

Landessozialgericht Sachsen-Anhalt

Urteil (nicht rechtskräftig)

Sozialgericht Halle (Saale) S 12 RA 279/02  
Landessozialgericht Sachsen-Anhalt L 1 RA 243/05

Die Berufung wird zurückgewiesen.

Der Beklagte hat der Klägerin die notwendigen außergerichtlichen Kosten für das Berufungsverfahren zu erstatten.  
Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand:

Die Klägerin begehrt die Feststellung der in die Rentenversicherung zu überführenden Entgelte ihres verstorbenen Ehemanns F. (Versorgungsberechtigter) unter Berücksichtigung des ihm während seiner Dienstzeit bei der Deutschen Volkspolizei gezahlten Verpflegungsgeldes.

Der 19xx geborene Versorgungsberechtigte war vom 1. September 1968 bis zum 31. März 1988 in der Deutschen Demokratischen Republik (DDR) als Angehöriger der Deutschen Volkspolizei im Feuerwehrdienst beschäftigt. Mit der für den jeweils laufenden Monat gezahlten Besoldung erhielt der Versorgungsberechtigte fast während des gesamten Zeitraums auch persönliche Vergütungen in Form von Wohnungs- und Verpflegungsgeld. Diese wurden nach Teil F Abschnitt I Nr. 1 der Ordnung Nr. 27/89 des Ministers des Innern und Chefs der Deutschen Volkspolizei über die Besoldung (Besoldungsordnung) vom 2. März 1989 für nicht in Anspruch genommene Gemeinschaftsunterkunft bzw. bei Nichtteilnahme an der Vollverpflegung gezahlt.

Aus Anlass eines Rentenantrags bat der Rentenversicherungsträger im Juli 2001 die Beklagte um die Meldung von Zeiten der Zugehörigkeit zu einem Sonderversorgungssystem sowie diesbezügliche weitere Feststellungen. Mit Schreiben vom 6. September 2001 übersandte die Beklagte dem Versorgungsberechtigten den Entwurf eines Bescheids nach § 8 des Gesetzes zur Überführung der Ansprüche und Anwartschaften aus Zusatz- und Sonderversorgungssystemen des Beitrittsgebietes (AAÜG) sowie einer Entgeltbescheinigung für Zeiten im Beitrittsgebiet nach § 256a SGB VI. Im Rahmen einer darauf folgenden persönlichen Vorsprache wurde dem Versorgungsberechtigten die Zusammensetzung des festgestellten Arbeitsentgelts erläutert.

Mit Bescheid vom 23. Oktober 2001 stellte die Beklagte die Zeit vom 1. September 1971 bis zum 31. März 1988 als Zeit der Zugehörigkeit zum Sonderversorgungssystem des ehemaligen Ministeriums des Innern sowie u.a. die Höhe des in diesem Zeitraum erzielten Entgelts fest. Als Anlage beigefügt war eine Entgeltbescheinigung nach § 256a SGB VI für den Zeitraum vom 1. September 1968 bis zum 30. August 1971. Mit einem am 23. November 2001 bei der Polizeidirektion Halle eingegangenen Schreiben legte der Versorgungsberechtigte Widerspruch gegen die "Entgeltbescheinigungen nach § 8 AAÜG und § 256a SGB VI" ein. Diesen begründete er nicht.

Mit Widerspruchsbescheid vom 17. Juni 2002 wies die Beklagte unter dem Betreff "Durchführung des Anspruchs- und Anwartschaftsüberführungsgesetzes (AAÜG) Entgeltbescheinigungen nach § 8 AAÜG und § 256a SGB VI" den Widerspruch gegen die "Entgeltbescheinigung vom 23.10.2001" zurück. Zur Begründung führte sie aus, dem Versorgungsberechtigten sei im Rahmen der persönlichen Vorsprache erläutert worden, dass die Feststellung der Arbeitsentgelte auf Grundlage der Besoldungsunterlagen erfolge. Diese seien bei den Dienststellen geführt worden und hätten genaue Auskunft über die erzielten Brutto- und Nettoverdienste, das sozialversicherungspflichtige Einkommen sowie die entsprechenden Zulagen und Zuschläge gegeben. Verpflegungsgeld, das der Versorgungsberechtigte als Angehöriger der Volkspolizei erhalten habe, sei nicht sozialversicherungs- sowie lohnsteuerpflichtig gewesen. Die Begründung zur Sache endete mit den Worten "eine Voraussetzung für eine Änderung meiner Bescheide liegt somit nicht vor". Der Widerspruchsbescheid wurde dem Versorgungsberechtigten am 18. Juni 2002 zugestellt.

Der Versorgungsberechtigte hat mit einem am 16. Juli 2002 beim Sozialgericht Halle eingegangenen Schriftsatz seines Prozessbevollmächtigten Klage erhoben. Namens des Versorgungsberechtigten beantragte dieser wörtlich:

"1. den Bescheid vom 23.10.2001 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 17.06.2006 aufzuheben. 2. Die Beklagte wird verurteilt, unter der Auffassung des Gerichtes eine ordnungsgemäße Entgeltbescheinigung zu erlassen."

Der Klageschrift beigefügt war die Entgeltbescheinigung für Zeiten im Beitrittsgebiet nach § 256a SGB VI vom 23. Oktober 2001 sowie der Widerspruchsbescheid vom 17. Juni 2002. In der am 1. November 2002 beim Sozialgericht Halle eingegangenen Klagebegründung hat der Prozessbevollmächtigte des Versorgungsberechtigten ausgeführt, der Versorgungsberechtigte begehre "die Überprüfung der Entgeltbescheinigung und Berichtigung derselben". Er rüge die Nichtberücksichtigung des Verpflegungsgeldes als sozialversicherungspflichtiges Entgelt. Zwar sei dieses genauso wie das Wohnungsgeld nach der Besoldungsordnung zur Versorgung beitragsfrei gewesen, doch werde das Wohnungsgeld von der Beklagten als beitragspflichtige Zahlung berücksichtigt. Auch nach bundesdeutschem Recht seien sowohl Verpflegungsleistungen wie auch Leistungen für die Unterkunft und Wohnung als Sachbezug bei dem sozialversicherungspflichtigen Einkommen zu berücksichtigen. Darüber hinaus sei ein Steigerungsbetrag nicht berücksichtigt worden. Dieser sei bei der Rente aus der Sozialversicherung in Ansatz gebracht worden, wenn

ein Angehöriger der Deutschen Volkspolizei, der Feuerwehr und des Strafvollzuges im Bereich des Ministeriums des Innern der DDR ohne Zahlung einer Invaliden- bzw. Altersrente nach der Versorgungsordnung aus dem Dienst entlassen worden sei und der freiwilligen Zusatzrentenversicherung nicht beigetreten sei. Darüber hinaus werde gerügt, dass Zahlungen zur freiwilligen Zusatzrentenversicherung in der Entgeltbescheinigung für den Zeitraum von 1971 bis 1988 nicht in Ansatz gebracht worden seien.

Die Beklagte hat darauf erwidert, das Bundessozialgericht habe in mehreren Entscheidungen klargestellt, der Versorgungsträger habe bei der Bescheinigung des Arbeitsentgelts auf das Arbeitseinkommen im Sinne des § 14 SGB IV abzustellen. Nach der Arbeitsentgeltverordnung seien laufende Zulagen, Zuschläge, Zuschüsse oder ähnliche Einnahmen, die zusätzlich zu Löhnen und Gehältern gewährt werden, nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen, soweit sie lohnsteuerfrei sind. Bei dem Verpflegungsgeld handele es sich nach dem Recht der ehemaligen DDR um einen steuerfreien Zuschuss des Arbeitgebers. Daher gehöre das Verpflegungsgeld auch nicht zum Arbeitsentgelt nach § 14 SGB IV. Zwar sei auch das Wohnungsgeld lohnsteuerfrei gewesen, doch sei dieses mit dem Ortszuschlag der Angehörigen des öffentlichen Dienstes in der Bundesrepublik Deutschland vergleichbar. Dieser sei Arbeitsentgelt und werde bei der Rentenberechnung einbezogen.

Nach dem Tod des Versorgungsberechtigten am 2. Februar 2005 hat die Klägerin das Verfahren als dessen Rechtsnachfolgerin fortgesetzt.

Das Sozialgericht hat die Anordnung über die Berechnung von Renten der Sozialversicherung für bestimmte Gruppen von Werkträgern vom 12. April 1976 sowie Auszüge aus der Besoldungsordnung zum Gegenstand des Verfahrens gemacht.

Mit Urteil vom 2. August 2005 hat das Sozialgericht die Beklagte unter Abänderung des Bescheids vom 23. Oktober 2001 in der Fassung des Widerspruchsbescheids vom 17. Juni 2002 verurteilt, bei der Überführung nach § 8 AAÜG Verpflegungsgeld als Entgelt der Sonderversorgung festzustellen. Im übrigen hat es die Klage abgewiesen. Zur Begründung hat es ausgeführt, nach § 8 AAÜG habe der Versorgungsträger unter anderem das Arbeitsentgelt festzustellen, dass in der von dem Versorgungssystem erfassten Beschäftigung tatsächlich erzielt worden sei. Nach der Rechtsprechung des Bundessozialgerichts sei der Begriff Arbeitsentgelt bundesrechtlich im Sinn von § 14 SGB IV zu definieren. Danach seien Arbeitsentgelte alle laufenden oder einmaligen Einnahmen aus einer Beschäftigung, gleichgültig, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form sie geleistet werden und ob sie unmittelbar aus der Beschäftigung oder im Zusammenhang mit ihr erzielt werden. Ob zu Zeiten der DDR Lohnsteuer für das Verpflegungsgeld entrichtet worden sei, sei nicht maßgeblich. Das SGB IV habe die prinzipielle Anbindung des Sozialversicherungsrechts an das Steuerrecht nicht aufrechterhalten. Auch die Arbeitsentgeltverordnung könne nicht angewandt werden. Nach ihrem Regelungszweck sei sie für die Ausfüllung des Arbeitsentgeltbegriffs nach § 8 AAÜG ungeeignet. Auch die Sachbezugsverordnung sei nicht heranzuziehen. Nach § 14 Abs. 1 SGB IV sei das Verpflegungsgeld als Arbeitsentgelt zu werten, denn seine Gewährung habe in einem Zusammenhang mit der Beschäftigung gestanden. Das Verpflegungsgeld sei nach der Besoldungsordnung bei Nichtteilnahme an der Vollverpflegung gezahlt worden. Es sei davon abhängig gewesen, dass überhaupt Besoldung gewährt worden sei. Auch sei es bei weiblichen Angehörigen der Volkspolizei, denen eine verkürzte Arbeitszeit gewährt worden sei, auch nur anteilmäßig gezahlt worden. Ebenso sei bei finanzieller Abgeltung des Erholungsurlaubs kein Verpflegungsgeld gezahlt worden. Im übrigen seien Verpflegungsgeld und das Wohnungsgeld nach der Besoldungsordnung völlig gleichbehandelt worden. Insoweit sei es nicht nachvollziehbar, dass die Beklagte das Wohnungsgeld anders behandle als das Verpflegungsgeld. Hinsichtlich der begehrten Berücksichtigung eines Steigerungssatzes sei bereits das Rechtsschutzbedürfnis zweifelhaft, denn hierüber habe erst der Rentenversicherungsträger bei der Rentenberechnung und nicht der Sonderversorgungsträger zu entscheiden. Zudem bestehe für einen solchen Anspruch keine Rechtsgrundlage.

Gegen das ihr am 9. September 2005 zugestellte Urteil hat die Beklagte mit einem am 6. Oktober 2005 beim Landessozialgericht Sachsen-Anhalt eingegangenen Schriftsatz Berufung eingelegt. Zur Begründung hat sie ausgeführt, das angegriffene Urteil stehe im Widerspruch zu mehreren Urteilen anderer Gerichte. Im übrigen beziehe sie sich auf ihre Ausführungen vor dem Sozialgericht.

Die Beklagte beantragt, das Urteil des Sozialgerichts Halle vom 2. August 2005 aufzuheben, soweit sie unter Abänderung des Bescheids vom 23. Oktober 2001 in der Fassung des Widerspruchsbescheids vom 17. Juni 2002 verurteilt worden ist, bei der Überführung nach § 8 AAÜG Verpflegungsgeld als Entgelt der Sonderversorgung festzustellen und die Klage auch insoweit abzuweisen.

Die Klägerin beantragt, die Berufung zurückzuweisen.

Sie macht sich die Ausführungen des Sozialgerichts zu Eigen.

Das Landessozialgericht hat die Verordnung Nr. 11/72 des Ministers des Innern und Chefs der Deutschen Volkspolizei über die soziale Leistungsgewährung (Versorgungsordnung) vom 1. Juli 1954 in der Fassung vom 1. Dezember 1985 beigezogen und zum Gegenstand des Verfahrens gemacht.

Hinsichtlich des weiteren Vorbringens der Beteiligten sowie der Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird auf die den Versorgungsberechtigten betreffende Verwaltungsakte der Beklagten sowie die Prozessakte Bezug genommen. Diese waren Gegenstand der mündlichen Verhandlung und haben während der Beratung vorgelegen.

**Entscheidungsgründe:**

Die gemäß § 143 des Sozialgerichtsgesetzes (SGG) statthafte und im Übrigen zulässige Berufung hat keinen Erfolg.

Die Klägerin konnte das Verfahren nach dem Tod ihres Ehemannes nach § 202 SGG i.V.m. § 239 Abs. 1 der Zivilprozessordnung als Rechtsnachfolgerin aufnehmen. Denn sie wäre gem. § 56 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 des Ersten Buches des Sozialgesetzbuches \226 Allgemeiner Teil (SGB I) Sonderrechtsnachfolgerin der geltend gemachten Feststellungsansprüche. Dem steht nicht entgegen, dass es sich hierbei nicht unmittelbar um eine laufende Geldleistung handelt. Dies folgt aus der rechtlichen Verknüpfung dieser Feststellungsansprüche mit dem jeweils fälligen Rentenanspruch des Versorgungsberechtigten. Der Versorgungsberechtigte hätte für den Fall des Erfolges seiner Klage einen Anspruch auf eine höhere Rente als laufende Geldleistung gehabt. Dabei handelt es sich nur deswegen nicht um einen im Sinne von § 56 Abs. 1 S. 1 SGB I fälligen und deshalb unmittelbar gegenüber dem Rentenversicherungsträger geltend zu machenden Anspruch, weil dieser gem. § 8 Abs. 5 S. 2 AAÜG (i. d. F. durch G. v. 19.12.2007, BGBl. I S. 3024) den mit der Klage angefochtenen Feststellungsbescheid des Zusatzversorgungsträgers abwarten muss. Insofern wäre der geltend gemachte Anspruch zwar fällig, betrifft aber nicht unmittelbar eine laufende Geldleistung. Dieses im Hinblick auf den Gesetzeszweck des § 56 Abs. 1 S. 1 SGB I zufällige Auseinanderfallen der geltend zu machenden Ansprüche spricht dafür, sie einheitlich als Gegenstand der Sonderrechtsnachfolge nach dieser Vorschrift zu behandeln. Andernfalls könnte es zu dem gesetzlich erkennbar nicht gewollten Ergebnis kommen, dass zwar ein Sonderrechtsnachfolger gegen einen Rentenbescheid z.B. wegen der Bewertung rentenrechtlicher Zeiten klagen kann, eine Rentennachzahlung unter Abänderung des gleichen Bescheides wegen rentenrechtlicher Zeiten aus der Zugehörigkeit zu einem Zusatz- oder Sonderversorgungssystem aber nur den Erben nach den allgemeinen Regeln über die Gesamtrechtsnachfolge zustände.

Gegenstand des Berufungsverfahrens ist allein der Überführungsbescheid der Beklagten vom 23. Oktober 2001 in der Fassung des Widerspruchsbescheides vom 17. Juni 2002, denn nur zu dessen Abänderung ist die Beklagte verurteilt worden. Soweit mit der Klage auch eine Abänderung der als Anlage zu diesem Bescheid an den Versorgungsberechtigten übersandten Entgeltbescheinigung nach § 256a Sozialgesetzbuch Sechstes Buch \226 Gesetzliche Rentenversicherung (SGB VI) begehrt wurde, hat das Sozialgericht die Klage abgewiesen. Die Frage, ob die Beklagte möglicherweise deshalb höhere Entgelte festzustellen hat, weil hierbei ein besonderer Steigerungssatz für bestimmte Gruppen von Beschäftigten zu berücksichtigen wäre, steht zwischen den Beteiligten nicht mehr im Streit. Auch insoweit hat die Klägerin "vollumfänglich auf die Ausführungen im erstinstanzlichen Urteil Bezug genommen".

Die Berufung ist nicht bereits deshalb begründet, weil der streitgegenständliche Bescheid nicht fristgerecht mit der Klage angefochten worden wäre. Allerdings hat der Klageschrift neben dem Widerspruchsbescheid vom 17. Juni 2002 allein die Entgeltbescheinigung nach § 256a SGB VI und nicht der Überführungsbescheid nach § 8 AAÜG beigelegt. Gleichzeitig war der dort formulierte Antrag hinsichtlich des Verpflichtungsteils auf den Erlass einer ordnungsgemäßen Entgeltbescheinigung beschränkt. Dennoch ist das Begehren des Versorgungsberechtigten bereits nach der Klageschrift dahingehend auszulegen, dass sich die Klage auch gegen den Überführungsbescheid richten sollte. Hierfür spricht zunächst, dass sich der Anfechtungsteil des formulierten Antrags ausdrücklich gegen den Bescheid vom 23. Oktober 2001 in der Gestalt des Widerspruchsbescheids vom 17. Juni 2002 richtet hat und dieser Widerspruchsbescheid nach Betreff und Inhalt sowohl den Überführungsbescheid als auch die Entgeltbescheinigung betraf. Darin werden sowohl der Überführungsbescheid als auch die Bescheinigung einheitlich als "Entgeltbescheinigungen" bezeichnet. Dass sich auch der Prozessbevollmächtigte des Versorgungsberechtigten und der Klägerin diesen fehlerhaften Sprachgebrauch in der Klageschrift zu Eigen gemacht hat, verdeutlicht spätestens sein Schriftsatz vom 30. Oktober 2002. Darin wird unter III. ausgeführt, der Versorgungsberechtigte rüge, "dass Zahlungen zur FZR in der Entgeltbescheinigung für den Zeitraum von 1971 bis 1988 nicht in Ansatz gebracht worden" seien. Dieser Zeitraum wird alleine von Überführungsbescheid erfasst. Daher geht der Senat davon aus, dass die Klage von Anfang an sowohl gegen den Überführungsbescheid wie auch gegen die Entgeltbescheinigung gerichtet war und der Prozessbevollmächtigte des Versorgungsberechtigten lediglich versäumt hatte, der Klageschrift auch eine Ablichtung des Überführungsbescheids beizufügen.

Auch inhaltlich erweist sich die Berufung als unbegründet. Die Beklagte geht entgegen der mittlerweile gefestigten Rechtsprechung des Bundessozialgerichts (zuletzt BSG, Ur. v. 23.8.2007 \226 B 4 RS 4/06 R \226 m.w.N.) davon aus, dass Arbeitsentgelt im Sinne des § 6 AAÜG das nach der Versorgungsordnung beitragspflichtige Entgelt sei oder über § 14 Viertes Buch Sozialgesetzbuch - Gemeinsame Vorschriften für die Sozialversicherung (SGB IV) zumindest an die Steuerpflicht in der DDR anzuknüpfen sei, wobei sie jedoch selbst eine nicht nachvollziehbar begründete Ausnahme bezüglich des Wohnungsgeldes macht.

Zutreffend ist allerdings, dass das Verpflegungsgeld nicht beitragspflichtig zum Sonderversorgungssystem des Ministeriums des Innern war. Dies ergibt sich zunächst aus Teil A Abschnitt IV Nr. 1 der Versorgungsordnung. Danach beinhaltete die beitragspflichtige Bruttobesoldung den Teil der Besoldung, für den entsprechend den Festlegungen der Besoldungsordnungen Versorgungsbeiträge abzuführen sind. Nach der Besoldungsordnung vom 2. März 1989 unterlagen der Beitragsleistung die Dienstbezüge, Ausgleichsbeträge, Zulagen und Stipendien einschließlich der Vergütung für das Dienstalter. Die übrige Besoldung und die persönlichen Vergütungen waren beitragsfrei. Als persönliche Vergütungen galten nach Teil F Abschnitt I der Besoldungsordnung Wohnungs- und Verpflegungsgeld. Dass eine entsprechende Regelung auch während des streitigen Zeitraums galt, ergibt sich aus den in der Verwaltungsakte erhaltenen Besoldungsstammlättern des Klägers. Darin ist das Verpflegungsgeld jeweils gesondert neben den sozialversicherungspflichtigen und den lohnsteuerpflichtigen Beträgen ausgewiesen.

Aus der fehlenden Steuerpflichtigkeit nach den Regelungen der DDR ergibt sich gleichzeitig, dass das Verpflegungsgeld nicht zum Verdienst im Sinne des § 256a Abs. 2 SGB VI zählen kann, denn das Verpflegungsgeld wäre auch in der Sozialversicherung der DDR nicht beitragspflichtig gewesen. Beitragspflichtig in der Sozialversicherung waren nach § 67 der Verordnung über die Sozialversicherung der Arbeiter und Angestellten (SVO) vom 21. Dezember 1961 (GBl. II S. 533), § 10 der SVO vom 14. November 1974 (GBl. I S. 531) bzw. § 16 der SVO vom 17. November 1977 (GBl. I S. 373) jeweils nur die der Lohnsteuer unterliegenden Bruttoverdienste ohne Berücksichtigung von Steuerfreigrenzen und steuerfreien Beträgen.

Nach der Rechtsprechung des Bundessozialgerichts (Urt. v. 23.8.2007 \226 B 4 RS 4/06 R \226 m.w.N; zum folgenden insbes. RdNr. 35 ff. nach Juris) kommt es jedoch hierauf nicht an. Welche inhaltliche Bedeutung dem Begriff Arbeitsentgelt im Sinne des § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG zukommt, bestimmt sich statt dessen nach § 14 SGB IV nach der zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des AAÜG am 1.8.1991 geltenden Fassung (G. v. 23.12.1976, BGBl. I S. 3845). Arbeitsentgelte sind danach alle laufenden oder einmaligen Einnahmen aus einer Beschäftigung, gleichgültig, ob ein Rechtsanspruch auf die Einnahmen besteht, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form sie geleistet werden und ob sie unmittelbar aus der Beschäftigung oder im Zusammenhang mit ihr erzielt werden.

Das Verpflegungsgeld ist Arbeitsentgelt in diesem Sinne. Der Zusammenhang zwischen der Beschäftigung des Versorgungsberechtigten bei der Deutschen Volkspolizei und der Zahlung des Verpflegungsgeldes ergibt sich unmittelbar aus der Besoldungsordnung. So wurde Verpflegungsgeld nur für Zeiten gezahlt, für die Besoldung oder kurzfristige Geldleistungen gemäß Versorgungsordnung gewährt wurden. Bei verkürzter täglicher Dienstzeit ist das Verpflegungsgeld nur anteilig zu zahlen gewesen. Im Rahmen der finanziellen Abgeltung von Erholungsurlaub war kein Verpflegungsgeld zu zahlen. Für einen unmittelbaren Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis spricht insbesondere auch, dass es sich bei dem Verpflegungsgeld um eine finanzielle Abgeltung der im Rahmen des Dienstverhältnisses als Sachleistung gewährten Vollverpflegung gehandelt hat und nur gezahlt wurde, wenn der Angehörige der Deutschen Volkspolizei nicht an der Vollverpflegung teilnahm.

Das Verpflegungsgeld ist auch nicht etwa nach § 17 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SGB IV (i.d.F. des G. v. 22.12.1983) in Verbindung mit § 1 der Arbeitsentgeltverordnung (i.d.F. v. 12.12.1989) ausnahmsweise nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen, weil es am 1. August 1991 lohnsteuerfrei gewesen wäre. Vielmehr handelte es sich beim Verpflegungsgeld auch zu diesem Zeitpunkt um einen steuerpflichtigen Einkommensbestandteil. Dies ergibt sich im Umkehrschluss aus § 3 Nr. 4 Buchst. c sowie Nr. 5 Einkommensteuergesetz (EStG, hier i.d.F. v. 13.12.1990). Steuerfrei waren danach bei Angehörigen der Bundeswehr, der Polizei und der Berufsfeuerwehr Verpflegungs- und Beköstigungszuschüsse und der Geldwert der im Einsatz unentgeltlich abgegebenen Verpflegung. Bei Wehrpflichtigen bleiben nach Nr. 5 die gesamten Geld- und Sachbezüge sowie die Heilfürsorge steuerfrei. Die Gegenüberstellung der pauschalen Freistellung aller Geld- und Sachbezüge nach Nr. 5 und der Aufzählung einzelner Positionen in Nr. 4 zwingt zu dem Schluss, dass bei Berufs- und Zeitsoldaten sowie Angehörigen der Polizei und der Berufsfeuerwehr im Gegensatz zu Wehrpflichtigen und Zivildienstleistenden nur bestimmte Geld- und Sachleistungen steuerfrei bleiben sollten. Maßgebliches Unterscheidungsmerkmal in § 3 Nr. 4 Buchst. c EStG ist dabei der Terminus "im Einsatz", der als Abgrenzung besonderer Dienstverrichtungen z.B. im Rahmen des Katastrophenschutzes gegenüber dem normalen Dienst zu verstehen ist.

Dabei kann § 3 Nr. 4 Buchst. c EStG in der genannten Fassung nicht so gelesen werden, dass jeder Verpflegungs- und Beköstigungszuschuss und nur der Geldwert der im Einsatz als Sachleistung abgegebenen Verpflegung steuerfrei sein sollte. Denn in diesem Falle wäre nur der Geldwert der im normalen Dienst als Sachleistung abgegebenen Verpflegung, nicht aber der Wert an deren Stelle gezahlter Zuschüsse steuerpflichtig. Ein sachlicher Grund für eine solche Unterscheidung ist nicht erkennbar. Wenn demnach die außerhalb besonderer Einsätze, also im normalen Dienst, gewährte freie Verpflegung als Sachbezug steuerpflichtig ist, muss dies dann auch für die Abgeltung der nicht in Anspruch genommenen freien Verpflegung in Geld gelten.

Soweit sich das LSG Baden-Württemberg im vom Beklagten zitierten Urt. v. 13.11.2003 \226 L 10 RA 2532/01 \226 für die Steuerfreiheit des Verpflegungsgeldes auf die Kommentierung von Heinicke in Schmidt, EStG, 11. Aufl. "2002", § 3 "ABG", S. 137, beruft, finden sich weder auf S. 137 der 11. Auflage von 1992 noch unter § 3 ABC Stichwort "Bundeswehr" oder unter den dort genannten Verweisen Ausführungen, die die Auffassung des LSG Baden-Württemberg stützen könnten. Vielmehr stellt Heinicke unter § 3 ABC Stichwort "Bundeswehr" dar, dass es sich bei der durch das Steueränderungsgesetz 1992 (G. v. 25.2.1992, BGBl. I S. 297) vorgenommenen Neuformulierung des § 3 Nr. 4 Buchst. c EStG ("im Einsatz gewährte Verpflegung oder Verpflegungszuschüsse") gerade um eine Klarstellung der zuvor bereits geltenden Rechtslage gehandelt hat. Dies entspricht der Begründung des Gesetzentwurfs, nach der die Neufassung der bisherigen Auslegung entspricht. Weiter sollte danach durch die Neufassung klargestellt werden, dass Verpflegungszuschüsse an Angehörige der Bundeswehr u.a. auch nur im Einsatz steuerfrei sind (Bundestags-Drs. 12/1108 S. 51 zu Art. 1 Nr. 2 Buchst. c Doppelbuchst. aa des Entwurfs). Folglich war die Freistellung von Verpflegungs- und Beköstigungszuschüssen auch bereits vor 1992 auf Zuschüsse außerhalb des normalen Dienstes beschränkt (vgl. auch OFD Münster, VfG. v. 4.5.1990 \226 S 2334 \226 4- St 12 \226 31, DB 1990, 1112).

Die Kostenentscheidung folgt aus § 193 SGG.

Gründe für die Zulassung der Revision bestehen nicht. Zwar weicht die Entscheidung des Senats von einem Urteil des LSG Baden-Württemberg (Urt. v. 13.11.2003 \226 L 10 RA 2532/01) ab, doch wird hierdurch der Tatbestand des § 160 Abs. 2 Nr. 2 SGG nicht erfüllt. Die Sache erhält hierdurch auch keine grundsätzliche Bedeutung im Sinne

des § 160 Abs. 2 Nr. 1 SGG, denn die grundlegenden Fragen der Auslegung des § 6 AAÜG sind durch die mittlerweile gefestigte Rechtsprechung des Bundessozialgerichts (BSG, Urt. v. 23.8.2007 \226 B 4 RS 4/06 R \226 m.w.N.) geklärt und die Abweichung zum LSG Baden-Württemberg beruht einzig auf einer gegenteiligen Auslegung zwischenzeitlich außer Kraft getretener steuerrechtlicher Normen, zu deren bundeseinheitlicher Auslegung selbst während ihrer Gültigkeit nicht in erster Linie das Bundessozialgericht berufen war. Die geringe Zahl bisher veröffentlichter Entscheidungen und das Fehlen weiterer Fälle im Bestand des Senats zu dieser Frage deuten zudem darauf hin, dass sie keine Bedeutung für eine Vielzahl weiterer Fälle haben wird.