



HVBG

HVBG-Info 07/2000 vom 10.03.2000, S. 0613 - 0617, DOK 402.1

JAV-Berechnung - Arbeitseinkommen - Urteil des LSG Rheinland-Pfalz vom 10.08.99 - L 3 U 194/97

JAV-Berechnung (§ 571 Abs. 1 Satz 1 RVO = § 82 Abs. 1 Satz 1 SGB VII) - unbillig hoher JAV - Arbeitseinkommen

- Sonderabschreibung (§ 15 SGB IV a.F.; § 76 EStDV);

hier: Rechtskräftiges Urteil des Landessozialgerichts (LSG)

Rheinland-Pfalz vom 10.08.1999 - L 3 U 194/97 -

Das LSG Rheinland-Pfalz hat mit Urteil vom 10.08.1999

- L 3 U 194/97 - Folgendes entschieden:

Orientierungssatz:

1. Eine Sonderabschreibung nach § 76 EStDV ist eine "steuerliche Vergünstigung" im Sinne von § 15 S 2 SGB IV und deshalb bei der Feststellung des sozialrechtlich relevanten Gewinns unberücksichtigt zu lassen, also dem zu versteuernden Gewinn hinzuzurechnen (vgl. BSG vom 31.8.1993 - 4 RLw 2/92 = Die Beiträge 1994, 474-479).
2. Zu den Voraussetzungen eines unbillig hohen JAV.

Tatbestand

Streitig ist die Höhe des Jahresarbeitsverdienstes (JAV) zur Berechnung der Verletztenrente aufgrund eines Arbeitsunfalls des Klägers vom Februar 1993.

Der Kläger ist 1948 geboren und hauptberuflich als Gartenarbeiter bei der Bundeswehr in K. beschäftigt. Nebenberuflich betreibt er zum einen eine Versicherungsagentur und zum anderen eine Landwirtschaft.

Am 9.2.1993 erlitt er in Ausübung seiner hauptberuflichen Tätigkeit einen Unfall, bei dem er sich eine Verletzung im linken Kniegelenk zuzog. Wegen dieser Verletzung war der Kläger bis zum 31.8.1993 arbeitsunfähig.

Mit Bescheid vom 4.1.1994 gewährte die Beklagte zunächst eine Gesamtvergütung wegen der Folgen des Arbeitsunfalls nach einer Minderung der Erwerbsfähigkeit (MdE) von 20 vH für die Zeit vom 1.9.1993 bis 31.3.1994. Dabei wurde ein JAV in Höhe von 39.443,06 DM entsprechend dem Einkommen des Klägers aus seiner hauptberuflichen Tätigkeit zugrunde gelegt.

Im Widerspruchsverfahren stellte die Beklagte mit Bescheid vom 19.7.1994 fest, der Kläger habe über den Zeitraum der Gesamtvergütung hinaus Anspruch auf Gewährung einer vorläufigen Verletztenrente nach einer MdE von 20 vH.

Im weiteren Verlauf des Widerspruchsverfahrens machte der Kläger unter Vorlage seines Steuerbescheides für das Jahr 1992 und einer Bescheinigung seines Steuerberaters vom 23.9.1994 geltend, bei der Ermittlung des JAV seien auch die Einkünfte aus der Landwirtschaft und seiner Versicherungsagentur zu berücksichtigen.

Mit weiterem Bescheid vom 2.2.1995 wurde der JAV ab Leistungsbeginn mit 54.804,06 DM bzw ab dem 1.7.1994 dynamisiert mit 56.475,58 DM festgesetzt und Verletztenrente auf Dauer nach einer MdE von 20 vH bewilligt.

Der Kläger gab hierzu an, bei der Berechnung des JAV seien die im Steuerbescheid ausgewiesenen Sonderabschreibungen nicht berücksichtigt worden. Der Berechnung des JAV sei aber das Einkommen vor Abzug dieser Abschreibungen zugrunde zu legen.

Die Beklagte holte daraufhin eine Auskunft des Steuerberaters des Klägers ein, der die Anlage L zur Einkommensteuererklärung 1992 für die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft vorlegte.

Mit Widerspruchsbescheid vom 28.3.1996 wies die Beklagte den Widerspruch des Klägers zurück. In Bezug auf die Berechnung des JAV führte die Beklagte aus, die von dem Kläger begehrte Hinzurechnung der Sonderabschreibung zum ermittelten Gewinn sei eine steuerliche Vergünstigung, die in Ansehung von § 15 Viertes Buch Sozialgesetzbuch - Gemeinsame Vorschriften für die Sozialversicherung - (SGB IV) unberücksichtigt zu lassen sei.

Durch Urteil vom 22.5.1997 hat das Sozialgericht die Bescheide der Beklagten vom 4.10.1994, 19.7.1994 und 2.2.1995 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 28.3.1996 abgeändert und die Beklagte verurteilt, den JAV unter Hinzurechnung der Sonderabschreibungen gemäß § 76 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) für das maßgebliche JAV-Jahr neu zu berechnen. Zur Begründung hat es ausgeführt, als JAV gelte der Gesamtbetrag aller Arbeitsentgelte und Arbeitseinkommen des Verletzten in den letzten zwölf Kalendermonaten vor dem Monat, in dem der Arbeitsunfall eingetreten sei (§ 571 Abs 1 Satz 1 RVO). Die Ermittlung des Arbeitsentgelts und des Arbeitseinkommens richte sich dabei nach den Vorschriften der §§ 14 und 15 SGB IV. Arbeitseinkommen sei danach der nach den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften des Einkommenssteuerrechts ermittelte Gewinn aus einer selbständigen Tätigkeit (§ 15 Satz 1 SGB IV). Bei der Ermittlung des Gewinns seien steuerliche Vergünstigungen unberücksichtigt zu lassen und Veräußerungsgewinne abzuziehen (§ 15 Satz 2 SGB IV). Im vorliegenden Fall sei streitig, ob die von dem Steuerberater des Klägers im Einzelnen ausgewiesenen Sonderabschreibungen im Sinne des § 76 (EStDV) für die Wirtschaftsjahre 1991/92 und 1992/93 bei der Berechnung des JAV zu berücksichtigen seien. Nach dem Zweck der Regelung des § 15 SGB IV seien nur solche Begünstigungen unbeachtlich, die Einfluss auf das "regelmäßige" Bruttoeinkommen hätten. Sonderabschreibungen nach § 76 EStDV seien deshalb dem Arbeitseinkommen hinzuzurechnen. Hierbei sei zu berücksichtigen, dass Steuervergünstigungen nach § 76 EStDV als Liquiditätshilfe für Land- und Forstwirte ausgestaltet seien. Eine derartige Liquiditätshilfe verfälsche die Bemessungsgrundlagen in den Sozialgesetzen, die an den steuerlichen Gewinn anknüpfen würden. Der JAV sei deshalb unter Hinzurechnung der Sonderabschreibungen nach § 76 EStDV zu berechnen. Welcher Betrag insoweit für den maßgeblichen Verdienstzeitraum in Ansatz zu bringen sei, bedürfe ggf noch weiterer Ermittlungen der Beklagten. Der von dem Steuerberater des Klägers ermittelte Betrag in Höhe von 22.999,-- DM beziehe sich auf das Kalenderjahr 1992. Er stimme damit nicht mit dem JAV überein, welcher der Berechnung der Höhe des Verletztengeldes zugrunde zu legen sei, da sich dieser Zeitraum von Februar 1992 bis einschließlich Januar 1993 erstrecke.

Gegen das am 23.6.1997 zugestellte Urteil hat die Beklagte am 22.7.1997 Berufung eingelegt.

Der Senat hat eine Auskunft des Finanzamtes St. G. eingeholt. Danach hat der Kläger für das Wirtschaftsjahr 1991/92 Sonderabschreibungen im Sinne des § 76 EStDV in Höhe von 26.000,-- DM und im Wirtschaftsjahr 1992/93 in Höhe von 20.000,-- DM ausgewiesen (Schreiben des Finanzamtes St. G. vom 31.3.1998).

Die Landwirtschaftliche Berufsgenossenschaft Rheinland-Pfalz hat auf Anfrage des Senats die Auffassung vertreten, Sonderabschreibungen seien bei der Berechnung des JAV unbeachtlich, weil sie keinen Einfluss auf das "regelmäßige" Bruttoeinkommen hätten. Die Beiträge zur landwirtschaftlichen Berufsgenossenschaft würden aber in der Regel nicht einkommensbezogen ermittelt, sondern würden sich grundsätzlich nach der bewirtschafteten Fläche richten.

Die Beklagte trägt vor, die von dem Kläger geltend gemachten Sonderabschreibungen seien steuerliche Vergünstigungen, die nach § 15 Abs 1 Satz 2 SGB IV dem Einkommen nicht zuzurechnen seien. Sollte man eine andere Auffassung vertreten, wäre die Berechnung des JAV unter Berücksichtigung der Sonderabschreibungen jedoch unbillig im Sinne des § 577 RVO. Insoweit sei es unstrittig, dass Unternehmensgewinne, die im Jahr ihres Anfalls für Investitionen im Unternehmen verwendet würden, nicht als Arbeitseinkommen bei der Berechnung des JAV des Unternehmens zugrunde zu legen seien. Um keinen anderen Sachverhalt handele es sich jedoch im vorliegenden Fall. Die Sonderabschreibungen seien deshalb nicht dem Nettoverdienst des Klägers zuzurechnen. Im Übrigen wolle die Regelung des § 577 RVO sicherstellen, dass die Fähigkeiten, die Ausbildung und die Lebensstellung des Versicherten vor der Zeit des Unfalls bei der Berechnung des JAV zu berücksichtigen seien. Würden die von dem Kläger gemachten Sonderabschreibungen dem Einkommen des Klägers hinzugerechnet, wäre dieses Ziel nicht erreicht. Da Sonderabschreibungen nach der EStDV bzw Anschaffungen eines Unternehmens, die der Sonderabschreibung unterliegen, nach einigen Jahren sozusagen "abgeschrieben" seien, führten sie naturgemäß nur zu einem Gewinn des Unternehmens, sofern dieses betrieben werde. Es wäre daher unbillig, diese Beträge dem JAV eines Versicherten hinzuzurechnen, da es andere Versicherte mit Einkommen aus unselbständiger Tätigkeit benachteiligen würde. Im vorliegenden Fall würde das Einkommen des Versicherten um ca 40 % erhöht. Dies sei im Sinne der Gleichbehandlung gleichartiger Sachverhalte unbillig im Sinne des § 577 RVO.

Die Beklagte beantragt,

das Urteil des Sozialgerichts Koblenz vom 22.5.1997 aufzuheben und die Klage abzuweisen, hilfsweise, die Revision zuzulassen.

Der Kläger beantragt,

die Berufung zurückzuweisen, hilfsweise, die Revision zuzulassen.

Er trägt vor, die rechtlichen Darlegungen in dem angefochtenen Urteil zu der Frage der Ermittlung des JAV seien nicht zu beanstanden. Es sei auch nicht ersichtlich, weshalb eine Berechnung des JAV unter Hinzurechnung der Sonderabschreibungen im Sinne des § 577 RVO in erheblichem Maße unbillig sein solle.

Zur Ergänzung des Tatbestandes wird auf die Prozessakte und die Verwaltungsakten der Beklagten Bezug genommen, die ihrem wesentlichen Inhalt nach Gegenstand der mündlichen Verhandlung und

Entscheidungsgründe

Die zulässige Berufung der Beklagten ist nicht begründet. Das Sozialgericht hat zutreffend die angefochtenen Bescheide abgeändert und die Beklagte verurteilt, den JAV unter Hinzurechnung der Sonderabschreibungen gemäß § 76 EStDV für das maßgebliche JAV-Jahr neu zu berechnen.

Die Höhe der Verletztenrente richtet sich zum einen nach dem Umfang der unfallbedingten Minderung der Erwerbsfähigkeit (MdE) und zum anderen nach der Höhe des individuell maßgeblichen JAV (§ 581 RVO). Nach § 570 RVO richtet sich die Berechnung des JAV nach den §§ 571 ff RVO. § 571 Abs 1 Satz 1 RVO bestimmt insoweit, dass als JAV der Gesamtbetrag aller Arbeitsentgelte und Arbeitseinkommen des Verletzten in den 12 Kalendermonaten vor dem Monat, in dem der Arbeitsunfall eingetreten ist, gilt. Die Vorschriften der RVO sind im vorliegenden Fall gemäß §§ 212, 214 Siebtes Buch Sozialgesetzbuch - Gesetzliche Unfallversicherung - (SGB VII) anzuwenden, da der Versicherungsfall vor dem 1.1.1997 eingetreten ist.

Zwischen den Beteiligten ist allein die Höhe des zu berücksichtigenden Arbeitseinkommens aus der Nebenerwerbslandwirtschaft streitig. Die Höhe des zu berücksichtigenden Arbeitsentgeltes aus der hauptberuflichen Beschäftigung des Klägers bzw der nebenberuflichen Tätigkeit als Versicherungsagent ist zwischen den Beteiligten nicht umstritten. Diesbezüglich wurden Fehler bei der Berechnung des JAV von dem Kläger nicht geltend gemacht; sie sind auch nicht ersichtlich.

Wird ein Arbeitseinkommen aus selbständiger Tätigkeit - wie der Arbeit als Nebenerwerbslandwirt - erzielt, ist dieses gemäß § 15 SGB IV zu ermitteln. Im vorliegenden Fall ist die bis zum 31.12.1994 maßgebliche Fassung anzuwenden, da der Arbeitsunfall am 9.2.1993 eingetreten war und die Berechnung des JAV - wie oben bereits festgestellt - sich nach dem Arbeitseinkommen des Verletzten in den 12 Kalendermonaten vor dem Monat, in dem der Arbeitsunfall eingetreten ist, richtet.

Gemäß § 15 Satz 1 SGB IV ist Arbeitseinkommen der nach den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften des Einkommensteuerrechts ermittelte Gewinn aus einer selbständigen Tätigkeit. Nach § 15 Satz 2 SGB IV sind bei der Ermittlung des Gewinns steuerliche Vergünstigungen unberücksichtigt zu lassen und Veräußerungsgewinne abzuziehen.

Im vorliegenden Fall ist allein streitig, ob und ggf in welcher Form Sonderabschreibungen sich auf die Höhe des JAV auswirken. Im vorliegenden Fall hat der Kläger - wie sich aus der Stellungnahme des Finanzamt St. G. vom 31.3.1998 ergibt - für die Wirtschaftsjahre 1991/92 und 1992/93 Sonderabschreibungen nach § 76 EStDV in Höhe von 26.000,-- bzw 20.000,-- DM geltend gemacht. Diese Sonderabschreibung im Sinne des § 76 EStDV ist eine Steuervergünstigung, die dem Arbeitseinkommen des landwirtschaftlichen Unternehmers hinzuzurechnen ist (BSG SozR 3-5865 § 1 Nr 2 = Urteil vom 29.6.1993 - Az.: 4 RLw 8/92 - und KassKomm - Seewald § 15 SGB IV RdNr 9).

§ 15 Satz 1 SGB IV betont den Vorrang der steuerrechtlichen Gewinnermittlung und schließt - abgesehen von der Sonderregelung des Satzes 2 - eigene sozialversicherungsrechtliche Vorschriften

über die Gewinnermittlung aus (vgl BSGE 64 S 213 ff, 214 = SozR 2100 § 15 Nr 10 mwN). Eine Sonderabschreibung nach § 76 EStDV ist eine "steuerliche Vergünstigung" im Sinne von § 15 Satz 2 SGB IV und deshalb bei der Feststellung des sozialrechtlich relevanten Gewinns unberücksichtigt zu lassen, also dem zu versteuernden Gewinn hinzuzurechnen (vgl auch BSG vom 31.8.1993; Az: 4 RLw 2/92 S 5). Sonderabschreibungen gemäß der oben genannten Vorschrift sind daher Steuervergünstigungen, die dem Arbeitseinkommen hinzuzurechnen sind.

"Steuerliche Vergünstigung" im Sinne des § 15 Satz 1 SGB IV sind Vergünstigungen bei der steuerrechtlichen Ermittlung, die in Abweichung von den üblichen Regelungen der Gewinnermittlung besondere Vorteile bei der Bewertung oder bei der Absetzung von Wirtschaftsgütern einräumen, die im Wesentlichen nicht der möglichst wirklichkeitsnahen Erfassung eines Wertverlustes, sondern der Förderung bestimmter Sozialzwecke dienen, mithin Subventionscharakter haben (BSG aaO; BSGE 58 S 277 ff, 280 = SozR 2100 § 15 Nr 8; BSGE 53 S 138 ff, 141 = SozR 2100 § 15 Nr 5). Hierunter fallen grundsätzlich alle steuerrechtlichen "Sonderabschreibungen" (BR-Drucks 3/75 S 32 zu § 15), es sei denn, dass (und soweit) diese nach der Art ihrer Gestaltung bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung an die Stelle einer Norm treten, die ihrerseits den wirklichen Wertverlust erfassen soll.

§ 76 EStDV, der auf der in § 51 Abs 1 Nr 2 Buchst k EStG in der bis 1994 befristet erteilten Ermächtigung beruht, "Abschreibungsfreiheit oder Steuerermäßigungen" für bestimmte Wirtschaftsgüter ua bei Landwirten einzuführen, enthält eine Steuervergünstigung. Die Steuervorschrift bezweckt nämlich nicht, den im jeweiligen Wirtschaftsjahr wirklich eingetretenen Wertverlust zu erfassen. Es handelt sich vielmehr um eine wirtschaftslenkende Steuervergünstigung, die deswegen auch im Subventionsrecht der Bundesregierung aufgeführt ist (vgl 12. Subventionsbericht - BT-Drucksache 11/5116 S 146). Nach § 76 EStDV können Landwirte für Aufwendungen für den Erwerb, die Anschaffung oder den Um- und Ausbau bestimmter Wirtschaftsgüter im Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung sowie in den beiden folgenden Wirtschaftsjahren Sonderabschreibungen vornehmen. Die Sonderabschreibung kann bei beweglichen Wirtschaftsgütern bis zur Höhe von insgesamt 50 vH, bei unbeweglichen Wirtschaftsgütern und bei Um- und Ausbauten bei diesen bis zur Höhe von insgesamt 30 vH der Anschaffungs- oder Herstellungskosten geltend gemacht werden (Abs 1 aaO mit Ergänzungen in Abs 2 bis 4). Zweck dieser Regelung ist, Steuervergünstigungen zur Förderung der inländischen Land- und Forstwirtschaft einzuräumen und die Land- und Forstwirte als Berufsgruppe steuerlich zu fördern (BSGE 167 S 140 ff, 142 mwN). § 76 EStDV ist vor allem als besondere Liquiditätshilfe für Land- und Forstwirte ausgestaltet. Sie ermöglicht es dem Begünstigten, zu Lasten des Prinzips der periodengerechten Gewinnermittlung und der Klärung der Vermögenslage des Unternehmers durch den sogenannten Vorzieheffekt einen Spielraum bei der Steuerplanung zu nutzen, der es ihm erlaubt, im Wege der nominellen Kapitalerhaltung, also infolge der Gewinnminderung, flüssige Mittel im Unternehmen anzusammeln, die nicht der Besteuerung unterliegen (Blümisch/Brandis, § 7 EStG Rz 42 ff und Blümisch/Stuhrmann § 51 EStG Rz 7; jeweils mwN). Eine derartige Liquiditätshilfe verfälscht alle Bemessungsgrundlagen in Sozialgesetzen, die an den steuerlichen Gewinn anknüpfen (Tipke/Lang, Steuerrecht, 15. Aufl S 703 ff, 706 und 16. Aufl S 765 ff, 769).

Die Sonderabschreibung nach § 76 EStDV erfasst danach keinen

während dieser Zeit eingetretenen realen Wertverlust. Gemäß § 7 a Abs 4 EStG sind nämlich die Absetzungen für Abnutzung nach § 7 Abs 1 oder 4 EStG bei Wirtschaftsgütern, bei denen Sonderabschreibungen in Anspruch genommen werden, vorzunehmen. Diese Grundregel gilt auch für § 76 EStDV (vgl Schmidt/Krenzeck, 17. Aufl § 7 Rz 1). Demgemäß ist auch der reale Wertverlust der Wirtschaftsgüter, für welche der Kläger die Sonderabschreibung nach § 76 EStDV in Anspruch genommen hat, bei der Ermittlung seines Gewinns bereits vorab berücksichtigt worden. Deswegen ist auch der auf das JAV-Jahr entfallende Anteil der Steuervergünstigung dem steuerrechtlich festgesetzten Gewinn hinzuzurechnen (vgl auch BSG vom 31.8.1993, aaO, S 7). Eine andere Beurteilung ist auch nicht unter Berücksichtigung des § 577 Satz 1 RVO gerechtfertigt. Nach dieser Vorschrift ist der JAV im Rahmen des § 575 RVO nach billigem Ermessen festzusetzen, wenn der nach den §§ 571 bis 576 RVO berechnete JAV in erheblichem Maße unbillig ist. In erheblichem Maße unbillig ist ein JAV, der für den Verletzten eine unbillige Härte bedeutet; aber ebenso ein JAV, der ihm einen unbilligen Vorteil bringen würde (BSG SozR 2200 Nr 20). Ob eine Unbilligkeit in diesem Sinne vorliegt, ist stets nach den Umständen des Einzelfalles zu entscheiden; immer muss es sich aber um einen Ausnahmetatbestand handeln. Es handelt sich hierbei nicht um eine Ermessensentscheidung der Verwaltung, noch steht dieser ein Beurteilungsspielraum zu (BSGE 32 S 169).

Ein unbillig hoher JAV liegt nicht bereits deshalb vor, weil der Kläger durch seine Nebenerwerbslandwirtschaft ein hohes Einkommen erzielt. Insoweit sieht nämlich § 571 Abs 1 Satz 1 RVO die Zusammenrechnung aller Einkünfte vor.

Ein unbillig hoher JAV kann beispielsweise angenommen werden, wenn eine Auffüllung von Fehlzeiten gemäß § 571 Abs 1 Satz 2 RVO für Saisonarbeiter, Schüler und Studenten mit Ferienarbeit erfolgt oder eine extrem hohe Vergütung gerade im JAV-Jahr infolge einmaliger Bezüge, etwa für Arbeitnehmer-Erfindungen oder durch Gewinnanteile vorliegt (vgl KassKomm - Ricke § 87 SGB VII RdNr 5). Das Gleiche gilt, wenn der JAV unter Zugrundelegung von 12 Einkommensmonaten berechnet würde, der Lebensstandard des Verletzten aufgrund eigener Willensentscheidung im Kalenderjahr vor dem Arbeitsunfall und in mehreren zurückliegenden Jahren aber auf einem jeweils nur innerhalb 11 Monaten erzielten Arbeitseinkommen beruhte und der Verletzte in dem jeweiligen restlichen Monat unbezahlten Urlaub hatte (BSG SozR 2200 § 571 Nr 21 und Brackmann-Burchardt, Handbuch der Sozialversicherung, Band 3/1, Gesetzliche Unfallversicherung, § 78 RdNr 16).

Im zu entscheidenden Fall ist ein Sachverhalt in dem beschriebenen Sinne nicht gegeben. Die Sonderabschreibung nach § 76 EStDV erfasst nämlich keinen - wie oben bereits ausgeführt - realen Wertverlust. Es erfolgt keine "fiktive Auffüllung" des Arbeitseinkommens durch die Sonderabschreibung nach § 76 EStDV.

Ein im Sinne des Gesetzes unbillig hoher JAV im Erfassungszeitraum ist danach nicht gegeben.

Die Kostenentscheidung folgt aus § 193 SGG.

Die Revision wird nicht zugelassen, da Revisionszulassungsgründe nach § 160 Abs 2 Nrn 1 und 2 SGG nicht vorliegen.