

BUNDESSOZIALGERICHT



Im Namen des Volkes

Urteil

in dem Rechtsstreit

Az: 4 RLw 2/92

.....,

Kläger und Revisionskläger,

Prozeßbevollmächtigte:,

g e g e n

Westfälische landwirtschaftliche Alterskasse,
Münster, Hoher Heckenweg 76 - 80,

Beklagte und Revisionsbeklagte.

Der 4. Senat des Bundessozialgerichts hat am 31. August 1993 ohne mündliche Verhandlung durch den Vorsitzenden Richter R a u s c h e r, den Richter Dr. M e y e r und die Richterin T ü t t e n b e r g sowie den ehrenamtlichen Richter Dr. D u f n e r und die ehrenamtliche Richterin S e i d e l für Recht erkannt:



[JLaw – Gesetze und Urteile](#)
Kostenlos
Über 200 Gesetze
Über 100.000 Urteile
(mobile App)



[JLaw – für Android](#)



[JLaw – für iOS](#)

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Landessozialgerichts für das Land Nordrhein-Westfalen vom 22. Januar 1992 wird zurückgewiesen.

Außergerichtliche Kosten auch des Revisionsverfahrens sind nicht zu erstatten.



JLaw – Gesetze und Urteile
Kostenlos
Über 200 Gesetze
Über 100.000 Urteile
[\(mobile App\)](#)



[JLaw – für Android](#)



[JLaw – für iOS](#)

Gründe:

I

Streitig ist die Gewährung einer Entlastung von Beiträgen zur landwirtschaftlichen Sozialversicherung nach § 1 des Gesetzes zur Entlastung landwirtschaftlicher Unternehmer von Beiträgen zur landwirtschaftlichen Sozialversicherung (Sozialversicherungs-Beitragsentlastungsgesetz <SVBEG>) vom 21. Juli 1986 (in Kraft getreten mit Wirkung vom 1. Januar 1986, BGBl I S 1070) für das Jahr 1986.

Der Kläger ist als landwirtschaftlicher Unternehmer beitragspflichtiges Mitglied der beklagten landwirtschaftlichen Alterskasse (LAK). Er führt ein Unternehmen, dessen Wirtschaftswert im Einheitswertbescheid des Finanzamtes S. vom 26. März 1982 mit 133.645,00 DM festgestellt worden ist. Nach dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1985 erzielte er in diesem Kalenderjahr Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von 35.570,00 DM. Hierbei war eine Sonderabschreibung iS von § 76 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) - anteilig bezogen auf das Kalenderjahr 1985 - in Höhe von 16.550,00 DM gewinnmindernd berücksichtigt worden. Die beklagte LAK lehnte den Antrag des Klägers, ihm für das Jahr 1986 eine Entlastung nach § 1 SVBEG zu gewähren, mit dem streitigen Bescheid vom 21. März 1987, bestätigt durch den Widerspruchsbescheid vom 16. September 1987, ab, weil das Arbeitseinkommen des Klägers aus der Landwirtschaft im maßgeblichen Kalenderjahr 1985 die für das Jahr 1986 geltende Obergrenze iS von § 1 Abs 1 Nr 3 Buchst c SVBEG von 41.328,00 DM, dh das 1,2-fache der Bezugsgröße von 34.440,00 DM, überschritten habe.

Klage und Berufung sind ohne Erfolg geblieben (Urteil des Sozialgerichts <SG> Dortmund vom 22. April 1991; Urteil des Landessozialgerichts <LSG> für das Land Nordrhein-Westfalen vom 22. Januar 1992). Das Berufungsgericht ist der Ansicht, bei der Abschreibung nach § 76 EStDV handele es sich um eine Steuervergünstigung iS von § 15 Satz 2 Viertes Buch Sozialgesetzbuch (SGB IV), die dem im Einkommensteuerbescheid ausgewiesenen Gewinn aus der selbständigen Unternehmertätigkeit hinzuzurechnen sei.

Zur Begründung der - vom LSG zugelassenen - Revision rügt der Kläger eine Verletzung von § 1 Abs 1 Satz 1 Nr 3 SVBEG. § 76 EStDV sehe keine Steuervergünstigung iS von § 15 Satz 2 SGB IV vor, sondern regle eine über den gesamten Abschreibungszeitraum betrachtet einkommensneutrale Form der Gewinnermittlung.

Der Kläger beantragt,

das Urteil des Landessozialgerichts für das Land Nordrhein-Westfalen vom 22. Januar 1992 und das Urteil des Sozialgerichts Dortmund vom 22. April 1991 aufzuheben und die Beklagte unter Aufhebung des Bescheides vom 31. März 1987



in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 16. September 1987 zu verurteilen, ihm eine Entlastung von Beiträgen zur landwirtschaftlichen Sozialversicherung für das Jahr 1986 zu gewähren.

Die Beklagte beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Sie hält das angefochtene Urteil für zutreffend.

Die Beteiligten haben sich mit einer Entscheidung durch Urteil ohne mündliche Verhandlung einverstanden erklärt (§ 124 Abs 2 des Sozialgerichtsgesetzes <SGG>).

II

Die zulässige Revision des Klägers ist nicht begründet. Das LSG hat zutreffend erkannt, daß die beklagte LAK zu Recht abgelehnt hat, die begehrte Beitragsentlastung zu gewähren.

Gemäß § 1 Abs 1 Satz 1 SVBEG (das mit Wirkung vom 1. Januar 1991 durch Art 6 Abs 4 Nr 1 des Gesetzes vom 27. September 1990, BGBl I 2110, aufgehoben worden ist) dürfte dem Kläger eine Entlastung von seinen Beiträgen zur landwirtschaftlichen Sozialversicherung (Entlastung) im Kalenderjahr 1986 nur gewährt werden, wenn sein Einkommen (iS von Nr 3 Buchst c aaO) einschließlich des Arbeitseinkommens aus der Land- und Forstwirtschaft im Kalenderjahr vor der Antragstellung (dh: im Jahr 1985) das 1,2-fache der Bezugsgröße (von 34.440,00 DM gemäß § 2 der Sozialversicherungs-Bezugsgrößenverordnung 1986 vom 20. Dezember 1985, BGBl I 2557), dh 41.328,00 DM, nicht überschritten hat. Keiner Darlegung bedarf, daß der Kläger die Anspruchsvoraussetzungen nach Satz 1 Nrn 1 oder 2 aaO, nämlich die Voraussetzungen für einen Zuschuß zum Beitrag nach § 3c Abs 1 bis 5 und 7 des Gesetzes über eine Altershilfe für Landwirte (GAL) oder für einen Zuschuß zum Beitrag nach § 1 der GAL-Beitragszuschußverordnung vom 21. Mai 1986 (BGBl I 750), schon deswegen nicht erfüllt, weil der Wirtschaftswert seines Unternehmens mit 133.645,00 DM den hierfür maßgeblichen Grenzwert von 30.000,00 DM bzw 40.000,00 DM überschreitet. Das LSG und die beklagte LAK sind zu dem richtigen Ergebnis gelangt, daß das Einkommen des Klägers iS von § 1 Abs 1 Satz 1 Nr 3 Buchst c SVBEG im Jahre 1985, dem Kalenderjahr vor der Antragstellung, den Grenzwert, dh das 1,2-fache der im streitigen Zeitraum (Jahr 1986) geltenden Bezugsgröße, also 41.328,00 DM überschritten hat. Die Bezugsgröße für das jeweilige Entlastungsjahr (hier: 1986) ist - was sich aus dem



Wortlaut von Buchst c aa0 nicht eindeutig erschließt - maßgeblich, weil sie die Obergrenze der Entlastungsbedürftigkeit für das jeweilige Leistungsjahr festlegt.

Nach § 1 Abs 1 Satz 2 Regelung 2 SVBEG ist für das Einkommen nach Satz 1 Nr 3 aa0 § 3c Abs 1, 2 und 4 GAL entsprechend anzuwenden. § 3c Abs 2 Buchst a GAL bestimmt, daß Einkommen ua Arbeitseinkommen ist. Darunter ist gemäß § 15 Satz 1 SGB IV, der nach § 1 Abs 1 SGB IV auch für die Altershilfe für Landwirte nach dem GAL gilt, der nach den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften des Einkommensteuerrechts ermittelte Gewinn aus einer selbständigen Tätigkeit zu verstehen. § 15 Satz 2 SGB IV schreibt hierzu vor, daß bei der Ermittlung des Gewinnes steuerliche Vergünstigungen unberücksichtigt zu lassen sind.

Nach den tatsächlichen Feststellungen des Berufungsgerichts, an die der Senat gebunden ist (§§ 163, 164 Abs 2 Satz 3 SGG), betrug der auf das Kalenderjahr 1985 entfallende, der Einkommensbesteuerung unterliegende Gewinn des Klägers aus seinem land- und forstwirtschaftlichen Unternehmen 35.570,00 DM. Dieser Betrag gibt jedoch den iS von § 15 Satz 1 SGB IV "nach den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften des Einkommensteuerrechts" ermittelten Gewinn aus der selbständigen Tätigkeit als landwirtschaftlicher Unternehmer nur unvollständig wieder. Er ist nämlich um den anteiligen Betrag der dem Kläger für das Kalenderjahr 1985 gewährten Steuervergünstigung, der Sonderabschreibung nach § 76 EStDV von 16.550,00 DM herabgesetzt.

Es kann offen bleiben, wie der Ausdruck "allgemeine Gewinnermittlungsvorschriften" iS von § 15 Satz 1 SGB IV inhaltlich zu bestimmen und abzugrenzen ist (vgl dazu Bundessozialgericht <BSG> in BSGE 64, 213, 214 f = SozR 2100 § 15 Nr 10 mwN). § 15 Satz 1 SGB IV betont jedenfalls den Vorrang der steuerrechtlichen Gewinnermittlung und schließt - abgesehen von der Sonderregelung des Satzes 2 aaO - eigene sozialversicherungsrechtliche Vorschriften über die Gewinnermittlung aus (BSG aaO, mwN). Hierauf ist nicht näher einzugehen, weil die Sonderabschreibung nach § 76 EStDV (idF seit der Bekanntmachung der Neufassung der EStDV vom 23. Juni 1982, BGBl I 700) eine "steuerliche Vergünstigung" iS von § 15 Satz 2 SGB IV und deshalb bei der Feststellung des sozialrechtlich relevanten Gewinns unberücksichtigt zu lassen, also dem zu versteuernden Gewinn hinzuzurechnen ist. Dies hat der Senat im Urteil vom 29. Juni 1993 (4 RLW 8/92, zur Veröffentlichung vorgesehen) geklärt. Hieran hält er fest:

Mit "steuerlicher Vergünstigung" (ein Ausdruck, der dem Einkommensteuergesetz <EStG> und der EStDV fremd ist) sind solche Vergünstigungen bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung gemeint, 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, 277, 280 = SozR 2100 § 15 Nr 8; BSGE 53, 138, 141 ff = SozR 2100 § 15 Nr 5; Merten GK-SGB VII, § 15 Rz 35 f). Hierunter fallen grundsätzlich alle steuerrechtlichen "Sonderabschreibungen" (BR-Drucks 300/75 S 32 zu § 15), es sei denn, daß (und soweit) diese nach der Art ihrer Ausgestaltung 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 erteilten Ermächtigung beruht, "Abschreibungsfreiheit oder Steuerermäßigungen" für bestimmte Wirtschaftsgüter ua bei Landwirten einzuführen, enthält eine Steuervergünstigung. Die Vorschrift bezweckt nicht, den im jeweiligen Wirtschaftsjahr wirklich eingetretenen Wertverlust zu erfassen. Es handelt sich vielmehr um eine wirtschaftslenkende Steuervergünstigung, die deswegen auch im Subventionsbericht der Bundesregierung aufgeführt ist (vgl Zwölfter Subventionsbericht - BT-Drucks 11/5116 S 146). Nach § 76 EStDV können ua Landwirte von Aufwendungen für den Erwerb, die Anschaffung oder den Um- und Ausbau bestimmter Wirtschaftsgüter im Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung und in den beiden folgenden Wirtschaftsjahren Sonderabschreibungen vornehmen, und zwar bei beweglichen Wirtschaftsgütern bis zur Höhe von insgesamt 50 vH, bei unbeweglichen Wirtschaftsgütern und bei Um- und Ausbauten an diesen bis zur Höhe von insgesamt 30 vH der Anschaffungs- oder Herstellungskosten (Abs 1 aaO mit Ergänzungen in den Abs 2 bis 4). Der Bundesfinanzhof (BFH in BFHE 167, 140, 142 f, mwN) hat geklärt, daß es Zweck von § 51 Abs 1 Nr 2 Buchst k EStG und § 76 EStDV ist, Steuervergünstigungen zur Förderung der inländischen Land- und Forstwirtschaft einzuräumen und die Land- und Forstwirte als Berufsgruppe steuerlich zu fördern. § 76 EStDV ist vor allem als besondere Liquiditätshilfe für Land- und Forstwirte ausgestaltet. Er ermöglicht es dem Begünstigten, zu Lasten des Prinzips der periodengerechten Gewinnermittlung und der Klärung der Vermögenslage des Unternehmens durch den sog 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 (Blümich/Brandis, § 7 EStG Rz 42 ff; Tipke/Lang, Steuerrecht, 13. Aufl 1991, S 307, 644 ff; Blümich/Stuhrmann, § 51 EStG Rz 7; jew mwN). Eine derartige Liquiditätshilfe verfälscht alle Bemessungsgrundlagen in Sozialgesetzen, die an den steuerlichen Gewinn anknüpfen (Tipke/Lang, aaO, S 649).

Die Sonderabschreibung nach § 76 EStDV erfaßt keinen während dieser Zeit eingetretenen realen Wertverlust. Gemäß § 7a 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, (gleichwohl und vorab) vorzunehmen. Diese Grundregel, nach der die der Ermittlung des realen Wertverlustes dienende Absetzung für Abnutzung zwingend auch dann vorzunehmen ist, wenn zusätzlich eine Sonderabschreibung in Anspruch genommen wird, ist weder in § 76



EStDV noch in einer anderen Vorschrift ausgeschlossen worden (vgl. Schmidt/Drenseck, § 7a Rz 5, § 13 EStG Rz 48; Tipke/Lang, aaO, S 647; Blümich/Brandis, aaO, § 7a EStG Rz 20 ff; jew. mwN). 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 der auf das Kalenderjahr 1985 entfallende Anteil der Steuervergünstigung, dh also 16.550,00 DM, dem für das Kalenderjahr 1985 steuerrechtlich festgesetzten Gewinn von 35.570,00 DM hinzuzurechnen. Mit einem sozialrechtlich relevanten Gewinn von 52.120,00 DM ist der für den streitigen Zeitraum, das Kalenderjahr 1986, maßgebliche Grenzwert (das 1,2-fache der Bezugsgröße von 34.440,00 DM) von 41.328,00 DM überschritten.

Entgegen der Auffassung des Klägers führt die Nichtberücksichtigung der steuerlichen Vergünstigung des § 76 EStDV zu keinen sachlich ungerechtfertigten und für ihn unvermeidbaren Nachteilen bei der Gewährung der Beitragsentlastung. Diese soll, wie der Senat in seinem Urteil vom 4. Oktober 1988 (4/11a RLw 5/87) bereits ausgeführt hat, landwirtschaftliche Unternehmer entlasten, welche die Beiträge zu den Zweigen der landwirtschaftlichen Sozialversicherung - wegen der begrenzten Wirtschaftskraft ihres Unternehmens und ihres Einkommens - im jeweiligen Beitragsjahr nur mit Mühe tragen können. Schon deswegen liegt es fern, die von einzelnen Landwirten genutzten steuerrechtlichen Liquiditätshilfen, die auch wirtschaftlich besser gestellte Unternehmer gewinnmindernd in Anspruch nehmen können, im Sozialrecht zusätzlich beitragsentlastend zu berücksichtigen. Für die Entlastungsbedürftigkeit, die von dem im jeweiligen Jahr real zur Verfügung stehenden Einkommen abhängt, ist vielmehr möglichst wirklichkeitsnah auf das tatsächlich erzielte Arbeitseinkommen abzustellen. Hierbei wird - wie ausgeführt - der im jeweiligen Kalenderjahr eingetretene reale Wertverlust auch der Wirtschaftsgüter berücksichtigt, die zusätzlich der Sonderabschreibung nach § 76 EStDV unterfallen können.

Falls der Kläger meint, bei einer Gesamtbetrachtung des steuerrechtlichen Abschreibungszeitraums werde seine Aussicht gemindert, nach Verbrauch des sog. Vorzieheffektes der erhöhten Sonderabschreibung während des nachfolgenden Abschreibungszeitraums eine Beitragsentlastung nach dem SVBEG zu erhalten, verkennt er nicht nur, daß die Entlastung nach dem SVBEG eine jährliche Feststellung der Entlastungsbedürftigkeit (nach den Kriterien der realen Wirtschaftskraft des Unternehmens und des Einkommens des landwirtschaftlichen Unternehmers) verlangt. Er beachtet auch nicht hinreichend, daß diese von ihm befürchtete, im übrigen von vielen anderen unwägbaren Umständen abhängige Auswirkung der Inanspruchnahme der Sonderabschreibung Folge seiner eigenen Steuerplanung wäre. Nutzt er nämlich den ihm steuerrechtlich eingeräumten Gestaltungsspielraum dafür, durch Sonderabschreibungen in den ersten Jahren flüssige Mittel im Betrieb anzusammeln, die der Besteuerung nicht



unterliegen, muß er dabei in Rechnung stellen, daß diese Form der Kapitalerhaltung und -vermehrung im Rest des Abschreibungszeitraums - technisch in der Form verminderter Abschreibungen - wie eine dann noch fortdauernde Gewinnerhöhung behandelt wird. Auch insoweit knüpft das SVBEG folgerichtig an die allgemeine steuerrechtliche Wertung an.

Da der Kläger somit für das Jahr 1986 eine Entlastung schon deswegen nicht beanspruchen kann, weil er die Voraussetzungen von § 1 Abs 1 SVBEG nicht erfüllt, ist nicht darauf einzugehen, daß dieses Gesetz eine nach Art 92 des Vertrages zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft (EWGV) unzulässige und deswegen nicht beanspruchbare Beihilfe vorsehen dürfte, wie der Senat im og Urteil vom 4. Oktober 1988 aufgezeigt hat. Eine Vorlage an den Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) gemäß Art 177 Abs 1 Buchst a und b EWGV ist daher nicht geboten.

Nach alledem war entgegen der Revision das zutreffende Urteil des Berufungsgerichts zu bestätigen.

Die Kostenentscheidung folgt aus § 193 Abs 1 SGG.



JLaw – Gesetze und Urteile
Kostenlos
Über 200 Gesetze
Über 100.000 Urteile
[\(mobile App\)](#)



[JLaw – für Android](#)



[JLaw – für iOS](#)