

Betriebsprüfungsmanagement

Aktuell rücken im Rahmen der Betriebsprüfung der Deutschen Rentenversicherung durch gesetzliche Neuerungen drei Schwerpunkte in den Vordergrund, die zu erheblichen Beitragsnachforderungen für den Arbeitgeber führen. Hierbei handelt es sich um die Pflicht zur Künstlersozialabgabe, das Vorliegen von Scheinselbständigkeit bei Fremdvergabe von Aufträgen im Rahmen von Dienst- oder Werkverträgen sowie die Verschärfungen im Beitragsrecht, wenn betriebliche Sozialleistungen in der Vergangenheit nicht ordnungsgemäß versteuert wurden.

Die Pflicht zur Künstlersozialabgabe ist Gegenstand jeder Arbeitgeberprüfung

Das Künstlersozialabgabestabilisierungsgesetz (KSASTabG) trat am 1. Januar 2015 in Kraft und zielt auf eine strengere Kontrolle der Abgabepflicht. Seither ist die Künstlersozialabgabe Gegenstand jeder Arbeitgeberprüfung der Deutschen Rentenversicherung, sei es in Form einer Prüfung oder einer Beratung über die Abgabepflicht. Nach erfolgter Beratung bestätigen die Arbeitgeber schriftlich, dass relevante Sachverhalte der Künstlersozialkasse gemeldet werden. Zusätzlich zum Prüfrecht für die Träger der Rentenversicherung erhält die Künstlersozialkasse ein eigenes Prüfrecht zur Durchführung von branchenspezifischen Schwerpunktprüfungen und anlassbezogenen Prüfungen.

Wer ist Künstler oder Publizist?

Künstler ist, wer Musik, darstellende oder bildende Kunst schafft, ausübt oder lehrt. Publizist ist, wer als Schriftsteller, Journalist oder in ähnlicher Weise wie ein Schriftsteller oder Journalist tätig ist. Auch wer Publizistik lehrt, fällt unter den Schutz des Künstlersozialversicherungsgesetzes (KSVG). Für die Abgabepflicht nach dem KSVG kommt es nicht darauf an, dass der beauftragte Künstler/Publizist selbst Beiträge an die Künstlersozialkasse zahlt. Auf die Qualität der künstlerischen Tätigkeit kommt es nicht an, und sie muss auch nicht erwerbsmäßig erfolgen. So

zählt auch die künstlerische Nebentätigkeit eines Studenten oder einer Hausfrau. Es genügt allein, dass eine selbständige künstlerische oder publizistische Leistung erbracht und verwertet wird. Künstler und Publizisten im Sinne des KSVG sind ausschließlich natürliche Personen. Un- erheblich ist dabei, ob die selbständigen Künstler als einzelne Freischaffende oder als Gruppe, z. B. als Gesellschaft bürgerlichen Rechts oder unter einer Firma (Einzelfirma) beauftragt werden. Nicht abgabepflichtig sind dagegen Zahlungen an juristische Personen (z. B. eine GmbH oder einen eingetragenen Verein), aber auch Zahlungen an Kommanditgesellschaften (vgl. BSG vom 12. August 2010 – B 3 KS 2/09 R) oder offene Handelsgesellschaften (vgl. BSG vom 16. Juli 2014 – B 3 KS 3/13 R). In diesen Fällen können allerdings die von der Gesellschaft selbst an selbständige Künstler gezahlten Entgelte der Abgabepflicht unterliegen. Abgabepflichtig sind daher bei einer GmbH die an ihre Gesellschafter-Geschäftsführer gezahlten Entgelte, wenn kein Beschäftigungsverhältnis zur GmbH besteht und bei einer Gesamtwürdigung der Tätigkeit künstlerische oder publizistische Betätigungen überwiegen.

Typische Verwerter (§ 24 Abs. 1 S. 1 KSVG) 1

Die Künstlersozialabgabe wird von Unternehmen erhoben, die typischerweise oder nicht nur gelegentlich für Zwecke ihres Unternehmens künstlerische und publizistische Leistungen und Werke von selbstständigen Künstlern und Publi-

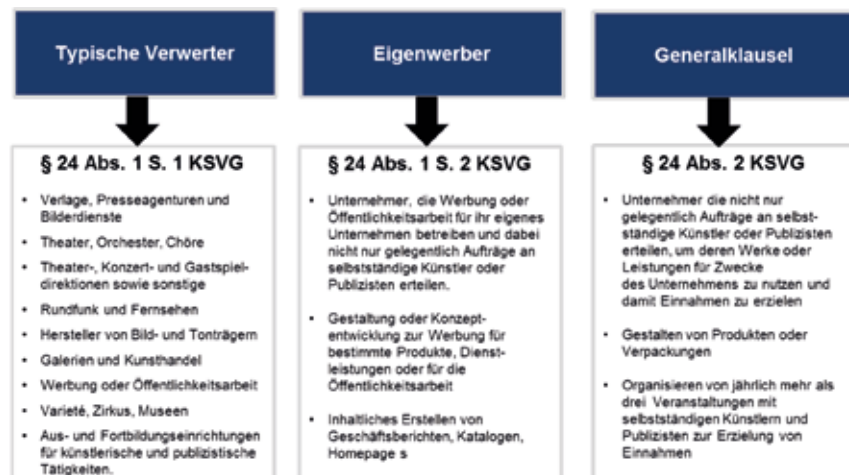
zisten verwerten. Der gesetzlichen Abgabepflicht unterliegen Unternehmer des privaten oder öffentlichen Rechts. Privatpersonen, die künstlerische Leistungen für private Zwecke verwenden, sind als Endverbraucher nicht abgabepflichtig. Die Abgabepflicht besteht für folgende Unternehmer: Verlage, Presseagenturen und Bilderdienste, Theater, Orchester, Chöre und vergleichbare Unternehmen; Voraussetzung ist, dass ihr Zweck überwiegend darauf gerichtet ist, künstlerische oder publizistische Werke oder Leistungen öffentlich aufzuführen oder darzubieten, Theater-, Konzert- und Gastspielformen sowie sonstige Unternehmen, deren wesentlicher Zweck darauf gerichtet ist, für die Aufführung oder Darbietung künstlerischer oder publizistischer Werke oder Leistungen zu sorgen, Rundfunk und Fernsehen, Hersteller von bespielten Bild- und Tonträgern, Galerien und Kunsthandel, Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit für Dritte, Varieté- und Zirkusunternehmen, Museen, sowie Aus- und Fortbildungseinrichtungen für künstlerische und publizistische Tätigkeiten. Für diese Unternehmenszwecke geht der Gesetzgeber davon aus, dass typischerweise künstlerische oder publizistische Werke oder Leistungen verwertet werden. Auf die tatsächliche Beauftragung selbständiger Künstler oder Publizisten kommt es für die Feststellung der Abgabepflicht dem Grunde nach nicht an. Solange allerdings Entgelte an selbstständige Künstler und Publizisten nicht gezahlt werden, ist die Künstlersozialabgabe nicht zu leisten. Es ist eine sog. Nullmeldung an die Künstlersozialkasse abzugeben. Nach dieser

Vorschrift können durch einen Unternehmer auch mehrere Abgabegründe erfüllt werden.

Aufträge an selbstständige Künstler oder Publizisten erteilen, um deren Werke oder Leistungen für Zwecke des Unternehmens

der Unternehmer im Kalenderjahr an selbstständige Künstler oder Publizisten gezahlt hat, z. B. Gagen, Honorare, Tantiemen, aber auch die in Rechnung gestellten Material- und Nebenkosten. Nicht für alle Zahlungen an selbstständige Künstler und Publizisten ist die Künstlersozialabgabe zu berechnen, sondern nur für die Zahlungen, die dem Tätigkeitsbereich eines zur Abgabepflicht führenden Abgabegrundes (bezogen auf den Unternehmer) zugeordnet werden können (vgl. BSG vom 20. November 2008 – B 3 KS 5/07 R). Ausnahme: Beim typischen Verwerter sind Entgelte, die dem Bereich der Eigenwerbung zuzuordnen wären, Bestandteil des unternehmerischen Handelns und daher generell abgabepflichtig. Nicht abgabepflichtig sind Entgeltbestandteile wie z. B. die gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer, steuerfreie Aufwandsentschädigungen (z. B. Reise- und Bewirtungskosten), Entgelte, die im Rahmen der sogenannten Übungsleiterpauschale in Höhe von max. 2.400 Euro jährlich steuerfreie Aufwandsentschädigungen sind (§ 3 Nr. 26 EStG), Gewinnzuweisungen an Gesellschafter sowie Zahlungen an urheberrechtliche Verwertungsgesellschaften (GEZ, VG Bild, VG Wort). Die tatsächlich in einem Kalenderjahr gezahlten Entgelte werden prozentual (2016: 5,2 Prozent) der Abgabe unterworfen. Die Summe der an selbstständige Künstler und Publizisten gezahlten Entgelte ist bis spätestens zum 31. März des Folgejahres an die Künstlersozialkasse zu melden.

Künstlersozialabgabepflichtige Unternehmen



Eigenwerber (§ 24 Abs. 1 S. 2 KSVG)

Abgabepflichtig sind auch Unternehmer, die Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit für ihr eigenes Unternehmen betreiben und dabei nicht nur gelegentlich Aufträge an selbstständige Künstler oder Publizisten erteilen. Das BSG hat in seinem Urteil vom 20. April 1994 – 3/12 RK 66/92 die Werbung in diesem Zusammenhang als positive Darstellung des Unternehmens und seiner Leistungen in der Öffentlichkeit definiert. Unerheblich ist, ob die Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit sich auf ein bestimmtes Produkt bezieht oder das Image des Unternehmens verbessert werden soll. In Betracht kommt die Beauftragung von Künstlern und Publizisten z. B. für die Gestaltung oder Konzeptentwicklung zur Werbung für bestimmte Produkte, Dienstleistungen oder für die Öffentlichkeitsarbeit, um beispielsweise Geschäftsberichte, Kataloge oder eine Homepage inhaltlich zu erstellen.

zu nutzen und damit Einnahmen zu erzielen. Eine Gewinnerzielungsabsicht ist nicht erforderlich. Es kann sich dabei z.B. um Unternehmer handeln, die Produkte oder Verpackungen gestalten lassen. Abgabepflichtig nach der Generalklausel sind auch Unternehmer, die jährlich mehr als drei Veranstaltungen mit selbstständigen Künstlern und Publizisten organisieren und damit Einnahmen erzielen wollen.

Gesetzliche Abgabepflichten

Bei Eigenwerbern und bei Unternehmern nach der Generalklausel führt nur eine mehr als gelegentliche Auftragserteilung an selbstständige Künstler und Publizisten zur Abgabepflicht. Für Entgelte an selbstständige Künstler und Publizisten, die nach dem 31. Dezember 2014 gezahlt werden, liegt eine nicht nur gelegentliche Auftragserteilung vor, wenn die Gesamtsumme der gezahlten Entgelte in einem Kalenderjahr 450 Euro übersteigt. Kommt es bei der Abgabepflicht nach der Generalklausel auf die Anzahl der Veranstaltungen an, so müssen im Kalenderjahr mehr als drei Veranstaltungen durchgeführt werden und die Gesamtsumme der Entgelte muss 450 Euro übersteigen. Die Künstlersozialabgabe wird als jährliche Umlage von den Entgelten erhoben, die

Unternehmer nach der Generalklausel (§ 24 Abs. 2 KSVG)

Nach der Generalklausel fallen auch Unternehmer unter die Abgabepflicht, die unabhängig vom eigentlichen Zweck des Unternehmens nicht nur gelegentlich

Gesetzliche Aufzeichnungspflichten

Das Zustandekommen dieser Meldung, den zugrunde liegenden Berechnungen und Zahlungen muss nachprüfbar sein. Es müssen daher Aufzeichnungen über alle an selbstständige Künstler und Publizisten gezahlten Entgelte geführt werden und mindestens fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Entgelte fällig geworden sind, aufbewahrt werden.

Nachforderung der Künstlersozialabgabe bis zu 30 Jahren

Was ist zu beachten? Die Abgabepflicht nach dem Künstlersozialversicherungsgesetz (KSVG) entsteht kraft Gesetzes, wenn die Voraussetzungen des § 24 KSVG für das Unternehmen vorliegen. Deshalb kann die nach dem Gesetz geschuldete, aber bisher nicht gezahlte Künstlersozialabgabe für die vergangenen Kalenderjahre nachgefordert werden, solange der Anspruch nicht verjährt ist. Aufgrund der Fälligkeit am 31. März des Folgejahres können im Rahmen von Betriebsprüfungen Nachforderungen in der Regel für die letzten fünf Kalenderjahre geltend gemacht werden. Hatte der Unternehmer jedoch Kenntnis von seiner Abgabepflicht oder hat er die im Rechtsverkehr übliche Sorgfalt in besonders hohem Maße verletzt und naheliegende Überlegungen nicht angestellt, gilt eine Verjährung von 30 Jahren. Unternehmer sollten sich daher zur Klärung der Abgabepflicht außerhalb einer Betriebsprüfung direkt an die Künstlersozialkasse in Wilhelmshaven wenden.

Dienst- und Werkverträge bergen das Risiko der Scheinselbständigkeit

Die zu erwartenden gesetzlichen Änderungen durch den geplanten neuen § 611a BGB (Vertragstypische Pflichten beim Arbeitsvertrag) zielen auf die gesetzlich definierte Abgrenzung von Arbeitsverträgen einerseits und Dienst- und Werkverträgen andererseits. Sie sorgen gegenwärtig für Unruhe in den Arbeitgeberverbänden und den Interessenvertretungen der selbständigen Dienstleister. Die Versicherungspflicht hängt nicht davon ab, was Arbeitgeber und Arbeitnehmer vertraglich geregelt haben. Versicherungspflichtig in den Sozialversicherungszweigen sind grundsätzlich Personen, die in einem Beschäftigungsverhältnis stehen. Beschäftigung ist die nichtselbstständige Arbeit, insbesondere in einem Arbeitsverhältnis. Anhalts-

punkte für eine Beschäftigung sind eine Tätigkeit nach Weisungen und eine Eingliederung in die Arbeitsorganisation des Weisungsgebers. Die Rechtsprechung des Bundessozialgerichts entwickelte daraus Kriterien für das Vorliegen einer Beschäftigung im Sozialrecht. Diese setzen für eine Beschäftigung voraus, dass der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber persönlich abhängig ist. Bei einer Beschäftigung in einem fremden Betrieb ist dies der Fall, wenn der Beschäftigte in den Betrieb eingegliedert ist und dabei einem nach Zeit, Dauer sowie Art der Ausführung umfassenden Weisungsrecht des Arbeitgebers unterliegt. Demgegenüber ist eine selbstständige Tätigkeit vornehmlich durch das eigene Unternehmerrisiko, das Vorhandensein einer eigenen Betriebsstätte, die Verfügungsmöglichkeit über die eigene Arbeitskraft und die im Wesentlichen frei gestaltete Tätigkeit und Arbeitszeit gekennzeichnet. Ob jemand abhängig beschäftigt oder selbstständig tätig ist, hängt davon ab, welche Merk-

Rechtsfolgen der Scheinselbständigkeit

Dies hat zur Folge, dass der Auftraggeber als Arbeitgeber Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge abführen muss. Der Arbeitgeber muss den gesamten Beitrag nachzahlen, d.h. Arbeitnehmer- und Arbeitgeberanteil (§ 28 e SGB IV). Vom Arbeitnehmer kann er sich, bis auf die letzten drei Lohnabrechnungszeiträume (§ 28 g S. 3 SGB IV), den auf ihn entfallenden Anteil nicht erstatten lassen. Der Arbeitgeber ist dann also zusätzlich belastet. Er kann auch nicht einwenden, dem Arbeitnehmer im Vertrauen darauf, dass tatsächlich eine freie Mitarbeit vorlag, ein höheres Entgelt gezahlt zu haben, welches z. B. den ansonsten an die Sozialversicherung abzuführenden Arbeitgeberanteil mit umfasst hätte. Aber auch der Auftragnehmer muss sich darüber klar sein, dass sich nunmehr seine Gehaltsansprüche nicht mehr nach dem Vertrag über eine freie Mitarbeit, sondern z. B. nach dem einschlägigen Tarifvertrag richten.

Statusfeststellung bei der Deutschen Rentenversicherung Bund

Anlass	Rechtsfolgen
<ul style="list-style-type: none"> Auftraggeber und Auftragnehmer können einzeln oder gemeinsam das optionale – freiwillige – Verfahren beantragen optionale Klärung wird herbeigeführt, ob ein versicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis oder eine selbständige Tätigkeit ausgeübt wird (§ 7 a Abs. 1 Satz 1 SGB IV) Vermeidung von abweichenden Statusentscheidungen der SV-Träger beendete Auftragsverhältnisse: Verfahren über Clearingstelle wahlweise möglich (BSG-Urteil vom 4.6.2009, B 12 KR 31/07 R) 	<ul style="list-style-type: none"> Versicherungspflichtiges/freies Beschäftigungsverhältnis: zusätzliche Prüfung und Entscheidung (Bescheid), ob eine versicherungspflichtige bzw. -freie Beschäftigung in der KV, PV, RV und AV vorliegt (BSG-Urteile vom 11.3.2009 B 12 R 11/07 R und vom 4.6.2009, B 12 R 6/08) Beginn der Versicherungspflicht: bei verspätet eingeleiteten Verfahren stets rückwirkend mit dem Beschäftigungsbeginn Beitragsfähigkeit: mit Beschäftigungsbeginn gibt den Beteiligten Rechtssicherheit

male überwiegen. Maßgebend ist stets das Gesamtbild der Arbeitsleistung. Weichen die Vereinbarungen von den tatsächlichen Verhältnissen ab, geben diese den Ausschlag. Von Scheinselbständigkeit ist aus Sicht der geltenden gesetzlichen Bestimmungen die Rede, wenn Dienstleister zwar als selbständige Unternehmer auftreten, tatsächlich nach ihrem Erscheinungsbild Arbeitnehmer sind.

Anfrageverfahren nach § 7a SGB IV

Die Beteiligten, d.h. Arbeitgeber (Auftraggeber) und Arbeitnehmer (Auftragnehmer) können gem.

§ 7a Abs. 1 S. 1 SGB IV (optionales Anfrageverfahren) eine rechtsverbindliche Entscheidung darüber herbeiführen, ob eine Beschäftigung vorliegt. Zuständig hierfür

ist grundsätzlich die Clearingstelle für sozialversicherungsrechtliche Statusfragen bei der Deutschen Rentenversicherung Bund (=DRV Bund). Das Anfrageverfahren erfolgt unter Verwendung standardisierter Formblätter, die von der Deutschen Rentenversicherung angefordert werden können oder im Internet abrufbar sind. Nach § 7a Abs. 6 SGB IV tritt die Versicherungspflicht erst mit der Bekanntgabe der Entscheidung der DRV Bund – und nicht rückwirkend – ein. Voraussetzung hierfür ist, dass der Antrag innerhalb eines Monats nach Aufnahme der Tätigkeit gestellt wurde. Der Auftragnehmer muss zustimmen und nachweisen, dass eine Absicherung gegen das finanzielle Risiko von Krankheit und zur Altersvorsorge besteht.

Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH

Die Gründung einer GmbH ist eine übliche Empfehlung, um die Scheinselbstständigkeit zu umgehen. Hier ist aber zwischenzeitlich sowohl das Problem der Rentenversicherungspflicht des GmbH-Geschäftsführers zu berücksichtigen als auch die vom BGH entwickelte Durchgriffshaftung. Diese könnte in diesen Fällen auch als Durchgriff im Sozialversicherungsrecht in Betracht kommen, insbesondere bei einer Ein-Mann-GmbH. Außerdem kann auch hier natürlich nach den genannten Grundsätzen eine Beschäftigung bei der GmbH vorliegen. In seinen Entscheidungen vom 29. August 2012 (12 KR 25/10 R und B 12 R 14/10 R) stellte das BSG klar, dass es für die Beurteilung einer Beschäftigung im Sinne des § 7 SGB IV stets auf die gesellschaftsvertraglichen Regelungen ankommt. Ein Beschäftigungsverhältnis liegt dann nicht vor, wenn der GmbH-Geschäftsführer nach den Regelungen im Gesellschaftsvertrag über die Rechtsmacht in der Gesellschaft verfügt. Dies gilt gleichermaßen für den Mehrheitsgesellschafter (mind. 50 Prozent der Stimmen) wie auch für den Minderheitsgesellschafter, der über eine Sperrminorität verfügt. Diese Rechtsprechung wurde durch die neuen Entscheidungen des BSG vom 11. November 2015 bestätigt.

Betriebliche Sozialleistungen laufend überwachen – Beitragsnachforderungen vermeiden

Viele lohnsteuerfreie bzw. pauschalierbare Bezüge stellen kein sozialversicherungsrechtliches Arbeitsentgelt dar. Mit dem Fünften Gesetz zur Änderung des Vierten Buches Sozialgesetzbuch und anderer Gesetze vom 15. April 2015 (BGBl. I S. 583) wird die Beitragspflicht bestimmter Sachbezüge und sonstiger Entgeltbestandteile klargestellt: Es kommt auf die tatsächliche Erhebung der Lohnsteuer an.

Arbeitsentgelte im Fokus der Sozialversicherungsprüfung

Abfindungen	Betriebsveranstaltungen	Gehaltsumwandlung	Provisionen, Tantiemen
Arbeitgeberzuschuss zur freiwilligen KV	Dienstbekleidung	Jubiläumzahlungen	Rabatte fremder Firmen
Auslagenersatz, Arbeitsmittel, Aufwandsentschädigungen	Darlehen und Vorschüsse	Mehrarbeitsvergütung	Sachleistungen
Belegschaftsrabatte	Fahrzeugüberlassung u. -kostenersatz	Mindestlohnregelung	Vorsorge und Zukunftssicherung

Die Neuregelung über die zeitgerechte Pauschalierung betrifft die folgenden Arbeitsentgelte:

- sonstige Bezüge nach § 40 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG an mehrere AN, die nicht einmalig gezahltes Arbeitsentgelt sind
- Einnahmen nach § 40 Abs. 2 EStG (z. B. Betriebsveranstaltungen, Mahlzeitengestellung, Reisekostenvergütungen, Fahrtkostenzuschüsse)
- zusätzlich gewährte Beträge nach § 40b EStG (in der bis Ende 2004 geltenden Fassung)
- Sachprämien im Sinne der § 37a und § 3 Nr. 38 EStG.

Seit dem 22. April 2015 ist nach § 1 Abs. 1 S. 2 SvEV ein Arbeitsentgelt grundsätzlich nur dann nicht beitragspflichtig in der Sozialversicherung, wenn es mit der Entgeltabrechnung für den jeweiligen Abrechnungszeitraum pauschal besteuert oder steuerfrei belassen wird (Art. 13 Nr. 2 und 3 des 5. SGB IV Änderungsgesetzes). Eine erst im Nachhinein geltend

gemachte Steuerfreiheit beziehungsweise Pauschalbesteuerung etwa im Rahmen eines Sommerfestes (Betriebsveranstaltung) führt nicht dazu, dass für zunächst steuer- und beitragspflichtig abgerechnete Arbeitsentgeltbestandteile die Sozialversicherungsbeiträge zu erstatten sind, wenn der Arbeitgeber die vorgenommene steuerpflichtige Erhebung nachträglich ändert. Auf eine lediglich dem Grunde nach bestehende Steuerfreiheit bzw. Pauschalbestimmungsmöglichkeit kommt es hingegen nicht an. Unklar ist derzeit, ob eine nachträgliche Korrektur von Lohnabrechnungen überhaupt noch zur Beitragsfreiheit führen kann. Die Spitzen der So-

zialversicherung werden sich hierzu im Frühjahr 2016 verständigen.

Fazit

Die beschriebenen Prüfschwerpunkte haben eines gemeinsam. Sie resultieren aus der betriebswirtschaftlich notwendigen Fremdvergabe von Aufträgen durch Unternehmen. Es entstehen potentielle und erhebliche Risiken für zur nachträglichen Entrichtung von Sozialversicherungsabgaben mit Säumniszuschlägen. Dies kann strafrechtliche Konsequenzen haben, wenn Sozialabgaben vorsätzlich nicht ab-

GESCHÄFTSBERATER
Geschäftsführer MCGB GmbH
Unternehmensberatung
Berlin

