



BUNDESVERWALTUNGSGERICHT

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

BVerwG 8 C 32.12
OVG 7 A 11252/11

Verkündet
am 12. März 2014
Hänig
als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle

In der Verwaltungsstreitsache

hat der 8. Senat des Bundesverwaltungsgerichts
auf die mündliche Verhandlung vom 12. März 2014
durch den Vizepräsidenten des Bundesverwaltungsgerichts
Prof. Dr. Dr. h.c. Rennert,
den Richter am Bundesverwaltungsgericht Dr. Deiseroth und
die Richterinnen am Bundesverwaltungsgericht Dr. Hauser, Dr. Held-Daab
und Dr. Rudolph

für Recht erkannt:

Die Revision wird zurückgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Revisionsverfahrens.

G r ü n d e :

I

- 1 Die Beteiligten streiten um die Heranziehung der Klägerin zum Insolvenzsicherungsbeitrag nach dem Gesetz über die Verbesserung der betrieblichen Altersversorgung - Betriebsrentengesetz - (BetrAVG) für das Jahr 2009.
- 2 Der Beklagte ist gemäß § 14 BetrAVG der Träger der Insolvenzsicherung der betrieblichen Altersversorgung in Deutschland und Luxemburg. Die Klägerin gewährt einem Mitarbeiter laufende Leistungen der betrieblichen Altersversorgung aufgrund einer unmittelbaren Versorgungszusage (Direktzusage), die ihre Rechtsvorgängerin - die 1995 auf die Klägerin verschmolzene L. R.-P. GmbH -

einem ihrer Beschäftigten erteilt hatte. Bis zum Jahr 2010 trat die Klägerin gegenüber dem Beklagten in allen diese Versorgungszusage betreffenden Angelegenheiten unter dem Namen ihrer Rechtsvorgängerin auf. Mit entsprechend adressiertem Rundschreiben vom Juli 2009 wies der Beklagte darauf hin, wegen der Schadensentwicklung infolge der Wirtschaftskrise sei mit einer erheblichen Steigerung des Beitragssatzes gegenüber dem Durchschnitt der fünf Vorjahre zu rechnen. Dieser betrage 3,3 ‰; der Beitragssatz für 2009 werde nach den bisher vorliegenden Daten voraussichtlich auf circa 13,5 ‰ ansteigen.

- 3 Mit dem angefochtenen, ebenso adressierten Bescheid vom 16. November 2009 setzte der Beklagte den Insolvenzversicherungsbeitrag für 2009 aufgrund des für dieses Jahr ermittelten Beitragssatzes von 14,2 ‰ und der von der Klägerin unter dem Namen ihrer Rechtsvorgängerin mitgeteilten Bemessungsgrundlagen auf 5 674,63 € fest. Unter Anwendung des Glättungsverfahrens (§ 10 Abs. 2 Satz 5 BetrAVG) verteilte der Beklagte die Beitragsforderung auf die Jahre 2009 bis 2013. Er stellte einen Teilbetrag in Höhe von 8,2 ‰ der Bemessungsgrundlage zum Jahresende 2009 und jeweils 1,5 ‰ der Bemessungsgrundlage zum Ende jedes der vier Folgejahre fällig.
- 4 Den Widerspruch der Klägerin wies der Beklagte mit Widerspruchsbescheid vom 22. Dezember 2010 zurück, der nähere Ausführungen zur Begründung der Entscheidung für die Anwendung des Glättungsverfahrens und gegen eine Heranziehung des Ausgleichsfonds nach § 10 Abs. 2 Satz 6 BetrAVG enthielt. Im Zeitpunkt der Beitragsfestsetzung sei die Schadensentwicklung im Jahr 2010 nicht abzusehen und deshalb nicht vorhersehbar gewesen, ob in diesem Jahr nochmals das Glättungsverfahren angewendet oder nur auf den Ausgleichsfonds zurückgegriffen werden könne. Außerdem habe der Gesichtspunkt der Beitragsgerechtigkeit für die Anwendung des Glättungsverfahrens gesprochen, weil dadurch die Belastung durch die Schadensentwicklung auf die damalige Risikogruppe verteilt worden sei.
- 5 Dagegen hat die Klägerin Anfechtungsklage erhoben und geltend gemacht, die Beitragserhebung sei verfassungs- und unionsrechtswidrig. Überdies habe der

Beklagte es ermessensfehlerhaft unterlassen, zur Senkung des Beitragssatzes den Ausgleichsfonds heranzuziehen.

- 6 Das Verwaltungsgericht hat die Klage abgewiesen. Die Berufung der Klägerin hat das Oberverwaltungsgericht mit Urteil vom 18. Mai 2012 zurückgewiesen. Die Beitragserhebung finde ihre Rechtsgrundlage in § 10 Abs. 1 und 3 BetrAVG und sei verfassungs- und unionsrechtskonform. Sie greife weder in die Eigentums- noch in die Berufsfreiheit ein. Ein Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG liege ebenfalls nicht vor. Soweit die Beitragserhebung die Dienstleistungsfreiheit gemäß Art. 56 AEUV einschränke, sei sie durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses gerechtfertigt und verhältnismäßig. Der Beklagte habe auch nicht gegen wettbewerbsrechtliche Vorschriften des Unionsrechts verstoßen. Er sei nicht als Unternehmen im Sinne des Art. 102 AEUV einzuordnen. Jedenfalls greife die Bereichsausnahme für Systeme der sozialen Sicherung gemäß Art. 106 AEUV ein. Die Entscheidung des Beklagten, nur das Glättungsverfahren anzuwenden, sei ermessensfehlerfrei. Die im Widerspruchsbescheid näher ausgeführten Ermessenserwägungen, insbesondere zur Unsicherheit, ob das Glättungsverfahren 2010 erneut zur Verfügung gestanden haben würde, hielten der rechtlichen Überprüfung Stand.
- 7 Mit ihrer Revision macht die Klägerin geltend, das Berufungsurteil verletze Art. 12 Abs. 1 GG und Art. 14 Abs. 1 GG, da die Erhöhung des Beitragssatzes auf das nahezu Achtfache des Vorjahres sie unverhältnismäßig belaste und erdrosselnde Wirkung entfalte. Dabei sei zu berücksichtigen, dass die Beitragsfestsetzung seit dem Übergang vom Rentenwertumlageverfahren zur vollständigen Kapitaldeckung stärkeren kurzfristigen Schwankungen unterliege. Art. 3 Abs. 1 GG werde ebenfalls verletzt. Die Beitragserhebung behandele kongruent rückgedeckte und ungesicherte Direkt- und Unterstützungskassenzusagen jeweils sachwidrig gleich. Sie stelle Pensionsfondszusagen durch die Reduzierung der Beitragsbemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 3 Nr. 4 BetrAVG ohne sachlichen Grund besser als Direktzusagen, die mittels eines Contractual Trust Arrangements (CTA) gesichert seien. Ohnedies sei eine gleichheitskonforme Beitragserhebung nicht gewährleistet, weil Instrumente zur Überprüfung und Durchsetzung der Erfüllung der Mitteilungspflichten nach § 11 BetrAVG fehlten.

Das Berufungsurteil habe schließlich die unverhältnismäßige Beschränkung der Dienstleistungsfreiheit nach Art. 56 AEUV verkannt und übersehen, dass der Beklagte schon wegen der gesetzlich eröffneten Ermessensspielräume zur Begrenzung der Beitragshöhe als Unternehmen anzusehen sei. Er missbrauche die marktbeherrschende Stellung, die sich aus seinem faktischen Monopol ergebe. Zur Heranziehung des Ausgleichsfonds sei er schon aufgrund seiner bisherigen Verwaltungspraxis verpflichtet gewesen. Die spekulativen Ermessenserwägungen im Widerspruchsbescheid ließen unberücksichtigt, dass das Glättungsverfahren keine ausreichende bilanzielle Entlastung habe herbeiführen können. Außerdem habe der Beklagte es pflichtwidrig unterlassen, eine Kombination beider Entlastungsmaßnahmen in Erwägung zu ziehen.

8 Die Klägerin beantragt,

das Urteil des Oberverwaltungsgerichts Rheinland-Pfalz vom 18. Mai 2012 und das Urteil des Verwaltungsgerichts Mainz vom 9. September 2011 zu ändern und den Beitragsbescheid des Beklagten vom 16. November 2009 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides des Beklagten vom 22. Dezember 2010 aufzuheben.

9 Der Beklagte beantragt,

die Revision zurückzuweisen.

10 Er verteidigt das angegriffene Urteil.

11 Der Vertreter des Bundesinteresses unterstützt das Vorbringen des Beklagten, ohne einen eigenen Antrag zu stellen.

II

12 Die Revision der Klägerin ist unbegründet. Das Urteil des Oberverwaltungsgerichts verletzt kein revisibles Recht (§ 137 Abs. 1 VwGO). Es geht zutreffend davon aus, dass die angefochtene Erhebung des Insolvenzversicherungsbeitrags

für das Jahr 2009 ihre Rechtsgrundlage in § 10 Abs. 1 bis 3 des Gesetzes zur Verbesserung der betrieblichen Altersversorgung - Betriebsrentengesetz - (BetrAVG) vom 19. Dezember 1974 (BGBl I S. 3610), zuletzt geändert durch Art. 4e des Gesetzes vom 21. Dezember 2008 (BGBl I S. 2940), findet.

- 13 1. Zu Recht hat das Oberverwaltungsgericht die gesetzliche Ermächtigung zur Beitragserhebung für verfassungskonform gehalten. Die Beitragsregelung verletzt weder Art. 14 Abs. 1 Grundgesetz (GG) noch Art. 12 Abs. 1 oder Art. 2 Abs. 1 GG. Sie ist auch mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar.
- 14 a) § 10 Abs. 1 bis 3 BetrAVG greift nicht in den Schutzbereich des Art. 14 Abs. 1 GG ein. Die Eigentumsfreiheit schützt nicht das Vermögen als solches. Das Auferlegen von Zahlungspflichten berührt ihren Schutzbereich erst, wenn diese die Liquidität so stark beeinträchtigen, dass sie erdrosselnde Wirkung haben. Das trifft auf die Beitragserhebung nach § 10 Abs. 1 bis 3 BetrAVG nicht zu (Urteil vom 25. August 2010 - BVerwG 8 C 40.09 - Buchholz 437.1 BetrAVG Nr. 20 <Rn. 31>).
- 15 Für die Frage, ob die Beitragserhebung erdrosselnde Wirkung entfaltet, ist auf den Beitragssatz abzustellen (Urteil vom 15. September 2010 - BVerwG 8 C 35.09 - Buchholz 437.1 Nr. 21 <Rn. 47>). Er richtet sich bei der laufenden Beitragserhebung nach § 10 Abs. 2 und 3 BetrAVG, die den kostendeckenden Gesamtbeitragsbedarf und dessen Verteilung auf die Beitragspflichtigen regeln. Eine erdrosselnde Wirkung fehlt jedenfalls, wenn der Beitragssatz sich trotz konjunkturbedingter Schwankungen regelmäßig im einstelligen Promillebereich des Barwertes der zu sichernden Rechte bewegt (vgl. BVerfG, Kammerbeschluss vom 16. Juli 2012 - 1 BvR 2983/10 - NVwZ 2012, 1535 <1539 unter cc>; BVerwG, Urteile vom 25. August 2010 a.a.O. Rn. 31, vom 15. September 2010 a.a.O. Rn. 47 und vom 12. Oktober 2011 - BVerwG 8 C 19.10 - Buchholz 437.1 BetrAVG Nr. 22 <Rn. 28>). Die Auffassung der Klägerin, dies sei schon wegen der Festlegung eines zweistelligen Promillesatzes im Jahr 2009 zu verneinen, geht fehl. Sie übersieht, dass es nach der dargestellten, überdies nicht abschließenden Konkretisierung auf die Regelmäßigkeit und nicht auf die Ausnahmslosigkeit einstelliger Promillesätze ankommt.

- 16 Der Beitragssatz hält sich auch dann noch regelmäßig im einstelligen Promillebereich, wenn es nur ausnahmsweise aufgrund außergewöhnlicher Umstände zu einer höheren Festlegung kommt. Die Erhöhung auf 14,2 ‰ im Jahr 2009 stellt sich nach den Tatsachenfeststellungen der Vorinstanz, an die der Senat mangels wirksamer Verfahrensrügen gebunden ist (§ 137 Abs. 2 i.V.m. § 139 Abs. 3 Satz 4 VwGO), als ein außergewöhnliches Ereignis dar, das auf die extreme Schadensentwicklung in der damaligen Finanz- und Wirtschaftskrise zurückzuführen war. Der Ausnahmecharakter der Beitragssteigerung ergibt sich daraus, dass sie in der Geschichte des Beklagten einzigartig ist. Der Beitragssatz, der sich im Zeitraum von der Errichtung des Beklagten 1974 bis einschließlich 2008 ungeachtet konjunktureller Schwankungen stets im einstelligen Promillebereich bewegt hatte, konnte bereits in den Jahren 2010 und 2011 wieder auf weniger als 2 ‰ zurückgeführt werden. Die effektive Gesamtbeitragsbelastung einschließlich der im Glättungsverfahren verschobenen Beitragsanteile von je 1,5 ‰ betrug damit jeweils weniger als 4 ‰.
- 17 Der vorliegende Fall gibt keine Veranlassung zu prüfen, ob sich aus Art. 14 Abs. 1 GG eine absolute Obergrenze für einen den einstelligen Promillebereich ausnahmsweise verlassenden Beitragssatz herleiten lässt. Die in der Geschichte des Beklagten einmalige, ausnahmsweise Belastung mit einem - niedrigen - zweistelligen Beitragssatz von 14,2 ‰ (oder 1,42 %) beschränkt sich nach wie vor auf einen sehr kleinen Bruchteil der von den betroffenen Unternehmen aufzubringenden Pensionslast (zu diesem Kriterium vgl. BVerfG, Kammerbeschluss vom 16. Juli 2012 a.a.O. S. 1539 unter cc) und ist deshalb nicht geeignet, deren Liquidität in erdrosselndem Maß zu beschränken.
- 18 Außerdem hat der Gesetzgeber in § 10 Abs. 2 BetrAVG mit der Bereitstellung des Glättungsverfahrens und der Ermächtigung zur Heranziehung des Ausgleichsfonds nach Satz 5 und 6 der Vorschrift selbst Vorkehrungen getroffen, die Liquiditätsbelastung bei erheblichen Beitragssteigerungen oder einem anhaltend hohen Beitragsbedarf so zu begrenzen, dass den Unternehmen das erforderliche Minimum wirtschaftlicher Entfaltungsmöglichkeiten verbleibt. Damit trägt die Beitragsermächtigung dem von der Klägerin hervorgehobenen Um-

stand Rechnung, dass die Entwicklung des Beitragssatzes seit der Umstellung der Finanzierung des Beklagten vom Rentenwertumlageverfahren auf eine vollständige Kapitaldeckung im Jahr 2006 (vgl. die Neufassung des § 10 Abs. 2 BetrAVG durch Art. 1 Nr. 1 des Gesetzes vom 2. Dezember 2006 - BGBl I S. 2742) wegen der Verpflichtung zur sofortigen Ausfinanzierung insolvenzbedingt zu sichernder Anwartschaften größere kurzfristige Schwankungen aufweisen kann als zuvor. Die von der Vorinstanz festgestellte Entwicklung des Beitragssatzes seit 2006 lässt keine Anhaltspunkte für eine Ungeeignetheit der gesetzlichen Mechanismen zur Verhinderung einer erdrosselnden Beitragsbelastung erkennen. Vielmehr hat die Anwendung des Glättungsverfahrens im vorliegenden Fall dazu geführt, dass die effektive Beitragsbelastung trotz der extremen Schadensentwicklung durchweg einstelligen Promillebeitragsätzen entsprach.

- 19 b) Ein Eingriff in den Schutzbereich der Berufsfreiheit gemäß Art. 12 Abs. 1 GG liegt ebenfalls nicht vor. § 10 Abs. 1 bis 3 BetrAVG regelt weder unmittelbar den Beruf der betroffenen Unternehmer, noch hat die Vorschrift eine objektiv berufsregelnde Tendenz (BVerfG, Kammerbeschluss vom 16. Juli 2012 a.a.O. S. 1536 unter 2.; BVerwG, stRspr, vgl. Urteile vom 23. Mai 1995 - BVerwG 1 C 32.92 - BVerwGE 98, 280 <291> = Buchholz 437.1 BetrAVG Nr. 13, vom 25. August 2010 a.a.O. Rn. 32 und vom 12. Oktober 2011 a.a.O. Rn. 28).
- 20 c) Der mit der Anordnung der Beitragserhebung verbundene Eingriff in die wirtschaftliche Betätigungsfreiheit gemäß Art. 2 Abs. 1 GG ist verfassungsrechtlich gerechtfertigt. § 10 Abs. 1 bis 3 BetrAVG ist Teil der verfassungsmäßigen Ordnung, die diese Freiheit beschränkt (BVerfG, Kammerbeschluss vom 16. Juli 2012 a.a.O. S. 1536 f. unter II.). Die gesetzliche Regelung des Insolvenzversicherungsbeitrags genügt den verfassungsrechtlichen Anforderungen an die Erhebung nichtsteuerlicher Abgaben und wahrt das Verhältnismäßigkeitsgebot.
- 21 aa) Der Insolvenzversicherungsbeitrag ist als Beitrag im Rechtssinne einzuordnen. Er wird als Abgabe für die potenzielle Inanspruchnahme des Beklagten erhoben, der als Beliehener gemäß § 14 BetrAVG hoheitliche Aufgaben und Befugnisse im Bereich der Insolvenzsicherung wahrnimmt und deshalb der mittelba-

ren Staatsverwaltung zuzurechnen ist. Der als Gegenleistung für den Beitrag gewährte Vorteil liegt in der Insolvenzsicherung der jeweils zu sichernden Versorgungsanwartschaften und -leistungen durch den Beklagten. Damit wird der Arbeitgeber von seiner Pflicht, die Erfüllung der zu sichernden Ansprüche auf die zugesagte betriebliche Altersversorgung als einer besonderen Form des Arbeitsentgelts zu gewährleisten, für den Fall der eigenen Insolvenz entlastet (vgl. Urteile vom 10. Dezember 1981 - BVerwG 3 C 1.81 - BVerwGE 64, 248 <259> = Buchholz 437.1 BetrAVG Nr. 1, vom 25. August 2010 a.a.O. Rn. 33 ff. und vom 12. Oktober 2011 a.a.O. Rn. 29 ff.). Wegen dieses Gegenleistungsverhältnisses kann die beitragsrechtliche Relevanz sonstiger mittelbarer Vorteile der Insolvenzsicherung der betrieblichen Altersversorgung für den Arbeitgeber wie etwa Vorteile im Wettbewerb um erfahrene Fachkräfte (vgl. BVerfG, Kammerbeschluss vom 16. Juli 2012 a.a.O. S. 1538 unter ee) oder Erweiterungen der wirtschaftlichen Dispositionsfreiheit (vgl. BVerfG, Kammerbeschluss vom 24. Februar 1987 - 1 BvR 1667/84 - AP Nr. 14 zu § 1 BetrAVG Unterstützungskassen; BVerwG, Urteil vom 25. August 2010 a.a.O. Rn. 34) dahinstehen.

- 22 § 10 Abs. 1 bis 3 BetrAVG genügt dem beitragsrechtlichen Äquivalenzprinzip. Dieses setzt nicht voraus, dass der Beitrag einen unmittelbaren wirtschaftlichen Vorteil des einzelnen Beitragspflichtigen ausgleicht oder dass dieser den gebotenen Vorteil tatsächlich nutzt. Vielmehr genügt, dass die Beitragshöhe nicht in einem Missverhältnis zum gebotenen Vorteil steht und dass einzelne Beitragspflichtige nicht im Verhältnis zu anderen übermäßig belastet werden (Urteil vom 25. August 2010 a.a.O. Rn. 35; vgl. Urteil vom 12. Mai 1999 - BVerwG 6 C 14.98 - BVerwGE 109, 97 <111> = Buchholz 421.2 Hochschulrecht Nr. 157 S. 17). Diese Anforderungen werden erfüllt. Zwischen der Beitragshöhe und dem gebotenen Vorteil besteht kein Missverhältnis. Eine „Übersicherung“ ist ausgeschlossen, da § 10 Abs. 2 BetrAVG die Beitragserhebung auf die zur Aufwands- und Kostendeckung des Beklagten erforderliche Summe begrenzt. Die Beitragsbemessung nach § 10 Abs. 3 BetrAVG führt auch nicht zu einer übermäßigen Belastung einzelner Beitragspflichtiger. Die solidarische Verteilung der Beitragslast wird durch den Grundsatz des sozialen Ausgleichs gerechtfertigt, der aus dem Sozialstaatsgebot des Art. 20 Abs. 1 GG abzuleiten ist und den Grundsatz der Vorteilsgerechtigkeit für den Bereich der Insolvenzsi-

cherung der betrieblichen Altersversorgung prägt (vgl. BVerfG, Kammerbeschluss vom 24. Februar 1987 a.a.O.; BVerwG, Urteile vom 25. August 2010 a.a.O. Rn. 37 und vom 12. Oktober 2011 a.a.O. Rn. 29; ähnlich bereits Urteil vom 23. Januar 2008 - BVerwG 6 C 19.07 - Buchholz 437.1 BetrAVG Nr. 18). Der Insolvenzversicherungsbeitrag muss daher weder das Insolvenzrisiko des beitragspflichtigen Arbeitgebers noch das konkrete Ausfallrisiko im Fall seiner Insolvenz abbilden. Ausreichend ist vielmehr, dass Ungleichbehandlungen, die sich aus der Anknüpfung an das abstrakte Insolvenzrisiko des gewählten Durchführungsweges und durch die solidarische Lastenverteilung ergeben, durch sachliche Gründe vor Art. 3 Abs. 1 GG gerechtfertigt sind (vgl. dazu im Einzelnen die nachfolgenden Ausführungen zur Vereinbarkeit der Beitragsregelung mit dem Gleichheitssatz, Rn. 28 ff.).

- 23 bb) Selbst wenn der Insolvenzversicherungsbeitrag als Sonderabgabe einzuordnen sein sollte, genügt § 10 Abs. 1 bis 3 BetrAVG den sich daraus ergebenden strengeren Anforderungen an die Abgabenerhebung. Die Abgabe dient der Finanzierung der Insolvenzversicherung der betrieblichen Altersversorgung und damit einem über die bloße Mittelbeschaffung hinausgehenden Sachzweck. Die nach § 10 Abs. 1 BetrAVG beitragspflichtigen Arbeitgeber stellen eine homogene Gruppe dar. Sie sind durch die Erteilung von Versorgungszusagen über einen insolvenzversicherungspflichtigen Durchführungsweg verbunden und sowohl gegenüber anderen Arbeitgebern als auch gegenüber der Allgemeinheit abgegrenzt (BVerfG, Kammerbeschluss vom 16. Juli 2012 a.a.O. S. 1537 f.). Ihr spezifischer Bezug zum Sachzweck der Abgabenerhebung liegt in der Sicherung der Erfüllung ihrer Zusagen für den Fall der eigenen Insolvenz. Dabei sind Beitragsbelastung und beitragsfinanzierte Begünstigung sachgerecht miteinander verknüpft. Die Abgabe wird auch überwiegend gruppennützig verwendet. Die mit ihr finanzierte Insolvenzversicherung dient nicht allein dem Interesse der Arbeitnehmer, sondern in hinreichendem Maß auch dem der abgabepflichtigen Arbeitgeber (BVerfG, Kammerbeschluss vom 16. Juli 2012 a.a.O. S. 1538). Dass die erforderliche haushaltsrechtliche Dokumentation unterblieben wäre, ist weder festgestellt noch sonst erkennbar.

- 24 cc) Unabhängig von der abgabenrechtlichen Einordnung des Insolvenzversicherungsbeitrags belastet dieser die Beitragspflichtigen nicht unverhältnismäßig. Seine Erhebung dient dem verfassungsrechtlich legitimen Zweck, die betriebliche Altersversorgung als wichtige Ergänzung der sozialversicherungsrechtlichen Alterssicherung vor insolvenzbedingten Ausfällen zu schützen. Sie ist dazu auch geeignet und erforderlich (BVerfG, Kammerbeschluss vom 16. Juli 2012 a.a.O. S. 1538).
- 25 Da die Insolvenzversicherung der betrieblichen Altersversorgung dem vom Sozialstaatsgebot gedeckten sozialen Schutzprinzip dient, ist die Erforderlichkeit der Beitragserhebung nicht individuell, sondern bezogen auf den Gesamtaufwand zu prüfen (BVerfG, Kammerbeschluss vom 16. Juli 2012 a.a.O. S. 1539 vor cc). Eine über den erforderlichen Gesamtbedarf hinausgehende Beitragserhebung wird schon durch den Kostendeckungsgrundsatz des § 10 Abs. 2 BetrAVG ausgeschlossen. Daran hat sich auch durch den Übergang vom Rentenwertumlageverfahren zur vollständig kapitalgedeckten Finanzierung im Jahr 2006 nichts geändert. Neu ist lediglich, dass zu sichernde Anwartschaften schon im Jahr der Insolvenz ausfinanziert und in die Berechnung des Beitragsbedarfs einbezogen werden müssen (Urteil vom 12. Oktober 2011 a.a.O. Rn. 34). Entgegen der Auffassung der Klägerin führt dies nicht zwangsläufig zu unverhältnismäßigen Beitragserhöhungen oder zu unzumutbaren kurzfristigen Beitragsschwankungen. Wie bereits dargelegt, bewegt sich der Beitragssatz auch seit 2006 praktisch durchweg im einstelligen Promillebereich. Nur die krisenbedingte, außergewöhnliche Häufung von Sicherungsfällen mit großem Schadensumfang hatte im Jahr 2009 eine sprunghafte Erhöhung des Beitragssatzes für dieses Jahr zur Folge. Um eine unverhältnismäßige Beitragsbelastung selbst in solchen Situationen zu vermeiden, hat der Gesetzgeber mit der Regelung des Glättungsverfahrens und der Ermächtigung zur Heranziehung des Ausgleichsfonds in § 10 Abs. 2 Satz 5 und 6 BetrAVG geeignete Instrumente zur Verfügung gestellt, erhebliche Beitragssteigerungen auf mehrere Jahre zu strecken und außergewöhnlich hohe Beitragsbelastungen abzufangen (vgl. oben Rn. 18). Da die Beitragspflichtigen regelmäßig mehrere Monate im Voraus über die voraussichtliche Beitragsentwicklung informiert werden, ist die Beitragsbelastung auch hinlänglich vorhersehbar und planbar.

- 26 Entgegen dem Vortrag der Klägerin kann aus der Freiwilligkeit des Angebots ergänzender betrieblicher Altersversorgung nicht auf die Unzulässigkeit einer Verpflichtung zur (Mitfinanzierung der) Insolvenzsicherung erteilter Zusagen geschlossen werden. Die gegenteilige Auffassung wird insbesondere der Entgeltfunktion der zugesagten ergänzenden Altersversorgung nicht gerecht, die sich bei einer Finanzierung der Anwartschaften durch Entgeltumwandlung besonders deutlich zeigt.
- 27 Der steuerrechtliche Halbteilungsgrundsatz, dessen allgemeine Anerkennung die Klägerin voraussetzt und auf den sie sich zur Begründung der Unverhältnismäßigkeit der Beitragserhebung beruft, wäre auf die Erhebung des Insolvenzversicherungsbeitrags nicht übertragbar. Außerdem vernachlässigt die Klägerin, dass die Beitragsbemessung bei Direktzusagen nach § 10 Abs. 3 Nr. 1 BetrAVG nicht den vollen Wert der Pensionsverpflichtung zugrunde legt, sondern nur den jeweiligen diskontierten Teilwert.
- 28 d) Zu Recht hat das Oberverwaltungsgericht die Vereinbarkeit der Beitragsregelung mit dem allgemeinen Gleichheitssatz gemäß Art. 3 Abs. 1 GG bejaht. Er ist hier in der Ausprägung des Willkürverbots einschlägig, da keine speziellen Freiheitsrechte betroffen sind und die Beitragspflicht durch die Wahl des Durchführungswegs beeinflusst werden kann.
- 29 aa) Die gesetzliche Abgrenzung des Kreises der Beitragspflichtigen nach § 10 Abs. 1 BetrAVG und die differenzierende Regelung der Beitragsbemessung in Anknüpfung an den gewählten Durchführungsweg gemäß § 10 Abs. 3 BetrAVG sind durch sachliche Gründe gerechtfertigt (dazu und zum Folgenden vgl. BVerfG, Kammerbeschluss vom 16. Juli 2012 a.a.O. S. 1539; BVerwG, Urteil vom 25. August 2010 a.a.O. Rn. 40 ff.). Die gesetzlichen Differenzierungen orientieren sich am abstrakten Insolvenzrisiko des gewählten Durchführungsweges, also an der potenziellen Gefährdung der zugesagten Versorgungsleistung im Insolvenzfall. Dieses sachliche Differenzierungskriterium entspricht dem Ziel der Regelung, die zur Finanzierung der Insolvenzsicherung erforderlichen Beiträge solidarisch und mit möglichst geringem Verwaltungs- und Kostenaufwand

auf die beitragspflichtigen Arbeitgeber umzulegen. Die Umverteilung ihrerseits rechtfertigt sich daraus, dass anderenfalls Arbeitgeber mit „schlechten“ und daher teuren Risiken davon abgehalten werden könnten, ihren Arbeitnehmern eine ergänzende betriebliche Altersversorgung anzubieten, was die Funktion der betrieblichen Altersversorgung als dritter Säule der sozialen Sicherung im Alter in Frage stellen würde. Die Anknüpfung an das abstrakte Insolvenzrisiko des gewählten Durchführungsweges rechtfertigt auch die von der Klägerin beanstandete Besserstellung der Pensionsfondszusagen (§ 10 Abs. 3 Nr. 4 BetrAVG) gegenüber den Direkt- und Unterstützungskassenzusagen nach § 10 Abs. 3 Nr. 1 und 3 BetrAVG und der Direktversicherungszusage mit widerruflichem, abgetretenem oder beliehenem Bezugsrecht gemäß § 10 Abs. 3 Nr. 2 BetrAVG (BVerfG, Kammerbeschluss vom 16. Juli 2012 a.a.O.; BVerwG, Urteile vom 25. August 2010 a.a.O. und vom 12. Oktober 2011 a.a.O. Rn. 40 f.).

- 30 bb) Zu einer weiteren Differenzierung der Beitragsbemessung war der Gesetzgeber nach Art. 3 Abs. 1 GG nicht verpflichtet. Entgegen der Auffassung der Klägerin war er insbesondere nicht gehalten, bei Direkt- und Unterstützungskassenzusagen jeweils danach zu unterscheiden, ob diese durch den Abschluss einer kongruenten Rückdeckungsversicherung und die Verpfändung des Versicherungsanspruchs oder durch ein Contractual Trust Arrangement (CTA) geschützt sind, und sie in diesem Fall den Pensionsfondszusagen gleichzustellen. Vielmehr durfte er auch insoweit am sachlichen Kriterium des abstrakten Insolvenzrisikos festhalten, für das es allein auf den gewählten Durchführungsweg mit der ihn kennzeichnenden Ausgestaltung des Primärleistungsanspruchs ankommt, so dass etwaige zusätzliche privatrechtliche Sicherungsabreden für die Beitragsbemessung unerheblich bleiben. Die damit verbundene Typisierung ist gleichheitsrechtlich nicht zu beanstanden. Das gilt nicht nur für den bereits entschiedenen Fall der kongruent rückgedeckten, pfandrechtlich gesicherten Direkt- oder Unterstützungskassenzusagen (vgl. BVerfG, Kammerbeschluss vom 16. Juli 2012 a.a.O. S. 1539 f.; BVerwG, Urteile vom 25. August 2010 und vom 12. Oktober 2011, je a.a.O.), sondern auch bei Sicherungen mittels CTAs.

- 31 Die gesetzliche Gleichbehandlung verschiedener Sachverhalte verletzt Art. 3 Abs. 1 GG nicht schon, wenn etwa zulässige Differenzierungen unterbleiben, sondern nur, wenn der Gesetzgeber wesentlich Ungleiches gleich behandelt. Bei der Regelung von Massenphänomenen ist er zu Typisierungen befugt. Dabei steht ihm im Bereich des Sozialrechts ein weiter Gestaltungsspielraum zu. Die verfassungsrechtlichen Grenzen dieses Spielraums werden durch die gesetzliche Anknüpfung der Beitragsbemessung an den gewählten Durchführungsweg und das sich daraus ergebende abstrakte Insolvenzrisiko nicht überschritten (BVerfG, Kammerbeschluss vom 16. Juli 2012 a.a.O. S. 1540).
- 32 Der Gesetzgeber konnte die damit verbundenen Härten nicht vermeiden, ohne auf erhebliche, wenn nicht unüberwindliche Schwierigkeiten zu stoßen und überdies das verfassungsrechtlich legitime Ziel der Beitragsregelung zu konterkarieren. Die Differenzierung der Beitragsbemessung nach dem gewählten Durchführungsweg soll die zur Finanzierung der Insolvenzsicherung erforderliche Beitragslast solidarisch und mit möglichst geringem Verwaltungs- und Kostenaufwand auf die beitragspflichtigen Arbeitgeber verteilen (vgl. BTDrucks 7/2843 S. 10). Jede Berücksichtigung des konkreten Insolvenzrisikos des einzelnen Arbeitgebers und jede Berücksichtigung einer Minderung des konkreten Ausfallrisikos durch privatrechtliche Sicherungsabreden würde zusätzliche einzelfallbezogene Erhebungen zur wirtschaftlichen Situation des Unternehmens sowie zur Ausgestaltung und Wirksamkeit der Zusatzabreden erfordern und so den Verwaltungsaufwand und damit den Beitragsbedarf erhöhen. Das gilt auch für die unter dem Sammelbegriff des Contractual Trust Arrangements zusammengefassten Treuhandabreden. Zum einen hängt deren Insolvenzfestigkeit mangels Typenzwangs von der konkreten vertraglichen Ausgestaltung ab (vgl. BAG, Urteil vom 18. Juli 2013 - 6 AZR 47.12 - BB 2013, 3132 <Rn. 14> zur „Doppeltreuhand“; dazu Grewe, BB 2013, 3132 <3135>; Klemm, BetrAV 2014, 15 f.; zuvor bereits Rößler, BB 2010, 1405 <1411 ff.>). Diese müsste in jedem Einzelfall und, wegen ihrer Abänderbarkeit, in jedem Beitragsjahr neu geprüft werden. Zum anderen unterliegen CTAs der Insolvenzanfechtung nach §§ 129 ff. InsO (Klemm, a.a.O. S. 17), so dass auch die Anfechtbarkeit im Einzelfall geklärt werden müsste.

- 33 Weder die Feststellungen der Vorinstanz noch das Revisionsvorbringen geben zureichende Anhaltspunkte dafür, dass von den Härten, die sich aus der beitragsrechtlichen Vernachlässigung von Sicherungs- und Treuhandabreden ergeben könnten, mehr als nur eine verhältnismäßig unerhebliche Zahl von Arbeitgebern betroffen wäre. Vielmehr hat die Klägerin ebenso wie die Klägerinnen der mit diesem Verfahren gemeinsam verhandelten Parallelverfahren erklärt, ihre Versorgungszusagen nicht mittels CTAs gesichert zu haben. Die Intensität der Ungleichbehandlung ist angesichts des niedrigen, praktisch durchweg im einstelligen Promillebereich verbleibenden Beitragssatzes gering.
- 34 Unabhängig davon wäre die Besserstellung der Pensionsfondszusagen - auch gegenüber CTA-gesicherten Direkt- oder Unterstützungskassenzusagen selbst dann gerechtfertigt, wenn der Gesetzgeber privatrechtliche Sicherungsabreden bei der Beitragsbemessung hätte berücksichtigen wollen. Pensionsfonds unterstehen nach § 112 Abs. 2 Versicherungsaufsichtsgesetz (VAG) ausnahmslos der Versicherungsaufsicht und sind den Beschränkungen der Pensionsfonds-Kapitalanlagenverordnung (PFKapAV) unterworfen (Urteil vom 25. August 2010 a.a.O. Rn. 45). Dagegen kann eine Sicherung mittels CTA bei Wahrnehmen des Konzernprivilegs des § 2 Abs. 1 Nr. 7 Kreditwesengesetz (KWG) der Bankenaufsicht entzogen werden. Die treuhänderische Vermögensverwaltung unterliegt nur fakultativen, vertraglich zu vereinbarenden und aufzuhebenden Beschränkungen (Herrmann, BetrAV 2012, 1 <2>). Nach wie vor (vgl. BVerfG, Kammerbeschluss vom 16. Juli 2012 a.a.O. S. 1541 unter 3.) liegt der gesetzlichen Regelung der Beitragspflicht und Beitragsbemessung daher eine nachvollziehbare Systematik zugrunde.
- 35 cc) Zu Recht hat das Oberverwaltungsgericht eine Verletzung des steuerrechtlichen Grundsatzes der Lastengleichheit verneint. Er ist schon wegen der abgabenrechtlichen Unterschiede zwischen Steuern und nichtsteuerlichen Abgaben nicht einschlägig. Ohnedies entbehrt der Vorwurf der Klägerin, eine gleichmäßige Beitragserhebung sei mangels ausreichender gesetzlicher Vorschriften zur Sicherung einer gleichmäßigen Beitragserhebung nicht gewährleistet, jeder Grundlage. Die Mitteilungspflichten der betroffenen Arbeitgeber werden durch gesetzliche Nachweispflichten ergänzt, die ebenso wie flankierende Mitteilungs-

und Auskunftspflichten Dritter und der Finanzämter nach § 11 Abs. 6 und 8 BetrAVG eine Überprüfung der Angaben der Beitragspflichtigen erlauben, mit Verwaltungsakten durchzusetzen und zudem bußgeldbewehrt sind (§ 11 Abs. 2, § 12 BetrAVG; vgl. Urteil vom 22. November 1994 - BVerwG 1 C 22.92 - BVerwGE 97, 117 <119 ff.> = Buchholz 437.1 BetrAVG Nr. 12).

- 36 2. Einen Unionsrechtsverstoß, der zur Unanwendbarkeit der Ermächtigungsgrundlage führen würde, hat das Oberverwaltungsgericht zu Recht verneint.
- 37 a) Die Beitragserhebung verletzt nicht die Dienstleistungsfreiheit gemäß Art. 56 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union - AEUV - (ABI EU Nr. C 115, S. 47). Zwar ist die passive Dienstleistungsfreiheit der Klägerin insofern berührt, als die Beitragspflicht zur Folge hat, dass Insolvenzsicherungsangebote anderer, EU-ausländischer Anbieter und der Abschluss zusätzlicher Sicherungsabreden mit diesen als wirtschaftlich wenig sinnvoll erscheinen. Die Freiheitsbeschränkung ist jedoch aus zwingenden Gründen des Allgemeininteresses gerechtfertigt und insbesondere verhältnismäßig. Die beitragsfinanzierte gesetzliche Insolvenzsicherung ist geeignet und erforderlich, eine erhebliche Gefährdung des finanziellen Gleichgewichts des Systems der sozialen Sicherheit abzuwenden. Die Beitragsregelung sichert die unionsrechtlich in ihrer Bedeutung für das soziale Sicherungssystem anerkannte ergänzende betriebliche Altersversorgung wirksam gegen insolvenzbedingte Ausfälle und gewährleistet damit die Funktionsfähigkeit des Betriebsrentensystems als dritter Säule der Altersversorgung. Den Abschluss einer Versicherung gegen Insolvenzausfälle vorzuschreiben, wäre ein zwar milderer, aber weniger effektives Mittel. Bei einer versicherungsförmigen, dem Kapitalisierungsprinzip folgenden, an das konkrete Insolvenzrisiko anknüpfenden Finanzierung wäre eine wirksame Insolvenzsicherung nicht ebenso gewährleistet wie bei der kapitalgedeckten Umlagefinanzierung zur solidarischen Verteilung der Risiken (vgl. Erwägungsgrund 18 der Richtlinie 2003/41/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 3. Juni 2003, ABI EG Nr. L 235, S. 10; EuGH, Urteile vom 21. September 1999 - Rs. C-67/96, Albany - Slg. 1999, I-5863 Rn. 105 ff., 109 f. und vom 5. März 2009 - Rs. C-350/07, Kattner Stahlbau GmbH - Slg. 2009, I-1538 Rn. 84 ff.). Wie bereits dargelegt, bestünde ohne die solidarische Verteilung

lung der Beitragslast auf alle Mitglieder der Risikogruppe die Gefahr, dass „schlechte“ Risiken nicht genügend gesichert werden könnten (vgl. oben Rn. 29).

- 38 b) Die Beitragsregelung verstößt schließlich nicht gegen Art. 101 ff. AEUV.
- 39 aa) Es ist schon zweifelhaft, ob der Beklagte ein diesen Regelungen unterliegendes Unternehmen im Sinne der Art. 102, 106 AEUV ist.
- 40 Der Unternehmensbegriff dieser Bestimmungen ist funktional zu verstehen und umfasst wirtschaftliche Einheiten beliebiger Rechtsform, die wirtschaftlich tätig sind und dauerhaft einen wirtschaftlichen Zweck verfolgen. Mit Rücksicht auf die ausschließliche Kompetenz der Mitgliedstaaten für die Ausgestaltung ihrer sozialen Sicherungssysteme sind jedoch Einrichtungen ausgenommen, die bei der Verwaltung der öffentlichen Aufgabe der sozialen Sicherheit mitwirken und eine Aufgabe mit ausschließlich sozialem Charakter erfüllen (EuGH, Urteile vom 22. Januar 2002 - Rs. C-218/00, *Cisal* - Slg. 2002, I-717 Rn. 22 f., 43 ff. und vom 5. März 2009 a.a.O. Rn. 37; Weiß, in: *Calliess/Ruffert, EUV/AEUV*, 4. Aufl. 2011, Art. 101 Rn. 25 ff.). Danach liegt ein Unternehmen vor, wenn die wirtschaftliche Einheit Beiträge und Leistungen selbst nach dem Kapitalisierungsprinzip und dem Grundsatz der Abhängigkeit des Leistungsanspruchs von der individuellen Beitragszahlung festlegt, wobei die Mitgliedschaft - und damit die Wahl zwischen ihr und anderen Anbietern - freigestellt sein muss (EuGH, Urteile vom 16. November 1995 - Rs. C-244/94, *Fédération française des sociétés d'assurance* - Slg. 1995, I-4022 Rn. 17, vom 21. September 1999 - Rs. C-219/97, *Drijvende Bokken* - Slg. 1999, I-6121 Rn. 71 ff. und vom 12. September 2000 - Rs. C-180/98 u.a., *Pavel Pavlov u.a.* - Slg. 2000, I-6497 Rn. 114 f.). Dagegen fehlt die Unternehmenseigenschaft bei einer Einrichtung, die kraft Gesetzes zu bestimmten Leistungen verpflichtet ist, deren Beiträge zwar insgesamt kostendeckend, aber nicht streng proportional zum übernommenen Risiko festgesetzt werden und bei der kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen gezahlten Beiträgen und gewährten Leistungen besteht, weil die Leistungen nach dem Gesetz unabhängig von der Höhe und der Zahlung der Beiträge erbracht werden müssen (EuGH, Urteile vom 17. Februar 1993 - Rs.

C-159/91 und C-160/91, Poucet & Pistre - Slg. 1993, I-664 Rn. 18 und vom 16. März 2004 - Rs. C-264/01 u.a., AOK Bundesverband u.a. - Slg. 2004, I-2524 Rn. 47, 52). Für die Abgrenzung sind daher nicht die Gewinnerzielungsabsicht oder die Einbeziehung solidarischer Gestaltungselemente entscheidend, sondern einerseits das freie kalkulatorische Bestimmen des Verhältnisses von Leistung und Gegenleistung im Wettbewerb mit anderen Anbietern und andererseits das gesetzlich vorgeschriebene Erbringen gesetzlich definierter, durch ein solidarisches Beitragssystem finanzierter, aber von der individuellen Beitragshöhe und -zahlung unabhängiger sozialer Leistungen (vgl. EuGH, Urteil vom 16. März 2004 a.a.O. Rn. 46 ff., 49).

- 41 Letzteres trifft auf den Beklagten zu. Er ist eine gesetzlich errichtete Einrichtung der Insolvenzsicherung, deren Leistungspflichten in § 7 Abs. 1 BetrAVG gesetzlich festgelegt sind und nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Erfüllung der Beitragspflicht des insolvent gewordenen Arbeitgebers stehen. Zwischen der Beitrags- und Leistungshöhe besteht ebenfalls kein dem Kapitalisierungsprinzip entsprechender unmittelbarer Zusammenhang. Die Beitragshöhe wird nicht frei kalkuliert und richtet sich nicht nach dem konkreten Insolvenzrisiko des Beitragspflichtigen. Sie wird vielmehr gesetzlich als Bruchteil des solidarisch auf alle Beitragspflichtigen verteilten Gesamtrisikos definiert (§ 10 Abs. 2 und 3 BetrAVG; dazu Urteile vom 4. Oktober 1994 - BVerwG 1 C 41.92 - BVerwGE 97, 1 <7> = Buchholz 437.1 BetrAVG Nr. 11 und vom 25. August 2010 a.a.O. Rn. 41, 43 f.). Eine Streckung oder Minderung der Beitragsbelastung gemäß § 10 Abs. 2 Satz 5 und 6 BetrAVG unterliegt ebenfalls keiner unternehmerischen Entscheidung des Beklagten, sondern ist gesetzlich an klare Voraussetzungen und Zwecke gebunden. Sie kommt stets sämtlichen Beitragspflichtigen zugute und wirkt sich nicht auf die Leistungsansprüche aus.
- 42 Der Hinweis der Klägerin auf den Zustimmungsvorbehalt des Beklagten bei außergerichtlichen (Sanierungs-)Vergleichen gemäß § 7 Abs. 1 Satz 4 Nr. 2 BetrAVG belegt keine Befugnis des Beklagten zur freien, marktwirtschaftlichen Beitrags- und Leistungskalkulation. Der Zustimmungsvorbehalt soll dazu beitragen, Vergleiche zulasten der Pensionäre zu verhindern und die Belastung der Gesamtheit der Beitragspflichtigen möglichst gering zu halten (vgl. Rolfs, a.a.O.

§ 7 Rn. 102 ff., 106). Mit dem Fehlen einer Pflichtmitgliedschaft ist eine Einordnung als Unternehmen ebenfalls nicht zu rechtfertigen. Da der funktionale Unternehmensbegriff von der Rechtsform der wirtschaftlichen Einheit abstrahiert (EuGH, Urteile vom 17. Februar 1993 a.a.O. Rn. 17 und vom 22. Januar 2002 a.a.O. Rn. 22), stellt das Indiz der Pflichtmitgliedschaft nicht auf die Organisationsstruktur, sondern auf das Fehlen einer Wahlmöglichkeit ab. Diese fehlt auch hier, weil das Gesetz in § 10 Abs. 1 BetrAVG eine unbedingte Beitragspflicht begründet, die es den Betroffenen verwehrt, sich dem gesetzlichen System der sozialen Sicherung zu entziehen und auf andere, für sie günstigere Angebote auszuweichen. Der Revisionsvortrag bestätigt dies indirekt, da er die Rechtsstellung des Beklagten als die eines Monopolisten bezeichnet.

- 43 bb) Ein Vorabentscheidungsersuchen an den Gerichtshof der Europäischen Union erübrigt sich gemäß Art. 267 Abs. 3 AEUV schon angesichts seiner zitierten, gefestigten Rechtsprechung zur Abgrenzung des Unternehmensbegriffs. Im Übrigen kommt es auf dessen Anwendbarkeit auch nicht entscheidungserheblich an, da jedenfalls die Bereichsausnahme nach Art. 106 Abs. 2 AEUV eingreift. Das allgemeine wirtschaftliche Interesse an der vom Beklagten zu erbringenden Dienstleistung ergibt sich aus der unionsrechtlich anerkannten Bedeutung der ergänzenden Altersversorgung, der daraus folgenden Notwendigkeit einer wirksamen Insolvenzsicherung sowie daraus, dass die gesetzliche Regelung der Beitragspflicht und Beitragsverteilung zur Verwirklichung dieses Ziels geeignet und erforderlich ist (vgl. oben Rn. 37 f.). Auch insoweit wirft der Fall keine klärungsbedürftigen, nach Art. 267 Abs. 3 AEUV vorlagepflichtigen Fragen auf.
- 44 3. Zutreffend hat das Oberverwaltungsgericht die Anwendung des § 10 Abs. 1 bis 3 BetrAVG im konkreten Fall für rechtmäßig gehalten.
- 45 a) Die erforderliche hinreichende Bestimmtheit des Festsetzungsbescheides gemäß § 37 Abs. 1 VwVfG ist nicht schon mangels zutreffender Adressierung zu verneinen. Vielmehr lässt sich durch Auslegung des Bescheides unter Berücksichtigung des Empfängerhorizonts der Klägerin entsprechend §§ 133, 157 BGB ermitteln, dass diese selbst Inhaltsadressatin der Verfügung war. Da sie

dem Beklagten gegenüber stets unter dem Namen ihrer bereits erloschenen Rechtsvorgängerin aufgetreten war, musste sie davon ausgehen, dass der entsprechend adressierte Bescheid sich an sie selbst richtete.

- 46 Die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zu Abgabenbescheiden an nicht existente Steuersubjekte steht dem nicht entgegen (vgl. BFH, Beschluss vom 21. Oktober 1995 - GrS 4/84 - BFHE 145, 110 <115> und Urteil vom 25. Januar 2006 - I R 52/05 - BFH/NV 2006, 1243). Sie konkretisiert nicht das verfassungsrechtlich gemäß Art. 20 Abs. 1 GG geforderte Mindestmaß hinreichender Bestimmtheit, sondern stellt weitergehende Anforderungen in Anwendung des einfachen Steuerrechts auf. Verwaltungsverfahrenrechtlich bleibt eine auslegungsweise Bestimmung des Inhaltsadressaten zulässig, soweit bei diesem keine unzumutbare Unsicherheit über die eigene Betroffenheit sowie über Grund, Höhe und Fälligkeit der Abgabenschuld entsteht (Urteil vom 27. Juni 2012 - BVerwG 9 C 7.11 - BVerwGE 143, 222 <Rn. 13 ff.> = Buchholz 11 Art. 20 GG Nr. 206). Hier konnte die Klägerin nicht daran zweifeln, dass der Bescheid die Beitragspflicht konkretisierte, die mit der - zuvor verschwiegenen - Verschmelzung auf sie übergegangen war. Entsprechend hat sie sich auch im weiteren Verfahren verhalten.
- 47 b) Die Entscheidung des Beklagten, lediglich das Glättungsverfahren nach § 10 Abs. 2 Satz 5 BetrAVG anzuwenden und nicht stattdessen oder daneben den Ausgleichsfonds nach § 10 Abs. 2 Satz 6 BetrAVG heranzuziehen, verletzt den Anspruch der Klägerin auf ermessensfehlerfreie Entscheidung über die Anwendung eines die Beitragsbelastung reduzierenden Ausgleichsinstruments nicht.
- 48 aa) Für die Ermessenskontrolle ist, wie für die rechtliche Beurteilung der angegriffenen Beitragsfestsetzung insgesamt, die Sach- und Rechtslage bei der Entscheidung des Beklagten über die Beitragsverteilung im Jahr 2009 maßgeblich. Auf den Zeitpunkt der letzten Verwaltungsentscheidung kommt es bei Anfechtungsklagen nur an, soweit sich aus dem materiellen Recht nichts anderes ergibt (vgl. Urteile vom 25. August 2010 a.a.O. Rn. 16 und vom 12. Oktober 2011 a.a.O. Rn. 10). Hier lässt sich §§ 10 f. BetrAVG entnehmen, dass für die Rechtmäßigkeit der Beitragsfestsetzung die Sach- und Rechtslage bei der Fest-

legung des Beitragssatzes und der Beitragsverteilung auf die Beitragspflichtigen maßgeblich ist. Da der Beklagte nach § 10 Abs. 2 und 3, § 11 Abs. 2 Satz 1, Abs. 3 BetrAVG den Beitragsbedarf für das laufende Kalenderjahr zu ermitteln und die erforderlichen Beiträge auf der Grundlage der in diesem Jahr erhobenen Daten nach den Bemessungskriterien des § 10 Abs. 3 BetrAVG auf alle nach § 10 Abs. 1 BetrAVG beitragspflichtigen Unternehmen zu verteilen hat, kann es für die materielle Rechtmäßigkeit nur auf den Zeitpunkt dieser Verteilungsentscheidung ankommen und nicht auf möglicherweise divergierende Zeitpunkte eventueller späterer Widerspruchsbescheide gegenüber einzelnen Beitragspflichtigen. Gleiches gilt für die rechtliche Überprüfung etwaiger Prognosen, die im Rahmen der Ermessensausübung angestellt wurden. Dies hindert allerdings nicht, bei der Prüfung der Ermessenserwägungen die näheren Ausführungen zur Begründung der Ermessensentscheidung im Widerspruchsbescheid zu berücksichtigen. Nach § 79 Abs. 1 Nr. 1 VwGO ist Gegenstand der Anfechtungsklage der Verwaltungsakt in der Gestalt, die er durch den Widerspruchsbescheid gefunden hat.

- 49 bb) Die Anwendung des Glättungsverfahrens und das Absehen von einem Rückgriff auf den Ausgleichsfonds entsprechen dem Zweck der jeweiligen Ermächtigung (§ 40 Teilsatz 1 VwVfG). Das 2006 eingeführte Glättungsverfahren (§ 10 Abs. 2 Satz 5 BetrAVG) dient dazu, erhebliche Beitragssteigerungen gegenüber dem Vorjahr abzufedern, wie sie 2009 infolge der krisenbedingten, sprunghaften Schadensentwicklung auftraten. Die Ermächtigung zur Heranziehung des Ausgleichsfonds erlaubt es dagegen, eine hohe Beitragsbelastung unabhängig davon zu mindern, ob sie noch über dem Vorjahresniveau oder aber auf gleicher oder niedrigerer, jedoch immer noch erheblicher Höhe liegt (§ 10 Abs. 2 Satz 6 BetrAVG). Während der Rückgriff auf den Ausgleichsfonds vor 2006 die einzige Möglichkeit bildete, sprunghafte Beitragserhöhungen auszugleichen, stellt er sich nach der Einführung des Glättungsverfahrens nun eher als subsidiäres Mittel zur Reduzierung (auch anhaltend) hoher Beitragsbelastungen dar, die durch eine Glättung nicht oder nicht ausreichend zu mindern sind (vgl. den Bericht des Ausschusses für Arbeit und Sozialordnung vom 22. November 1974, BTDrucks 7/2843 S. 10 zu § 6d Abs. 2 des Entwurfs; Rolfs, in: Blomeyer/Rolfs/Otto, Betriebsrentengesetz, 5. Aufl. 2010, § 10

Rn. 68e). Der unterschiedlichen Zweckbestimmung beider Instrumente trägt die Erwägung des Beklagten Rechnung, sich die Möglichkeit einer Heranziehung des Ausgleichsfonds für den Fall eines längeren Fortdauerns der Wirtschaftskrise offen zu halten. Die ihr zugrunde liegende Prognose ist rechtlich nicht zu beanstanden. Ob eine erneute Anwendung des Glättungsverfahrens im Jahr 2010 wegen weiterer Beitragssteigerungen zulässig sein und eine Heranziehung des Ausgleichsfonds 2010 erforderlich werden würde, war im maßgeblichen Beurteilungszeitpunkt 2009 angesichts der Ungewissheit der weiteren Entwicklung der Finanz- und Wirtschaftskrise nicht hinreichend absehbar.

- 50 Die Erwägungen des Widerspruchsbescheides zur Beitragsgerechtigkeit belegen ebenfalls keine zweckwidrige Ermessensausübung. Das Anliegen, den im Krisenjahr 2009 entstandenen Schaden auf die damals Beitragspflichtigen zu verteilen, entspricht dem Grundsatz solidarischer Verteilung gemeinsamer Risiken auf die Mitglieder der jeweiligen Risikogruppe.
- 51 cc) Die Ermessensentscheidung des Beklagten, ausschließlich das Glättungsverfahren anzuwenden, überschreitet auch nicht die Rechtsgrenzen des Ermessens (§ 40 Teilsatz 2 VwVfG). Sie verletzt keine Grundrechte der Betroffenen.
- 52 Wie sich aus den obigen Ausführungen zu Art. 14 Abs. 1 und Art. 2 Abs. 1 GG ergibt, ist die durch das Glättungsverfahren reduzierte jährliche Liquiditätsbelastung, die einem Beitragssatz im einstelligen Promillebereich entspricht, nicht unverhältnismäßig. Zusätzliche Maßnahmen zu ihrer Minderung oder zur Begrenzung auch der bilanziellen Folgen der Beitragserhöhung waren deshalb nicht geboten. Eine alleinige Heranziehung des Ausgleichsfonds hätte die Beitragsbelastung nach dem unwidersprochen gebliebenen Vortrag des Beklagten in der Revisionsverhandlung im Jahr 2009 nicht ebenso effektiv mindern können, weil der Beitragssatz selbst bei einem Rückgriff auf den Gesamtbestand des Ausgleichsfonds in Höhe von 700 Mio. € nur um 3,2 ‰ (auf 11 ‰) hätte gesenkt werden können.

- 53 Aus Art. 3 Abs. 1 GG ergab sich ebenfalls keine Verpflichtung des Beklagten, im Jahr 2009 den Ausgleichsfonds heranzuziehen. Von einer entsprechenden Selbstbindung des Beklagten kann nicht die Rede sein, weil die Rechtslage bei früheren Rückgriffen auf den Ausgleichsfonds in den Jahren 1982, 1993, 1996 und 2002 nicht mit der Rechtslage im Beitragsjahr 2009 zu vergleichen war. Seit der Einführung des Glättungsverfahrens im Jahr 2006 stand ein spezielles Ausgleichsinstrument für Fälle erheblicher Beitragserhöhungen zur Verfügung. Daraus, dass der Beklagte in früheren Fällen nur auf den Ausgleichsfonds hatte zurückgreifen können und zurückgegriffen hatte, lässt sich für die Ermessensausübung unter der neuen Rechtslage nichts herleiten.
- 54 Entgegen der Auffassung der Klägerin musste der Beklagte schließlich nicht erwägen, die Verlustrücklage (§ 37 VAG) zur Beitragsminderung heranzuziehen. Ihre Heranziehung kann allenfalls zulässig sein, bereits eingetretene Bilanzverluste auszugleichen (dazu vgl. Rolfs, a.a.O. § 10 Rn. 68), nicht jedoch dazu, einen Anstieg des Beitragsbedarfs wegen einer extremen Schadensentwicklung im Jahr der Beitragsfestsetzung durch einen Rückgriff auf die Verlustrücklage zu kompensieren und so der Verpflichtung zur Festsetzung kostendeckender Beiträge gemäß § 10 Abs. 2 BetrAVG zuwider zu handeln.
- 55 Die Kostenentscheidung folgt aus § 154 Abs. 2 VwGO.

Prof. Dr. Dr. h.c. Rennert

Dr. Deiseroth

Dr. Hauser

Dr. Held-Daab

Dr. Rudolph

B e s c h l u s s

Der Wert des Streitgegenstandes wird für das Revisionsverfahren auf
5 674,63 € festgesetzt.

Prof. Dr. Dr. h.c. Rennert

Dr. Deiseroth

Dr. Hauser

Dr. Held-Daab

Dr. Rudolph