

DOK 537.1

Keine Befreiung eines Fußballvereins von Anteilen der gemeinsamen Lastentragung.

§§ 180 Abs. 2, 178, 176 SGB VII; §§ 51 ff. AO

Urteil des LSG Nordrhein-Westfalen vom 31.07.2020 – L 4 U 619/18 –
Bestätigung des Urteils des SG Köln vom 12.04.2018 – S 16 U 31/16 –
Vom Ausgang des Revisionsverfahrens beim BSG – B 2 U 12/20 R – wird berichtet

Die Parteien streiten um die Frage, ob der Kläger von den Anteilen an der gemeinsamen Lastentragung nach § 176 SGB VII zu befreien ist. Der Kläger ist ein Fußballverein, der unter anderem eine Herrenmannschaft, die in der vierthöchsten Spielklasse (Regionalliga West) spielt und andere Fußballmannschaften, u. a. im Kinder- und Jugendbereich, betreibt. Nach seiner Gründung im Jahr 2010 erhielt der Kläger vom Finanzamt zunächst für 18 Monate eine Bescheinigung darüber, dass er gemeinnützig sei. Aufgrund dessen veranlagte ihn die Beklagte zunächst nicht für die gemeinsame Lastentragung. Später erhielt der Kläger diese Bescheinigung nur noch für seine nicht wirtschaftlich betriebenen Fußballmannschaften. Die Beklagte veranlagte ihn daher hinsichtlich des Regionalligaverbands, der den finanziellen Schwerpunkt ausmachte, zur gemeinsamen Lastentragung. Damit war der Kläger nicht einverstanden und erhob nach erfolglosem Widerspruch Klage beim SG Köln. Dieses wies die Klage ab.

Auch die Berufung hatte keinen Erfolg.

Das LSG sieht die Voraussetzungen für die Korrektur des streitgegenständlichen Bescheides nicht als gegeben an. Entgegen dem Vortrag des Klägers habe sich die Beklagte bezüglich der Frage, ob der Verein gemeinnützig sei, an den §§ 51 ff. der Abgabenordnung (AO) zu orientieren. Denn die **Bewertung, ob Gemeinnützigkeit vorliege oder nicht, richte sich nach der Abgabenordnung**. Dies habe bereits das BSG in seiner Entscheidung vom 15.05.2012 – B 2 U 4/11 R – [\[UVR 17/2012, S. 1153\]](#) so festgestellt. Der Begriff der Gemeinnützigkeit sei nach der Entstehungsgeschichte der Freistellungsvorschrift, ihrem systematischen Zusammenhang mit den anderen Regelungen des § 180 SGB VII sowie dem Zweck der Freibeträge unter Rückgriff auf die Vorschriften der Abgabenordnung zu bestimmen. Wann eine Einrichtung als gemeinnützig anzusehen sei, werde in § 52 AO geregelt. Eine Körperschaft verfolge danach gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern; § 52 Abs. 1 S. 1 AO.

Es gebe keinen eigenständigen unfallversicherungsrechtlichen Begriff der Gemeinnützigkeit.

Die vom Kläger angeführte Argumentation, § 180 SGB VII sehe es nicht vor, einen ursprünglich gemeinnützigen Verein zu einem späteren Zeitpunkt als nicht mehr gemeinnützig zu bewerten, sei nicht stimmig. Die Auffassung des Klägers würde im Ergebnis dazu führen, dass jeder noch so geringfügige gemeinnützige Teil einer ansonsten wirtschaftlich ausgerichteten Einrichtung die Heranziehung zur Lastenverteilung der darauf entfallenden Entgelte verhindern würde.

Die Befreiung des Klägers von den Lasten wegen Gemeinnützigkeit reiche daher nur soweit, wie kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten werde.

Im Ergebnis seien daher nur noch Teile der Entgeltsumme nach § 180 Abs. 2 SGB VII von der Umlage zur Lastenverteilung befreit, konkret die, die auf den ideellen Teil des Klägers entfielen. Die übrigen Entgelte, die auf den nicht mehr befreiten wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb entfielen, habe die Beklagte zu Recht berücksichtigt.

Wegen grundsätzlicher Bedeutung der Sache hat der Senat die Revision gemäß § 160 Abs. 2 Nr. 1 SGG zugelassen. (D.K.)

DOK 537.1

Das Landessozialgericht Nordrhein-Westfalen hat mit Urteil vom 31.07.2020 – L 4 U 619/18 – wie folgt entschieden:

Tenor

1

Die Berufung des Klägers gegen das Urteil des Sozialgerichts Köln vom 12.04.2018 wird zurückgewiesen. Die Kosten des Berufungsverfahrens trägt der Kläger. Die Revision wird zugelassen. Der Streitwert wird endgültig auf 37.854,12 EUR festgesetzt.

Tatbestand

2

Streitig ist im Berufungsverfahren noch die Aufhebung der Befreiung des Klägers von den Anteilen an der gemeinsamen Lastentragung nach §§ 176 ff. Sozialgesetzbuch Siebtes Buch - Gesetzliche Unfallversicherung (SGB VII) durch die Beklagte.

3

Der Kläger ist ein Fußballverein, der nach seiner Neugründung am 00.00.2010 in das Vereinsregister eingetragen wurde. Die Erste Herrenmannschaft des Klägers trat zunächst in der NRW-Liga an und nahm seit der Saison 2012/2013 am Spielbetrieb der Regionalliga West (vierthöchste Spielklasse) teil. Der Kläger betreibt außerdem weitere Fußballmannschaften insbesondere im Kinder- und Jugendbereich.

4

Im August 2011 meldete sich der Kläger bei der Beklagten als Trägerin der gesetzlichen Unfallversicherung an. Dabei übersandte er u.a. auch eine vorläufige Bescheinigung des Finanzamtes L vom 29.07.2010, wonach er nach der eingereichten Satzung ausschließlich und unmittelbar steuerbegünstigten gemeinnützigen Zwecken i.S.d. §§ 51 ff. Abgabenordnung (AO) diene und zu den in § 5 Abs. 1 Nr. 9 Körperschaftssteuergesetz (KStG) bezeichneten Körperschaften gehöre. Weiter ergab sich aus dieser Bescheinigung, dass sie, abgesehen vom Widerruf, ihre Gültigkeit verliere, sobald ein Steuerbescheid oder Freistellungsbescheid für die bezeichnete Körperschaft ergangen sei. Die Bescheinigung gelte längstens 18 Monate ab Ausstellungsdatum.

5

Mit Schreiben vom 04.08.2011 bestätigte die Beklagte ihre Zuständigkeit und befreite den Kläger mit Bescheid vom 09.08.2011 von der Zahlung des Anteils zum Lastenausgleich und der Anteile zur Lastenverteilung gemäß § 180 Abs. 2 SGB VII. Die Finanzverwaltung habe mit Bescheid vom 29.07.2010 die Einrichtung des Klägers als gemeinnützig anerkannt. Davon unberührt sei die grundsätzliche Beitragspflicht zur gesetzlichen Unfallversicherung. Es werde um zeitnahe Information gebeten, wenn die Gemeinnützigkeit durch die Finanzverwaltung nicht mehr anerkannt werde.

6

Auf der Grundlage jeweils zuvor ergangener Veranlagungsbescheide setzte die Beklagte

DOK 537.1

die Beiträge zur gesetzlichen Unfallversicherung für die Jahre 2011 und 2012 fest (Beitragsbescheid für das Jahr 2011 vom 20.04.2012, Beitragsbescheid für das Jahr 2012 vom 22.04.2013). Anteile zum Lastenausgleich und zur Lastenverteilung wurden nicht erhoben. Auch für das Jahr 2013 setzte die Beklagte auf Grundlage eines Veranlagungsbescheides den Beitrag zur gesetzlichen Unfallversicherung ohne Anteile zum berufsgenossenschaftlichen Ausgleichsverfahren fest (Beitragsbescheid vom 22.04.2014).

7

Bereits mit Schreiben vom 30.10.2013 bat die Beklagte den Kläger um Mitteilung, ob er weiterhin vom zuständigen Finanzamt als gemeinnützig gemäß der §§ 51 ff. AO anerkannt sei, die Gültigkeit der Bescheinigung vom 29.07.2010 sei zwischenzeitlich abgelaufen. Der Kläger übersandte den Körperschaftssteuerbescheid des Finanzamtes L für das Jahr 2011 vom 08.07.2013, aus dem sich bei Einkünften aus Gewerbebetrieb i.H.v. 1.236 Euro unter Berücksichtigung des Freibetrages ein zu versteuerndes Einkommen i.H.v. 0 Euro ergab. In der Anlage 1 zum Bescheid wurde ausgeführt: "Die Steuerpflicht erstreckt sich ausschließlich auf den von der Körperschaft unterhaltenen einheitlichen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Im Übrigen ist die Körperschaft nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftssteuer befreit, weil sie ausschließlich und unmittelbar steuerbegünstigten gemeinnützigen Zwecken i.S.d. §§ 51 ff. AO dient".

8

In einem hierauf an den Kläger übersandten Fragebogen zur Befreiung von den Umlagen zum Lastenausgleich und zur Lastenverteilung gab dieser im Mai 2014 an, der ideelle Geschäftsbetrieb liege im Betrieb des Jugendfußballs. Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb sei der bezahlte Sport der Ersten Mannschaft in der Regionalliga sowie der Betrieb eines Bistros. Im Bereich des ideellen Geschäftsbetriebes seien im Jahr 2013 insgesamt 21 Arbeitnehmer mit einem Bruttoarbeitsentgelt i.H.v. 82.249 Euro beschäftigt gewesen, im Bereich des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes 74 Arbeitnehmer mit einem Bruttoarbeitsentgelt i.H.v. 1.811.874 Euro im Jahr 2013. Der Betrieb der Ersten Mannschaft verfolge keine eigenen, unabhängigen wirtschaftlichen Zwecke und diene dem ideellen Teil. Das Bistro diene ebenfalls dem ideellen Teil, verfolge aber eigene, unabhängige Zwecke. Mit Schreiben vom 18.06.2014 bat die Beklagte den Kläger um genauere Angaben insbesondere zu den Entgeltsummen der einzelnen Betriebsbereiche. Der Körperschaftssteuerbescheid und der ausgefüllte Fragebogen ergäben, dass möglicherweise ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten werde, für den eine Gemeinnützigkeit nicht bescheinigt werden könne. Diesen Fragebogen sandte der Beklagte trotz Erinnerung zunächst nicht zurück.

9

Mit Bescheid vom 12.11.2014 hob die Beklagte den Bescheid vom 09.08.2011 über die Befreiung von der Zahlung der Anteile zum Lastenausgleich und zur Lastenverteilung auf und kündigte an, diese Anteile für die zukünftigen Beitragsjahre zu erheben. Eine Befreiung von der Zahlung der Anteile zum Lastenausgleich und zur Lastenverteilung könne ohne einen entsprechenden Bescheid der Finanzverwaltung nicht erfolgen. Andere Bescheinigungen, wie etwa die Ermächtigung zur Ausstellung von Spendenbestätigungen, reichten nicht aus. Der Fragebogen, in dem eine Prüfung des wirtschaftlichen Geschäfts-

DOK 537.1

betriebes erfolgen sollte, sei trotz Erinnerung nicht zurückgesandt worden. Eine Befreiung von den Umlagen zum Lastenausgleich und zur Lastenverteilung könne daher künftig nicht mehr erfolgen. Sofern der Fragebogen ausgefüllt und gegebenenfalls ein aktueller Freistellungsbescheid vorgelegt werde, könne eine Prüfung der Entscheidung vorgenommen werden.

10

Dagegen legte der Kläger am 02.12.2014 Widerspruch ein und übersandte im März 2015 die Körperschaftsteuerbescheide des Finanzamtes L für die Jahre 2012 und 2013 (jeweils vom 25.03.2015), in deren jeweiliger Anlage 1 ausgeführt wurde, die Steuerpflicht erstrecke sich ausschließlich auf den von der Körperschaft unterhaltenen (einheitlichen) steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Im Übrigen sei die Körperschaft nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer befreit, weil sie ausschließlich und unmittelbar steuerbegünstigten gemeinnützigen Zwecken im Sinne der §§ 51 ff. AO diene. Darüber hinaus begründete der Kläger seinen Widerspruch weiter damit, nach § 180 Abs. 2 SGB VII blieben Entgeltsummen von gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Einrichtungen außer Betracht. Eine dahingehende Einschränkung, dass dies nicht für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dieser Einrichtung gelte, enthalte § 180 SGB VII nicht. Ausweislich der Anlage 1 zum Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2012 sei er im Sinne des §§ 51 ff. AO gemeinnützig. Nach der Entscheidung des Bundessozialgerichts (BSG) vom 15.05.2012 - B 2 U 4/11 R - entspreche der Begriff der Gemeinnützigkeit in § 180 SGB VII dem der §§ 51 ff. AO.

11

Mit Bescheid vom 20.04.2015 setzte die Beklagte auf Grundlage einer Schätzung der Entgeltsummen den Beitrag zur gesetzlichen Unfallversicherung für das Jahr 2014 i.H.v. 330.979,77 Euro fest. Zum berufsgenossenschaftlichen Ausgleichsverfahren wurden ein Anteil an der Lastenverteilung nach Neurenten i.H.v. 27.071,07 Euro und ein Anteil an der Lastenverteilung nach Entgelten i.H.v. 4.005,40 Euro festgesetzt.

12

Im laufenden Widerspruchsverfahren trug der Kläger unter Bezugnahme auf den bereits übersandten Fragebogen der Beklagten weiter vor, der Umsatz des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes "Sport Regionalliga" habe im Jahr 2012 1.150.575,37 Euro betragen, im Jahr 2013 2.396.532,10 Euro. Ein Gewinn habe sich jeweils nicht ergeben. Es bestehe ein Vertrag mit der C AG, wonach alle Vermarktungsrechte an diese abgegeben worden seien; im Gegenzug müsse die B AG alle Aufwendungen der Ersten Mannschaft, der U23 und der U19 tragen. Das Ergebnis des Geschäftsbetriebes Sport laute daher auf Null Euro. Vor diesem Hintergrund entstehe auch kein Verlust. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb sei faktisch auf die B AG ausgelagert. Im Übrigen werde ein Bistro betrieben mit einem Umsatz von 7.509,95 Euro im Jahr 2012 und 6.414,77 Euro im Jahr 2013 sowie Gewinnen i.H.v. 646,14 Euro bzw. 1.620,38 Euro. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb sei für den Verein von geringer Bedeutung (Schreiben vom 07.04.2015).

13

Nach Meldung der Entgelte für das Jahr 2014 durch den Kläger hob die Beklagte den

DOK 537.1

Beitragsbescheid vom 20.04.2015 mit Bescheid vom 23.06.2015 auf und setzte den Beitrag zur gesetzlichen Unfallversicherung für das Jahr 2014 auf 403.177,83 Euro fest. Der Anteil an der Lastenverteilung nach Neurenten betrage 32.976,20 Euro, der Anteil an der Lastenverteilung nach Entgelten 5.352,51 Euro. Hiergegen legte der Kläger am 09.07.2015 Widerspruch ein und korrigierte den Entgeltnachweis für das Jahr 2014 unter Berücksichtigung von Freibeträgen. Zudem verwies der Kläger erneut auf seine Auffassung, er sei gemeinnützig, so dass eine Ausgleichsumlage im Rahmen der Lastenverteilung nicht zu erfolgen habe. Aufgrund der Korrektur der Entgeltsummen setzte die Beklagte den Beitrag zur gesetzlichen Unfallversicherung für das Jahr 2014 unter Aufhebung des Bescheides vom 23.06.2015 mit Bescheid vom 17.09.2015 neu auf 398.692,87 Euro fest. Der Anteil an der Lastenverteilung nach Neurenten betrage 32.609,37 Euro, der Anteil an der Lastenverteilung nach Entgelten 5.244,75 Euro.

14

Am 13.10.2015 suchte der Kläger um einstweiligen Rechtsschutz vor dem Sozialgericht (SG) Hamburg nach mit dem Begehren, die aufschiebende Wirkung des Widerspruchs gegen die Beitragsbescheide der Beklagten vom 23.06.2015 und 17.09.2015 bezüglich der Beitragserhebung aufgrund der Lastenverteilung i.H.v. 37.854,12 Euro anzuordnen. Nach Verweisung an das örtlich zuständige SG Köln wies dieses den Antrag des Klägers mit Beschluss vom 16.12.2015 zurück. Ernsthafte Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Beitragsbescheide bestünden nicht, auch sei eine unbillige Härte nicht zu erkennen (S 18 U 450/15 ER). Die hiergegen eingelegte Beschwerde (L 4 U 34/16 B ER) nahm der Kläger am 01.03.2016 zurück.

15

Mit Widerspruchsbescheid vom 15.01.2016 wies die Beklagte die Widersprüche des Klägers gegen den Bescheid vom 12.11.2014 (Ziffer I) sowie gegen den Bescheid vom 23.06.2015 (Ziffer II) zurück. Aus der Anlage 1 der vorgelegten Körperschaftssteuerbescheide für die Jahre 2012 und 2013 ergebe sich, dass der Kläger einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalte. Lediglich im Übrigen, also für den ideellen Bereich, erfolge eine Befreiung von der Körperschaftsteuer, weil dieser Bereich ausschließlich und unmittelbar steuerbegünstigten gemeinnützigen Zwecken im Sinne der §§ 51 ff. AO diene. Die bescheinigten steuerbegünstigten gemeinnützigen Zwecke erstreckten sich damit ausdrücklich nicht auf den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Aus einer historischen, systematischen und der den Zweck der Freistellung beachtenden Auslegung des § 180 SGB VII ergebe sich der konkludente Verweis auf §§ 51 ff. AO. Gehe man hingegen von einer sehr engen Auslegung der Verweisung allein auf die Definition der Gemeinnützigkeit aus, seien alle Unternehmen, die ihre Tätigkeit nicht darauf richteten, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigen oder sittlichen Gebiet selbstlos zu fördern, grundsätzlich nicht gemeinnützig. Habe der Gesetzgeber für das SGB VII aber andere Regelungen als diejenigen, die in der AO enthalten seien, treffen wollen, hätte er es, wie in anderen Gesetzen auch, getan. Da aber keine weiteren Regelungen geschaffen worden seien, könne nur davon ausgegangen werden, dass die Regelungen der §§ 51 ff. AO konkludent anzuwenden seien. Dies bestätige das BSG mit seinem Urteil vom 15.05.2012. Mit Wirkung vom 01.01.2014 sei der Kläger daher nicht mehr vollständig von den Anteilen zur Lastenverteilung zu befreien. Über eine teilweise

DOK 537.1

Befreiung für den ideellen Bereich werde nach Bindungswirkung der Bescheide entschieden.

16

Hiergegen hat der Kläger am 22.01.2016 Klage vor dem SG Köln erhoben. Es komme nicht darauf an, dass für Zwecke der Körperschaftsteuer der Teilbereich "wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb" herangezogen werde. Der beitragsrechtliche Begriff der Gemeinnützigkeit entspreche dem aus den §§ 51 ff. AO folgenden Begriff. Insoweit regelt § 64 Abs. 1 AO, dass die Körperschaft die Steuerbegünstigung für die dem Geschäftsbetrieb zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen nur dann verliere, soweit das Gesetz die Steuerbegünstigung ausschließe. Einen solchen Ausschluss enthalte § 5 Abs. 1 Nr. 9 S. 2 KStG wonach die Steuerbefreiung ausgeschlossen sei, soweit ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten werde. Eine entsprechende Regelung enthalte § 180 Abs. 2 SGB VII indes nicht. Danach blieben die Entgeltsummen von Unternehmen u.a. gemeinnütziger Einrichtungen außer Acht. Da eine Anerkennung als gemeinnütziger Verein vorliege, fehle es hinsichtlich des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes an einer Ermächtigung zur Erhebung der Beiträge. Es sei, anders als im Steuerrecht, nicht zwischen der gemeinnützigen Gesellschaft an sich und ihrer Betätigung zu unterscheiden. Dies sei darin begründet, dass es der Steuergerechtigkeit dienen solle, wirtschaftlich tätige Personen oder Vereinigungen gleich zu behandeln, unabhängig davon, ob sie gemeinnützig oder wirtschaftlich tätig seien. Diese Besonderheit des Steuerrechts sei jedoch auf § 180 Abs. 2 SGB VII nicht übertragbar. Nach der Gesetzesbegründung komme es darauf an, ob die "Einrichtung" gemeinnützigen Zwecken diene; denn diese verwende ihre gesamten Erträge, auch die aus einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, unmittelbar für gemeinnützige Zwecke. Damit sei es auch gerechtfertigt, die gemeinnützige Einrichtung im Ganzen von der Pflicht des Lastenausgleichs zu befreien.

17

Der Kläger hat schriftlich beantragt,

18

1. den Beitragsbescheid vom 23.06.2015 in Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 15.01.2016 (Zugang 18.01.2016) hinsichtlich der Anteile zum Lastenausgleich und zur Lastenverteilung aufzuheben; 2. den Ablehnungsbescheid vom 12.11.2014 über die Ablehnung der Befreiung der Anteile zum Lastenausgleich und zur Lastenverteilung in Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 15.01.2016 (Zugang 18.01.2016) aufzuheben und den Beklagten zu verpflichten den Kläger von dem berufsgenossenschaftlichen Ausgleichsverfahren gemäß § 180 Abs. 2 SGB VII zu befreien.

19

Die Beklagte hat beantragt,

20

die Klage abzuweisen.

DOK 537.1

21

Sie hat auf die Ausführungen im Widerspruchsbescheid verwiesen und bekräftigt, dass sich die Steuerpflicht des Klägers nach der Anlage 1 zum Körperschaftssteuerbescheid ausschließlich auf den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erstreckt und er nur im Übrigen steuerbegünstigt sei. Die bescheinigten steuerbegünstigten gemeinnützigen Zwecke erstreckten sich damit ausdrücklich nicht auf den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Da es keinen eigenständigen unfallversicherungsrechtlichen Begriff der Gemeinnützigkeit gebe, enthalte § 180 Abs. 2 SGB VII eine konkludente Verweisung auf die §§ 51 ff. AO; danach werde von den Finanzämtern bei Vorliegen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes im Zusammenhang mit einem ansonsten gemeinnützigen Unternehmen nach steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und steuerbegünstigten Zweckbetrieb unterschieden und damit eine Aussage getroffen, wie weit die Gemeinnützigkeit reiche. Ein Unternehmen könne demnach aus einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und einem aufgrund der Gemeinnützigkeit befreiten Teil bestehen. Dies sei regelmäßig aus der Anlage zum Körperschaftssteuerbescheid ersichtlich. Sei der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb nach den Feststellungen des Finanzamtes folglich nicht gemeinnützig, sei dies konsequenterweise im Rahmen des § 180 SGB VII auch zu berücksichtigen. Es sei nicht ersichtlich, dass der Gesetzgeber im Unfallversicherungsrecht eine weitreichendere Besserstellung habe erreichen wollen. Im Übrigen sei der Fußball-Spielbetrieb der Regionalliga, der bisher den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb des Klägers gebildet habe, zum 01.07.2016 in eine neu gegründete Spielbetriebs-GmbH ausgegliedert worden. Mit Wirkung von diesem Zeitpunkt an sei der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb weggefallen, damit entfalle auch eine Erhebung der Anteile an der Lastenverteilung.

22

Das SG hat die Klage mit Urteil vom 12.04.2018 abgewiesen. Der Kläger sei bei der Beitragserhebung durch die Beklagte nicht komplett als gemeinnützig anzusehen. Eine Heranziehung zur Lastenverteilung sei daher nicht ausgeschlossen. Mangels eigenständiger Definition des Begriffs der Gemeinnützigkeit im SGB VII seien nach dem Wortlaut sowie nach einer historischen, systematischen und den Zweck der Freistellung beachtenden Auslegung des Gesetzes die §§ 51 ff. AO anzuwenden. Nach § 51 Abs. 1 S. 1 AO seien die nachfolgenden Vorschriften anzuwenden, soweit das Gesetz eine Steuervergünstigung gewähre, weil eine Körperschaft ausschließlich und unmittelbar etwa gemeinnützige Zwecke verfolge. Schließe das Gesetz eine Steuervergünstigung insoweit aus, als ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten werde, so verliere die Körperschaft die Steuervergünstigung für die dem Geschäftsbetrieb zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen (§ 64 Abs. 1 AO). Eine Steuerbefreiung sei dann ausgeschlossen (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 S. 2 KStG). Hieraus folge, dass dann für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eine Gemeinnützigkeit gerade nicht angenommen werden könne, so dass § 180 Abs. 2 SGB VII nicht zur Anwendung komme. Dass die Berechnung der Ausgleichslast fehlerhaft sei, sei weder ersichtlich noch vorgetragen.

23

Gegen das am 26.04.2018 zugestellte Urteil hat der Kläger am 30.04.2018 Berufung eingelegt. Er wiederholt und bekräftigt seinen Vortrag aus dem erstinstanzlichen Verfahren. Insbesondere verkenne das SG den Regelungsgehalt des § 5 Abs. 1 Nr. 9 S. 2 KStG,

DOK 537.1

soweit es dieser Regelung eine über das KStG hinausgehende Wirkung dahingehend zuspreche, dass die Gemeinnützigkeit hinsichtlich des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes auch für andere Rechtsbereiche entfalle. Eine solche Regelung enthalte § 180 Abs. 2 SGB VII nicht. Der Gesetzgeber habe keine Einschränkung der Befreiung von gemeinnützigen Einrichtungen gewollt, diese seien wegen ihres gemeinnützigen Zweckes vielmehr befreit. Dementsprechend sei auch die Einrichtung und nicht die Tätigkeit der Einrichtung begünstigt. Anders verhalte sich dies nur bezogen auf die Besteuerung. Die Entgelte der Ersten Mannschaft seien daher nicht zur Beitragsbemessung heranzuziehen, da diese Teil der Entgeltsummen der "Einrichtung", d. h. des Vereines seien. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb sei Mittel zum Zweck für die gemeinnützige Betätigung. Er werde nur zur Mittelbeschaffung für die Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke betrieben und diene daher im Ergebnis der Erreichung des gemeinnützigen Zwecks. Im Übrigen gehe seine Tätigkeit weit über die Erste Herrenmannschaft und damit den bezahlten Fußballsport hinaus, denn es würden diverse Jugendmannschaften der Bereich U7 bis U19 betrieben, deren Trainer überwiegend ehrenamtlich tätig seien.

24

Im Verhandlungstermin vom 31.07.2020 hat die Beklagte den Widerspruchsbescheid vom 15.01.2016 insoweit aufgehoben, als die Beklagte unter Ziffer II. über den Widerspruch gegen den Bescheid vom 23.06.2015 entschieden hat.

25

Der Kläger beantragt,

26

das Urteil des Sozialgerichts Köln vom 12.04.2018 abzuändern und den Bescheid vom 12.11.2014 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 15.01.2016 aufzuheben.

27

Die Beklagte beantragt,

28

die Berufung zurückzuweisen.

29

Sie hält das Urteil des SG für zutreffend. Insbesondere könne eine Entlastung von Anteilen zur Lastenverteilung auch nur für die Bestandteile eines Unternehmens in Betracht kommen, die den Zwecken der befreienden Art dienen. Die Entgelte an bezahlte Fußballsportler - und damit die Entgelte des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes - hätten in den Jahren 2014 bis 2016 bei einem Anteil zwischen 70 und 75 % des Gesamtentgeltes gelegen. Der bezahlte Fußballsport und damit der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb bestimme somit unfallversicherungsrechtlich das Gesamtbild des Vereines. Eine Befreiung von Anteilen zur Lastenverteilung führe dazu, dass die Solidargemeinschaft aller Unternehmen unverhältnismäßig belastet werde.

DOK 537.1

30

Auf die Anforderung des Senats hat der Kläger die Körperschaftssteuerbescheide des Finanzamtes L mitsamt Anlagen für die Jahre 2014 und 2015 (jeweils vom 31.08.2018) sowie für das Jahr 2016 (vom 03.12.2018) übersandt. Nach deren jeweiliger Anlage 1 erstreckt sich die Steuerpflicht ausschließlich auf den von der Körperschaft unterhaltenen (einheitlichen) steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Im Übrigen sei die Körperschaft nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer befreit, weil sie ausschließlich und unmittelbar steuerbegünstigten gemeinnützigen Zwecken im Sinne der §§ 51 ff. AO diene.

31

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird auf den Inhalt der Gerichtsakten, der beigezogenen Akte SG Köln - S 18 U 450/15 ER sowie der beigezogenen Verwaltungsvorgänge der Beklagten Bezug genommen. Dieser ist Gegenstand der mündlichen Verhandlung gewesen.

Gründe

32

A. Gegenstand des Berufungsverfahrens ist nach der teilweisen Aufhebung des Widerspruchsbescheides vom 15.01.2016 durch die Beklagte, soweit darin unter Ziffer II über den Widerspruch gegen den bereits aufgehobenen Bescheid vom 23.06.2015 entschieden wurde, sowie nach dem ausdrücklich vom Kläger zuletzt noch gestellten Antrag allein der Bescheid vom 12.11.2014 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 15.01.2016 (Ziffer I), mit dem die Beklagte den Freistellungsbescheid vom 09.08.2011 aufgehoben hat.

33

B. Die insoweit zulässige, insbesondere statthafte (§§ 143, 144 Sozialgerichtsgesetz - SGG -) und fristgerecht erhobene (§ 151 Abs. 1 SGG) Berufung des Klägers ist unbegründet. Das SG hat die Klage im Ergebnis zu Recht abgewiesen, denn der Kläger ist durch die angefochtenen Bescheide der Beklagten nicht beschwert, § 54 Abs. 2 S. 1 SGG.

34

Die als reine Anfechtungsklage (§ 54 Abs. 1 S. 1 SGG) statthafte und auch im Übrigen zulässige Klage ist unbegründet. Der angefochtene Bescheid vom 12.11.2014 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 15.01.2016, mit dem die Beklagte den Freistellungsbescheid vom 09.08.2011 aufgehoben hat, ist rechtmäßig, so dass der Kläger seine Aufhebung nicht verlangen kann.

35

I. Ermächtigungsgrundlage des Bescheides vom 12.11.2014 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 15.01.2016 ist § 48 Abs. 1 S. 1 Sozialgesetzbuch Zehntes Buch - Sozialverwaltungsverfahren und Sozialdatenschutz (SGB X).

DOK 537.1

36

Nach dem eindeutigen Wortlaut des Bescheides vom 12.11.2014 hat die Beklagte damit den Bescheid vom 09.08.2011 aufgehoben. Dies ergibt sich aus dem letzten Absatz auf S. 1 des Bescheides, wo es heißt: "Hiermit heben wir den Bescheid vom 09.08.2011 über die Befreiung von der Zahlung der Anteile zum Lastenausgleich und zur Lastenverteilung auf ()". Entgegen der missverständlichen Überschrift des Bescheides handelt es sich insbesondere nicht um die Ablehnung eines Antrags auf Befreiung von den Anteilen zur Lastenverteilung, zumal der Kläger einen solchen Antrag zu keiner Zeit gestellt hat.

37

Nach § 48 Abs. 1 S. 1 SGB X ist der Verwaltungsakt, soweit in den tatsächlichen oder rechtlichen Verhältnissen, die beim Erlass eines Verwaltungsaktes mit Dauerwirkung vorgelegen haben, eine wesentliche Änderung eintritt, mit Wirkung für die Zukunft aufzuheben. Maßgebender Zeitpunkt ist dabei in der vorliegenden reinen Anfechtungssituation die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der letzten Verwaltungsentscheidung.

38

II. Die Aufhebung ist in formaler Hinsicht rechtmäßig erfolgt. Die nach § 24 Abs. 1 SGB X vorgeschriebene Anhörung des Klägers ist vor Erlass des Verwaltungsaktes zwar nicht durchgeführt worden; nach § 41 Abs. 1 Nr. 3 SGB X ist dies aber unbeachtlich, wenn die erforderliche Anhörung nachgeholt wird. Dies kann während des Widerspruchsverfahrens erfolgen, wenn dem Betroffenen - z.B. durch Einlegung des Widerspruchs - hinreichende Gelegenheit gegeben worden ist, sich zu den für die Entscheidung erheblichen Tatsachen zu äußern (BSG, Urteil vom 09.11.2010 - B 4 AS 37/09 R Rn. 17; vgl. auch Schütze, SGB X, 9. Auflage 2020, § 41 Rn. 15). Da die Beklagte dem Kläger im angefochtenen Aufhebungsbescheid die entscheidungserheblichen Tatsachen in einer Weise unterbreitet hat, dass er sie als solche erkennen und sich zu ihnen sachgerecht äußern konnte, ist hierdurch eine Nachholung der Anhörung hinreichend erfolgt.

39

Im Übrigen bestehen keine Bedenken hinsichtlich der formalen Rechtmäßigkeit, insbesondere auch nicht im Hinblick auf seine Bestimmtheit (§ 33 Abs. 1 SGB X, vgl. dazu auch oben).

40

III. Die durch die angefochtenen Bescheide erfolgte Aufhebung des Freistellungsbescheides vom 09.08.2011 ist auch materiell rechtmäßig. Im Vergleich zur Sach- und Rechtslage, die dem aufgehobenen Bescheid vom 09.08.2011 zugrunde lag, ist eine wesentliche Änderung i.S.d. § 48 Abs. 1 S. 1 SGB X eingetreten, die die Aufhebung des Verwaltungsaktes mit Wirkung für die Zukunft zur zwingenden Rechtsfolge hat. Der Kläger hatte keinen Anspruch mehr auf eine (vollständige) Befreiung von der Zahlung der Anteile zum Lastenausgleich und zur Lastenverteilung.

DOK 537.1

41

Nach § 180 Abs. 2 SGB VII bleiben die Entgeltsummen von Unternehmen nicht gewerbsmäßiger Bauarbeiten sowie von gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Einrichtungen bei der Lastenverteilung nach § 178 SGB VII außer Betracht.

42

1) Tatsächliche Grundlage der Entscheidung der Beklagten vom 09.08.2011, den Kläger gem. § 180 Abs. 2 SGB VII vom Lastenausgleich zu befreien, war die bis zu einem Widerruf bzw. dem Erlass eines Steuerbescheides, längstens aber für einen Zeitraum von 18 Monaten geltende vorläufige Bescheinigung des Finanzamtes L vom 29.07.2010, in der bestätigt wurde, dass die klägerische Körperschaft (insgesamt) ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken i.S.d. §§ 51 ff. AO dient und zu den in § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG bezeichneten Körperschaften gehört.

43

Damit ist (zunächst) eine vorbehaltlose Anerkennung der Gemeinnützigkeit des Klägers als Ganzes durch das Finanzamt erfolgt, die - jedenfalls vorläufig - im Zeitpunkt des Erlasses des Freistellungsbescheides Gültigkeit hatte, da es bis dahin weder zu einem Widerruf gekommen ist, noch ein Steuerbescheid ergangen ist. Auch waren seither nicht 18 Monate seit Bescheiderlass vergangen. Ob eine Einrichtung gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgt, kann die Berufsgenossenschaft nach Maßgabe der steuerrechtlichen Normen als Vorfrage zwar eigenständig entscheiden. Liegt aber eine entsprechende vorläufige Bescheinigung des Finanzamtes vor, nach der die gesamte Körperschaft gemeinnützigen Zwecken dient, reicht dies zur Bejahung der Gemeinnützigkeit auch i.S.d. § 180 Abs. 2 SGB VII aus (Höller in: Hauck/Noftz, SGB VII, Stand Februar 2014, § 180 Rn. 6).

44

Die seinerzeitige Entscheidung der Beklagten, eine Freistellung des Klägers von den Anteilen zum Lastenausgleich und zur Lastenverteilung durch Bescheid vom 09.08.2011 vorzusehen, ist auf Grundlage der vorläufigen Bescheinigung des Finanzamtes L daher gem. § 180 Abs. 2 SGB VII rechtmäßig erfolgt.

45

2) Im Vergleich dazu ist im Zeitpunkt der hier streitigen Aufhebungsentscheidung vom 12.11.2014 (und der Entscheidung über den Widerspruch am 15.01.2016) eine wesentliche Änderung der Sach- und Rechtslage eingetreten.

46

Eine wesentliche Änderung in den tatsächlichen oder rechtlichen Verhältnissen ist gegeben, wenn der Verwaltungsakt von der Behörde nach den nunmehr vorliegenden Verhältnissen so nicht mehr erlassen werden dürfte (Brandenburg in: Schlegel/Voelzke, jurisPK-SGB X, 2. Auflage 2017, § 48 Rn. 67). Dies ist hier der Fall; denn die Voraussetzungen des § 180 Abs. 2 SGB VII lagen im Zeitpunkt der Aufhebung des Befreiungsbescheides nicht mehr für die gesamte Körperschaft des Klägers vor. Nach § 180 Abs. 2

DOK 537.1

SGB VII konnte eine vollständige Befreiung von den Anteilen zum Lastenausgleich und zur Lastenverteilung nun nicht mehr erfolgen.

47

a) Eine wesentliche Änderung der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse ist bereits deshalb eingetreten, weil die Bescheinigung des Finanzamtes L vom 29.07.2011, mit der die gesamte Körperschaft des Klägers vorbehaltlos als gemeinnützig anerkannt worden war, im Zeitpunkt der streitigen Aufhebungsentscheidung keine Gültigkeit mehr entfaltete. Zum einen ist am 08.07.2013 der Körperschaftssteuerbescheid für das Jahr 2011 ergangen, was nach den Ausführungen in der vorläufigen Bescheinigung vom 29.07.2010 deren Gültigkeit bereits entfallen ließ. Zum anderen waren seit Ausstellung der vorläufigen Bescheinigung ohnehin bereits 18 Monate vom Ausstellungsdatum ab gerechnet vergangen, was ebenfalls zu deren Ungültigkeit führte. Eine Befreiung der Körperschaft insgesamt lag damit nicht mehr vor.

48

Eine (weitere) vollständige Befreiung des Klägers insgesamt liegt nicht in der Anlage 1 zum Körperschaftssteuerbescheid 2011 vom 08.07.2013. Nach dem Wortlaut der Anlage 1 erstreckt sich die Steuerpflicht ausschließlich auf den von der Körperschaft unterhaltenen einheitlichen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Nur "im Übrigen" ist die klägerische Körperschaft nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftssteuer befreit, weil sie ausschließlich und unmittelbar steuerbegünstigten gemeinnützigen Zwecken i.S.d. §§ 51 ff. AO dient. Eine Befreiung des Klägers als Ganzes wird darin also ebenso wenig geregelt wie eine vorbehaltlose Anerkennung der gesamten Körperschaft als gemeinnützig. Auch in den Anlagen 1 zu den Körperschaftssteuerbescheiden der Jahre 2012 bis 2016 ist nur diese teilweise Befreiung ohne Anerkennung der gesamten Einrichtung als gemeinnützig geregelt.

49

Im hier relevanten Zeitpunkt der Aufhebung der ursprünglichen Freistellung lag somit - im Gegensatz zum Zeitpunkt der Freistellung vom 09.08.2011 - keine vorbehaltlose und allgemeine Bestätigung des Finanzamtes mehr vor, nach der der Kläger insgesamt steuerbegünstigten gemeinnützigen Zwecken dient.

50

b) Aufgrund dieser Sachlage hätte eine vollständige Freistellung des Klägers von den Umlagen zur Lastenverteilung nach den nunmehr vorliegenden Verhältnissen im Aufhebungszeitpunkt nicht mehr hätte erlassen werden dürfen. Denn unterhält der Kläger auch einen nicht (mehr) von der Steuerpflicht befreiten wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, sind die Voraussetzungen des § 180 Abs. 2 SGB VII und damit die Voraussetzungen einer Befreiung von den Anteilen zum Lastenausgleich und zur Lastenverteilung nicht mehr für alle Entgeltsummen der gesamten Einrichtung gegeben.

51

aa) Bei der Umlage zum Lastenausgleich und zur Lastenverteilung auf die einzelnen Unternehmen (§§ 176 ff. SGB VII) werden solche im Sinne des § 180 Abs. 2 SGB VII nach

DOK 537.1

§ 153 Abs. 4 S. 1 SGB VII nicht beteiligt. Hiervon erfasst werden u.a. gemeinnützige Einrichtungen. Bei der Prüfung, ob ein Unternehmen als gemeinnützig im Sinne der Vorschrift anzusehen ist, sind die Regelungen der §§ 51 ff. AO heranzuziehen. Einen eigenständigen unfallversicherungsrechtlichen Begriff der Gemeinnützigkeit gibt es nicht; der Begriff ist vielmehr nach der Entstehungsgeschichte der Freistellungsvorschrift, ihrem systematischen Zusammenhang mit den anderen Regelungen des § 180 SGB VII sowie dem Zweck der Freibeträge unter Rückgriff auf die Vorschriften der Abgabenordnung zu bestimmen (BSG, Urteil vom 15.05.2012 - B 2 U 4/11 R Rn. 34 ff.; Lindemann in: Schlegel/Voelzke, jurisPK-SGB VII, 2. Auflage 2014, § 180 Rn. 8; Höller a.a.O. Rn. 5). Wann eine Einrichtung als gemeinnützig anzusehen ist, wird in § 52 AO geregelt. Eine Körperschaft verfolgt danach gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern (Abs. 1 S. 1).

52

Schließt das Gesetz die Steuervergünstigung aber insoweit aus, als ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (i.S.d. § 14 AO) unterhalten wird, so verliert die Körperschaft nach § 64 Abs. 1 AO die Steuervergünstigung für die dem Geschäftsbetrieb zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen (Einkünfte, Umsätze, Vermögen), soweit der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb kein Zweckbetrieb (§§ 65 bis 68 AO) ist. Ausgeschlossen ist eine Steuervergünstigung für gemeinnützige Einrichtungen nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 S. 2 KStG und § 3 Nr. 6 S. 2 Gewerbesteuergesetz, soweit ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten wird.

53

bb) In Anwendung dieser Grundsätze kommt eine Befreiung des Klägers von den Anteilen zum Lastenausgleich und zur Lastenverteilung nur für die Entgeltsummen in Betracht, die auf den ideellen Teil der Einrichtung (= Betrieb des Jugendfußballs) entfallen. Soweit ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (= Erste Mannschaft, Bistro) unterhalten wird, ist der Kläger hingegen zur Lastenverteilung heranzuziehen.

54

Eine vollständige Befreiung des Klägers von den Umlagen zur Lastenverteilung durfte schon deswegen nicht mehr erfolgen, weil nach den Anlagen 1 zu den Körperschaftsteuerbescheiden eine vorbehaltlose, vollständige Gemeinnützigkeit des Klägers nicht mehr vorlag. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb wurde darin ausdrücklich von der Steuerbefreiung ausgenommen. Wird aber von vorne herein einem Teil der gesamten klägerischen Einrichtung Gemeinnützigkeit nicht (mehr) bescheinigt, entfallen insoweit schon aus diesem Grunde die Voraussetzungen einer Befreiung von den Umlagen zur Lastenverteilung.

55

Durch den vom BSG angenommenen umfassenden Verweis auf die §§ 51 ff. AO - und nicht lediglich auf den Begriff der Gemeinnützigkeit in § 52 AO - zeigt sich zudem, dass das gesamte System von Regel und Ausnahmen im Dritten Abschnitt des Zweiten Teils der AO auch für den Gemeinnützigkeitsbegriff im SGB VII Anwendung findet. Danach

DOK 537.1

erfolgt grundsätzlich eine vollständige Heranziehung zu den Lasten. Eine Ausnahme hiervon liegt vor, wenn die Einrichtung gemeinnützig ist; dann erfolgt eine Befreiung von den Lasten. Hiervon gibt es aber eine Rückausnahme, die die Heranziehung wieder aufleben lässt, nämlich wenn (und soweit) das Gesetz eine Steuervergünstigung ausschließt, weil ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten wird. Die Befreiung von den Lasten wegen Gemeinnützigkeit reicht also nur soweit, wie kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten wird. Dieses in den §§ 51 ff. AO vorgesehene Regel-Ausnahme-Verhältnis ist vor dem Hintergrund einer fehlenden Regelung im SGB VII und der hierzu ergangenen Rechtsprechung des BSG (a.a.O.) auf die Befreiung nach § 180 Abs. 2 SGB VII zu übertragen. Danach ist bei anerkannter Gemeinnützigkeit eine Heranziehung zum Lastenausgleich und zur Lastenverteilung ausgeschlossen; dies gilt entsprechend der Regelungssystematik des Dritten Abschnitts, Zweiter Teil der AO aber nur soweit, wie die Gemeinnützigkeit reicht. Wird daneben ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten, entfällt die Befreiung von den Umlagen zum Lastenausgleich und zur Lastenverteilung in diesem Umfang (so auch, allerdings ohne weitere Begründung: Ricke in Kasseler Kommentar, Stand Mai 2020, § 180 SGB VII Rn. 4). Es handelt sich um eine identische Situation, in der eine Privilegierung nur soweit erfolgen soll, als auch ein gemeinnütziger Zweck tatsächlich verwirklicht wird. Sinn und Zweck der Regelungen in §§ 51 ff. AO ist es gerade, dass nur die ideellen Teile, die den gemeinnützigen Zweck verwirklichen, von Entlastungen profitieren. Aus systematischen Gründen der Einheitlichkeit der Rechtsordnung kann dies im Bereich der Entlastung im SGB VII aber nicht anders sein. Würde man bei einer bestätigten Gemeinnützigkeit auf die gesamte Einrichtung abstellen, würde jeder noch so geringfügige gemeinnützige Teil einer ansonsten wirtschaftlich ausgerichteten Einrichtung die Heranziehung zur Lastenverteilung der darauf entfallenden Entgelte verhindern.

56

Entgegen der Auffassung des Klägers ist dies durch den Wortlaut des § 64 Abs. 1 AO ("Schließt das Gesetz die Steuervergünstigung aus ") nicht ausgeschlossen. Denn durch die umfassende Anwendbarkeit der §§ 51 ff. AO wird auch auf die grundlegende Regelung der Rückausnahme Bezug genommen, die wiederum auf die speziellen Steuergesetze Bezug nimmt. Dass keine entsprechende spezielle (Rückausnahme-)Regelung im SGB VII existiert, folgt aber gerade aus dem Umstand, dass dort der Gemeinnützigkeitsbegriff nicht eigenständig geregelt worden ist; erst dies macht den Rückgriff auf §§ 51 ff. AO überhaupt notwendig. Dass keine ausdrückliche Rückausnahme im SGB VII getroffen worden ist, spricht vielmehr gerade gegen die Auffassung des Klägers, denn sind die steuerrechtlichen Regelungen der AO im Dritten Abschnitt des Zweiten Teils insgesamt anwendbar, hätte eine Ausnahme für das SGB VII ausdrücklich geregelt werden müssen.

57

cc) Der wirtschaftliche Betrieb des Klägers ist auch kein Zweckbetrieb i.S.d. § 65 AO. Ein solcher Zweckbetrieb liegt vor, wenn der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in seiner Gesamtrichtung dazu dient, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen (Nr. 1), die Zwecke nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können (Nr. 2) und der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist (Nr. 3). Hier

DOK 537.1

dient der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb des Klägers indes schon nicht dazu, die steuerbegünstigten Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen. Vielmehr ist der wirtschaftliche Betrieb (= Erste Mannschaft) ausschließlich Selbstzweck, nämlich ein möglichst erfolgreicher Spielbetrieb in einer hochklassigen Liga (vgl. auch Nr. 7 zu § 52 des Anwendungserlass zur Abgabenordnung - AEAO).

58

c) Damit waren im Zeitpunkt der Aufhebungsentscheidung nur noch Teile der Entgeltsummen nach § 180 Abs. 2 SGB VII von der Umlage zur Lastenverteilung befreit, konkret die, die auf den ideellen Teil des Klägers entfielen. Die übrigen Entgelte, die auf den nicht mehr befreiten wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb entfielen, hatte die Beklagte hingegen nunmehr zu berücksichtigen.

59

3) Hätte nach allem eine Freistellung anhand der nunmehr vorliegenden Verhältnisse so nicht mehr erlassen werden dürfen, lag eine wesentliche Änderung der Sach- und Rechtslage i.S.d. § 48 Abs. 1 S. 1 SGB X vor. Rechtsfolge der Änderung und damit der nicht mehr gegebenen vollständigen Freistellung wegen Gemeinnützigkeit ist somit die zwingende Aufhebung des nach § 180 Abs. 2 SGB VII vollständig von der Lastenverteilung befreienden Bescheides vom 09.08.2011 mit Wirkung für die Zukunft. Ermessen hatte die Beklagte dabei nicht auszuüben.

60

C. Die Kostenentscheidung beruht auf § 197a Abs. 1 S. 1 SGG i.V.m. § 155 Abs. 1 S. 3 Verwaltungsgerichtsordnung (VwGO). Obwohl die Beklagte den Widerspruchsbescheid vom 15.01.2016 im Berufungsverfahren teilweise aufgehoben hat, ist sie dennoch nur zu einem geringen Teil unterlegen, da sich der zugrundeliegende Bescheid (vom 23.06.2015) ohnehin durch den Erlass des Bescheides vom 17.09.2015 bereits erledigt hatte. In Bezug auf die eigentlich zwischen den Beteiligten streitige Frage der Heranziehung zur Lastenverteilung ist der Kläger unterlegen.

61

Die Festsetzung des Streitwerts beruht auf § 52 Abs. 1 und 3 S. 1 Gerichtskostengesetz (GKG). In Verfahren vor den Gerichten der Sozialgerichtsbarkeit ist, soweit nichts anderes bestimmt ist, der Streitwert nach der sich aus dem Antrag des Klägers ergebenden Bedeutung der Sache nach Ermessen zu bestimmen (§ 52 Abs. 1 GKG). Bietet der Sach- und Streitstand für die Bestimmung des Streitwerts keine genügenden Anhaltspunkte, ist gemäß § 52 Abs. 3 GKG ein Streitwert von 5.000,00 Euro anzunehmen. Zwar ist streitgegenständlich die Aufhebung der Befreiung von den Umlagen zum Lastenausgleich und zur Lastenverteilung; das wirtschaftliche Interesse des Klägers besteht indes in erster Linie in den bereits (mit Bescheid vom 17.09.2015) festgesetzten Umlagen für das Jahr 2014 i.H.v. insgesamt 37.854,12 EUR. Die Umlagen der Folgejahre hat der Senat nicht zur Berechnung des Streitwertes herangezogen, weil hierüber noch keine Widerspruchsbescheide der Beklagten ergangen sind.

DOK 537.1

62

D. Der Senat lässt die Revision gem. § 160 Abs. 2 Nr. 1 SGG zu, weil er der Rechtssache grundsätzliche Bedeutung beimisst.