

# ifst

Institut Finanzen und Steuern

## Verfassungsrechtliche Grenzen des Zugriffs auf kommunale Steuer- einnahmen durch Umlagen am Beispiel der Solidaritätsumlage in NRW

RA/FAStR Prof. Dr. jur. Thomas Koblenzer  
Dipl.-Wi.Jur. Carina Günther

In Medienkooperation mit

**DER  
BETRIEB**

**Zitiervorschlag:**

*Koblenzer/Günther*, ifst-Schrift Nr. 499 (2014)

ISBN: 978-3-89737-158-3

15,00 Euro inkl. USt. zzgl. Versandkosten

© Institut Finanzen und Steuern e.V.

Gertraudenstraße 20, 10178 Berlin

In Medienkooperation mit DER BETRIEB

Einzelbezug über [www.der-betrieb-shop.de/ifst](http://www.der-betrieb-shop.de/ifst)

E-Mail: [kundenservice@fachmedien.de](mailto:kundenservice@fachmedien.de)

Tel.: (0800) 0001637; Fax: (0800) 0002959

Abonnenten von DER BETRIEB wird ein Rabatt in Höhe  
von 20 % eingeräumt.

# ifst

Institut Finanzen und Steuern

## Verfassungsrechtliche Grenzen des Zugriffs auf kommunale Steuer- einnahmen durch Umlagen am Beispiel der Solidaritätsumlage in NRW

RA/FAStR Prof. Dr. jur. Thomas Koblenzer  
Dipl.-Wi.Jur. Carina Günther

Koblenzer – Kanzlei für Steuerrecht, Düsseldorf

In Medienkooperation mit

**DER  
BETRIEB**

Das Institut Finanzen und Steuern überreicht Ihnen  
die ifst-Schrift Nr. 499:

## **Verfassungsrechtliche Grenzen des Zugriffs auf kommunale Steuereinnahmen durch Umlagen am Beispiel der Solidaritätsumlage in NRW**

Die Situation der kommunalen Haushalte in Nordrhein-Westfalen ist seit langem besorgniserregend. Damit besonders notleidende Städte und Gemeinden ihre Finanzen in Zukunft wieder auf eine solide Grundlage stellen können, hat die nordrhein-westfälische Landesregierung Ende 2011 das Stärkungspaktgesetz beschlossen. Dieses sieht für überschuldete oder von einer Überschuldung bedrohte Kommunen seit dem Jahr 2011 bis zum Jahr 2020 Konsolidierungshilfen in einem Gesamtvolumen von rund 5,76 Mrd. € vor.

Die Konsolidierungshilfen werden aber nur zu rund 69 % vom Land finanziert. Die restlichen Mittel werden von der kommunalen Ebene aufgebracht, indem seit 2012 ein Vorwegabzug von der zur Verfügung stehenden Finanzausgleichsmasse erfolgt und zusätzlich seit 2014 von den sog. abundanten Gemeinden eine Umlage mit einem Aufkommen von rund 91 Mio. € pro Jahr erhoben wird.

Diese auch als Abundanzumlage bezeichnete Solidaritätsumlage stand bereits vor ihrer Einführung durch das Zweite Gesetz zur Änderung des Stärkungspaktgesetzes im Brennpunkt kommunalpolitischer Diskussionen. Einige abundante Kommunen haben angekündigt, sich im Wege einer Kommunalverfassungsbeschwerde beim nordrhein-westfälischen Verfassungsgerichtshof gegen die Verpflichtung zur Zahlung der Solidaritätsumlage zur Wehr zu setzen.

Die von den abundanten Kommunen geäußerten Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Solidaritätsumlage waren Anlass für das ifst, die verfassungsrechtlichen Grenzen der Erhebung von Landesumlagen am Beispiel der umstrittenen Solidaritätsumlage analysieren zu lassen. Mit der ifst-Schrift 499 werden die Untersuchungsergebnisse vorgelegt, die sich sowohl aus einer Prüfung der grundsätzlichen verfassungsrechtlichen Zulässigkeit der Solidaritätsumlage als auch aus einer verfassungsrechtlichen Beurteilung ihrer konkreten gesetzlichen Ausgestaltung ergeben.

Institut Finanzen und Steuern  
*Prof. Dr. Johanna Hey*

Berlin/Köln, im Juni 2014

## **Inhaltsverzeichnis**

<b>Die Untersuchungsergebnisse auf einen Blick</b> .....	7
<b>I. Einführung: Anlass und Ziel der Untersuchung</b> .....	11
<b>II. Kommunale Steuereinnahmen und Umlagen</b> .....	13
1. Originäre Einnahmen und Zuweisungen aus dem Finanzausgleich .....	13
2. Zugriff auf kommunale Einnahmen durch Umlagen .....	17
a. Abschöpfung des Gewerbesteueraufkommens durch die Gewerbesteuerumlage .....	17
b. Abschöpfung der Steuerkraft durch die Kreisumlage .....	18
c. Abschöpfung der abundanten Steuerkraft durch die Solidaritätsumlage .....	19
<b>III. Konsolidierungshilfen nach dem Stärkungspaktgesetz</b> .....	20
1. Ziel und Teilnehmer des Stärkungspaktgesetzes .....	20
2. Finanzierung der Konsolidierungshilfen .....	21
<b>IV. Grundsätzliche Zulässigkeit der geplanten     Solidaritätsumlage</b> .....	23
1. Definition und Funktion von Umlagen .....	23
2. Zulässigkeit von Umlagen nach Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG .....	25
a. Umlagen zur Deckung des Finanzbedarfs des Landes .....	25
b. Umlagen als Folgeregelungen einer Aufgabenverlagerung ....	28
c. Umlagen zu Zwecken des interkommunalen horizontalen Finanzausgleichs .....	29
aa. Horizontale Umlagen im System des kommunalen Finanzausgleichs .....	29
bb. Zulässigkeit einer Finanzausgleichsumlage .....	31
d. Zwischenergebnis .....	38
3. Einordnung der Solidaritätsumlage .....	39
a. Folgen der Einordnung für die verfassungsrechtliche Würdigung .....	39

b. Einordnung als Finanzausgleichsumlage .....	39
c. Einordnung als „steuerähnliche“ oder als „vorzugsleistungsähnliche“ Umlage .....	41
4. Ausgestaltung der Solidaritätsumlage als Abundanzumlage .....	45
a. Klärungsbedürftigkeit der Zulässigkeit einer Abundanzumlage .....	45
b. System der bundesverfassungsrechtlichen Individualverteilung .....	45
5. Ergebnis .....	47
<b>V. Verfassungsrechtliche Bewertung der konkreten Ausgestaltung der Solidaritätsumlage .....</b>	<b>48</b>
1. Verstoß gegen das kommunale Gleichbehandlungsgebot .....	48
a. Vorliegen einer Ungleichbehandlung .....	48
b. Rechtfertigung der Ungleichbehandlung .....	50
2. Verstoß gegen das Recht auf kommunale Selbstverwaltung .....	53
a. Eingriff in die Finanzhoheit des Art. 28 Abs. 2 GG und Art. 78 Abs. 1 LVerf NRW .....	53
b. Rechtfertigung des Eingriffs .....	55
aa. Vor jedweder Beeinträchtigung geschützter Kernbereich. . .	55
bb. Verhältnismäßigkeit .....	60
c. Ergebnis .....	71
3. Verstoß gegen das Hebesatzrecht (Art. 106 Abs. 6 Satz 2 GG) . . . .	72
<b>VI. Verfassungsgerichtlicher Rechtsschutz .....</b>	<b>73</b>
<b>VII. Ergebnis .....</b>	<b>75</b>
<b>VIII. Anhang .....</b>	<b>78</b>
<b>IX. Literaturhinweise .....</b>	<b>80</b>

## Die Untersuchungsergebnisse auf einen Blick

1. Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG erlaubt es dem Landesgesetzgeber, Umlagen einzuführen, für die Bemessungsgrundlage die Grundsteuer und Gewerbesteuer sowie der Gemeindeanteil vom Aufkommen der Einkommensteuer und Umsatzsteuer sein können. Diese Vorschrift ist indes nicht als pauschale Ermächtigungsnorm zu qualifizieren, die dem Landesgesetzgeber die Erhebung von Umlagen unabhängig von deren Zweck gestattet. Vielmehr ergibt sich aus der systematischen Einordnung des Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG in das Gefüge des grundgesetzlichen Finanzverfassungsrechts der Gemeinden, das den Gemeinden bestimmte Steuereinnahmen garantiert, dass der Zugriff auf das gemeindliche Steueraufkommen durch eine landesgesetzliche Umlage mit einem verfassungsrechtlich zulässigen Zweck gerechtfertigt sein muss. Daher ist es dem Landesgesetzgeber nicht erlaubt, zweckunabhängig auf das gemeindliche Steueraufkommen zuzugreifen, um hierdurch Finanzmittel für die eigene Aufgabenerfüllung zu generieren.
2. Verfassungsrechtlich zulässiger Zweck einer Umlage ist z.B. die Deckung eines Finanzbedarfs des Landes in Folge der Verlagerung einer kommunalen Aufgabe auf das Land. Wichtigstes Beispiel für eine solche „vorzugsleistungsähnliche“ Umlage ist die Krankenhausumlage, weil sie nicht der Finanzierung einer Landesaufgabe, sondern einer kommunalen Aufgabe dient, die vom Land übernommen wird. Solche Umlagen stellen sich als Folgeregelungen einer Aufgabenverlagerung auf das Land dar und dienen damit dem Ausgleich der vom Land übernommenen Lasten.
3. Nach herrschender Ansicht in Rechtsprechung und Literatur sind auch Umlagen zu Zwecken des interkommunalen Finanzausgleichs, sog. Finanzausgleichsumlagen, verfassungsrechtlich zulässig und können dabei auch als Abundanzumlagen ausgestaltet sein, d.h. sie treffen nur diejenigen Kommunen, bei denen nach Maßgabe des jeweiligen GFG die Steuerkraft den Finanzbedarf übersteigt. Problematisch hieran ist jedoch, dass zur Begründung überwiegend auf eine Entscheidung des BVerfG zur rheinland-pfälzischen Krankenhausumlage Bezug genommen wird, welche jedoch keine Finanzausgleichsumlage und vor allem keine Abundanzumlage zum Gegenstand hatte.
4. Die als Abundanzumlage ausgestaltete Solidaritätsumlage in NRW ist jedoch mit einer Finanzausgleichsumlage nicht vergleichbar. Denn sie

dient nicht wie eine Finanzausgleichsumlage der Stärkung der Finanzausgleichsmasse und anschließenden Umverteilung über Schlüsselzuweisungen innerhalb der kommunalen Familie. Zweck der Solidaritätsumlage ist gerade nicht ein solcher übergemeindlicher „horizontaler“ Finanzausgleich, sondern die Finanzierung eines Teils der vom Land NRW beschlossenen Konsolidierungshilfen für überschuldete Gemeinden.

5. Die Finanzierung der Konsolidierungshilfen ist kein verfassungsrechtlich zulässiger Zweck einer Umlage, da allein das Land NRW in der Verantwortung steht, die Kommunen aufgabengerecht so mit Finanzmitteln auszustatten, dass sie ihre Aufgaben erfüllen können. Hierzu gehört auch, dass das Land in Zeiten kommunaler Finanzkrisen im Rahmen einer Krisen- und Notfallpolitik eine nachhaltige Haushaltsführung wiederherstellen muss, indem es bestimmte Entlastungsinstrumente wie Konsolidierungshilfen bereitstellt. Somit dient die Solidaritätsumlage dazu, eine ausschließliche Aufgabe des Landes zu finanzieren. Solche „steuerähnlichen“ Umlagen sind verfassungsrechtlich unzulässig.
6. Ungeachtet dessen begegnet auch die Ausgestaltung der Solidaritätsumlage als Abundanzumlage erheblichen verfassungsrechtlichen Bedenken, da sie durch die Anknüpfung an die abundante Steuerkraft nicht alle Gemeinden relativ gleichmäßig trifft, sondern nur die abundanten Gemeinden. Hierdurch wird nicht nur in die bundesverfassungsrechtliche Individualzuweisung der gemeindlichen Steuern und Steueranteile eingegriffen, sondern auch das bundesverfassungsrechtlich vorgeschriebene und bundegesetzlich geregelte horizontale Verteilungssystem konkretisiert.
7. Weiterhin verstößt die Erhebung einer Solidaritätsumlage und insbesondere ihre Ausgestaltung als Abundanzumlage gegen das kommunale Gleichbehandlungsgebot, da die Abundanz bzw. die abundante Steuerkraft kein sachgerechtes Kriterium ist, um die überproportionale Heranziehung der zurzeit 59 abundanten Kommunen mit knapp 91 Mio. € im Vergleich zu den nicht abundanten Kommunen mit knapp 115 Mio. € zu rechtfertigen. Denn Abundanz ist nicht gleichzusetzen mit (tatsächlicher) gesteigerter finanzieller Leistungsfähigkeit, sondern ist lediglich das mathematische Ergebnis einer normativen Vergleichsrechnung von relativen Bedarfen und fiktiver Steuerkraft.



8. Auch das Recht auf kommunale Selbstverwaltung (Art. 28 Abs. 2 GG, Art. 78 Abs. 1 LVerf NRW) wird durch die Erhebung der Solidaritätsumlage verletzt. Denn die Solidaritätsumlage kann in Kumulation mit anderen Umlagen (insbesondere Kreis-, ggf. Jugendamtsumlage) im Extremfall zu einer vollständigen Abschöpfung der abundanten Steuerkraft führen, so dass eine zuvor abundante Gemeinde nach der Abschöpfung nicht mehr abundant ist oder sogar schlüsselzuweisungsberechtigt wird. Zu solchen grundsätzlich verbotenen Nivellierungen bzw. Übernivellierungen kommt es auch innerhalb der Gruppe der abundanten Gemeinden, wenn man die tatsächliche Finanzkraft als Vergleichsbasis heranzieht. Dies ist bedingt durch die Zugrundelegung fiktiver Hebesätze (Nivellierungshebesätze) bei der Ermittlung der Steuerkraft. Während bei einer Finanzausgleichsumlage der Zweck des kommunalen Finanzausgleichs und der ihm innewohnende Solidaritätsgedanke die Zugrundelegung von fiktiven Hebesätzen bei der Bemessung der Umlagepflicht und damit ggf. verbundene Nivellierungs- oder Übernivellierungseffekte u.U. noch zu rechtfertigen vermögen, stößt die Solidaritätsumlage, bei der es nicht um die Gestaltung eines interkommunalen Finanzausgleichs, sondern um die Finanzierung einer Landesaufgabe geht, hier an ihre Grenzen.



## I. Einführung: Anlass und Ziel der Untersuchung

Das nordrhein-westfälische Landesgesetz zur Unterstützung der kommunalen Haushaltskonsolidierung im Rahmen des Stärkungspakts Stadtfinanzen (Stärkungspaktgesetz)<sup>1</sup> vom 9. Dezember 2011 sieht vor, Gemeinden in einer besonders schwierigen Haushaltssituation in den Jahren von 2011 bis 2020 Konsolidierungshilfen zur Verfügung zu stellen. Die Finanzierung dieser Hilfen erfolgt sowohl durch das Land als auch durch die Kommunen. Während sich die kommunale Beteiligung in den Jahren 2012 und 2013 auf einen Abzug bei der Finanzausgleichsmasse<sup>2</sup> der Gemeindefinanzierungsgesetze beschränkte (65 Mio. € in 2012 und 115 Mio. € in 2013), wird nach Inkrafttreten des Zweiten Gesetzes zur Änderung des Stärkungspaktgesetzes<sup>3</sup> ab dem Jahr 2014 bis zum Jahr 2020 zusätzlich zum Abzug bei der Finanzausgleichsmasse (115 Mio. € jährlich) eine Solidaritätsumlage von den sog. „abundanten Gemeinden“<sup>4</sup> erhoben. Mit einem Aufkommen i.H.v. rund 91 Mio. € jährlich soll diese auch als Abundanzumlage<sup>5</sup> bezeichnete Umlage zur Finanzierung der vom Land NRW beschlossenen Konsolidierungshilfen beitragen, mit denen den besonders stark von finanziellen Problemen betroffenen Gemeinden der Weg zu einem nachhaltigen Haushaltsausgleich ermöglicht werden soll.<sup>6</sup>

Bereits vor ihrer Einfügung in § 2 Abs. 3 und 4 StPaktG stand die Solidaritätsumlage, mit der ursprünglich sogar 182 Mio. € p.a. von den abundanten Gemeinden erhoben werden sollten, im Brennpunkt kommunalpolitischer Diskussionen. Nach massiver Kritik insbesondere an der Höhe der Umlage und der damit einhergehenden starken Belastung einiger abundanten Kommunen wurde der Anteil der durch die Solidaritätsumlage zu finanzierenden Konsolidierungshilfen schließlich auf 91 Mio. € p.a. halbiert und der Finanzierungsanteil des Landes entsprechend erhöht.

Ungeachtet dessen beabsichtigen die meisten der 59 abundanten und damit im Jahr 2014 zahlungspflichtigen Städte und Gemeinden weiterhin, sich gegen die

---

<sup>1</sup> GV.NRW. 2011, 662; nachfolgend abgekürzt „StPaktG“.

<sup>2</sup> Zum Begriff der Finanzausgleichsmasse vgl. nachfolgendes Kapitel II.1.

<sup>3</sup> Zweites Gesetz zur Änderung des Stärkungspaktgesetzes v. 3.12.2013, GV.NRW. 2013, 726.

<sup>4</sup> Zum Begriff der abundanten Gemeinde vgl. nachfolgendes Kapitel II.1.

<sup>5</sup> Die Solidaritätsumlage wird deshalb als Abundanzumlage bezeichnet, da sie an die abundante Steuerkraft anknüpft; vgl. hierzu auch nachfolgende Kapitel II.1. und Kapitel III.2.

<sup>6</sup> Hierzu näher Kapitel III.

seit dem 1. Januar 2014 in § 2 Abs. 4 StPaktG verankerte Heranziehung zur Solidaritätsumlage zur Wehr zu setzen. So wird den nordrhein-westfälischen Verfassungsgerichtshof (VerfGH) in Münster aller Voraussicht nach noch in diesem Jahr eine Verfassungsbeschwerde erreichen. Hauptargumentation soll dabei insbesondere sein, dass die Heranziehung der abundanten Kommunen zur Solidaritätsumlage zu einer verfassungsrechtlich nicht vertretbaren Mehrbelastung führt und das den Kommunen landes- und bundesverfassungsrechtlich garantierte Selbstverwaltungsrecht gefährdet.<sup>7</sup>

Die vorliegende Untersuchung beurteilt nicht nur die Aussichten einer Kommunalverfassungsbeschwerde gegen die in § 2 Abs. 4 StPaktG normierte Umlageverpflichtung der abundanten Gemeinden, sondern liefert auch wichtige Erkenntnisse über allgemeine verfassungsrechtliche Anforderungen an die Erhebung von landesgesetzlichen Umlagen. Nach einer kurzen Darstellung der Zusammensetzung der kommunalen Einnahmen und des Zugriffs auf diese Einnahmen durch Umlagen, insbesondere nach Hinzutreten der Solidaritätsumlage, sowie einem kurzen Überblick über die Regelungen des StPaktG wird untersucht, ob die Erhebung von Landesumlagen und ihre Ausgestaltung als Abundanzumlage grundsätzlich verfassungsrechtlich zulässig sind.

Hierzu bedarf es zum einen einer eingehenden Prüfung, zu welchen Zwecken gem. Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG die Realsteuern und der Gemeindeanteil an der Einkommen- und Umsatzsteuer als Bemessungsgrundlage für eine landesgesetzliche Umlage zugrunde gelegt werden dürfen. Damit kann zugleich die Frage beantwortet werden, ob eine Umlage, die der Finanzierung von landesrechtlich festgesetzten Konsolidierungshilfen dient, verfassungsrechtlich zulässig ist. Zum anderen wird der Frage nachgegangen, ob das Grundgesetz eine Umlage, die an die Abundanz anknüpft, grundsätzlich gestattet oder ob auch hierin ein Verstoß gegen finanzverfassungsrechtliche Vorschriften zu sehen ist.

Ergebnisunabhängig werden danach auch materiell-rechtliche Anforderungen an die Ausgestaltung von Umlagen beleuchtet, und in diesem Zuge wird die konkrete Ausgestaltung der Solidaritätsumlage einer verfassungsrechtlichen Bewertung unterzogen. Bedenken an der Verfassungsmäßigkeit ergeben sich vor allem im Hinblick auf eine Verletzung des Gebots interkommunaler Gleichbehandlung und des Rechts auf kommunale Selbstverwaltung. Diese Bedenken fußen auch hier im Wesentlichen darauf, dass die Solidaritätsumlage an die abundante Steuerkraft anknüpft. Fraglich ist dabei ins-

---

<sup>7</sup> Vgl. u.a. Westdeutsche Zeitung v. 9.5.2014; Rheinische Post v. 10.5.2014; Die Welt v. 12.5.2014.

besondere, ob durch diese Anknüpfung und die dadurch bedingte Zugrundelegung nivellierter Hebesätze bei der Ermittlung der (überschießenden) Steuerkraft die verfassungsrechtlichen Grenzen eines Eingriffs in das Selbstverwaltungsrecht noch gewahrt sind.

## II. Kommunale Steuereinnahmen und Umlagen

### 1. Originäre Einnahmen und Zuweisungen aus dem Finanzausgleich

Zu den originären Einnahmen der kommunalen Gebietskörperschaften werden vor allem Steuern, Gebühren und Beiträge, Entgelte und Vermögenserträge sowie die Kreditaufnahme gezählt. Nur die Steuereinnahmen sind jedoch geeignet, über ihre deckungsspezifische Aufgabe hinaus autonome Handlungsspielräume zu eröffnen. Art. 106 Abs. 5 bis 7 GG weisen das Aufkommen bestimmter Steuern und Anteile an Steuereinnahmen den Gemeinden zu. Hiermit werden die Gemeinden, obwohl sie staatsorganisatorisch keine dritte Ebene unterhalb von Bund und Ländern darstellen, sondern Teil der Länder sind, als eine mit Ertragshoheit ausgestattete Ebene neben Bund und Länder gestellt.<sup>8</sup> Insgesamt verfügen die Gemeinden und teilweise auch die Gemeindeverbände heute über folgende eigene bzw. unmittelbare Steuereinnahmen:<sup>9</sup>

- Ertragshoheit an den Realsteuern (Grundsteuern A und B, Gewerbesteuer);
- Ertragshoheit an den örtlichen Verbrauchs- und Aufwandsteuern;
- direkte Beteiligung am Aufkommen der Einkommensteuer mit 15 %;
- direkte Beteiligung am Aufkommen der Teile der Abgeltungsteuer, die bisher dem Zinsabschlag unterlagen, mit 12 %;
- Direkte Beteiligung am Aufkommen der Umsatzsteuer mit 2,2 %.

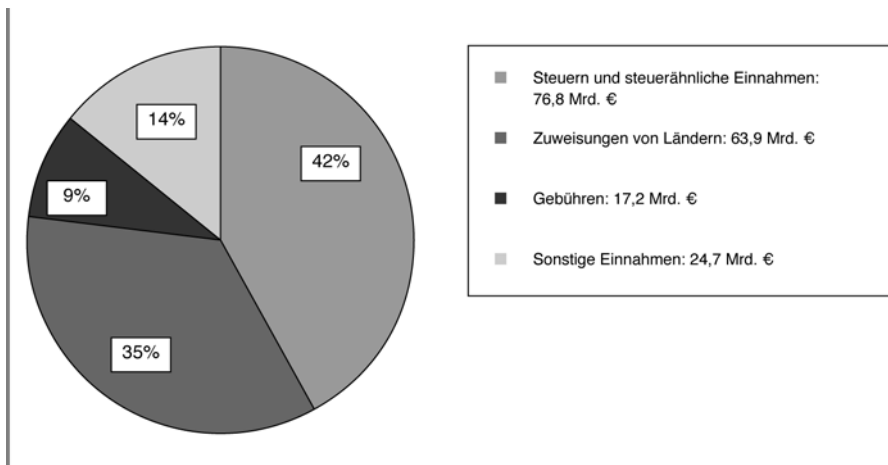
Die Steuern sind (neben den Zuweisungen) die wichtigste Einnahmequelle der Kommunen. Im Jahr 2013 beliefen sich die Einnahmen der kommunalen (Verwaltungs-)Haushalte in Deutschland auf insgesamt 182,6 Mrd. €, wovon 76,8 Mrd. € Steuereinnahmen darstellten. Hiervon trugen die Gewerbesteuer und der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer mit zusammen rund 80 % den größten Anteil.

---

<sup>8</sup> Vgl. u.a. *Maunz*, in: *Maunz/Dürig*, GG, Art. 106, Rd. 77.

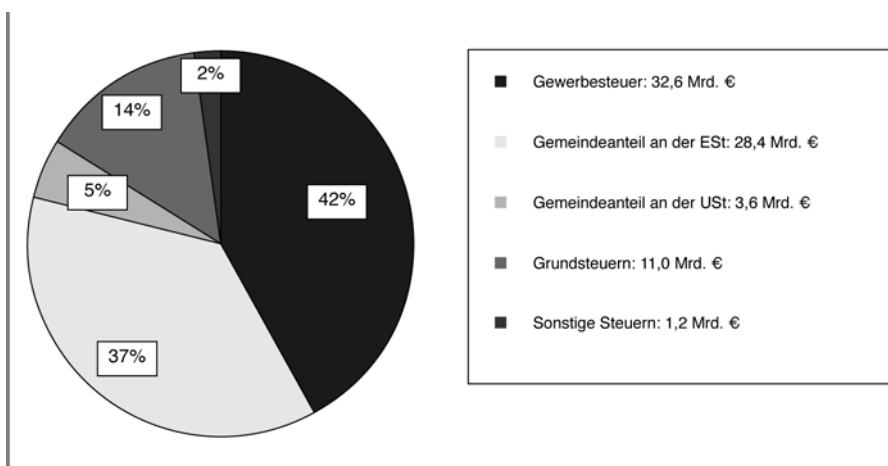
<sup>9</sup> Stand Januar 2014; BMF, Die Steuereinnahmen der Gemeinden, abrufbar unter [http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Oeffentliche\\_Finzen/Foederale\\_Finanzbeziehungen/Kommunalfinanzzen/Die-Steuereinnahmen-der-Gemeinden-Stand-Jan.2014.pdf](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Oeffentliche_Finzen/Foederale_Finanzbeziehungen/Kommunalfinanzzen/Die-Steuereinnahmen-der-Gemeinden-Stand-Jan.2014.pdf); letzter Aufruf am 7. Mai 2014.

**Abbildung 1: Einnahmen des Verwaltungshaushalts der Gemeinden und Gemeindeverbände 2013: 182,6 Mrd. €**



Quelle: eigene Darstellung; Daten entnommen aus BMF, Eckdaten zur Entwicklung und Struktur der Kommunal финанzen 2004–2013, Stand April 2014, abrufbar unter: [http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Oeffentliche\\_Finanzen/Foederale\\_Finanzbeziehungen/Kommunalfinanzen/Eckdaten-Entwicklung-2004-bis-2013.pdf](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Oeffentliche_Finanzen/Foederale_Finanzbeziehungen/Kommunalfinanzen/Eckdaten-Entwicklung-2004-bis-2013.pdf); letzter Aufruf am 7. Mai 2014

**Abbildung 2: Steuereinnahmen der Gemeinden und Gemeindeverbände: 76,8 Mrd. €**



Quelle: wie Abbildung 1

In NRW beliefen sich die kommunalen Steuereinnahmen auf insgesamt rund 19,24 Mrd. € im Jahr 2013, wovon allein knapp 8,13 Mrd. € auf die Gewerbesteuer entfielen.

Die Einbeziehung der Gemeinden in das finanzverfassungsrechtliche System der *vertikalen Steuerertragszuweisung* reicht jedoch allein nicht aus, den Finanzbedarf der Gemeinden und Gemeindeverbände gleichmäßig zu decken. Daher kommt dem ergänzenden *kommunalen Finanzausgleich* (KFA) die wesentliche Aufgabe zu, die Mängel, die sich aus der unzureichenden Ausstattung mit Steuereinnahmen ergeben, zu beseitigen oder zumindest abzumildern. Nach den Steuern sind deshalb Zuweisungen die mit Abstand wichtigste Einnahmekategorie der Kommunen.

Von besonderer Bedeutung sind dabei die Mittel aus dem kommunalen Finanzausgleich, deren Verteilung in Art. 106 Abs. 7 GG verankert ist. Hiernach sind die Länder verpflichtet, einen Teil der ihnen zufließenden Gemeinschaftssteuern an ihre Gemeinden weiterzuleiten. Darüber hinaus können die Gemeinden im Rahmen des KFA an weiteren Landessteuern beteiligt werden. Diese Landesmittel des obligatorischen und fakultativen Steuerverbunds fließen als Steuerverbundmasse in die Finanzausgleichsmasse des KFA ein, die dann durch verschiedene Zuweisungen auf die Gemeinden und Gemeindeverbände verteilt wird.

Neben Zweckzuweisungen für bestimmte Aufgaben sehen die jeweiligen Finanzausgleichsgesetze in allen Ländern Schlüsselzuweisungen vor, die den bedeutendsten Teil der Finanzausgleichsmasse darstellen und den Kommunen als allgemeine Deckungsmittel nach einem bestimmten Verteilungsschlüssel zugeteilt werden. Bei der Berechnung der Schlüsselzuweisungen gehen die Finanzausgleichs- bzw. Gemeindefinanzierungsgesetze der Länder von einer normierten durchschnittlichen Ausgabenbelastung einerseits und von der fiktiven Steuerkraft der einzelnen Kommunen andererseits aus. Eine Gemeinde erhält aus dem Finanzausgleich dann allgemeine Schlüsselzuweisungen, wenn ihre Bedarfsmesszahl ihre Steuerkraftmesszahl übersteigt. Ist die Steuerkraftmesszahl höher als die Bedarfsmesszahl, erhält die Kommune keine Schlüsselzuweisungen. Solche Gemeinden werden als *abundant* bezeichnet.

Die Bedarfsmesszahl drückt die durchschnittliche Aufgabenbelastung einer Gemeinde aus und richtet sich im Wesentlichen nach der Einwohnerzahl, d.h. vereinfacht ausgedrückt: je mehr Einwohner, desto höher die Bedarfsmesszahl.<sup>10</sup> Die

---

<sup>10</sup> Neben dem Hauptansatz, der sich aus einer Gewichtung der Einwohner ergibt, werden auch ein Schüleransatz, ein Soziallastenansatz, ein Zentralitätsansatz und ein Flächenansatz berücksichtigt; vgl. für NRW § 8 GFG 2014.

Steuerkraftmesszahl einer Gemeinde ist die Summe der Steuerkraftzahlen der Grundsteuern, der Gewerbesteuer und des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer sowie an der Umsatzsteuer abzüglich der Steuerkraftzahl der Gewerbesteuerumlage (vgl. für NRW § 9 Abs. 1 GFG 2014). Die Steuerkraft der Realsteuern (Grund- und Gewerbesteuer) wird dabei nicht nach realen Erträgen, sondern nach *fiktiven Hebesätzen* bemessen. Solche fiktiven Nivellierungshebesätze bringen die *potentielle Steuerkraft* und nicht das tatsächliche, effektive Steueraufkommen zum Ausdruck, so dass eine Senkung oder Anhebung der Hebesätze keinen Einfluss auf die Höhe der Zuweisungen gewinnt. Damit soll vermieden werden, dass die einzelnen Gemeinden die Höhe ihrer Schlüsselzuweisungen durch entsprechende Festsetzung der Realsteuerhebesätze beeinflussen können. Bei der Berechnung der Steuerkraft kommt es also nicht darauf an, was eine Gemeinde tatsächlich einnimmt, sondern welche Steuereinnahmen sie erzielen kann, wenn die Grundbeträge nach § 9 Abs. 2 Nr. 1–3 GFG 2014 NRW mit den für die einzelnen Realsteuerarten durchschnittlich geltenden Hebesätzen angesetzt werden.

In Nordrhein-Westfalen liegt der fiktive Hebesatz für die Gewerbesteuer bei 412 %, für die Grundsteuer A bei 209 % und für die Grundsteuer B bei 413 % (vgl. § 9 Abs. 2 Nr. 1–3 GFG 2014 NRW). Gemeinden, deren Hebesätze unter diesen Nivellierungshebesätzen liegen, wird hierdurch eine Steuerkraft angerechnet, die sie tatsächlich nicht ausschöpfen und unter Umständen wegen der Leistungsschwäche der örtlichen Wirtschaft auch nicht ausschöpfen können. Gemeinden mit leistungsstarker Wirtschaft und hoher Attraktionskraft, die es sich leisten können, ihre Hebesätze über diesen Nivellierungshebesätzen festzulegen, wird wiederum eine relativ zu geringe Steuerkraft angerechnet.

Gewerbesteuerliches Mehraufkommen durch eine extensive Auslegung der Hinzurechnungsregelungen kommt jeweils den Gemeinden unmittelbar zugute, ohne dass sie direkt die Zuweisungen im kommunalen Finanzausgleich schmälern. Sie erhöhen dann allerdings auch – anders als die tatsächlichen Hebesätze – mit kurzer zeitlicher Verzögerung die Berechnungsgrundlage für die potenzielle Steuerkraft im kommunalen Finanzausgleich.

Für die finanzstarken Kommunen, die es sich leisten können, einen relativ hohen Hebesatz durchzusetzen, bedeutet dies im Ergebnis, dass ein Teil ihrer Steuereinnahmen im kommunalen Finanzausgleich keine Berücksichtigung findet. Demgegenüber werden den finanzschwächeren Kommunen hier Steuereinnahmen zugerechnet, die sie in Wirklichkeit gar nicht haben.<sup>11</sup> Eine Ausweitung der ge-

---

<sup>11</sup> Vgl. *Inhester*, Kommunalen Finanzausgleich im Rahmen der Staatsverfassung, 1998, 173 f. m.w.N.



werbsteuerlichen Bemessungsgrundlage durch extensive Auslegung der Hinzurechnungsregelungen wird im kommunalen Finanzausgleich bei allen Kommunen mit Zeitverzögerung bei der Berechnung der Steuerkraft berücksichtigt.

## **2. Zugriff auf kommunale Einnahmen durch Umlagen**

### **a. Abschöpfung des Gewerbesteueraufkommens durch die Gewerbesteuerumlage**

Das Aufkommen der kommunalen Steuern und die Steueranteile stehen den Gemeinden nicht uneingeschränkt zur Verfügung. So ist von der Möglichkeit, Bund und Länder nach Art. 106 Abs. 6 Satz 4 GG durch eine Umlage an der Gewerbesteuer zu beteiligen, in der Finanzreform 1969 im Austausch gegen die Beteiligung der Gemeinden an der Einkommensteuer Gebrauch gemacht worden. Seit 1970 in den alten und seit 1993 in den neuen Bundesländern führen die Gemeinden daher an Bund und Länder eine Gewerbesteuerumlage ab. Die Gewerbesteuerumlage hat sich von einem ursprünglich zeitlich befristet vorgesehenem Instrument zu einem immer unübersichtlicheren, insbesondere für die alten Länder aber auch gewichtigen Bestandteil im Geflecht der Finanzbeziehungen zwischen Bund, Ländern und Gemeinden entwickelt.<sup>12</sup>

Sie errechnet sich aus dem Verhältnis des tatsächlichen Gewerbesteueraufkommens der Gemeinde zum örtlichen Hebesatz (Steermessbetrag/Grundbetrag) vervielfältigt mit dem sogenannten Umlagesatz oder Vervielfältiger. Eine Veränderung eines Gewerbesteuerhebesatzes hat so keinen Einfluss auf die Höhe der Gewerbesteuerumlage. Die Höhe der Umlage wird ausschließlich durch den rechnerisch ermittelten Messbetrag und die Höhe des Vervielfältigers bestimmt. Ursprünglich belief sich die Umlage auf 120 % der Grundbeträge und 40 % des Aufkommens der Gewerbesteuer. Heute macht die Umlage bei einem Vervielfältiger von 69 % (alte Länder) bzw. 35 % (neue Länder) nur noch etwa 16 % des Aufkommens aus.<sup>13</sup>

---

<sup>12</sup> Ausführlich zur Entwicklung der Gewerbesteuerumlage vgl. BMF, Die Entwicklung der Gewerbesteuerumlage seit der Gemeindefinanzreform 1969, abrufbar unter: [http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Oeffentliche\\_Finanz/Foederale\\_Finanzbeziehungen/Kommunal финанzen/Entw-Gewerbesteuerumlage-seit-1969.pdf](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Oeffentliche_Finanz/Foederale_Finanzbeziehungen/Kommunal финанzen/Entw-Gewerbesteuerumlage-seit-1969.pdf); letzter Aufruf am 7. Mai 2014.

<sup>13</sup> Vgl. zur Entwicklung der Gewerbesteuerumlage auch *Beland*, Realsteuern 2011, ifst-Schrift Nr. 475, 2011, 36 ff.

## **b. Abschöpfung der Steuerkraft durch die Kreisumlage**

Neben der Gewerbesteuerumlage kann der Landesgesetzgeber durch weitere Umlagen auf die den Gemeinden nach der Finanzverfassung zufließenden Steuereinnahmen zugreifen (Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG). Bemessungsgrundlage solcher Umlagen können nicht nur die Gewerbesteuer, sondern auch die Grundsteuern und der Gemeindeanteil an der Einkommen- und Umsatzsteuer sein. Hauptanwendungsfall ist die in allen Bundesländern erhobene *Kreisumlage*, die von den Landkreisen zur Deckung ihres anderweitig nicht gedeckten Finanzbedarfs von den kreisangehörigen Gemeinden erhoben wird.

Das Aufkommen der Kreisumlage ergibt sich grundsätzlich aus der Multiplikation der landesgesetzlich vorgegebenen Umlagegrundlagen mit dem seitens der jeweiligen Kreise festgesetzten Umlagesatz. Umlagegrundlagen der Kreisumlage sind die Steuerkraft bzw. Steuerkraftmesszahl der jeweiligen kreisangehörigen Gemeinde sowie deren Schlüsselzuweisungen. Die Steuerkraftmesszahl ergibt sich aus der Summe der für die jeweilige Gemeinde geltenden Steuerkraftzahlen der Gewerbesteuer, der Grundsteuern und des Gemeindeanteils an der Einkommen- und Umsatzsteuer abzüglich der Steuerkraftzahl der Gewerbesteuerumlage.

Als Steuerkraftzahlen der Gemeinden sind dabei grundsätzlich die gleichen Zahlen zu verwenden, die der Ermittlung der Steuerkraftmesszahlen als Ausgangsgröße für die Berechnung der gemeindlichen Schlüsselzuweisungen für das Umlagejahr (Ausgleichsjahr) zugrunde gelegt werden. Auch bei den Umlagegrundlagen der Kreisumlage werden also die Steuerkraftzahlen der Grund- und Gewerbesteuer nach fiktiven Hebesätzen und der Gemeindeanteil an der Einkommen- und Umsatzsteuer nach dem Ist-Aufkommen bzw. einem bestimmten Prozentsatz davon angesetzt. Die übrigen Einnahmen der Gemeinden bleiben außer Betracht.

Die Ermächtigung, die Höhe der Umlagesätze in der Haushaltssatzung festzulegen, ergibt sich aus den entsprechenden Vorschriften der Finanzausgleichs- bzw. Gemeindefinanzierungsgesetze der Länder. Die durchschnittliche Höhe des Kreisumlagesatzes weicht von Bundesland zu Bundesland stark voneinander ab. In NRW lag der durchschnittliche Kreisumlagesatz im Jahr 2013 bei 48,59 %.<sup>14</sup> Bei Gemeinden ohne eigenes Jugendamt, bei denen der Kreis

---

<sup>14</sup> Deutscher Landkreistag, Kreisumlagesatzunterschiede, abrufbar unter <http://www.landkreistag.de/images/stories/themen/Kreisfinanzen/grafiken2013/abb.%2041.pdf>; letzter Aufruf am 6. Mai 2014.

die Aufgabe der Jugendhilfe wahrnimmt, kommt zur Kreisumlage noch eine Jugendamtsumlage hinzu.

### **c. Abschöpfung der abundanten Steuerkraft durch die Solidaritätsumlage**

Neben die Gewerbesteuerumlage und die Kreis- und ggf. Jugendamtsumlage tritt bei abundanten Gemeinden seit 2014 die sog. Solidaritätsumlage mit einem Umlagesatz i.H.v. derzeit 11,86 %.<sup>15</sup> Durch die Solidaritätsumlage wird bei abundanten Gemeinden, d.h. bei solchen Gemeinden, deren fiktive Steuerkraft (Steuerkraftmesszahl) ihren angenommenen Finanzbedarf (Ausgangsmesszahl) im jeweils aktuellen Jahr übersteigt und in mindestens zwei der vier vorangegangenen Jahre überstiegen hat, ein Teil der (fiktiv) überschießenden Steuerkraft des aktuellen Jahres abgeschöpft.

Während bei der Berechnung der Kreisumlage die Steuerkraftzahl der Gewerbesteuerumlage von der Bemessungsgrundlage abgezogen wird, kommt die Solidaritätsumlage zur Kreisumlage hinzu, d.h. die Belastung durch die Kreisumlage findet bei der Bemessung der Solidaritätsumlage keine Berücksichtigung. Somit wird bei abundanten Gemeinden die (überschießende) Steuerkraft sowohl mit der Kreisumlage (und ggf. einer Jugendamtsumlage) als auch mit der Solidaritätsumlage belastet. Bei hohen Kreisumlagesätzen und vor dem Hintergrund, dass der Umlagesatz der Solidaritätsumlage auf bis zu 25 % erhöht werden kann (vgl. § 2 Abs. 5 StPaktG), kann dies dazu führen, dass nahezu die komplette fiktive abundante (überschießende) Steuerkraft einer Gemeinde abgeschöpft wird, so dass diese Gemeinde nach der Abschöpfung durch die Kreis- und Solidaritätsumlage nicht mehr abundant ist oder sogar schlüsselzuweisungsberechtigt wird.

So ist z.B. im Kreis Unna die Belastung im Jahr 2013 mit einem Kreisumlagesatz von 47,5 % und einem Jugendamtumlagesatz von 25,02 % und damit insgesamt von 72,52 % landesweit am höchsten. Sollte eine Gemeinde im Kreis Unna abundant und damit zur Solidaritätsumlage herangezogen werden, könnte dies im Fall der zulässigen Maximalabschöpfung durch die

---

<sup>15</sup> Vgl. MIK NRW, Festsetzung 2014 Stärkungspakt Solidaritätsumlage, abrufbar unter: [http://www.mik.nrw.de/fileadmin/user\\_upload/Redakteure/Dokumente/Themen\\_und\\_Aufgaben/Kommunales/Staerkungspakt/2014-02-26\\_solidarietaetsumlage\\_2014\\_festsetzung\\_1.pdf](http://www.mik.nrw.de/fileadmin/user_upload/Redakteure/Dokumente/Themen_und_Aufgaben/Kommunales/Staerkungspakt/2014-02-26_solidarietaetsumlage_2014_festsetzung_1.pdf); letzter Aufruf am 7. Mai 2014.

Solidaritätsumlage i.H.v. 25 %<sup>16</sup> dazu führen, dass mit 97,52 % nahezu die gesamte abundante Steuerkraft abgeschöpft wird.

Sollten sich zusätzlich die Umlagesätze für die Kreis- und/oder Jugendamtsumlage erhöhen, kann dies sogar dazu führen, dass sich die Entzugsquote auf insgesamt 100 % oder mehr beläuft und die Gemeinde nunmehr nicht mehr abundant ist. Bei der Stadt Roetgen in der Städteregion Aachen, die im Jahr 2014 abundant ist, führt die Regionsumlage zusammen mit der Jugendamtsumlage und der Solidaritätsumlage i.H.v. 11,86 % schon heute zu einer Entzugsquote der abundanten Steuerkraft i.H.v. knapp 84 %.<sup>17</sup>

Insbesondere können die Umlagen zusammen aber auch die aktuelle tatsächliche Finanzsituation einer Kommune überfordern und die Ist-Steuerkraft eines Jahres komplett – ggf. auch überschießend – abschöpfen. Das ist vor allem dann der Fall, wenn in der jüngeren Vergangenheit

- die Wirtschaft in einer Kommune und ihre Attraktivkraft sich verschlechtern haben;
- ggf. deswegen auch die Hebesätze zum Gegensteuern zunächst gesenkt werden müssten oder umgekehrt eine deswegen durchgesetzte Hebesatzerhöhung zu einer Abwanderung von Unternehmen führte;
- eine zunächst das kassenmäßige Gewerbesteueraufkommen erhöhende extensive Auslegung der Hinzurechnungsregelungen judikativ wieder korrigiert werden müsste.

### **III. Konsolidierungshilfen nach dem Stärkungspaktgesetz**

#### **1. Ziel und Teilnehmer des Stärkungspaktgesetzes**

Vor dem Hintergrund der schwierigen Finanzlage vieler nordrhein-westfälischer Gemeinden soll mit den vom Land und den Kommunen erbrachten Konsolidierungshilfen ausweislich § 1 StPaktG das Ziel erreicht werden, „den Gemeinden in einer besonders schwierigen Haushaltssituation den nachhaltigen Haushaltsausgleich zu ermöglichen“.

---

<sup>16</sup> Der Umlagesatz von derzeit rund 11,86 % kann sich in nachfolgenden Jahren erhöhen, wenn die Summe der abundanten Steuerkraft aller Gemeinden sinkt bzw. weniger Gemeinden abundant sind. Nach § 2 Abs. 4 StPaktG ist eine Erhöhung auf bis zu 25 % zulässig.

<sup>17</sup> Eine Übersicht über die Abschöpfungsquoten der abundanten Steuerkraft bei den im Jahr 2014 abundanten Gemeinden findet sich im Anhang.

Aufgrund der eingeschränkten Höhe der zur Verfügung stehenden Finanzierungsmittel musste der Kreis der am Konsolidierungsprogramm teilnehmenden Gemeinden allerdings begrenzt werden. Für Gemeinden, die auf der Basis ihres Haushaltes für das Jahr 2010 überschuldet waren oder denen die Überschuldung bis 2013 drohte, war die Teilnahme am Konsolidierungsprogramm verpflichtend (vgl. § 3 StPaktG). Dies sind aktuell 34 Kommunen.<sup>18</sup> Gemeinden, denen die Überschuldung in den Jahren 2014 bis 2016 drohte, konnten auf Antrag freiwillig teilnehmen (vgl. § 4 StPaktG). Davon haben insgesamt 27 Kommunen Gebrauch gemacht. Die pflichtig teilnehmenden Gemeinden müssen den Haushaltsausgleich spätestens im Jahr 2016 erreichen, die freiwillig teilnehmenden Gemeinden spätestens im Jahr 2018 (vgl. § 6 Abs. 2 Nr. 1 StPaktG). Für alle teilnehmenden Gemeinden gilt, dass spätestens ab dem Jahr 2021 der Haushaltsausgleich aus eigener Kraft und ohne Konsolidierungshilfen des Landes erreicht werden muss (vgl. § 6 Abs. 2 Nr. 2 StPaktG). Die jeweilige Bezirksregierung begleitet die Haushaltssanierung, überwacht durchgängig die Einhaltung des Konsolidierungskurses und greift bei Abweichungen ein (vgl. § 7 StPaktG). Die Gemeinden können sich von der Gemeindeprüfungsanstalt bei der Aufstellung und Umsetzung ihres Haushaltssanierungsplans unterstützen lassen (vgl. § 9 StPaktG).

## **2. Finanzierung der Konsolidierungshilfen**

Sofern Kommunen auf Basis ihres Haushaltes für das Jahr 2010 überschuldet waren oder die Überschuldung bis 2013 drohte und ihre Teilnahme am Stärkungspakt deshalb verpflichtend war, werden sie seit dem Jahr 2011 jährlich mit 350 Mio. Euro unterstützt. Im Gegenzug mussten sich solche Kommunen zu einem strikten Sanierungskurs verpflichten. Diese Mittel werden ausschließlich vom Land aufgebracht.

Das Land sah sich allerdings aufgrund seiner eigenen angespannten Finanzsituation nicht in der Lage, die für den Stärkungspakt weiter benötigten Mittel zur Finanzierung der Konsolidierungshilfen für die freiwillig teilnehmenden Kommunen (Komplementärmittel) allein aufzubringen. Es gehörte daher von Anfang an zu dessen Konzept, dass dieser Teil der Hilfen im Wesentli-

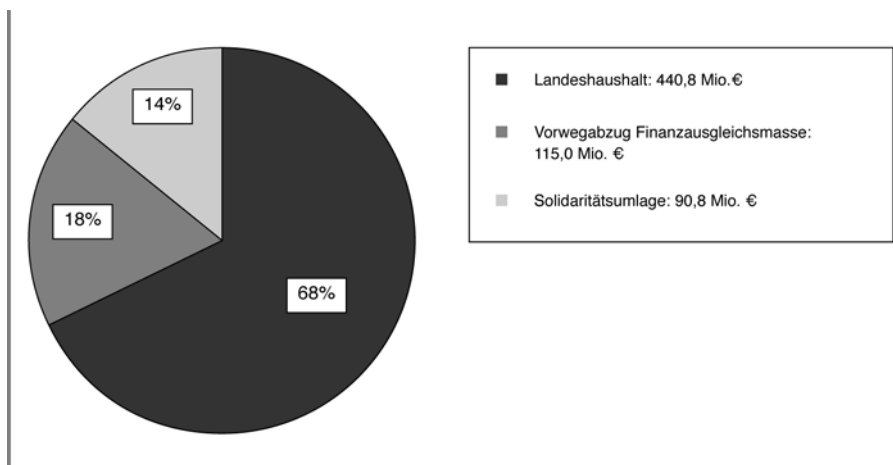
---

<sup>18</sup> Zu einer detaillierten Übersicht vgl. [http://www.mik.nrw.de/fileadmin/user\\_upload/Redakteure/Dokumente/Themen\\_und\\_Aufgaben/Kommunales/kommunale\\_finanzen/Kommunen\\_im\\_Staerkungspakt\\_01.pdf](http://www.mik.nrw.de/fileadmin/user_upload/Redakteure/Dokumente/Themen_und_Aufgaben/Kommunales/kommunale_finanzen/Kommunen_im_Staerkungspakt_01.pdf) und [http://www.mik.nrw.de/fileadmin/user\\_upload/Redakteure/Dokumente/Themen\\_und\\_Aufgaben/Kommunales/Staerkungspakt/2014-02-26\\_solidaritaetsumlage\\_2014\\_festsetzung\\_1.pdf](http://www.mik.nrw.de/fileadmin/user_upload/Redakteure/Dokumente/Themen_und_Aufgaben/Kommunales/Staerkungspakt/2014-02-26_solidaritaetsumlage_2014_festsetzung_1.pdf).

chen von der „kommunalen Familie“ selbst aufgebracht werden soll. Die Beteiligung der Kommunen geschah in den Jahren 2012 und 2013 zunächst ausschließlich durch eine Befrachtung des kommunalen Finanzausgleichs, d.h. es wurde in 2012 ein Betrag i.H.v. 65 Mio. € und in 2013 ein Betrag i.H.v. 115 Mio. € von der im kommunalen Finanzausgleich zur Verfügung stehenden Finanzausgleichsmasse abgezogen. Seit 2014 wird (neben einer Erhöhung der Landesmittel um weitere rund 91 Mio. €, wovon 20 Mio. € aber nur als Kredite zur Verfügung gestellt werden) nach der Änderung des StPaktG durch das zweite Gesetz zur Änderung des Stärkungspaktgesetzes<sup>19</sup> zusätzlich zum Abzug von 115 Mio. € bei der Finanzausgleichsmasse die Solidaritätsumlage erhoben, die weitere Mittel i.H.v. 90.789.000 € jährlich zur Finanzierung des Hilfsprogramms generieren soll.

Ab dem Jahr 2014 bis zum Jahr 2020 werden damit insgesamt rund 646,6 Mio. € pro Jahr an Konsolidierungshilfen für am Stärkungspakt teilnehmende Kommunen zur Verfügung gestellt, wovon 115 Mio. € durch einen Abzug bei der Finanzausgleichsmasse und rund 91 Mio. € durch die Solidaritätsumlage aufgebracht und die restlichen Mittel (440,8 Mio. €) vom Land bereitgestellt werden.

**Abbildung 3: Jährliche Finanzierungsanteile des Stärkungspaktes 2014 bis 2020**



Quelle: eigene Darstellung

<sup>19</sup> GV.NRW. 2013, 726.

Zur Solidaritätsumlage herangezogen werden diejenigen Kommunen, die im betreffenden Jahr im Rahmen der Finanzausgleichssystematik nach dem jeweiligen Gemeindefinanzierungsgesetz (GFG) NRW abundant sind und es zumindest zwei Mal in den vier vorangegangenen Jahren waren (sog. nachhaltig abundante Kommunen). Dies trifft auf Basis der Berechnungen nach dem GFG 2014 NRW auf insgesamt 59 Kommunen zu.<sup>20</sup> Umlagegrundlage des für das jeweilige Jahr festzusetzenden Prozentsatzes der Solidaritätsumlage ist also die nach den Grundsätzen des jeweiligen GFG NRW ermittelte überschießende (abundante) Steuerkraft einer Gemeinde (vgl. § 2 Abs. 4 StPaktG). Abundante Gemeinden, die selbst am Stärkungspakt teilnehmen, werden nicht zur Umlage herangezogen, auch wenn sie während des Laufes der Konsolidierungshilfen eine überschießende Steuerkraft aufweisen sollten (vgl. § 2 Abs. 4 Satz 2 StPaktG).

Die Festsetzung des Umlagesatzes erfolgt jährlich durch gemeinsamen Erlass von Innen- und Finanzministerium NRW in der Höhe, die notwendig ist, um den Betrag von rund 91 Mio. € bei den abundanten Gemeinden abzuschöpfen. Dabei darf der Umlagesatz eine Höhe von 25 % nicht überschreiten. Soweit dadurch die Mittel nicht ausreichen, um die Solidaritätsumlage aufzubringen, stockt das Land den fehlenden Betrag auf (vgl. § 2 Abs. 5 StPaktG). Auf Basis der Daten des GFG 2014 NRW beträgt der Umlagesatz in 2014 11,86 %.<sup>21</sup>

## **IV. Grundsätzliche Zulässigkeit der geplanten Solidaritätsumlage**

### **1. Definition und Funktion von Umlagen**

Im Grundgesetz wird der Begriff der Umlage an zwei Stellen verwendet. Innerhalb der Regelungen des bundesstaatlichen Finanzausgleichs heißt es in Art. 106 Abs. 6 Sätze 4 und 5, dass Bund und Länder durch eine „Umlage“ an dem Aufkommen der Gewerbesteuer beteiligt werden können und das Nähere über diese Umlage durch ein Bundesgesetz bestimmt wird. Außerdem ist in Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG bestimmt, dass nach Maßgabe der Lan-

---

<sup>20</sup> Vgl. MIK NRW, Festsetzung 2014 Stärkungspakt Solidaritätsumlage, abrufbar unter: [http://www.mik.nrw.de/fileadmin/user\\_upload/Redakteure/Dokumente/Themen\\_und\\_Aufgaben/Kommunales/Staerkungspakt/2014-02-26\\_solidarietaetsumlage\\_2014\\_festsetzung\\_1.pdf](http://www.mik.nrw.de/fileadmin/user_upload/Redakteure/Dokumente/Themen_und_Aufgaben/Kommunales/Staerkungspakt/2014-02-26_solidarietaetsumlage_2014_festsetzung_1.pdf); letzter Aufruf am 7. Mai 2014.

<sup>21</sup> Berechnung: Solidaritätsumlage (90.789.000 €)/Steuerkraftüberschuss 2014 (765.520.017 €) x 100.

desgesetzgebung die Realsteuern und der Gemeindeanteil vom Aufkommen der Einkommensteuer und der Umsatzsteuer als Bemessungsgrundlage für „Umlagen“ zugrunde gelegt werden können.

Keine dieser Vorschriften definiert den Begriff der „Umlage“ bzw. lässt erkennen, wie der Gesetzgeber den Begriff verstanden hat, er wird vielmehr ohne normative Vorgaben vorausgesetzt. Festzuhalten und unstrittig ist jedenfalls zunächst, dass nur Gemeinden umlageverpflichtete Körperschaften sein können, denn nur diesen steht das dort genannte Steueraufkommen zu (vgl. Art. 106 Abs. 5 Satz 1, Abs. 5a Satz 1 und Abs. 6 Satz 1 GG).<sup>22</sup> Das Wort „Umlage“ stellt zudem klar, dass es sich nicht um eine echte Beteiligung von Bund und/oder Ländern an der Ertragshoheit der Gemeinden handelt. Die Umlage ändert also nichts an der Ertragshoheit der Gemeinden, sondern gibt Bund und Ländern „nur“ einen Anspruch gegen die Gemeinden bzw. die Ermächtigung, auf Steuereinnahmen zugreifen zu dürfen, die Art. 106 GG der einzelnen Gemeinde oder den Gemeinden insgesamt zuweist.<sup>23</sup> So bleibt z.B. bei der Gewerbesteuerumlage die Gewerbesteuer vielmehr voll in der Ertragshoheit der Gemeinden und es handelt sich weiterhin um eine den Gemeinden allein zufließende Steuer i.S.v. Art. 108 Abs. 4 Satz 2 GG, die nach Maßgabe der Landesgesetzgebung von den Gemeinden verwaltet werden kann.<sup>24</sup>

Zwar ist in der Rechtsprechung und im Schrifttum bisher keine allgemein anerkannte Begriffsbestimmung der Umlage entwickelt worden. Einigkeit besteht aber inzwischen wohl v.a. aufgrund einer Entscheidung des BVerfG aus dem Jahre 1991<sup>25</sup> unter Rückgriff auf allgemeine finanztheoretische Erkenntnisse<sup>26</sup> im Wesentlichen darüber, dass es sich bei den Umlagen im System des Finanzausgleichs zwischen Staat und Kommunen sowie zwischen Gemeindeverbänden und Gemeinden um Finanzierungslasten handelt, die öffentlichen Gebietskörperschaften von einer anderen Gebietskörperschaft

---

<sup>22</sup> Vgl. *Hidien*, in: Bonner Kommentar GG, Art. 106, Rd. 1125.

<sup>23</sup> Vgl. *Heintzen*, in: von Münch/Kunig, GG, Art. 106, Rd. 53; *Brockmeyer*, in: Schmidt-Bleibtreu/Klein, GG, Art. 106, Rd. 20; *Pieroth*, in: Jarass/Pieroth, GG, Art. 106, Rd. 17.

<sup>24</sup> *Maunz*, in: Maunz/Dürig, GG, Art. 106, Rd. 92.

<sup>25</sup> BVerfG, Beschluss v. 7.2.1991, BVerfGE 83, 363, 390, NVwZ 1992, 365, 368 (Krankenhausumlage).

<sup>26</sup> *Hidien*, in: Bonner Kommentar GG, Art. 106, Rd. 82; *Pagenkopf*, Der Finanzausgleich im Bundesstaat, 1981, 63 ff.; *Maunz*, in: Maunz/Dürig, GG, Art. 106, Rd. 93; *Siekman*, in: Sachs, GG, Art. 106, Rd. 34.



regelmäßig höherer Ordnung auferlegt werden. Die Funktion der Umlagen beschreibt das BVerfG dabei wie folgt: Danach sind Umlagen als Instrument des Finanzausgleichs unter öffentlichen Körperschaften gebräuchlich. Sie lenken zunächst Finanzströme von unten nach oben. Verbleibt ihr Aufkommen bei der umlageerhebenden Körperschaft, wird insofern ein vertikaler Finanzausgleich bewirkt. Fließt ihr Aufkommen jenseits des eigentlichen Umlagevorgangs den umlagepflichtigen Körperschaften in anderer Verteilung wieder zu, so wird dadurch ein horizontaler Finanzausgleich („redistributive“ Umlage) erzielt. Die umlageerhebende Körperschaft ist hier lediglich Veranstalter der horizontalen Umverteilung. Im einen wie im anderen Fall sei nicht ausgeschlossen, durch die Wahl des Umlagemaßstabs neben dem zuteilenden (positiven) noch einen zusätzlichen (negativen) horizontalen Finanzausgleichseffekt zu erzielen.

## **2. Zulässigkeit von Umlagen nach Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG**

### **a. Umlagen zur Deckung des Finanzbedarfs des Landes**

Neben der im Grundgesetz in Art. 106 Abs. 6 Sätze 4 und 5 explizit geregelten Gewerbesteuerumlage erlaubt Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG dem Landesgesetzgeber, weitere Umlagen einzuführen, für die Bemessungsgrundlage nicht nur die Gewerbesteuer, sondern auch die Grundsteuer und der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer und Umsatzsteuer sein können. Auf dieser Grundlage werden insbesondere die verschiedenen „Gemeindeverbandsumlagen“ erhoben. Als ihr Hauptanwendungsfall ist die in allen Bundesländern eingeführte Kreisumlage anzusehen. Diese kann von den Landkreisen zur Deckung ihres anderweitig nicht gedeckten Finanzbedarfs von den kreisangehörigen Gemeinden erhoben werden. Sie dient also der Deckung eines allgemeinen Finanzbedarfs der Landkreise. Dies gilt entsprechend auch für die anderen „Verbandsumlagen“.<sup>27</sup>

Fraglich ist, ob Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG nur solche Umlagen zugunsten der Gemeindeverbände zulassen will, oder ob auch Umlagen zugunsten der Länder zulässig sind. Der Wortlaut der Vorschrift lässt jedenfalls eine solche Beschränkung nicht erkennen. Die passivische Textformulierung lässt offen, wer die Umlage erheben darf und wem das Aufkommen aus der Umlage letztlich zusteht. Zudem belegt die Entstehungsgeschichte der Norm, dass jedenfalls Umlagen zugunsten der Länder zulässig sein sollen: Ursprünglich

---

<sup>27</sup> Vgl. hierzu BVerwG, Beschluss v. 2.8.1984, BVerwGE 70, 34, NJW 1985, 704 (Ls.).

war vorgesehen, das Umlagerecht unter Zugrundelegung des bundesverfassungsrechtlich zugewiesenen Steueraufkommens nur Gemeindeverbänden zuzubilligen. Die ursprünglich vorgesehene ausdrückliche Erwähnung der Gemeindeverbände wurde aber auf Betreiben der Länder gestrichen, um den Gegenschluss zu vermeiden, nur die Gemeindeverbände dürften Umlagen erheben bzw. hiervon begünstigt sein.<sup>28</sup> Aus dem Wortlaut und der Entstehungsgeschichte ergibt sich mithin nicht, dass Umlagen zugunsten der Länder untersagt wären.<sup>29</sup>

Geht man daher von einer grundsätzlichen Zulässigkeit von Landesumlagen auch über den Bereich der Finanzierung höherer Gemeindeverbände hinaus, muss man aber die Frage stellen, ob damit zugleich gesagt ist, dass Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG jegliche Umlageerhebung durch die Länder erlaubt, so dass es den Ländern etwa ermöglicht wäre, den Finanzbedarf für die Erfüllung ihrer staatlichen Aufgaben zum Teil im Wege einer Umlage bei den Gemeinden zu decken. Für eine Beschränkung des Umlagezwecks gibt zwar auch hier der Wortlaut nichts her. Eine bestimmte Umlage bzw. ein bestimmter Umlagetypus wird von Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG nicht fixiert, vielmehr erfasst der weite Umlagebegriff grundsätzlich alle Umlagetypen. Die Zulässigkeitsmerkmale der Umlage sind also jedenfalls nicht unmittelbar Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG zu entnehmen.

Allerdings verbietet die systematische Einordnung der Umlagevorschrift in das Gefüge des grundgesetzlichen Finanzverfassungsrechts der Gemeinden eine so weitreichende Auslegung des Rechts zur Erhebung von Landesumlagen, dass solche auch zur Deckung des allgemeinen Finanzbedarfs des Landes zulässig wären. Das ergibt sich schon daraus, dass das Grundgesetz im Gegenteil vorsieht, dass der Finanzbedarf der Gemeinden jedenfalls zum Teil aus bestimmten Steuereinnahmen des Landes zwingend (Art. 106 Abs. 7 Satz 1 GG), aus anderen Steuereinnahmen des Landes fakultativ (Art. 106 Abs. 7 Satz 2 GG) abzudecken ist. Diesbezügliche Landesumlagen laufen im wirtschaftlichen Ergebnis auf eine Beteiligung des Landes an dem nach Art. 106 Abs. 7 Satz 1 GG den Gemeinden zufließenden Anteil von dem Landesanteil am Gesamtaufkommen der Gemeinschaftsteuern hinaus. Denn dieser Anteil muss nach der ausdrücklichen Bestimmung des Grund-

---

<sup>28</sup> BR-Drucks. 94/1/56, 1; BT-Drucks. II/2908.

<sup>29</sup> So auch *Hidien*, in: Bonner Kommentar GG, Art. 106, Rd. 1127; *Maunz*, in: *Maunz/Dürig*, GG, Art. 106, Rd. 93; a.A. *Meyer*, Die Finanzverfassung der Gemeinden, 113; offengelassen BVerfG, Beschluss v. 7.2.1991, BVerfGE 83, 363, 390, NVwZ 1992, 365.

gesetzes ebenso wie der vom Landesgesetzgeber nach Art. 106 Abs. 7 Satz 2 GG bestimmte Anteil an den Landessteuern ungeschmälert den Gemeinden „zufließen“. Dieser Zufluss wird vereitelt, soweit vom Land durch die Erhebung einer Umlage auf den Gemeindeanteil zugegriffen wird.<sup>30</sup> Insbesondere widerspricht es der Zuweisung bestimmter Steuern oder Steueranteilen in Art. 106 Abs. 5 Satz 1, Abs. 5a Satz 1 und Abs. 6 Satz 1 GG, die der einzelnen Gemeinde bzw. den Gemeinden als Kollektiv<sup>31</sup> garantiert sind, wenn der Zugriff auf diese Steuern pauschal damit gerechtfertigt werden könnte, Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG lasse insoweit Umlagen zu. Denn die Garantie von Steuereinnahmen der Gemeinden durch das Grundgesetz würde ins Leere laufen, wenn Umlagen zugunsten der Länder unabhängig von deren Zweck zulässig wären.<sup>32</sup>

Das Gesamtsystem des in Art. 106 Abs. 6 und 7 GG geregelten vertikalen Finanzausgleichs verbietet damit jedenfalls eine weitreichende Auslegung des Rechts zur Erhebung von Landesumlagen dahingehend, dass es den Ländern erlaubt wäre, pauschal und zweckunabhängig auf das gemeindliche Steueraufkommen zuzugreifen, um hierdurch den Finanzbedarf für die Erfüllung ihrer eigenen staatlichen Aufgaben zu decken.<sup>33</sup> Eine Umlage zur Deckung

---

<sup>30</sup> Für die Erhebung solcher Umlagen besteht auch im Grunde genommen keinerlei sachliches Bedürfnis, da der Landesgesetzgeber den gleichen finanziellen Erfolg auf einem verfassungsrechtlich einwandfreien Weg erreichen kann, indem er lediglich den Hundertsatz für den vom Länderanteil am Gesamtaufkommen der Gemeinschaftssteuern den Gemeinden zufließenden Anteil entsprechend herabsetzt; vgl. BVerwG, Beschluss v. 2.8.1984, BVerwGE 70, 34, NJW 1985, 704 (Ls.).

<sup>31</sup> Dieser Streit um die Auslegung des Art. 106 Abs. 6 Satz 1 GG als Individual- oder Kollektivgarantie braucht an dieser Stelle noch nicht entschieden werden; für die Auslegung als Individualgarantie bzw. Beachtung des Prinzips des örtlichen Aufkommens vgl. *Kluth*, DÖV 1994, 456, 460 ff.; *Meyer*, Die Finanzverfassung der Gemeinden, 1969, 113; *Heintzen*, in: von Münch/Kunig, GG, Art. 106, Rd. 53; für die Auslegung als Kollektivgarantie vgl. *Maunz*, in: Maunz/Dürig, GG, Art. 106, Rd. 89; BVerwG, Urteil v. 16.10.1964, BVerwGE 19, 315, NJW 1965, 63; offengelassen, aber wohl eher in Richtung Individualgarantie später aber BVerwG, Urteil v. 25.3.1998, BVerwGE 106, 280, 285, NVwZ 1999, 883.

<sup>32</sup> So auch BVerwG, Urteil v. 25.3.1998, BVerwGE 106, 280, 285, NVwZ 1999, 883.

<sup>33</sup> Dies klarstellend auch BVerwG, Beschluss v. 2.8.1984, BVerwGE 70, 34, NJW 1985, 704 (Ls.); so auch BVerwG, Urteil v. 25.3.1998, BVerwGE 106, 280, 285, NVwZ 1999, 883.

des allgemeinen oder eines speziellen Finanzbedarfs des Landes wäre daher verfassungsrechtlich unzulässig. Auch das Landesverfassungsrecht bestimmt, dass nicht die Gemeinden den Finanzbedarf des Landes zu einem Teil zu decken hätten, sondern dass gerade umgekehrt das Land aus seinen Mitteln den Finanzbedarf der Gemeinden (teilweise) abdecken muss. So verpflichtet Art. 79 Satz 2 LVerf NRW das Land zu einem übergemeindlichen Finanzausgleich im Rahmen seiner finanziellen Leistungsfähigkeit.<sup>34</sup>

## **b. Umlagen als Folgeregelungen einer Aufgabenverlagerung**

Wenn Umlagen zur Deckung des Finanzbedarfs des Landes für die Erfüllung seiner staatlichen Aufgaben verfassungsrechtlich unzulässig sind, stellt sich die Frage, zu welchen anderen Zwecken Umlagen in zulässiger Weise erhoben werden dürfen.

In seiner Entscheidung v. 7.2.1991 bezüglich der rheinland-pfälzischen Krankenhausumlage<sup>35</sup> sah das BVerfG die streitige Krankenhausumlage deshalb als verfassungsgemäß an, weil sie gerade nicht der Finanzierung einer Landesaufgabe, sondern der Finanzierung einer kommunalen Aufgabe diene. Ihr Aufkommen durfte nur zur Finanzierung von Krankenhausinvestitionen verwendet werden. Sie verblieb nicht bei dem umlageerhebenden Land, sondern floss den örtlichen und kreisörtlichen Krankenhausträgern in anderer Verteilung wieder zu. Ihr Aufkommen diene damit allein der Finanzierung der den umlageverpflichteten kommunalen Körperschaften obliegenden Aufgabe, ihre jeweilige Bevölkerung mit leistungsfähigen Krankenhäusern zu versorgen, sei es durch die Vorhaltung eigener Krankenhäuser oder durch Förderung anderer Träger, die ein eigenes kommunales Tätigwerden ersparen. Insbesondere diene die Umlage nicht der Finanzierung staatlicher Krankenhäuser und damit einer staatlichen Aufgabe. Die Krankenhausumlage stellte sich somit als Folgeregelung einer Aufgabenverlagerung<sup>36</sup> dar, deren Rechtsgrund in einer Übernahme einer kommunalen Aufgabe durch das Land zu sehen ist. Sie wurde zum Ausgleich der infolge dieser Aufgabenübernahme entstehenden Kosten erhoben.

Eine solche Umlage findet ihre grundsätzliche Rechtfertigung mithin vor allem darin, dass sich die Pflicht zur Zahlung der Umlage nicht auf eine den

---

<sup>34</sup> Vgl. hierzu auch OVG Münster, Urteil v. 18.3.1997, NWVBl 1997, 373.

<sup>35</sup> BVerfG, Beschluss v. 7.2.1991, BVerfGE 83, 363, 390, NVwZ 1992, 365, 368.

<sup>36</sup> Vgl. *Kluth*, DÖV 1994, 456, 463.

Kommunen fremde Aufgabe bezieht, sondern auf eine (auch) ihnen obliegende eigene Aufgabe, für die sie entsprechend eine finanzielle Mitverantwortung tragen. Es handelt sich sozusagen um eine „vorzugsleistungsähnliche“ Umlage. Zutreffend stellt das BVerfG in der zitierten Entscheidung für eine solche Umlage fest, dass sich an diese aus Art. 106 Abs. 5–7, insbesondere Abs. 6 Satz 6 GG, keine normativen Anforderungen ergeben und somit das Grundgesetz der Erhebung einer Umlage, deren Aufkommen im kommunalen Raum verbleibt bzw. in diesen zurückfließt, nicht entgegensteht. Dabei ist es nach Ansicht des BVerfG auch möglich, dass sich die Umlage auch als ein Instrument des interkommunalen Lastenausgleichs darstellt. Dies war bei der Krankenhausumlage deshalb der Fall, weil sie z.T. nicht nach Bedarfsgrößen (Einwohnerzahl in der jeweiligen Gemeinde) bemessen, sondern als Bemessungsgrundlage zur Hälfte die Steuerkraft herangezogen wurde.

Dass mit einer vorzugsleistungsähnlichen Umlage aber auch solche allgemeinen Finanzausgleichseffekte erzielt werden dürfen, ohne dass dies insoweit mit einer speziellen Ausgaben- bzw. Aufgabenverantwortung oder -entlastung korrespondieren müsste, wird vom BVerfG ausdrücklich klargestellt. Insofern gilt also bei Umlagen das Äquivalenzprinzip nicht, da den Landesgesetzgebern nach Auffassung des BVerfG die Freiheit verbleiben muss, mit der Wahl auch atypischer Umlagemassstäbe, die gerade nicht auf Bedarfsgrößen abstellen, auch besondere Finanzausgleichseffekte zu erzielen. Dies ist allerdings nicht dahingehend zu verstehen, dass mit einer Umlage überhaupt keine Aufgabenentlastung bei der umlagepflichtigen Körperschaft eintreten müsste. Das BVerfG stellt hier lediglich klar, dass sich die Bemessung der Umlage nicht an der Höhe oder dem Grad der Aufgabenentlastung orientieren muss. Auf eine Äquivalenz kann es indes von vornherein schon nicht mehr ankommen, wenn es an jeglicher Aufgabenentlastung fehlt, weil es sich nicht um die Erfüllung einer (auch) kommunalen Aufgabe, sondern um die Erfüllung einer ausschließlichen Aufgabe des Landes handelt.

### **c. Umlagen zu Zwecken des interkommunalen horizontalen Finanzausgleichs**

#### **aa. Horizontale Umlagen im System des kommunalen Finanzausgleichs**

Mehrere Bundesländer beschränken sich nicht darauf, für Zwecke des kommunalen Finanzausgleichs nur staatliche Mittel (Gemeinschaftsteuern, Landessteuern) zur Bildung der Finanzausgleichsmasse heranzuziehen, sondern haben darüber hinaus ihre Gemeinden oder auch die Landkreise verpflichtet,

durch Umlagen zum interkommunalen Finanzausgleich beizutragen.<sup>37</sup> Nach den jeweiligen Landesverfassungen ist dem Landesgesetzgeber ein solches Vorgehen auch grundsätzlich erlaubt. So würde z.B. auch Art. 79 LVerfNRW weder bei isolierter Betrachtung seines Wortlauts noch in seiner Zusammenschau mit anderen Vorschriften die Belastung von Gemeinden mit Zahlungspflichten zum Zwecke des Finanzausgleichs untersagen. Der Landesgesetzgeber ist damit grundsätzlich nach der Landesverfassung nicht gezwungen, den Finanzausgleich nur mittels der Beteiligung der Kommunen am Landessteueraufkommen zu bewirken (vertikaler Finanzausgleich), sondern er kann ihn auch mittels horizontaler Komponenten wie einer Finanzausgleichsumlage herbeiführen bzw. ergänzen.<sup>38</sup>

Durch die Anknüpfung solcher Finanzausgleichsumlagen an die Steuerkraft der Gemeinden bzw. Gemeindeverbände wird bei diesen Finanzkraft in unterschiedlicher Höhe abgeschöpft. Hinsichtlich der Grundlagen für die Aufbringung der Umlagen und deren Verwendung verfahren die Länder unterschiedlich. So wird z.B. in Baden-Württemberg nach § 1a FAG eine Finanzausgleichsumlage von allen Gemeinden und Landkreisen erhoben. Sie bemisst sich nach der Steuerkraftsumme und ihr Aufkommen wird überwiegend der Finanzausgleichsmasse zugeführt. In Brandenburg (§ 17a FAG), Mecklenburg-Vorpommern (§ 8 FAG), Sachsen (§ 25a FAG), Niedersachsen (§ 16 FAG) und Schleswig-Holstein (§ 29 FAG) ist die Finanzausgleichsumlage als Abundanzumlage ausgestaltet, mithin sind nur die abundanten Gemeinden, d.h. nur solche Gemeinden, bei denen die Steuerkraft den Finanzbedarf übersteigt, umlagepflichtig. In Rheinland-Pfalz (§ 3 Abs. 1 FAG) werden nur solche Gemeinden, die über dem Landesdurchschnitt liegende Steuerkraftmesszahlen aufweisen, zur Zahlung einer Finanzausgleichsumlage herangezogen. Das Aufkommen fließt überwiegend der Finanzausgleichsmasse zu bzw. erhöht die Schlüsselzuweisungen an die Gemeinden. Da in einigen Bundesländern die Finanzausgleichsumlage bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage der Kreisumlage berücksichtigt wird, fließt hier ein Teil des Aufkommens auch den jeweiligen Landkreisen zu (so in Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern, Sachsen und Schleswig-Holstein).

---

<sup>37</sup> Z.B. Brandenburg (§ 17a FAG), Mecklenburg-Vorpommern (§ 8 FAG), Niedersachsen (§ 16 FAG), Schleswig-Holstein (§ 29 FAG), Sachsen (§ 25a FAG).

<sup>38</sup> So für Art. 99 Satz 2, 3 LVerf Brandenburg: BbgVerfG, Urteil v. 6.8.2013, DVBl. 2013, 1180; für Art. 73 Abs. 2 LVerf Mecklenburg-Vorpommern: MeV-VerfG, Urteil v. 26.1.2012, NVwZ 2012, 1042; für Art. 87 Abs. 3, 4 LVerf Sachsen: SächsVerfGH, Urteil v. 29.1.2010, LKV 2010, 126; für Art. 88 Abs. 2 Satz 1 LVerf Sachsen-Anhalt: SachsAnhVerfG, Urteil v. 13.6.2006, NVwZ 2007, 78.

Die Finanzausgleichsumlage erhöht also – soweit sie nicht dem jeweiligen Landkreis zufließt – die Verbundmasse des kommunalen Finanzausgleichs und fließt dann über die Schlüsselzuweisungen an die Kommunen in anderer Verteilung (redistributiv) zurück. Eine solche Umlage dient dazu, ergänzend zum vertikalen Finanzausgleich Finanzkraftunterschiede zwischen den Gemeinden anzugleichen, indem bei den Gemeinden Steuerkraft abgeschöpft und im Wege des Finanzausgleichs umverteilt wird. Die Umverteilung kommt dadurch zustande, dass steuerstarke Gemeinden verhältnismäßig mehr Umlage zahlen als steuerschwache Gemeinden, jedoch keine oder weniger Zuweisungen aus der Finanzausgleichsmasse erhalten.

bb. Zulässigkeit einer Finanzausgleichsumlage

(1) Entscheidung des BVerfG zur Krankenhausumlage

Zweifelhaft ist allerdings, ob die Durchführung eines solchen interkommunalen horizontalen Finanzausgleichs im Wege einer Finanzausgleichsumlage auch bundesverfassungsrechtlich zulässig ist. Dies haben einzelne Landesverfassungsgerichte, die die Verfassungsmäßigkeit der jeweiligen Finanzausgleichsumlage zu überprüfen hatten, nahezu ausschließlich unter Hinweis auf die oben in Kapitel IV.2.b. behandelte Entscheidung des BVerfG zur Krankenhausumlage<sup>39</sup> bejaht. Es könne schon deshalb keine grundsätzliche Verletzung des in der jeweiligen Landesverfassung garantierten Selbstverwaltungsrechts durch die Finanzausgleichsumlage angenommen werden, weil es durch das BVerfG anerkannt sei, dass eine landesgesetzliche Umlage auch zum Ausgleich der allgemeinen Finanzkraft erhoben werden dürfe. Daher sei die gemeindliche Steuerhoheit nach Art. 106 Abs. 5, 5a und Abs. 6 GG, die das Bild der Selbstverwaltung prägt, nicht verletzt.<sup>40</sup>

Diese Rechtsprechung begegnet allerdings erheblichen Bedenken, da das BVerfG in seiner Entscheidung zur Krankenhausumlage an keiner Stelle die Zulässigkeit einer Umlage zu Zwecken des interkommunalen horizontalen Finanzausgleichs ausdrücklich klarstellt. Im Rahmen seiner Definition der Umlage nennt das BVerfG zwar auch horizontal wirkende Umlagen mit dem Ziel des Ausgleichs der allgemeinen Finanzkraft und bezeichnet diese als Umlagen im engeren Sinne. Ob eine solche Umlage zulässig ist, hatte das

---

<sup>39</sup> BVerfG, Beschluss v. 7.2.1991, BVerfGE 83, 363, 390, NVwZ 1992, 365, 368.

<sup>40</sup> Vgl. v.a. BbgVerfG, Urteil v. 6.8.2013; DVBl. 2013, 1108; MeVVerfG, Urteil v. 26.1.2012, NVwZ 2012, 1042; SachsAnhVerfG, Urteil v. 13.6.2006, NVwZ 2007, 78.

BVerfG jedoch gerade nicht zu entscheiden, da es sich bei der Krankenhausumlage nicht um eine horizontale allgemeine Finanzausgleichsumlage handelte, sondern um eine „horizontale redistributive Zweckumlage“, mit der lediglich „auch“ allgemeine Finanzausgleichseffekte einhergingen. Vorrangiger Zweck der Krankenhausumlage war also nicht der Finanzausgleich, sondern die Finanzierung einer kommunalen Aufgabe. Um diese kommunalen Finanzierungslasten nicht nur nach Bedarf, sondern auch nach Maßgabe der Steuerkraft auf alle Gemeinden zu verteilen, knüpfte die Umlage teilweise an die Steuerkraft an, so dass sie sich auch als ein Instrument des interkommunalen Lastenausgleichs darstellte. Erst recht nicht handelte es sich bei der Krankenhausumlage um eine Abundanzumlage, da nicht an die überschießende, sondern an die gesamte Einnahmekraft angeknüpft wurde.

In Bezug auf horizontale Finanzausgleichsumlagen hat das BVerfG lediglich die Ansicht vertreten, dass Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG nichts über Umlagen besage, die von Ländern zu Zwecken des horizontalen interkommunalen Finanzausgleichs durchgeführt werden. Diese Aussage ist indes nicht so zu verstehen, Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG lasse interkommunale Umlagen ohne weiteres zu, zumal sich das BVerfG gleich im Anschluss an diese Aussagen wieder nur auf die zur Entscheidung vorgelegte Krankenhausumlage als Zweckumlage bezieht. Dadurch, dass das BVerfG in Bezug auf die Krankenhausumlage neben ihrer Finanzierungsfunktion auch das Erzielen allgemeiner Finanzausgleichseffekte für zulässig erachtet, ist also noch nicht gesagt, dass es unabhängig von einer etwaigen Finanzierungsfunktion eine allgemeine Finanzausgleichsumlage oder gar eine Abundanzumlage anerkennt.

Festzuhalten ist damit, dass die Frage nach der Zulässigkeit von horizontalen interkommunalen Finanzausgleichsumlagen höchstrichterlich noch nicht geklärt ist und daher der Verweis der Landesverfassungsgerichte auf die Entscheidung des BVerfG zur Krankenhausumlage ins Leere geht.

(2) Verfassungsrechtlich zulässiger Zweck

### **Notwendigkeit eines verfassungsrechtlich zulässigen Zwecks**

Dies bedeutet indes natürlich noch nicht, dass Finanzausgleichsumlagen verfassungsrechtlich unzulässig sind. Die Frage ist vielmehr klärungsbedürftig. Da Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG aus bereits ausgeführten Gründen<sup>41</sup> keine pauschale Rechtfertigung beinhaltet, zweckunabhängig auf das gemeindliche

---

<sup>41</sup> Vgl. Kapitel IV.2.a.



Steueraufkommen zuzugreifen, ist daher zu prüfen, ob der interkommunale horizontale Finanzausgleich ein verfassungsrechtlich zulässiger Zweck für die Erhebung einer Umlage ist.

An dieser Stelle könnte man auf den Gedanken kommen, dass es einer besonderen Rechtfertigung einer solchen Umverteilung von gemeindlicher Steuerkraft durch eine Finanzausgleichsumlage schon aufgrund der Systematik der Zuweisung des Steueraufkommens des Art. 106 Abs. 5–7 GG an die Gemeinden gar nicht bedarf. So würde auf den ersten Blick zumindest nichts gegen eine interkommunale Umverteilung des Aufkommens von Steuern sprechen, die das Finanzverfassungsrecht nicht jeder einzelnen Gemeinde, sondern den Gemeinden insgesamt als Kollektiv zuweist. In diesem Fall würde lediglich eine vertikale Zuweisung der Steuern an die Gemeinden als „Gesamthand“ erfolgen, mit der jedoch noch nichts über die horizontale Verteilung der Steuern ausgesagt wäre. Dies hätte zur Folge, dass eine Umverteilung durch das Land in Vollzug des kommunalen Finanzausgleich schon nach dem bundesverfassungsrechtlichen System der Steuerzuweisungen an die Gemeinden zulässig wäre und die einzelne Gemeinde dadurch nicht in ihrem Recht auf Erhalt (und Behalt) des örtlichen Steueraufkommens verletzt sein könnte. Der hiermit angesprochene Streit um die Interpretation der finanzverfassungsrechtlichen Zuweisungsnormen der Art. 106 Abs. 5 und 5a GG (Anteil am Aufkommen der Einkommensteuer und Umsatzsteuer) sowie des Art. 106 Abs. 6 Satz 1 GG (Aufkommen der Grund- und Gewerbesteuer) als Individual- oder Kollektivgarantie ist mithin entscheidend für die verfassungsrechtliche Einordnung und Rechtfertigung des Zugriffs auf dieses Aufkommen und seine Umverteilung durch Finanzausgleichsumlagen.

Die Gemeinden erhalten gem. Art. 106 Abs. 5 und 5a GG einen durch zustimmungsbedürftiges Bundesgesetz zu bestimmenden Anteil vom Aufkommen der Einkommensteuer und Umsatzsteuer. Es handelt sich dabei um eine Steuerertragsbeteiligung der einzelnen Gemeinden und nicht um eine Finanzzuweisung.<sup>42</sup> Im Übrigen ist in Art. 106 Abs. 5 und 5a GG der Gemeindeanteil nicht nur vertikal geregelt, sondern es sind auch Grundsätze für die horizontale Verteilung unter den Gemeinden aufgestellt. Dabei knüpft die Bestimmung ebenso wie Art. 107 GG für den Länderanteil an der Einkommensteuer an das Prinzip des örtlichen Aufkommens an. Jeder einzelnen Gemeinde steht also grundsätzlich ein Anteil an den Einkommen- und Um-

---

<sup>42</sup> Vgl. u.a. *Maunz*, in: *Maunz/Dürig*, GG, Art. 106, Rd. 38; *Pagenkopf*, Das Gemeindefinanzsystem und seine Problematik, 1978, 73.

satzsteuerleistungen ihrer Einwohner zu.<sup>43</sup> Da die Verteilungsregelung dem Bundesgesetzgeber vorbehalten ist, bleibt hier zunächst für die Länder kein eigener, umverteilender Regelungsspielraum bestehen. Art. 106 Abs. 5 und 5a GG begründen für die einzelne Gemeinde damit eine individuelle Erhaltens- und (grundsätzliche) Behaltensgarantie.<sup>44</sup>

Neben der Zuweisung des Einkommen- und Umsatzsteueranteils in Art. 106 Abs. 5 und 5a GG wird den Gemeinden durch Art. 106 Abs. 6 Satz 1 GG der Ertrag der Realsteuern sowie der örtlichen Verbrauchs- und Aufwandsteuern zugewiesen. Umstritten ist, ob sich aus der Ertragshoheit der Gemeinden nach Art. 106 Abs. 6 Satz 1 GG auch die horizontale Verteilung der Realsteuern unter den Gemeinden bzw. die Beachtung des Prinzips des örtlichen Aufkommens ablesen lässt. Einerseits wird eine Anknüpfung an das Prinzip des örtlichen Aufkommens, mithin eine Individualgarantie, insbesondere mit dem Argument abgelehnt, der Wortlaut des Art. 106 Abs. 6 Satz 1 GG sei „offen“. Zwar fehle in Abs. 6 im Vergleich zu Abs. 7, bei dem eine Individualgarantie von niemandem angenommen wird, das Wort „insgesamt“, aus dem für die dort geregelte Beteiligung der Gemeinden am Landesanteil des Gemeinschaftsteueraufkommens die Befugnis des Landes zum horizontalen Finanzausgleich abgeleitet werde. Bei einer solchen Sicht bleibe es jedoch unverständlich, warum die Verfassung nicht eine ausdrückliche Regelung über die horizontale Steuerverteilung ebenso wie in Art. 5 und 5a GG getroffen habe. Aus dem Fehlen einer ausdrücklichen Regelung sei zu schließen, dass eine strenge Anknüpfung an das Prinzip des örtlichen Aufkommens nicht beabsichtigt worden sei.<sup>45</sup> Die Gegenansicht beruft sich hingegen gerade auf den unterschiedlichen Wortlaut der Regelungen in Art. 106 Abs. 5, 5a, Abs. 6 Satz 1 GG und Art. 107 GG und verweist dabei auch auf die Entstehungsgeschichte. Sie weist zudem darauf hin, dass bei Abs. 7 eine „nivellierende“ Verteilung ausdrücklich beabsichtigt gewesen sei, wogegen es bei der Zuweisung nach Abs. 6 Satz 1 dafür keinerlei Anhaltspunkte gebe.<sup>46</sup> Auch das Hebesatzrecht der Gemeinden spreche vielmehr für die Auslegung als Individualgarantie, denn die örtliche Verantwortung für die Höhe des Steuerertrags ergebe nur dann einen Sinn, wenn der Steuerertrag auch der jeweiligen

---

<sup>43</sup> So auch BVerwG, Urteil v. 25.3.1998, BVerwGE 106, 280, 285, NVwZ 1999, 883.

<sup>44</sup> Vgl. *Kluth*, DÖV 1994, 456, 460.

<sup>45</sup> Vgl. *Maunz*, in: *Maunz/Dürig*, GG, Art. 106, Rd. 89.

<sup>46</sup> Vgl. *Meyer*, Die Finanzverfassung der Gemeinden, 1969, 113 ff., 122 ff.; *Kluth*, DÖV 1994, 456, 462; *Hidien*, in: *Bonner Kommentar GG*, Art. 106, Rd. 1075.

Gemeinde zuflösse bzw. zugeordnet sei.<sup>47</sup> Diese Auslegung des Art. 106 Abs. 6 Satz 1 GG als Individualgarantie hat zur Konsequenz, dass die Gemeinden ihr vereinnahmtes örtliches Aufkommen an Realsteuern grundsätzlich behalten dürfen. Eine Verteilung im Sinne einer (sekundären) Umverteilung zwischen „reichen“ oder „armen“ Gemeinden durch Einstellung der Realsteuern im Rahmen des kommunalen Finanzausgleichs in ein Verbundsystem und schlüsselmäßiger oder ähnlicher Verteilung verbietet sich dann.<sup>48</sup>

In der Rechtsprechung ist die Auslegung des Art. 106 Abs. 6 Satz 1 GG bislang noch nicht eindeutig geklärt. Während das BVerwG in seinem Urteil zur Zulässigkeit des Gewerbesteuerausgleichs<sup>49</sup> eher eine Kollektivgarantie annahm, wurde die Frage ansonsten zumeist offengelassen.<sup>50</sup> Der Streit muss auch für den vorliegenden Sachverhalt nicht entschieden werden. Denn auch wenn man annehmen sollte, dass das Aufkommen der Realsteuern im Sinne einer Kollektivgarantie lediglich den Gemeinden in ihrer Gesamtheit zusteht, ändert dies nichts daran, dass durch eine Umlage, die jedenfalls zur Bemessungsgrundlage der Steuerkraft auch den jeder einzelnen Gemeinde garantierten Einkommen- und Umsatzsteueranteil heranzieht, zumindest teilweise auf Steuereinnahmen zugegriffen wird, die das Grundgesetz der einzelnen Gemeinde garantiert. Ein solcher Zugriff kann gerade nicht pauschal damit gerechtfertigt werden, Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG lasse insoweit Umlagen zu, sondern bedarf eines verfassungsrechtlich zulässigen Zwecks bzw. einer Rechtfertigung.

---

<sup>47</sup> So auch *Kluth*, DÖV 1994, 456, 462; *Heintzen*, in: von Münch/Kunig, GG, Art. 106, Rd. 49; *Heun*, in: Dreier, GG, Art. 106, Rd. 37.

<sup>48</sup> So auch *Hidien*, in: Bonner Kommentar GG, Art. 106, Rd. 1078.

<sup>49</sup> BVerwG, Urteil v. 16.10.1964, BVerwGE 19, 315, NJW 1965, 63.

<sup>50</sup> Vgl. u.a. BVerwG, Urteil v. 25.3.1998, BVerwGE 106, 280, NVwZ 1999, 883, 885.

## **Interkommunaler Finanzausgleich als verfassungsrechtlich zulässiger Zweck**

Der interkommunale Finanzausgleich wird in der Rechtsprechung<sup>51</sup> und von der h.M.<sup>52</sup> in der Literatur als ein Zweck angesehen, für den die Erhebung einer Umlage nach Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG zulässig ist.<sup>53</sup>

Problematisch hieran ist zunächst, dass zur Begründung im Wesentlichen auf die zuvor bereits ausführlich behandelte Entscheidung des BVerfG zur rheinland-pfälzischen Krankenhausumlage abgestellt wird, die jedoch – wie zuvor festgestellt – keine oder allenfalls geringe Erkenntnisse in Bezug auf die grundsätzliche verfassungsrechtliche Zulässigkeit von Finanzausgleichsumlagen liefert.<sup>54</sup>

Lediglich aus der Entscheidung des BVerwG zum Solidarbeitrag NRW<sup>55</sup> und aus dem vorinstanzlichen Urteil des OVG Münster<sup>56</sup> lassen sich Versuche einer Rechtfertigung eines Eingriffs in die finanzverfassungsrechtliche Individualverteilung des Steueraufkommens erkennen:

Da es auch Aufgabe der Gemeinden war, sich an den Kosten der Wiedervereinigung bzw. an den dem Land dadurch entstandenen Mindereinnahmen zu beteiligen, sollten diese gemeindlichen Lasten auf alle Gemeinden nach Maßgabe ihrer Steuerkraft verteilt werden. Der gemeindliche Solidarbeitrag, der zunächst durch eine entsprechende Verringerung der Finanzausgleichs-

---

<sup>51</sup> So z.B. BVerwG, Urteil v. 25.3.1998, BVerwGE 106, 280, NVwZ 1999, 883, 885; BbgVerfG, Urteil v. 6.8.2013, DVBl. 2013, 1108; MeVVerfG, Urteil v. 26.1.2012, NVwZ 2012, 1042.

<sup>52</sup> *Hidien*, in: Bonner Kommentar GG, Art. 106, Rd. 1127; *Heintzen*, in: von Münch/Kunig, GG, Art. 106, Rd. 53; *Siekmann*, in: Sachs, GG, Art. 106, Rd. 35; *Pieroth*, in: Pieroth/Schlink, GG, Art. 106, Rd. 17.

<sup>53</sup> Nach Ansicht von *Kluth* soll der Umlageregelung des Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG dagegen lediglich eine Lückenfüllungsfunktion zukommen, da sie in ihrem systematischen Umfeld nur als eine auf die Sicherung der Finanzierung von Gebietskörperschaften abzielende Regelung verstanden werden kann und somit Umlagen nach Art. 106 Abs. 6 Satz 6 in zulässiger Weise nur zur Finanzierung von höheren kommunalen Gebietskörperschaften und nicht zu Zwecken des interkommunalen Finanzausgleichs eingesetzt werden können. Vgl. *Kluth*, DÖV 1994, 456, 463 f.

<sup>54</sup> Vgl. Kapitel IV.2.c.bb.(1).

<sup>55</sup> BVerwG, Urteil v. 25.3.1998, BVerwGE 106, 280, NVwZ 1999, 883.

<sup>56</sup> OVG Münster, Urteil v. 18.3.1997, NWVBl. 1997, 373.

masse erbracht wurde, wurde durch die Umlage in einem zweiten Schritt auf die Gemeinden nach Maßgabe ihrer Steuerkraft (um-)verteilt. Faktisch waren damit finanzstarke Gemeinden verhältnismäßig höher an der Finanzierung der wiedervereinigungsbedingten Lasten bzw. an dem Ausgleich der dem Land durch diese Lasten entstandenen Mindereinnahmen beteiligt als finanzschwache Gemeinden. Die Umlage diene also dazu, die durch die GFG-Befrachtung entstandenen gemeindlichen Einnahmeausfälle auszugleichen und bewirke somit einen zwischengemeindlichen Finanzausgleich.

Dieser zwischengemeindliche Finanzausgleich war nach Ansicht des OVG Münster im Gegensatz zu Landesumlagen zur Deckung des staatlichen Finanzbedarfs ein zulässiger Zweck der Umlage. Zwar bestehe die gemeindliche Beteiligung am Einkommensteueraufkommen nach Art. 106 Abs. 5 GG i.V.m. dem dazu ergangenen Gemeindefinanzreformgesetz des Bundes in einer auf die einzelne Gemeinde bezogenen Beteiligung, so dass diese bundesrechtliche Individualverteilung in einem Spannungsverhältnis zu einer landesrechtlichen Umlagebefugnis stehe, nach der der bundesrechtlich auf Grundlage der Einkommensteuerleistungen der Einwohner zugewiesene Einkommensteueranteil landesrechtlich durch Umlagen unter den Gemeinden wieder umverteilt werden könne. Indes könne in der bundesrechtlichen Individualverteilung des gemeindlichen Einkommensteueranteils keine insoweit abschließende gemeindefinanzierungsrechtliche Regelung gesehen werden. Es handele sich vielmehr im Sinne einer Stärkung der gemeindlichen Finanzkraft um die Begründung einer unmittelbaren Beteiligung der Gemeinde an einer Gemeinschaftssteuer, ohne dass dem dem Landesgesetzgeber vorbehaltenen zwischengemeindlichen Finanzausgleich vorgegriffen werden sollte.

Gleiches gelte, wenn in der Realsteuergarantie des Art. 106 Abs. 6 Satz 1 GG eine individuelle Zuweisung des Steueraufkommens für die einzelne Gemeinde zu sehen sein sollte. Das BVerwG schließt sich im Wesentlichen dieser Ansicht an und stellt klar, dass mit der Begründung einer unmittelbaren Beteiligung der Gemeinden an Steuereinnahmen bzw. dem unmittelbaren Zugeständnis von Steuern dem dem Landesgesetzgeber vorbehaltenen Finanzausgleich nicht vorgegriffen werden soll.<sup>57</sup> Nach Ansicht des BVerwG können also die den Gemeinden bundesverfassungsrechtlich individuell zugewiesenen Steuern bzw. Steueranteile durch eine Finanzausgleichsumlage grundsätzlich umverteilt werden.

---

<sup>57</sup> BVerwG, Urteil v. 25.3.1998, BVerwGE 106, 280, 285, NVwZ 1999, 883.

#### d. Zwischenergebnis

Nach dem Zweck der Umlage ist zu unterscheiden zwischen „steuerähnlichen“ Umlagen, die der Erfüllung bzw. Finanzierung einer Aufgabe des Landes dienen, „vorzugsleistungsähnlichen“ Umlagen als Folgeregelungen einer Aufgabenverlagerung und Finanzausgleichsumlagen zu Zwecken des interkommunalen horizontalen Finanzausgleichs.

Umlagen zur Deckung eines allgemeinen oder speziellen Finanzbedarfs des Landes sind verfassungsrechtlich unzulässig, da solche pauschalen zweckunabhängigen Zugriffe die bundesverfassungsrechtliche Garantie von Steuereinnahmen der Gemeinden ins Leere laufen lassen und deshalb mit dem grundgesetzlichen Finanzverfassungsrecht der Gemeinden nicht vereinbar sind.

Für Umlagen als Folgeregelungen einer Aufgabenverlagerung enthält Art. 106 Abs. 5–7 GG keine normativen Vorgaben. Ihre Zulässigkeit ist primär anhand der Aufgabenverlagerung und der sie determinierenden Rechtssätze zu überprüfen. Es ist anerkannt, dass mit einer „vorzugsleistungsähnlichen“ Umlage auch allgemeine Finanzausgleichseffekte erzielt werden können.

Dies bedeutet jedoch noch keine grundsätzliche Anerkennung von Umlagen ausschließlich zu Zwecken des interkommunalen horizontalen Finanzausgleichs, wie es in der landesverfassungsgerichtlichen Rechtsprechung und Literatur unter Hinweis auf das zur Krankenhausumlage ergangene Urteil des BVerfG vielfach vertreten wird. Denn es ist bereits fraglich, ob Gemeinden nach dem Zuweisungssystem des Art. 106 GG überhaupt als Adressaten bzw. Begünstigte einer Umlageregulation in Frage kommen, da die Gemeinden (ebenso wie Bund und Länder) durch Art. 106 GG bereits hinreichend bedacht sind und der Umlageregulation in Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG daher auch nur eine Lückenfüllungsfunktion zugunsten höherer kommunaler Gebietskörperschaften zukommen kann.<sup>58</sup>

Ungeachtet dieser Bedenken lassen sich indes nach Ansicht des BVerwG in seinem Urteil zur Erhebung einer kommunalen Solidarbeitrags-Umlage Umlagen zu Zwecken des interkommunalen horizontalen Finanzausgleichs damit rechtfertigen, dass in der bundesrechtlich vorgesehenen Individualverteilung der gemeindlichen Steuern bzw. Steueranteile keine insoweit abschließende gemeindefinanzierungsrechtliche Regelung gesehen werden kann, als dass diese landesrechtlich durch Umlagen nicht unter den Ge-

---

<sup>58</sup> So die Argumentation von *Kluth*, DÖV 1994, 456, 463 f.

meinden wieder umverteilt werden dürften. Vielmehr soll mit der bundesverfassungsrechtlichen Begründung der unmittelbaren Beteiligung an den Gemeinschaftsteuern und der Ertragshoheit über die Realsteuern dem zwischengemeindlichen Finanzausgleich nicht vorgegriffen werden, der dem Landesgesetzgeber vorbehalten ist.

### **3. Einordnung der Solidaritätsumlage**

#### **a. Folgen der Einordnung für die verfassungsrechtliche Würdigung**

Die Beantwortung der Frage nach der grundsätzlichen verfassungsrechtlichen Zulässigkeit der Solidaritätsumlage in NRW hängt nach alledem entscheidend davon ab, wie die Umlage zu typisieren ist bzw. welchem Zweck sie dient. Dient die Umlage der Finanzierung einer den Kommunen fremden Aufgabe und damit einer ausschließlichen Aufgabe des Landes, handelt es sich um eine verfassungsrechtlich unzulässige „steuerähnliche“ Umlage. Da die Solidaritätsumlage zudem als Abundanzumlage ausgestaltet ist und sie daher nur von abundanten Gemeinden zu zahlen ist, würde sie dabei sogar den Charakter einer „Sondersteuer“ bzw. „Sonderabgabe“ aufweisen.

Stellt sich die Solidaritätsumlage hingegen als Folgeregelung einer Aufgabenverlagerung dar und dient damit in erster Linie einem Ausgleich von vom Land übernommenen kommunalen Lasten, ist sie als „vorzugsleistungsähnliche“ Umlage einzuordnen. Solche Umlagen sind grundsätzlich verfassungsrechtlich unbedenklich und können sich dabei auch als ein Instrument interkommunalen Lastenausgleichs darstellen.

Bezweckt die Umlage eine Umverteilung von Steuerkraft unter den Gemeinden und damit einen interkommunalen horizontalen Finanzausgleich, wäre sie – ungeachtet der bereits geäußerten Bedenken – unter Zugrundelegung der vorherrschenden Ansicht in der Literatur<sup>59</sup> und des BVerwG<sup>60</sup> verfassungsrechtlich grundsätzlich zulässig.

#### **b. Einordnung als Finanzausgleichsumlage**

Zunächst unterscheidet sich die Solidaritätsumlage von einer allgemeinen Finanzausgleichsumlage darin, dass ihr Aufkommen nicht in die verteilungsfähige Finanzausgleichsmasse eingeht und hierüber (auch bzw. zumindest zu

---

<sup>59</sup> Vgl. Fn. 53.

<sup>60</sup> BVerwG, Urteil v. 25.3.1998, BVerwGE 106, 280, 285, NVwZ 1999, 883.

einem geringen Teil) den umlagepflichtigen Gemeinden wieder zufließt. Üblich sind indes solche Umlagen, die zur Verstärkung der Finanzausgleichsmasse dienen und somit auch die steuerstärkeren Gemeinden in adäquater Weise in den nach allgemeinen Kriterien erfolgenden Finanzausgleich einbeziehen.

Das Aufkommen der Solidaritätsumlage verbleibt zwar im kommunalen Raum bzw. fließt in diesen zurück, kommt also Kommunen zugute. Dies geschieht jedoch nicht im Wege von Zuweisungen im Rahmen des kommunalen Finanzausgleichs, die sämtlichen zuweisungsberechtigten Gemeinden, je nach Finanzlage mehr oder weniger intensiv, zugutekommen. Vielmehr ist das Umlageaufkommen unabhängig von der jeweiligen Finanzkraft ausweislich § 4 StPaktG nur solchen Gemeinden vorbehalten, denen in den Jahren 2014 bis 2016 eine Überschuldung droht. Es kommt hier damit nicht zu einer allgemeinen Umverteilung von Steuerkraft bzw. zu einer Angleichung der Finanzkraft innerhalb der kommunalen Ebene insgesamt, sondern lediglich zu einer Umverteilung von Finanzmitteln sog. abundanter Gemeinden zugunsten am Stärkungspakt (freiwillig) teilnehmender Gemeinden. Folglich richtet sich die Verteilung des Aufkommens der Solidaritätsumlage gerade nicht nach allgemein anerkannten Finanzausgleichsregeln, sondern orientiert sich an der konkreten Haushaltslage der begünstigten Gemeinden des Jahres 2010.<sup>61</sup>

Festzustellen ist mithin, dass mit der Solidaritätsumlage zwar Finanzausgleichs- bzw. Umverteilungseffekte erzielt werden, sie dabei aber keinen Beitrag der umlagepflichtigen Gemeinden zum System des kommunalen Finanzausgleichs im Sinne einer Stärkung der verteilungsfähigen Finanzausgleichsmasse darstellt und daher keineswegs dem üblichen Muster einer Finanzausgleichsumlage entspricht. Vielmehr wird die vorliegende Umlage im Ländervergleich einmalig zur Finanzierung eines staatlichen Konsolidierungsprogramms für besonders belastete Kommunalhaushalte eingesetzt. Zweck der Solidaritätsumlage ist gerade nicht ein übergemeindlicher Finanzausgleich, sondern die Finanzierung der 2. Stufe der vom Land beschlossenen Konsolidierungshilfen für überschuldete Gemeinden.

Die von abundanten Gemeinden zu zahlende Solidaritätsumlage ist also nicht als eine Finanzausgleichsumlage zu qualifizieren, sondern sie ist au-

---

<sup>61</sup> So auch *Deubel*, Stellungnahme 16/1107 v. 8.10.2013 zur Anhörung von Sachverständigen zur Änderung des StPaktG, 4.



Berhalb des kommunalen Finanzausgleichs ein Finanzierungsmittel für die staatlichen Konsolidierungshilfen zugunsten überschuldeter Gemeinden.

### **c. Einordnung als „steuerähnliche“ oder als „vorzugsleistungsähnliche“ Umlage**

Klassifiziert man die Solidaritätsumlage damit nicht als allgemeine Finanzausgleichsumlage, kommt es für ihre verfassungsrechtliche Zulässigkeit entscheidend darauf an, ob sie als grundsätzlich unzulässige „steuerähnliche“ Umlage oder gar als eine „Sonderabgabe für abundante Gemeinden“ der Erfüllung einer Aufgabe des Landes dient oder ob sie im Sinne einer „vorzugsleistungsähnlichen“ Umlage die Erfüllung einer (auch) kommunalen Aufgabe bezweckt und ihre verfassungsrechtliche Rechtfertigung daher in einer Aufgabenübernahme durch das Land und einer damit verbundenen Aufgabenentlastung der Kommunen findet.

Konkret hängt diese Einordnung von der Frage ab, ob sich die Unterstützung der kommunalen Haushaltskonsolidierung und damit auch die Finanzierung der Konsolidierungshilfen als (auch) kommunale Aufgaben darstellen oder ob diese ausschließlich in der Verantwortung des Landes liegen. Die Verantwortung für die eigene Haushaltskonsolidierung liegt natürlich in erster Linie bei jeder Kommune selbst, die durch eigene Maßnahmen einen Haushaltsausgleich zu erreichen hat. Gelingt dies nicht und kommt eine Kommune irgendwann in Zahlungsschwierigkeiten, haftet sie zunächst selbst mit ihrem gesamten Vermögen und ihren Erträgen.<sup>62</sup> Ein Insolvenzverfahren über das Vermögen einer Gemeinde ist grundsätzlich nicht zulässig. Die Insolvenzunfähigkeit einer Gemeinde ergibt sich bereits aus Art. 28 Abs. 2 GG. Damit kommt im Falle der Zahlungsunfähigkeit einer Kommune auch grundsätzlich eine Haftung des Landes aus § 12 Abs. 2 InsO nicht in Frage.<sup>63</sup> Eine explizite Haftungsübernahme für kommunale Schulden durch andere Gebietskörperschaften ist im Übrigen in der deutschen Gesetzgebung nicht zu finden.

Allerdings machen das Grundgesetz in Art. 28 Abs. 2 und dementsprechend die jeweiligen Landesverfassungen, so z.B. Art. 78 LVerfNRW, grundlegende Vorgaben, die die Existenz der Kommunen implizit absichern sollen. Die

---

<sup>62</sup> So ist unter bestimmten Umständen auch eine Zwangsvollstreckung gegen eine Gemeinde wegen einer Geldforderung möglich (vgl. z.B. § 128 Abs. 1 GO NRW).

<sup>63</sup> Vgl. hierzu ausführlich *Gundlach/Frenzel/Schmidt*, in: NVwZ 2001, 778 ff.

originären Einnahmen einiger Kommunen<sup>64</sup> sind nach der gegenwärtigen Finanzausstattung strukturell unzureichend, um den bisherigen Finanzierungsbedarf der Kommunen zu decken, was die Frage nach einer Verpflichtung der Länder zur weitergehenden Zuweisung von Mitteln aufwirft. Das BVerfG hat die Frage eines Anspruchs auf finanzielle Mindestausstattung aus Art. 28 Abs. 2 GG zwar bisher offengelassen.<sup>65</sup> Demgegenüber haben Landesverfassungsgerichte einen solchen Anspruch auf finanzielle Mindestausstattung oder auch (der Formulierung nach wohl darüber hinausgehend) auf angemessene Finanzausstattung aus der jeweiligen landesverfassungsrechtlichen Selbstverwaltungsgarantie und sonstigen Vorschriften der Landesverfassung hergeleitet, die einen solchen Anspruch mitunter noch deutlicher zum Ausdruck bringen. Auch das BVerwG erkennt in seinem Urteil zur Solidarbeitrags-Umlage<sup>66</sup> in der Gewährleistung der kommunalen Finanzhoheit einen Anspruch auf aufgabenadäquate Finanzausstattung an.

Anspruchsgegner ist dabei das jeweilige Land. So hat das BVerfG jedenfalls deutlich gemacht, dass eine etwaige Verpflichtung der Gewährleistung einer angemessenen Finanzausstattung aus Art. 28 Abs. 2 Satz 3 GG die Länder treffen würde.<sup>67</sup> Denn nach Art. 30 und Art. 70 Abs. 1 GG ist die Ausübung der staatlichen Befugnisse, insbesondere das Recht der Gesetzgebung, Sache der Länder, soweit das Grundgesetz nicht den Bund für zuständig erklärt hat. Für den Bereich der Gemeinden hat das Grundgesetz dem Bund eine allgemeine Zuständigkeit nicht eingeräumt.<sup>68</sup> Dies ist auch sachgerecht, denn verfassungsrechtlich sind die Kommunen Teil des Landes und das Land muss dementsprechend auch die Verantwortung für die Gewährung einer aufgabengerechten Finanzausstattung der Kommunen tragen. Damit fallen die Gemeindefinanzen in die ausschließliche Kompetenz der Länder.

Eine aufgabenadäquate Finanzausstattung setzt voraus, dass die gemeindlichen Finanzmittel ausreichen, um den Gemeinden die Erfüllung aller zu-

---

<sup>64</sup> Zu den Einnahmen und ihrer Zusammensetzung vgl. bereits Kapitel II.1.

<sup>65</sup> Vgl. u.a. BVerfG, BVerfGE 71, 25, 36 f., NVwZ 1986, 289; offengelassen auch bei der verfassungsrechtlichen Prüfung der Krankenhausumlage BVerfG, Beschluss v. 7.2.1991, BVerfGE 83, 363, 386, NVwZ 1992, 365, 367.

<sup>66</sup> BVerwG, Urteil v. 25.3.1998, BVerwGE 106, 280, 285, NVwZ 1999, 883.

<sup>67</sup> Vgl. BVerfG, Beschluss v. 10.6.1969, BVerfGE 26, 172, 181, NJW 1969, 1955, 1956.

<sup>68</sup> Vgl. *Mehde*, in: Maunz/Dürig, GG, Art. 28, Rd. 25; allerdings ist der Bund zu finanziellen Leistungen an die Gemeinden unter bestimmten Umständen nach Art. 106 Abs. 7 GG verpflichtet.

gewiesener und im Rahmen der kommunalen Selbstverwaltung auch die Erfüllung selbst gewählter Aufgaben zu ermöglichen. Die Finanzausstattungsgarantie ist in der Regel jedenfalls dann verletzt, wenn den Kommunen die zur Wahrnehmung eines Minimums freier Aufgaben zwingend erforderliche Mindestfinanzausstattung vorenthalten und so einer sinnvollen Betätigung der Selbstverwaltung die Grundlage entzogen wird.<sup>69</sup>

Das Land muss also die Handlungsfähigkeit und die Finanzautonomie der Kommunen sichern und daher auch im Rahmen einer akuten Krisen- und Notfallpolitik einen Beitrag zur Bewältigung kommunaler Finanzkrisen leisten, um so eine nachhaltige Haushaltsführung wiederherzustellen und insbesondere Entlastungen für Kommunen in Notlagen herbeizuführen. Dieser Beitrag muss jedenfalls auch in einer effektiven und deutlichen Verbesserung der kommunalen Finanzausstattung bestehen. Die Art und der genaue Umfang der zusätzlich vom Land bereitzustellenden Finanzmittel stehen dabei im Ermessen des Landesgesetzgebers. So kann der Beitrag des Landes z.B. durch eine Verbreiterung der Verbundmasse oder einer Anhebung des Verbundsatzes im Rahmen des kommunalen Finanzausgleichs bewirkt werden, so dass die Kommunen höhere Zuweisungen erhalten. Andererseits kann das Land auch im Rahmen einer krisenbedingten Interventionspolitik, wie hier durch den Stärkungspakt, bestimmte Entlastungsinstrumente, wie z.B. Konsolidierungshilfen bereitstellen. Jedenfalls muss dieser Beitrag so hoch sein, dass dadurch das allgemeine Ziel der Bewältigung der kommunalen Finanzkrise bzw. das Ziel eines nachhaltigen Haushaltsausgleichs, so wie ihn beispielsweise § 75 Abs. 2 GO NRW fordert, erreicht oder zumindest erreichbar wird.

Den Ländern obliegt mithin die Verantwortung für die Schaffung und Erhaltung der rechtlichen und tatsächlichen Daseinsgrundlagen ihrer Kommunen. Das Land muss dafür sorgen, dass die verfassungsrechtliche Garantie der kommunalen Selbstverwaltung nicht nur auf dem Papier besteht, sondern durch ausreichende Finanzausstattung der Kommunen auch realisiert werden kann. Bringt das Land in kommunalen Krisenzeiten Hilfsprogramme, wie etwa den Stärkungspakt, auf den Weg, muss es selbst für die Finanzierung der Mittel aufkommen. Ist es mangels eigener finanzieller Leistungsfähigkeit hierzu nicht in der Lage, dürfen die fehlenden Finanzmittel nicht im Wege interkommunaler Solidarität aufgebracht werden, sei es durch einen Abzug bei der Finanzausgleichsmasse, sei es durch eine Umlage.

---

<sup>69</sup> So u.a. auch BVerwG, Urteil v. 25.3.1998, BVerwGE 106, 280, NVwZ 1999, 883, 885.

Etwas anderes könnte sich allenfalls dann ergeben, wenn es auch Aufgabe der kommunalen Familie insgesamt oder insbesondere Aufgabe steuerstarker Kommunen wäre, in Krisenzeiten zum Haushaltsausgleich anderer Kommunen beizutragen. Eine solche Verantwortung lässt sich aber nicht aus dem Gedanken interkommunaler Solidarität ableiten, wie es die vom Innenministerium gewählte Etikettierung der Umlage als „Solidaritätsumlage“ impliziert. Zwar begründet dieser Gedanke nicht nur Rechte, sondern auch eine Verantwortung der Gemeinden untereinander. Dieser Gedanke prägt den übergemeindlichen Finanzausgleich und verwirklicht sich in einer Finanzausgleichsumlage dahingehend, dass besonders steuerstarke Gemeinden grundsätzlich auch eine Mitverantwortung für steuerschwächere Gemeinden tragen.

Aus diesem dem Finanzausgleich innewohnenden Solidaritätsgedanken lässt sich jedoch eine Pflicht der abundanten Kommunen, fernab von allgemeinen Finanzausgleichs- bzw. Umverteilungsgesichtspunkten entsprechend § 1 StPaktG anderen „Gemeinden in einer besonders schwierigen Haushalts-situation den nachhaltigen Haushaltsausgleich zu ermöglichen“, nicht ableiten. Diese Verantwortung liegt – wie ausführlich dargelegt – ausschließlich beim Land. Interkommunale Solidarität kann diese Finanzausstattungspflicht des Landes nicht ersetzen, wenn das Land dieser Verpflichtung nicht nachkommt oder aufgrund seiner Haushaltssituation nicht in der Lage ist, eine angemessene Finanzausstattung zu gewährleisten. Fehlende Finanzmittel des Landes können daher nicht im Wege der interkommunalen Solidarität aufgebracht werden. Vorliegend dient jedoch die Solidaritätsumlage gerade als Vehikel, die verfassungsrechtliche Verantwortung des Landes dafür zu substituieren, dass die Kommunen aufgabengerecht so mit Finanzmitteln ausgestattet werden, dass sie ihre Pflichtaufgaben und in angemessenem Umfang freiwillige Selbstverwaltungsaufgaben wahrnehmen können. Eine solche Umlage, die diesen Verantwortungszusammenhang negiert, indem strukturelle kommunale Finanzprobleme durch interkommunale Umverteilung gelöst werden sollen, ist verfassungsrechtlich nicht zu rechtfertigen.<sup>70</sup>

Die Solidaritätsumlage kann mithin auch nicht aus einer solidarischen Mitverantwortung heraus gerechtfertigt werden und ist deshalb als „steuerähnliche“ Umlage einzuordnen und damit verfassungsrechtlich unzulässig.

---

<sup>70</sup> Vgl. auch *Obermann*, Stellungnahme 16/1133, Landtag NRW 16. WP.

## **4. Ausgestaltung der Solidaritätsumlage als Abundanzumlage**

### **a. Klärungsbedürftigkeit der Zulässigkeit einer Abundanzumlage**

Ungeachtet der Einordnung der Solidaritätsumlage als „steuerähnliche“ und damit verfassungswidrige Umlage begegnet auch ihre Ausgestaltung als Abundanzumlage verfassungsrechtlichen Bedenken. Zwar haben die verschiedenen Landesverfassungsgerichte, die eine Finanzausgleichsumlage in Gestalt einer Abundanzumlage zu überprüfen hatten, diese durchweg als verfassungsrechtlich zulässig erachtet.<sup>71</sup> Allerdings wurde zur Begründung im Wesentlichen auf das bereits ausführlich behandelte Urteil des BVerfG aus dem Jahr 1991 zur rheinland-pfälzischen Krankenhausumlage Bezug genommen wird, welches jedoch keine Finanzausgleichsumlage und erst recht nicht eine Abundanzumlage zum Streitgegenstand hatte.<sup>72</sup> Selbst wenn man aus diesem Urteil auf die grundsätzliche Zulässigkeit einer Finanzausgleichsumlage schließen mag, lässt sich hieraus jedenfalls nicht erkennen, dass das BVerfG auch eine Finanzausgleichsumlage, die an die abundante Steuerkraft anknüpft und damit nur abundante Gemeinden trifft, anerkennen will. Die Frage nach der Zulässigkeit einer Abundanzumlage ist vom BVerfG mithin noch nicht entschieden, sondern bedarf einer Klärung.

### **b. System der bundesverfassungsrechtlichen Individualverteilung**

Art. 106 Abs. 5 und Abs. 5a GG legen nicht nur die vertikale Verteilung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer und Umsatzsteuer fest, sondern regeln auch das horizontale Verteilungssystem dieser Anteile. Der gemeindliche Einkommensteueranteil ist entsprechend Art. 106 Abs. 5 Satz 2 GG von den Ländern an die Gemeinden auf der Grundlage der Einkommensteuerleistungen ihrer Einwohner weiterzuleiten. Die Gemeinden haben somit eine in der Höhe an der örtlichen Steuerkraft bemessene, eigenständige Ertrags- hoheit an einem Teil des Aufkommens der Einkommensteuer. Die konkrete Höhe des Gemeindeanteils am Gesamtaufkommen der Einkommensteuer und die näheren Einzelheiten der Verteilung werden durch ein Bundesgesetz geregelt (vgl. Art. 106 Abs. 5 Satz 2 GG).<sup>73</sup> Der gemeindliche Anteil

---

<sup>71</sup> Vgl. zuletzt BbGVerfG, Urteil v. 6.8.2013, DVBl. 2013, 1108; vgl. auch MeVVerfG, Urteil v. 26.1.2012, NVwZ 2012, 1042.

<sup>72</sup> Vgl. Kapitel IV.2.c.bb.(1).

<sup>73</sup> Derzeit liegt der Gemeindeanteil nach § 1 Gemeindefinanzreformgesetz (BGBl. I 2009, 502) bei 15 % des Aufkommens an Lohnsteuer und an veranlagter Einkommensteuer sowie 12 % des Aufkommens an Kapitalertragsteuer.

am Aufkommen der Umsatzsteuer wird gem. Art. 106 Abs. 5a Satz 2 GG auf der Grundlage eines orts- und wirtschaftsbezogenen Schlüssels an die Gemeinden weitergeleitet. Auch hier erfolgt die nähere Ausgestaltung dieser Verteilung durch ein Bundesgesetz. Sofern man auch in der Zuweisung der Realsteuern in Art. 106 Abs. 6 Satz 1 GG eine individuelle Zuweisung des Steueraufkommens für die einzelne Gemeinde sieht, ist hier in gleichem Maße das horizontale Verteilungssystem nach dem örtlichen Aufkommen zu beachten.

Da das Finanzverfassungsrecht i.V. mit den dieses System näher ausgestaltenden Bundesgesetzen für die gemeindlichen Steuern bzw. Steueranteile damit jeweils ein bestimmtes horizontales Verteilungssystem vorschreibt, darf dieses durch eine landesgesetzliche Maßnahme nicht ausgehebelt werden.

Zwar sind im Interesse einer gleichmäßigeren Finanzausstattung gewisse Abweichungen bei der Verteilung möglich, so dass z.B. bei der horizontalen Verteilung des Einkommensteueranteils zwischen den Gemeinden bei Gemeindebürgern mit hohem Einkommen bestimmte Progressionszonen des Steuertarifs unberücksichtigt bleiben dürfen.<sup>74</sup>

Allerdings muss aber dann die Befugnis des Landesgesetzgebers, die gemeindlichen Steuern bzw. Steueranteile im Wege einer Umlage wieder umzuverteilen, überschritten sein, wenn hierdurch das System der bundesrechtlichen Individualverteilung des gemeindlichen Anteils an der Einkommen- und Umsatzsteuer und der Realsteuern, welches eine Verteilung nach Maßgabe der Einkommen- und Umsatzsteuerleistungen der jeweiligen Gemeinde vorschreibt und eine wirtschaftskraftbezogene Verteilung der Gewerbesteuer vorsieht, verändert wird.<sup>75</sup>

Eine Umlage, die das gesamte gemeindliche Steueraufkommen als allgemeines Finanzkraftkriterium für den Finanzausgleich bzw. die Umverteilung heranzieht, führt dazu, dass für sämtliche Gemeinden entsprechend ihrer Steuerkraft eine Umlagepflicht besteht. Dadurch werden die gemeindlichen Steuern und Steueranteile bei allen Gemeinden in gleichmäßiger Weise abgeschöpft. Auch nach der Abschöpfung verteilt sich damit das Steueraufkommen in gleicher Weise bzw. nach den gleichen bundesverfassungsrechtlichen Maßstäben wie zuvor. Das System der bundesverfassungsrechtlichen Individualverteilung wird durch die gleichmäßige Abschöpfung bei allen

---

<sup>74</sup> Vgl. *Maunz*, in: *Maunz/Dürig*, GG, Art. 106, Rd. 85.

<sup>75</sup> So auch OVG Münster, Urteil v. 18.3.1997, NWVBl. 1997, 373.

Gemeinden also nicht verändert. Die Abschöpfung führt lediglich dazu, dass faktisch weniger Mittel nach Maßgabe des vorgeschriebenen Systems verteilt werden.

Anders verhält es sich indes bei einer Umlage, die nicht alle Gemeinden (relativ) gleichmäßig trifft, sondern nur abundante Gemeinden. Nicht abundante Gemeinden verfügen nach wie vor über die nach Maßgabe der bundesverfassungsrechtlichen Vorschriften ermittelten Steuern bzw. Steueranteile, so dass ihre Steuerkraft nicht verringert wird. Bei abundanten Gemeinden kommt es hingegen zu einer Abschöpfung von Steuerkraft. Damit greift eine Abundanzumlage nicht nur in die bundesverfassungsrechtliche Individualverteilung des gemeindlichen Steueraufkommens ein, sondern konterkariert zugleich das horizontale Verteilungssystem der gemeindlichen Steuern bzw. Steueranteile. Denn nach der ausschließlichen Abschöpfung von Steuerkraft bei den abundanten Gemeinden entspricht die Verteilung des gemeindlichen Steueraufkommens nicht mehr der Verteilung, wie sie nach Maßgabe der bundesverfassungsrechtlichen Vorgaben und damit nach Maßgabe der Einkommensteuerleistungen der Einwohner, eines orts- und wirtschaftsbezogenen Schlüssels und auch entsprechend den Hebesätzen zu sein hätte. Wenn jedoch durch eine Landesumlage nicht nur in die bundesverfassungsrechtliche Individualzuweisung der gemeindlichen Steuern eingegriffen, sondern auch das bundesverfassungsrechtlich vorgeschriebene und bundesgesetzlich geregelte horizontale Verteilungssystem verändert wird, ist die Umverteilungsbefugnis des Landesgesetzgebers überschritten. Sie verändert faktisch nicht nur den Verteilungsschlüssel für die Steueranteile der Gemeinden, der in Art. 106 Abs. 5 und 5a GG gerade nicht dem Landesgesetzgeber, sondern dem Bundesgesetzgeber zugewiesen ist, sondern hebt auch die vorgesehene Verteilungssystematik der Finanzverfassung bei der Gewerbesteuer aus, die den Gemeinden das örtliche Gewerbesteueraufkommen wirtschaftskraftbezogen zuordnen will. Aus diesen Gründen ist damit die verfassungsrechtliche Zulässigkeit einer Abundanzumlage abzulehnen.

## **5. Ergebnis**

Es liegt allein in der Verantwortung des Landes, für eine aufgabenangemessene Finanzausstattung der Kommunen zu sorgen und in Krisenzeiten entsprechende Maßnahmen, wie hier die im StPaktG vorgesehenen Konsolidierungshilfen, auf den Weg zu bringen. Eine aufgrund fehlender Finanzmittel des Landes zu diesen Zwecken von den Kommunen eingeforderte Beteiligung an der Finanzierung dieser Aufgabe in Form einer Umlage ist unzuläs-

sig, da es sich in diesem Fall nicht um eine Finanzausgleichsumlage, sondern um eine „steuerähnliche“ Umlage handelt. Eine solche Umlage, die pauschal und zweckunabhängig zur Erfüllung einer Landesaufgabe auf das den Gemeinden in Art. 106 Abs. 5, 5a und 6 Satz 1 GG bundesverfassungsrechtlich garantierte Steueraufkommen zugreift, lässt diese Garantie ins Leere laufen und ist daher verfassungsrechtlich unzulässig.

Überdies ist auch die Ausgestaltung der Solidaritätsumlage als Abundanzumlage verfassungswidrig, da sie das bundesverfassungsrechtlich vorgeschriebene und der bundesrechtlichen Ausgestaltung vorbehaltene Individualverteilungssystem der gemeindlichen Steuern jedenfalls in Art. 106 Abs. 5, 5a und ggf. auch in Art. 106 Abs. 6 Satz 1 GG verändert.

Sollte man entgegen der hier vertretenen Ansicht dennoch von einer grundsätzlichen verfassungsrechtlichen Zulässigkeit der Solidaritätsumlage ausgehen, müsste aber jedenfalls ihre Ausgestaltung vor verfassungsrechtlichen Grundsätzen Bestand haben können. Die konkrete Ausgestaltung der Solidaritätsumlage begegnet indes erheblichen verfassungsrechtlichen Bedenken vor allem hinsichtlich ihrer Vereinbarkeit mit dem kommunalen Gleichbehandlungsgebot und dem Recht auf kommunale Selbstverwaltung.

## **V. Verfassungsrechtliche Bewertung der konkreten Ausgestaltung der Solidaritätsumlage**

### **1. Verstoß gegen das kommunale Gleichbehandlungsgebot**

#### **a. Vorliegen einer Ungleichbehandlung**

Der Gleichheitsgrundsatz gilt nicht nur gegenüber dem Bürger, sondern als Ausfluss des Rechtsstaatsgebots in Art. 28 Abs. 1 Satz 1 GG auch im Verhältnis der Hoheitsträger untereinander.<sup>76</sup> Die Länder sind damit verfassungsrechtlich verpflichtet, ihre Gemeinden und Gemeindeverbände grundsätzlich gleich zu behandeln. Dabei geht es nicht um eine schematische Gleichbehandlung, sondern um ein Verbot sachwidriger Benachteiligungen oder Bevorzugungen einzelner Gemeinden oder Gemeindeverbände.<sup>77</sup>

---

<sup>76</sup> BVerfG, Urteil v. 7.2.1991, BVerfGE 83, 363, NVwZ 1992, 365, 369.

<sup>77</sup> Vgl. u.a. BbgVerfG, Urteil v. 29.8.2002, LKV 2002, 573, 576; NWVerfGH, Urteil v. 19.7.2011, NVwZ-RR 2011, 881; RhPfVerfGH, Urteil v. 14.2.2012, NVwZ 2012, 1034.



Die Notwendigkeit der Einführung einer Solidaritätsumlage und insbesondere ihre Ausgestaltung als Abundanzumlage wird von der nordrhein-westfälischen Landesregierung vor allem damit begründet, dass die Heranziehung der abundanten Kommunen geboten sei, damit der kommunale Beitrag zur Finanzierung der 2. Stufe der Konsolidierungshilfen (Komplementärmittel) nicht allein durch einen Abzug bei der Finanzausgleichsmasse erbracht wird.<sup>78</sup> Eine Belastung der Finanzausgleichsmasse trifft zwar über die finanzkraftunabhängig ausgezahlten Investitionspauschalen auch abundante Kommunen. Die Belastungen konzentrieren sich allerdings auf die Schlüsselzuweisungskommunen, auf die 85 % der Finanzausgleichszuweisungen entfallen, und verteilen sich dort entsprechend Finanzkraft und -bedarf. Das heißt vereinfacht ausgedrückt, dass der kommunale Finanzierungsbeitrag einer Kommune über den Vorwegabzug bei der Finanzausgleichsmasse umso höher ausfällt, je mehr Schlüsselzuweisungen die Kommune aus dem Finanzausgleich erhält bzw. je bedürftiger sie ist. Bei einer ausschließlichen Aufbringung der Komplementärmittel über einen Vorwegabzug aus der kommunalen Finanzausgleichsmasse wären steuerstarke Gemeinden, die nicht auf Schlüsselzuweisungen aus dem kommunalen Finanzausgleich angewiesen sind, mithin weitestgehend außen vor und der Beitrag würde vorrangig von den Schlüsselzuweisungsempfängern erbracht. Diese „Schieflage“ war nach Ansicht der Landesregierung mit dem Gedanken einer fairen Lastenverteilung zwischen finanzschwachen und finanzstarken Gemeinden nicht zu vereinbaren und sollte durch Einführung der Solidaritätsumlage behoben werden.

Sofern der kommunale Finanzierungsbeitrag durch einen Abzug bei der Finanzausgleichsmasse aufgebracht wird, ist es aus Gleichbehandlungsgründen richtig, auch die abundanten Kommunen, die keine Schlüsselzuweisungen erhalten und daher von den Kürzungen der Finanzausgleichsmasse nur minimal (nur über die Investitionspauschale) betroffen sind, heranzuziehen, um Mittel für die Unterstützung von Gemeinden in besonderer Notlage aufzubringen. Solange die weniger steuerstarken Gemeinden durch einen Abzug bei der Finanzausgleichsmasse an der Finanzierung des Stärkungspakts beteiligt werden, wird man die Beteiligung der abundanten Gemeinden im

---

<sup>78</sup> Vgl. MIK NRW, FAQ zum Stärkungspakt, [http://www.mik.nrw.de/fileadmin/user\\_upload/Redakteure/Dokumente/Themen\\_und\\_Aufgaben/Kommunales/kommunale\\_finanzen/1308faqsolidaritaetsumlage.pdf](http://www.mik.nrw.de/fileadmin/user_upload/Redakteure/Dokumente/Themen_und_Aufgaben/Kommunales/kommunale_finanzen/1308faqsolidaritaetsumlage.pdf); letzter Aufruf am 19. November 2013.

Hinblick auf das Gebot interkommunaler Gleichbehandlung sogar verfassungsrechtlich für geboten halten müssen.<sup>79</sup>

Herauszustellen ist dabei jedoch, dass die Heranziehung abundanter Gemeinden mit diesen Gerechtigkeitserwägungen nur zu rechtfertigen ist, wenn man – entgegen der diesseitigen Auffassung – die grundsätzliche Zulässigkeit der kommunalen Komplementärfinanzierung der Konsolidierungshilfen anerkennt. Denn die zuvor festgestellte Unzulässigkeit der Heranziehung der Kommunen zur Finanzierung der Konsolidierungshilfen lässt sich keineswegs dadurch heilen, dass der Kreis der herangezogenen Kommunen aus Gründen einer „Gleichbehandlung im Unrecht“ weiter ausgedehnt wird.

Hinsichtlich der Höhe des kommunalen Finanzierungsbeitrags kann indes nicht von einer Gleichbehandlung von abundanten und nicht abundanten Kommunen gesprochen werden. So werden 115 Mio. € der im StPaktG vorgesehenen Komplementärmittel durch einen Abzug von der Finanzausgleichsmasse finanziert und damit nahezu ausschließlich von den 336 Schlüsselzuweisungsberechtigten Kommunen, die z.T. selbst mit erheblichen Haushalts- und Finanzproblemen umgehen müssen, ohne aber zugleich Mittel aus dem Stärkungspakt zu erhalten. Die restlichen Komplementärmittel i.H.v. rund 91 Mio. € sollen im Wege der an die Abundanz anknüpfenden Solidaritätsumlage von den (derzeit) lediglich 59 abundanten Kommunen geschultert werden. Diese Zahlen zeigen, dass die Gruppe der abundanten Kommunen in überproportional starkem Maße zur Finanzierung der Konsolidierungshilfen herangezogen wird.

## **b. Rechtfertigung der Ungleichbehandlung**

Es ist zweifelhaft, ob diese überproportionale Belastung und die damit einhergehende unterschiedliche Behandlung der Gruppe der abundanten Kommunen im Gegensatz zur Belastung der Gruppe der Schlüsselzuweisungskommunen bzw. nicht abundanten Kommunen gerechtfertigt ist. Dies wäre der Fall, wenn das Kriterium der Abundanz ein sachgerechtes Kriterium für die Ungleichbehandlung darstellen würde.

Eine Gemeinde ist abundant, wenn ihre Steuerkraftmesszahl (normierte Steuerkraft) die Ausgangsmesszahl (normierter Bedarf) übersteigt. Sie erhält

---

<sup>79</sup> So auch *Oebecke*, Stellungnahme 16/1110, Landtag NRW, 16. WP; in diese Richtung auch Arbeitsgemeinschaft der kommunalen Spitzenverbände NRW, Stellungnahme 15/1010 v. 2.11.2011, Landtag NRW, 16. WP, 20.

keine Schlüsselzuweisungen, weil sie mit ihrer normierten Steuerkraft (potentiell) in der Lage ist, den nach den Ansätzen des GFG ermittelten fiktiven Bedarf zu decken. Grundsätzlich sind abundante Gemeinden wohl finanzstärker als andere Gemeinden, denn mit Schlüsselzuweisungen werden lediglich 90 % der Differenz zwischen Steuerkraftmesszahl und Ausgangsmesszahl ausgeglichen. Daher ist die Finanzausstattung einer abundanten Gemeinde im Regelfall besser als die einer Gemeinde, die Schlüsselzuweisungen erhält. Die die Bedarfe übersteigende Steuerkraft der abundanten Kommunen versetzt sie also in eine bessere Finanzsituation und damit grundsätzlich in die Lage, einen größeren Finanzierungsbeitrag zu leisten.

Eine abundante Gemeinde verfügt allerdings nicht zwingend auch tatsächlich über eine ausreichende, angemessene Finanzausstattung. Abundanz ist nicht gleichzusetzen mit „Reichtum“, sondern zunächst lediglich das mathematische Ergebnis einer normativen Vergleichsrechnung von relativen Bedarfen, fiktiver Steuerkraft, festgelegtem Ausgleichsgrad und letztlich auch verfügbarer Finanzausgleichsmasse. So ergibt sich Abundanz aus dem technischen Zusammenspiel von Steuer- und Umlagekraft in Abhängigkeit von den fiktiven Hebe- bzw. Umlagesätzen, der Erfassung und Gewichtung der Bedarfe und dem Grundbetrag, der vom Volumen der Finanzausgleichsmasse, der Summe der Steuerkraft-Bedarfs-Unterschiede und dem Ausgleichsgrad abhängt. Insofern kann sich Abundanz auch ergeben, wenn der Finanzausgleich unterdotiert ist, der Ausgleichsgrad angehoben wird, die Differenz zwischen tatsächlichem und fiktivem Realsteuerhebesatz groß ist oder aber die auszugleichenden interkommunalen Disparitäten extrem sind. Die Relativität des „Reichtums“ wird offensichtlich, wenn im Konjunkturverlauf die Finanzausgleichsmasse und damit die Schlüsselmasse zu- bzw. abnimmt und sich damit die Grenze zwischen zuweisungsberechtigten und abundanten Gemeinden aufgrund der Finanzausgleichstechnik verschiebt.<sup>80</sup>

Daher gibt es auch abundante Gemeinden, die ihren Haushalt nicht ausgleichen können und deshalb verpflichtet sind, ein Haushaltssicherungskonzept (HSK) aufzustellen. Einigen dieser Gemeinden gelingt es nicht einmal, den Haushaltsausgleich innerhalb der gesetzlichen Frist zu erreichen, so dass ihr HSK nicht genehmigungsfähig ist.<sup>81</sup> Der Umstand der Abundanz ist mit-

---

<sup>80</sup> Vgl. *Junkernheinrich/Lenk* u.a., Haushaltsausgleich und Schuldenabbau, Konzept zur Rückgewinnung kommunaler Finanzautonomie im Land NRW, Kaiserslautern u.a., 2011, 247 f.

<sup>81</sup> Vgl. ifo-Kommission Abschlussbericht „Analyse und Weiterentwicklung des kommunalen Finanzausgleichs in NRW“, 2010, 364.

hin nicht gleichbedeutend mit dem Umstand, dass die betreffende Kommune keinerlei Haushalts- und Finanzprobleme aufweist, sondern ist wörtlich gesehen äußerst missverständlich. Inhaltlich handelt es sich wie gezeigt lediglich um Kommunen, die nach den normierten, fiktiven Grundlagen der Berechnungen der jeweiligen GFG eine überschießende Finanzkraft aufweisen. Mit tatsächlich überschießender Finanzkraft hat dies jedoch nichts gemein. So kann im Einzelfall eine abundante Kommune selbst zum Empfängerkreis der Konsolidierungshilfen zählen. Dies kommt auch dadurch, dass die Feststellung der Abundanz an vergangenheitsbezogene Finanz- und Bedarfsgrößen anknüpft, wohingegen § 4 Abs. 1 StPaktG bei den freiwillig am Stärkungspakt teilnehmenden Gemeinden auf eine zukünftige Erwartungssituation der Überschuldung abstellt. Eine plötzlich auftretende Krisensituation im aktuellen Jahr kann z.B. dazu führen, dass das Ist-Aufkommen dieses Jahres signifikant unter dem fiktiv angenommenen Steueraufkommen liegt. Zum anderen kann sich auch bei einer abundanten Gemeinde eine zukünftige Finanznot abzeichnen, wodurch sie entsprechend § 4 Abs. 1 StPaktG selbst Konsolidierungshilfen beantragen kann. Dass sich durch diese Konzeption im Einzelfall ein solcher Widerspruch – Umlageverpflichtung einerseits und Konsolidierungshilfeberechtigung andererseits – ergeben kann, hat wohl auch der Gesetzgeber erkannt und will gem. § 2 Abs. 4 StPaktG abundante Gemeinden, die am Stärkungspakt teilnehmen, nicht zur Solidaritätsumlage heranziehen.

Wenn nun aber abundante Gemeinden so finanzschwach sein können, dass sie sogar dem Stärkungspakt unterfallen, ist es kaum vorstellbar, dass die Abundanz ein sachgerechtes Kriterium ist, um die überproportional starke Belastung der abundanten Gemeinden zu rechtfertigen. Eine Anknüpfung der Umlageverpflichtung an das Merkmal der Abundanz und die damit einhergehende Ungleichbehandlung in der Belastung zwischen abundanten und nicht abundanten Gemeinden wäre aber nur dann sachgerecht, wenn mit der Abundanz auch tatsächlich eine entsprechende finanzielle Leistungsfähigkeit der abundanten Gemeinden einherginge, die über die Leistungsfähigkeit der nicht abundanten Gemeinden hinausginge. Wie gesehen sprechen hier gewichtige Indizien dafür, dass Abundanz gerade nicht gleichbedeutend mit erhöhter finanzieller Leistungsfähigkeit ist. Somit lässt sich die vorgesehene überproportionale Heranziehung der abundanten Kommunen nicht rechtfertigen. Dies gilt umso mehr, als das vorgesehene fixe Aufkommen der Abundanzumlage i.H.v. rund 91 Mio. € von Jahr zu Jahr erhebliche Belastungsverschiebungen für einzelne abundante Kommunen bedeuten kann,

wenn sich die (überschießende) Steuerkraft anderer abundanter Kommunen ändern sollte und damit der Umlagesatz steigt.

Festzuhalten ist mithin, dass die Abundanz kein sachgerechtes Kriterium ist, um die überproportionale Heranziehung der abundanten Kommunen zur Finanzierung der Komplementärmittel im Wege einer Solidaritätsumlage zu rechtfertigen. Die Solidaritätsumlage verstößt demzufolge gegen das Gebot interkommunaler Gleichbehandlung.

## **2. Verstoß gegen das Recht auf kommunale Selbstverwaltung**

### **a. Eingriff in die Finanzhoheit des Art. 28 Abs. 2 GG und Art. 78 Abs. 1 LVerf NRW**

Gem. Art. 28 Abs. 2 Satz 3 GG umfasst die Gewährleistung der kommunalen Selbstverwaltung auch die Grundlagen der finanziellen Eigenverantwortung. Diese aus der Selbstverwaltungsgarantie des Art. 28 Abs. 2 Satz 1 GG abzuleitende Finanzhoheit der Gemeinden gewährt ihnen die Befugnis, in eigener Verantwortung darüber zu befinden, wie die eigenen Haushaltsmittel verwendet und ausgegeben werden sollen, soweit ihnen nicht bestimmte Verwendungen gesetzlich untersagt sind. Die Gemeinden haben also das Recht zu einer eigenverantwortlichen Einnahmen- und Ausgabenwirtschaft im Rahmen eines gesetzlich geordneten Haushaltswesens. Hieraus folgt auch, dass sich die Gemeinden in eigenverantwortlicher Regelung ihrer Finanzen auf die ihnen obliegenden Verpflichtungen einstellen.<sup>82</sup> Die Finanzhoheit sichert den Gemeinden damit das eigene Wirtschaften mit ihren Haushaltsmitteln und insbesondere die Freiheit, über ihre Einnahmen und Ausgaben zu entscheiden sowie sich eigene Einnahmequellen in Form von Steuern und Abgaben zu erschließen.<sup>83</sup>

Die Finanzhoheit der abundanten Gemeinden wird in dem Umfang eingeschränkt, wie ihnen durch die Solidaritätsumlage Haushaltsmittel und damit die Freiheit, über diese nach eigenen Zwecksetzungen zu disponieren, entzogen werden. So müssen diese Gemeinden einen nicht unerheblichen Teil ihrer Haushaltsmittel dafür verwenden, das Land von seinen Aufwendungen für die Finanzierung der Konsolidierungshilfen zu entlasten. Dadurch werden ihre Möglichkeiten, ihre Haushaltsmittel bestimmungsgemäß für die Erfüllung ihrer gemeindlichen Aufgaben zu verwenden, erheblich geschmälert.

---

<sup>82</sup> Vgl. u.a. BVerfG, Beschluss v. 24.6.1969, NJW 1969, 1843, 1845 m.w.N.

<sup>83</sup> Vgl. u.a. *Mehde*, in: Maunz/Dürig, GG, Art. 28, Rd. 76 ff.

Zwar könnten Bedenken an der Eingriffsqualität der Solidaritätsumlage aus einem Verständnis der Finanzhoheit resultieren, wonach diese die Gemeinde nur davor schütze, dass ihnen das eigene Wirtschaften mit Einnahmen und Ausgaben (insgesamt) aus der Hand genommen werde, nicht jedoch vor dem Entzug einzelner Einnahmen oder der Belastung mit kostenträchtigen Aufgaben schlechthin,<sup>84</sup> so dass Art. 28 Abs. 2 GG gegen die Auferlegung einzelner Ausgabepflichten grundsätzlich keinen Schutz böte. Mit der Solidaritätsumlage ist jedoch ein zielgerichteter Zugriff auf bedeutende Teile des Steueraufkommens der abundanten Gemeinden verbunden, der die gemeindliche Finanzverantwortung stärker betrifft, als wenn den Gemeinden lediglich einzelne Einnahmen entzogen oder verwehrt<sup>85</sup> oder mit finanziellen Belastungen verbundene Aufgaben auferlegt<sup>86</sup> werden.

In der Landesverfassung NRW wird das grundgesetzliche Selbstverwaltungsrecht in Art. 78 konkretisiert. Entsprechend umfasst es auch hier die Befugnis, die Einnahmen- und Ausgabenwirtschaft im Rahmen der Gesetze eigenverantwortlich zu regeln und in diesem Rahmen über die zur Verfügung stehenden Finanzmittel frei zu disponieren. Diese Dispositionsfreiheit ist Grundlage einer sinnvollen eigenverantwortlichen Aufgabenwahrnehmung. Die Gemeinde vermag nur dann eine selbst gewählte Aufgabe (freiwillige Selbstverwaltungsaufgabe) zu ergreifen, wenn sie auch über die zu ihrer Wahrnehmung notwendigen finanziellen Mittel verfügen kann. In dieses Recht wird eingegriffen, wenn der Gesetzgeber z.B. durch eine Umlageverpflichtung die Verwendung eines Teils der bisher ungebundenen Finanzmittel zu bestimmten Zwecken festschreibt. In diesem Fall kann die Gemeinde diese Finanzmittel nicht mehr nach eigener Zwecksetzung einsetzen. Ihre Möglichkeiten zur eigenverantwortlichen Aufgabensetzung und -wahrnehmung sind entsprechend eingeschränkt.<sup>87</sup>

Die Belastung abundanter Gemeinden mit der Solidaritätsumlage nach § 2 Abs. 4 StPaktG stellt damit einen Eingriff in die sowohl durch Art. 28 Abs.

---

<sup>84</sup> Vgl. BVerfG, Beschluss v. 7.1.1999, NVwZ 1999, 520, 521; BVerfG, Beschluss v. 15.11.1993, LKV 1994, 1245.

<sup>85</sup> Etwa keine Wegeentgelte für die Durchleitung von Telekommunikationsleitungen wie bei BVerfG, Beschluss v. 7.1.1999, NVwZ 1999, 520.

<sup>86</sup> Etwa Überleitung der Beschäftigungsverhältnisse des pädagogischen Personals mit den Landkreisen auf die Gemeinden wie bei BVerfG, Beschluss v. 15.11.1993, LKV 1994, 1245.

<sup>87</sup> Vgl. u.a. VerfGH NRW, Beschluss v. 13.1.2004, DÖV 2004, 662.

2 GG bundesverfassungsrechtlich als auch durch Art. 78 Abs. 1 LVerf NRW landesverfassungsrechtlich geschützte Finanzhoheit dar.

## **b. Rechtfertigung des Eingriffs**

aa. Vor jedweder Beeinträchtigung geschützter Kernbereich

(1) Recht auf finanzielle Mindestausstattung

Art. 28 Abs. 2 Satz 1 GG gewährleistet die gemeindliche Selbstverwaltung „im Rahmen der Gesetze“. Diese Formulierung ist als Regelung eines Gesetzesvorbehalts zu interpretieren.<sup>88</sup> Eine solche Formulierung gibt es in Art. 78 Abs. 1 LVerfNRW zwar nicht, dennoch wendet auch der VerfGH NRW den Gesetzesvorbehalt an.<sup>89</sup> Somit sind Beeinträchtigungen des bundes- oder landesverfassungsrechtlich garantierten Selbstverwaltungsrechts nur möglich, wenn sie durch gesetzliche Regelungen hervorgerufen werden.<sup>90</sup> Dabei ist in besonders enger Anlehnung an die Grundrechtsdogmatik auch bei der kommunalen Selbstverwaltungsgarantie ganz bruchlos die Existenz von Schranken-Schranken anzunehmen.<sup>91</sup>

Die erste Schranke-Schranke ergibt sich aus dem Gedanken, dass ein Kernbereich oder auch Wesensgehalt bestehen muss, der uneinschränkbar und damit verfassungsfest ist. Ein Element des Kernbereichs des Selbstverwaltungsrechts ist die Befugnis der Gemeinden, sich aller Angelegenheiten der örtlichen Gemeinschaft anzunehmen, die nicht durch Gesetz bereits anderen Trägern öffentlicher Verwaltung zugewiesen sind (Universalität des gemeindlichen Wirkungskreises bzw. gemeindliche Allzuständigkeit).<sup>92</sup> Darüber hinaus schützt der Kernbereich die Gemeinden vor einer völligen Beseitigung und Aushöhlung der eigenverantwortlichen Aufgabenwahrnehmung,<sup>93</sup> wobei weder der Aufgabenbestand noch das Maß der Eigenverantwortlichkeit

---

<sup>88</sup> BVerfG, Beschluss v. 23.11.1988, BVerfGE 79, 127, 143, NVwZ 1989, 347.

<sup>89</sup> *Tettinger*, in: Löwer/Tettinger, Kommentar zur Verfassung des Landes Nordrhein-Westfalen, Art. 78, Rn. 36.

<sup>90</sup> *Hellermann*, in: Epping/Hillgruber, Beck'scher OK, Art. 28 GG, Rn. 44.

<sup>91</sup> Vgl. u.a. *Mehde*, in: Maunz/Dürig, GG, Art. 28, Rd. 112 m.w.N.

<sup>92</sup> BVerfG, Beschluss v. 23.11.1988, BVerfGE 79, 127, 146, NVwZ 1989, 347.

<sup>93</sup> BVerfG, Urteil v. 10.12.1974, BVerfGE 38, 258, 278 f., NJW 1975, 255; BVerfG, Beschluss v. 7.10.2001, BVerfGE 103, 332, 365 ff., NVwZ-RR 2002, 81.

gegenständlich fest umschrieben, sondern unter Rückgriff auf die geschichtliche Entwicklung und die traditionellen Erscheinungsformen der Selbstverwaltung zu bestimmen sind.<sup>94</sup>

Die Solidaritätsumlage belastet die abundanten Gemeinden mit einer allgemeinen Zahlungspflicht. Sie stellt dabei das grundsätzliche Aufgabengriffrecht der abundanten Gemeinden im Sinne der gemeindlichen Allzuständigkeit nicht in Frage. Weder entzieht sie den Gemeinden Aufgaben der örtlichen Gemeinschaft, noch beseitigt sie deren Eigenverantwortlichkeit bei der Erfüllung dieser Aufgaben. Allerdings findet die Verpflichtung zur Zahlung der Solidaritätsumlage dann ihre Grenze, wenn man in Art. 28 Abs. 2 GG auch eine insgesamt zureichende Finanzausstattung als mitgarantiert ansieht und diese durch eine Umlage in Frage gestellt wird.<sup>95</sup> Ob sich der Kernbereich der kommunalen Selbstverwaltungsgarantie nach Art. 28 Abs. 2 Satz 1 GG auch auf die Grundlagen der finanziellen Eigenverantwortung im Sinne eines Rechts auf finanzielle Mindestausstattung erstreckt, hat das BVerfG bisher noch keiner abschließenden Klärung zugeführt.<sup>96</sup>

Aber nach Ansicht des BVerwG<sup>97</sup> und entsprechend der h.M. in der Literatur<sup>98</sup> gewährleistet Art. 28 Abs. 2 GG den Gemeinden auch das uneinschränkbare Recht auf eine finanzielle Mindestausstattung bzw. (wohl noch etwas darüber hinausgehend) auf eine aufgabenadäquate Finanzausstattung. Dies ist auch sachgerecht und ergibt sich schon daraus, dass das in Art. 28 Abs. 2 Satz 1 GG garantierte Recht der Gemeinden, grundsätzlich alle Angelegenheiten der örtlichen Gemeinschaft in eigener Verantwortung zu regeln, voraussetzt, dass die Gemeinden über eine Finanzausstattung verfügen, die sie hierzu in den Stand setzt. Die kommunale Selbstverwaltung darf also nicht nur auf dem Papier bestehen, sondern muss auch finanziell ermöglicht wer-

---

<sup>94</sup> Vgl. *Dreier*, GG, Art. 28, Rd. 126.

<sup>95</sup> So auch BVerfG, Beschluss v. 7.2.1991, BVerfGE 83, 363, 368, NVwZ 1992, 365, 367.

<sup>96</sup> Vgl. u.a. BVerfG, Beschluss v. 10.6.1969, BVerfGE 26, 172, 181, NJW 1969, 1955; BVerfG, Beschluss v. 7.2.1991, BVerfGE 83, 363, 368, NVwZ 1992, 365, 367; vgl. aber auch BVerfG, Beschluss v. 27.1.2010, BVerfGE 125, 141, 168, NVwZ 2010, 895, 899.

<sup>97</sup> Vgl. zuletzt BVerwG, Urteil v. 31.1.2013, NVwZ 2013, 1078 m.w.N.

<sup>98</sup> Vgl. u.a. *Tettinger/Schwarz*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck, GG, Art. 28, Rd. 248 ff.; *Dreier*, in: Dreier, GG, Art. 28, Rd. 156; *Hellermann*, in: Epping/Hillgruber, BeckOK-GG, Art. 28, Rd. 53; Hufen, DÖV 1998, 276, 280.



den. Diese Finanzausstattungsgarantie wird durch den im Jahr 1994<sup>99</sup> eingefügten Satz 3 in Art. 28 Abs. 2 GG<sup>100</sup> nicht nur deklaratorisch bestätigt, sondern auch materiell-rechtlich verstärkt.<sup>101</sup>

Die Garantie einer finanziellen Mindestausstattung bzw. einer aufgabengerechten Finanzausstattung, die den Gemeinden eine sinnvolle Betätigung der Selbstverwaltung im Sinne der Wahrnehmung eines Minimums an freiwilligen Aufgaben ermöglicht, ist entsprechend auch in der landesverfassungsgerichtlichen Rechtsprechung durchweg als Teil der Kernbereichsgarantie des in der jeweiligen Landesverfassung garantierten Selbstverwaltungsrechts angesehen worden.<sup>102</sup> Hiernach müssen die Gemeinden mindestens über so große Finanzmittel verfügen, dass sie ihre pflichtigen (Fremd- wie Selbstverwaltungs-)Aufgaben ohne (nicht nur vorübergehende) Kreditaufnahme erfüllen können, und darüber hinaus noch über eine „freie“ Spitze, um zusätzlich freiwillige Selbstverwaltungsaufgaben in einem bescheidenen, aber doch merklichen Umfang wahrzunehmen.

## (2) Eingriff in das Recht auf finanzielle Mindestausstattung

Jedenfalls unter dem Prüfungsmaßstab der Landesverfassung liegt damit ein verfassungsrechtlich unzulässiger Eingriff in den Kernbereich des Selbstverwaltungsrechts vor, wenn die Solidaritätsumlage den Haushalten der abundanten Gemeinden so sehr belasten würde, dass diese nicht mehr über eine finanzielle Mindestausstattung verfügen, weil infolge der Belastung mit der Umlage und Pflichtaufgaben trotz Abschöpfung aller Einsparmöglichkeiten die Erfüllung freiwilliger Selbstverwaltungsaufgaben in keiner Weise mehr zu finanzieren ist.

Dabei ist die Gefahr eines solchen unzulässigen Eingriffs nicht bereits durch die von § 2 Abs. 5 StPaktG gesetzte Erhebungs- bzw. Abschöpfungsgrenze von 25 % offensichtlich ausgeschlossen. Auch wenn den abundanten Ge-

---

<sup>99</sup> G. v. 27.10.1994, BGBl. I, 3146.

<sup>100</sup> Art. 28 Abs. 2 Satz 3 GG lautet: „Die Gewährleistung der Selbstverwaltung umfasst auch die Grundlagen der finanziellen Eigenverantwortung; zu diesen Grundlagen gehört eine den Gemeinden mit Hebesatzrecht zustehende wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle“.

<sup>101</sup> Vgl. BVerwG, Urteil v. 31.1.2013, NVwZ 2013, 1078.

<sup>102</sup> Für NRW vgl. VerfGH NRW, Beschluss v. 13.1.2004, DÖV 2004, 662, Urteil v. 11.12.2007, DVBl. 2008, 241; Urteil v. 19.7.2011, NVwZ-RR 2011, 881; so auch zuletzt BbgVerfG, Urteil v. 6.8.2013, DVBl. 2013, 1108.

meinden bei einer Realisierung der möglichen Maximalabschöpfung noch drei Viertel ihrer abundanten Steuerkraft verbleiben, kann ein Eingriff in den verfassungsfesten Kernbereich des Selbstverwaltungsrechts vorliegen, weil sich bei der Berechnung „fiktive“ Hebesätze und/oder die Kumulation von Umlagen im Einzelfall negativ auswirken können. So knüpft § 2 Abs. 4 StPaktG bei der Bestimmung der Umlageverpflichtung an die Definition der Steuerkraft im GFG NRW an. Nach § 9 Abs. 2 Nr. 1 GFG 2014 wird die Steuerkraft unter anderem bestimmt, indem für die Gewerbesteuer ein Nivellierungshebesatz von 412 % zugrunde gelegt wird. Ob und in welcher Höhe eine Gemeinde die Solidaritätsumlage zu zahlen hat, bestimmt sich deshalb nicht nach ihrem tatsächlichen Gewerbesteuerhebesatz, sondern nach dem im jeweiligen GFG festgelegten Nivellierungshebesatz. Eine entsprechende Regelung gilt für die Grundsteuern (§ 9 Abs. 2 Nr. 2, 3 GFG 2014). Dementsprechend besteht für Gemeinden mit unterdurchschnittlichen Hebesätzen die Gefahr, dass bei ihnen durch die Umlage Finanzmittel abgeschöpft werden, die tatsächlich gar nicht „überschüssig“ sind, was dazu führen kann, dass ihre Finanzausstattung zur Erfüllung ihrer pflichtigen und freiwilligen Selbstverwaltungsaufgaben in Frage gestellt wird.

Eine solche unzulässige Beeinträchtigung der Finanzhoheit kann noch dadurch verschärft werden, dass die Verpflichtung zur Solidaritätsumlage zu anderen Umlagebelastungen hinzutritt. Dass bei der Bemessung einer Umlage auch die anderen Umlagepflichten der Gemeinden in Rechnung zu stellen sind, hat das BVerwG jüngst noch einmal deutlich hervorgehoben.<sup>103</sup> Eine für verfassungswidrig erachtete Rechtslage, die sich aus dem Zusammenwirken mehrerer Einzelregelungen ergibt, kann grundsätzlich anhand jeder der betroffenen Normen zur verfassungsgerichtlichen Überprüfung gestellt werden.<sup>104</sup> Daher muss nicht nur die Umlagebelastung mit der Solidaritätsumlage, sondern die gesamte Umlagebelastung Gegenstand der Prüfung sein, ob eine übermäßige Belastung der Gemeinden vorliegt bzw. ob ihre finanzielle Mindestausstattung nicht mehr gewahrt ist.<sup>105</sup> In diesem Zusammenhang ist im kreisangehörigen Bereich insbesondere das Hinzutreten der Solidaritätsumlageverpflichtung zur Kreisumlage und ggf. zur Jugendamtsumlage (bei Gemeinden ohne eigenes Jugendamt) zu nennen. Ob eine Beeinträchtigung des Kernbereichs der finanziellen Mindestausstattung vorliegt, beur-

---

<sup>103</sup> BVerwG, Urteil v. 31.1.2013, NVwZ 2013, 1078, 1081 zur Erhebung der Kreisumlage.

<sup>104</sup> BVerfG, Beschluss v. 29.5.1990, BVerfGE 82, 60, 84, NJW 1990, 2869, 2871.

<sup>105</sup> Vgl. zuletzt zur Kreisumlage BVerwG, Urteil v. 30.1.2013, NVwZ 2013, 1078.

teilt sich also nicht lediglich nach der Belastung durch die Solidaritätsumlage, sondern nach der Gesamtbelastung durch alle pflichtigen Umlagen der jeweiligen Gemeinde.

Der Landesgesetzgeber hält ausweislich der in § 2 Abs. 7 StPaktG vorgesehenen Erstattungsregelung eine Maximalbelastung der tatsächlichen Steuereinnahmen einer Gemeinde i.H.v. 90 % noch für zulässig und sieht in Fällen der Überschreitung dieser Grenze in drei aufeinanderfolgenden Jahren eine Erstattung vor, um sicherzustellen, dass „die Heranziehung zur Solidaritätsumlage zusammen mit der Kreisumlage nicht zu einer unzumutbaren strukturellen und dauerhaften Belastung führt“<sup>106</sup>. Mit dieser Regelung soll also der Gefahr eines übermäßigen Eingriffs in die kommunale Finanzhoheit begegnet werden, die nach Ansicht des Landesgesetzgebers augenscheinlich erst dann besteht, wenn durch Kumulation von Solidaritätsumlage und Kreisumlage mehr als 90 % der Steuereinnahmen einer Gemeinde abgeschöpft werden. Unabhängig von der Frage, ob im Einzelfall einer Gemeinde mit lediglich zehn verbliebenen Prozent ihrer gesamten Steuereinnahmen die Erfüllung ihrer Pflichtaufgaben und eines angemessenen Maßes freiwilliger Selbstverwaltungsaufgaben überhaupt noch möglich ist, begegnet diese Regelung weiteren verfassungsrechtlichen Bedenken insbesondere im Hinblick auf eine Verletzung des kommunalen Gleichbehandlungsgebotes. Durch sie werden abundante Gemeinden mit niedrigen Hebesätzen oder jedenfalls der Möglichkeit, ihre Hebesätze abzusenken, gegenüber Gemeinden mit überdurchschnittlichen Hebesätzen bevorteilt, indem erstere die Umlage nur aufgrund ihrer niedrigen Hebesätze teilweise oder sogar vollständig erstattet bekommen. Bei diesen Gemeinden kann die Erstattungsregelung damit erhebliches Gestaltungspotential hervorrufen. So würde es sich im Fall des Überschreitens des Schwellenwertes von 90 % für eine hochabundante Gemeinde durchaus anbieten, ihre Realsteuerhebesätze so weit, evtl. sogar bis zum Mindestwert von 200 %, abzusenken, dass sie letztlich die gesamte Solidaritätsumlage erstattet bekäme.<sup>107</sup>

Verfassungsrechtlich zweifelhaft ist auch, dass lediglich die kumulierende Belastung mit der Kreisumlage, nicht aber auch mit anderen Umlagen, wie z.B. der Jugendamtsumlage für Gemeinden ohne eigenes Jugendamt berücksichtigt wird. Bezieht man die Jugendamtsumlage jedoch mit ein, käme es zu einer Ungleichbehandlung von Gemeinden mit und ohne eigenes Jugend-

---

<sup>106</sup> Vgl. Gesetzesbegründung zum Zweiten Gesetz zur Änderung des Stärkungspaktgesetzes v. 11.9.2013, Drucks. 16/3968, 8.

<sup>107</sup> Vgl. *Deubel*, Stellungnahme 16/1107 v. 8.10.2013, Landtag NRW, 16. WP, 10.

amt, so dass eine solche Regelung ebenfalls verfassungsrechtlich bedenklich erscheint.<sup>108</sup>

Festzuhalten ist jedenfalls, dass es einer Prüfung im Einzelfall bedarf, ob die verfassungsrechtliche Garantie einer finanziellen Mindestausstattung nach der Belastung durch die Solidaritätsumlage trotz Zugrundelegung nivellierter Hebesätze und/oder Kumulierung mit anderen Umlageverpflichtungen gewahrt ist. Dies kann im Einzelfall auch bei einer Abschöpfung von weniger als 90 % der gesamten Steuereinnahmen und/oder durch das Hinzutreten weiterer Umlagepflichten bei einer Gemeinde nicht mehr der Fall sein. Hierbei trifft die Kommune eine Darlegungslast und sie muss umfassend und substantiiert nachweisen, dass ihre Gesamtausstattung wegen der auferlegten Umlageverpflichtung den verfassungsrechtlichen Anforderungen nicht mehr genügt. Ist dies der Fall, so liegt darin eine Verletzung des Kernbereichs der landesverfassungsrechtlich garantierten Selbstverwaltung und man gelangt bereits an dieser Stelle zu einer verfassungsrechtlichen Unzulässigkeit der Solidaritätsumlage.

#### bb. Verhältnismäßigkeit

Liegt keine Verletzung des Kernbereichs des kommunalen Selbstverwaltungsrechts im Sinne einer Verletzung des Rechts auf finanzielle Mindestausstattung bzw. aufgabenadäquate Finanzausstattung vor, muss der Eingriff aber jedenfalls verhältnismäßig sein. So unterliegt der Gesetzgeber auch bei Einschränkungen des Selbstverwaltungsrechts dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, so dass eine Prüfung auf die Legitimität des Ziels und die Eignung, Erforderlichkeit und Angemessenheit der Solidaritätsumlage erfolgen muss.

##### (1) Legitimes Ziel

Die Solidaritätsumlage soll zur Unterstützung der Haushaltskonsolidierung von denjenigen Kommunen dienen, denen eine Überschuldung droht. Ernsthaftige Zweifel daran, dass das angestrebte Ziel der Wiedererlangung des Haushaltsausgleichs unzulässig sein könnte, sind nicht ersichtlich.

---

<sup>108</sup> Vgl. ebda.

## (2) Legitimes Mittel

Legitimes Mittel zur Erreichung des gesetzgeberischen Ziels ist grundsätzlich jedes Mittel, das nicht von vornherein verfassungsrechtlich ausgeschlossen ist. Bei der Solidaritätsumlage handelt es sich jedoch um ein nach Maßgabe des Selbstverwaltungsrechts verfassungsrechtlich unzulässiges Mittel, da es das Selbstverwaltungsrecht verbietet, die abundanten Kommunen mittels einer Umlage zur Finanzierung der staatlichen Konsolidierungshilfen heranzuziehen.

So ist die Tätigkeit der Kommunen neben der Selbstverwaltungsgarantie des Art. 28 Abs. 2 GG von zahlreichen weiteren grundgesetzlichen, insbesondere den finanzverfassungsrechtlichen Vorschriften berührt. Diese Vorschriften gelangen zusätzlich in den Schutzbereich der grundgesetzlichen Selbstverwaltungsgarantie, wenn sie „geeignet“ sind, „das verfassungsrechtliche Bild der Selbstverwaltung mitzubestimmen“.<sup>109</sup> Dies sind sie grundsätzlich dann, wenn es sich bei der jeweiligen Verfassungsvorschrift um eine Konkretisierung von Art. 28 Abs. 2 GG handelt. In diesem Fall werden also die aus der jeweiligen Norm folgenden Vorgaben zum Prüfungsmaßstab einer Verletzung des Selbstverwaltungsrechts gemacht. Da Art. 28 Abs. 2 GG den Mindestgehalt der Selbstverwaltungsgarantie vorgibt, den sämtliche Landesverfassungen nicht unterschreiten dürfen, sind solche das Bild der Selbstverwaltung mitbestimmenden Verfassungsnormen auch bei der Prüfung einer Verletzung des landesverfassungsrechtlich durch Art. 78 Abs. 1 LVerf NRW garantierten Selbstverwaltungsrechts zu berücksichtigen.

Das BVerfG hat als Verfassungsnorm in diesem Sinne zuletzt den im Jahre 1969 geschaffenen Art. 106 Abs. 6 Satz 2 GG qualifiziert, der den Gemeinden das Recht einräumt, im Rahmen der Gesetze die Hebesätze der Grund- und Gewerbesteuer festzusetzen.<sup>110</sup> Denn er verstärkt bereichsbezogen den Inhalt der Selbstverwaltungsgarantie in ihrer Ausprägung als Finanzautonomie. Da sich das Hebesatzrecht von der Ertragshoheit über die Gewerbesteuer in Art. 106 Abs. 6 Satz 1 GG ableitet, prägt auch Art. 106 Abs. 6 Satz 1, jedenfalls soweit er den Gemeinden die Ertragshoheit über die Gewerbesteuer

---

<sup>109</sup> Vgl. u.a. BVerfG, Beschluss v. 7.10.1980, BVerfGE 56, 298, 309, NJW 1981, 1659; BVerfG, Beschluss v. 15.10.1985, BVerfGE 71, 25, 37, NVwZ 1986, 289; BVerfG, Urteil v. 20.12.2007, BVerfGE 119, 331, 357, NVwZ 2008, 183.

<sup>110</sup> BVerfG, Beschluss v. 27.10.2010, BVerfGE 125, 141, NVwZ 2010, 895.

er zuweist, das Bild der Selbstverwaltung.<sup>111</sup> Ebenso wirkt Art. 106 Abs. 5, 5a GG in Art. 28 Abs. 2 GG hinein, da der Anteil an der Einkommen- und Umsatzsteuer „eine eigenständige Säule der gemeindlichen Finanzausstattung darstellen“ soll und die „nicht näher bezifferte kommunale Steuerbeteiligung in ihrer Ausgestaltung nicht zu einer Unterschreitung des durch Art. 28 Abs. 2 GG garantierten Gesamtumfangs zur gemeindlichen Finanzausstattung führen darf“.<sup>112, 113</sup>

Da die durch Art. 28 Abs. 2 Satz 3 GG gestärkte Garantie der Finanzhoheit eine über den X. Abschnitt des Grundgesetzes hinausgehende Steuer- und Abgabehoheit der Gemeinden nicht begründet, kann sie aber der Erhebung einer nach Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG zulässigen Umlage nicht entgegenstehen. Die gemeindliche Steuerhoheit nach Art. 106 Abs. 5, 5a und Abs. 6 GG kann das Bild der Selbstverwaltung demnach nur mit der Maßgabe prägen, dass sie nach Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG zur Grundlage von Umlagen gemacht werden kann. Ist also eine Umlage verfassungsrechtlich zulässig, so kann die Garantie der kommunalen Finanzhoheit in Art. 28 Abs. 2 GG grundsätzlich der Erhebung einer Umlage nicht entgegenstehen.

Gerade dies ist, wie unter Kapitel IV. ausführlich dargestellt, bei der Solidaritätsumlage jedoch nicht gegeben. Als „steuerähnliche“ Umlage zur Finanzierung einer ausschließlich dem Land obliegenden Verpflichtung ist sie verfassungsrechtlich unzulässig. Der Gesetzgeber darf einzelne Gemeinden mittels einer Umlage nicht zur (Mit-)Finanzierung der Konsolidierungshilfen heranziehen. Somit ist die Solidaritätsumlage in Anbetracht der Art. 28 Abs. 2 Satz 3, Art. 106 Abs. 5, 5a und Abs. 6 GG ein nach Maßgabe des Selbstverwaltungsrechts unzulässiges Mittel zur Erreichung der mit ihr verfolgten Gemeinwohlzwecke.

Auf die Frage nach der Geeignetheit und Angemessenheit der Solidaritätsumlage zur Erreichung des mit ihr verfolgten Zwecks kommt es hiernach nicht mehr an. Für die weitere Prüfung wird daher die verfassungsrechtliche Zulässigkeit der Solidaritätsumlage unterstellt.

---

<sup>111</sup> Vgl. hierzu BbgVerfG, Urteil v. 6.8.2013, DVBl. 2013, 1108; *Nierhaus*, in: *Sachs*, GG, Art. 28, Rd. 87a.

<sup>112</sup> BVerfG, Beschluss v. 15.10.1985, BVerfGE 71, 25, 38; NVwZ 1986, 289; hiermit erkennt das BVerfG im Grunde auch die verfassungsrechtliche Garantie einer finanziellen Mindestausstattung an.

<sup>113</sup> Vgl. hierzu auch *Mehde*, in: *Maunz/Dürig*, GG, Art. 28, Rd. 179.

### (3) Geeignetheit

Die solidarische Finanzierung ist verfassungsrechtlich nur zulässig, wenn die gesetzliche Regelung geeignet ist, das angestrebte Ziel zu erreichen. Niemand muss Opfer bringen, wenn nicht begründete Aussichten bestehen, dass der angestrebte Erfolg auch erreicht wird. Die Umlage darf also bildlich gesprochen nicht dazu dienen, ein Fass ohne Boden zu füllen.

Durch den Vorwegabzug bei der Finanzausgleichsmasse und der Erhebung der Solidaritätsumlage können zwar zusätzlich zu den jährlich vom Land zugesagten Konsolidierungshilfen (440,8 Mio. €) Finanzmittel i.H.v. rund 245,8 Mio. € bereitgestellt werden. Es bestehen allerdings erhebliche Zweifel daran, ob es auf dieser Grundlage gelingen kann, die Konsolidierung der Haushalte von Kommunen in Notlagen zu erreichen. Denn das Ziel einer nachhaltigen Haushaltskonsolidierung wäre im Grunde erst dann erreicht, wenn mit Hilfe des neuen Gesetzes die von den Gutachtern Junkernheinrich und Lenk<sup>114</sup> vor etwa zwei Jahren aufgezeigte *jährliche* Lücke von 2,5 Mrd. €, die inzwischen schon mit 2,85 Mrd. € beziffert wird,<sup>115</sup> geschlossen werden könnte. Das Stärkungspaktgesetz sieht hingegen lediglich zeitlich begrenzte Konsolidierungshilfen i.H.v. insgesamt rund 686,6 Mio. € jährlich vor. Berücksichtigt man die vom Bund zugesagten Entlastungen bei der Grundsicherung von rund 1 Mrd. €, ergäbe sich nach den Konsolidierungshilfen immer noch ein *jährliches Defizit von nahezu 1 Mrd. €*.

Generell setzt aber eine nachhaltige Konzeption von Hilfen voraus, dass mithilfe der eingesetzten Mittel eine dauerhafte und nicht nur temporäre Verbesserung der kommunalen Finanzsituation dahingehend erzielt wird, dass den gesetzlichen Vorgaben des Haushaltsrechts und der Verpflichtung zum Haushaltsausgleich genügt werden kann. Angesichts des oben skizzierten Volumens des strukturellen Defizits auf kommunaler Ebene erscheint indes eine strukturelle und damit nachhaltige Lösung für die Gesamtheit der Kommunen auf der Basis der gegenwärtigen Finanzierung des Hilfsprogramms noch nicht möglich. Die Mittel aus dem Stärkungspakt stellen insoweit lediglich

---

<sup>114</sup> *Junkernheinrich/Lenk* u.a., Haushaltsausgleich und Schuldenabbau, Konzept zur Rückgewinnung kommunaler Finanzautonomie im Land NRW, Kaiserslautern u.a. 2011, 173 ff.: 2,155 Mrd. € strukturelles Defizit + 436 Mio. € Zinsen für Liquiditätskredite.

<sup>115</sup> *Micosatt*, Kommunale Haushaltskonsolidierung in NRW, Ergänzende Modellrechnung 3 a unter Berücksichtigung der Grundsicherungsanpassung 2012–2014, Bottrop 2011, 8.

einen unverzichtbaren Einstieg in die dringend erforderliche Konsolidierung der nordrhein-westfälischen Kommunen dar.

Sollte sich also erweisen, dass einzelne Empfänger von Konsolidierungshilfen die vorgegebenen Sanierungsziele nicht erreichen und die für solche Fälle vorgesehenen Instrumente nicht eingesetzt werden oder nicht ausreichen, entfällt die Rechtfertigung der Solidaritätsumlage. Eine solche Umlage zum Zweck der Konsolidierung anderer Gemeinden ist (ungeachtet ihrer bereits grundsätzlichen Unzulässigkeit) nur dann legitim, wenn das Ziel auch nachhaltig erreichbar ist. Jedenfalls steht der Gesetzgeber hier in der Pflicht, eine Überprüfung der Zielerreichung und ggf. eine Nachjustierung vorzunehmen.

#### (4) Erforderlichkeit

Das Kriterium der Erforderlichkeit ist erfüllt, wenn kein für die betroffenen Kommunen weniger eingreifendes, aber dennoch gleich geeignetes Mittel zur Verfügung steht. Es stellt sich also die Frage, ob es neben der Solidaritätsumlage gleich geeignete alternative mildere Mittel gibt, um die kommunale Haushaltskonsolidierung zu unterstützen. Weniger eingreifend bei gleicher Eignung wäre zunächst die Übernahme eines höheren Finanzierungsanteils durch das Land. Ist das Land jedoch mangels eigener finanzieller Leistungsfähigkeit außer Stande, das Ziel des Stärkungspaktgesetzes zu erreichen oder zu fördern, ist die Inanspruchnahme der (abundanten) Kommunen – ihre verfassungsrechtliche Zulässigkeit unterstellt – keinesfalls alternativlos.

Vielmehr bleibt dem Land die Möglichkeit, entweder die Kommunen von bereits auferlegten Aufgaben zu entlasten, gesetzlich vorgegebene und kosten-treibende Standards der kommunalen Aufgabenerfüllung abzusenken und/oder vor allem auf die Erledigung neuer Aufgaben trotz politischer Wünschbarkeit zu verzichten bzw. den Kommunen neue Steuer- bzw. Einnahmequellen zu erschließen.<sup>116</sup> Dadurch könnte der kommunale Beitrag zumindest reduziert werden.

---

<sup>116</sup> So auch Arbeitsgemeinschaft der kommunalen Spitzenverbände NRW, Stellungnahme 15/1010 v. 2.11.2011, Landtag NRW, 16. WP, 8 f.



## (5) Angemessenheit (Verhältnismäßigkeit i.e.S.)

Die Belastung der abundanten Kommunen mit der Solidaritätsumlage und die damit einhergehende Einschränkung ihrer Finanzhoheit müsste zudem (ihre Geeignetheit und Erforderlichkeit unterstellt) in Relation zu dem mit ihr verfolgten Zweck zumutbar (angemessen bzw. verhältnismäßig im engeren Sinne) sein. An dieser Stelle drängt sich zunächst die Frage auf, wie stark die abundante Steuerkraft einer Gemeinde durch eine Abundanzumlage und weitere pflichtige Umlagen ohne Verletzung des Übermaßverbots maximal abgeschöpft werden darf.

Für Gemeinden ohne eigenes Jugendamt lagen im Jahr 2013 die allgemeine Kreisumlage und die zusätzliche Jugendamtsumlage zusammen zwischen 48,5 % im Kreis Kleve (niedrigster Wert) und 72,52 % im Kreis Unna (höchster Wert). Bei gleich bleibenden Umlagesätzen in 2014 ergäbe sich unter Berücksichtigung der zusätzlichen Belastung durch die Solidaritätsumlage für 2014 i.H.v. 11,86 % eine Gesamtbelastung der abundanten Steuerkraft in einer Spanne von 60,39 % bis zu 84,38 %. Da das StPaktG über seinen gesamten Geltungszeitraum verfassungsmäßig sein muss, darf aber auch die in § 2 Abs. 5 StPaktG getroffene Regelung zur Abschöpfungsquote, wonach sich diese aus dem Verhältnis des Betrages der Solidaritätsumlage i.H.v. 90.789.000 € zu der Summe der überschießenden Steuerkraft aller Gemeinden nach § 2 Abs. 4 StPaktG ergibt und bis zu 25 % betragen kann, nicht zu einem verfassungsrechtlichen Verstoß führen und ist deshalb in die Prüfung miteinzubeziehen. Das Umlagevolumen ist also fix, während sich die Bemessungsgrundlage in Abhängigkeit von der Zusammensetzung der Gruppe und der gesamt- wie regionalwirtschaftlichen Entwicklung verändert. Die Umlagepflicht ist damit für eine Reihe von Kommunen nur schwer kalkulierbar und die Höhe des zukünftigen Umlagesatzes für alle potentiell und tatsächlich Betroffenen nicht vorhersehbar.

Im Fall der Maximalabschöpfung von 25 % ergeben sich damit noch höhere Abschöpfungsquoten von 73,5 % bis zu 97,52 %, wodurch es im Extremfall dazu kommen kann, dass bei einer Gemeinde mit hohem Kreis- und Jugendamtumlagesatz nahezu die gesamte abundante Steuerkraft abgeschöpft wird. Bei Gemeinden mit unterdurchschnittlichen Hebesätzen besteht vor allem aber auch die Gefahr, dass sie fast ihr gesamtes tatsächliches (Real-)Steueraufkommen im Wege von Umlagen wieder abführen müssen.

In Anbetracht dessen, dass z.B. beim Länderfinanzausgleich entsprechend § 10 Abs. 3 FAG nur maximal 72,5 % der abundanten Steuerkraft eines Ge-

berlandes abgeschöpft werden dürfen, ist es mehr als zweifelhaft, ob in solchen Fällen die verfassungsrechtliche Grenze des Übermaßverbots gewahrt ist. Sie wäre jedenfalls dann überschritten, wenn durch alle pflichtigen Umlagen 100 % oder mehr der abundanten Steuerkraft einer Kommune abgeschöpft würden und die betroffene Kommune nach der Abschöpfung nicht mehr abundant oder sogar schlüsselzuweisungsberechtigt wäre. Eine solche Abschöpfung würde gegen das Verbot der Nivellierung oder Übernivellierung verstoßen. So darf eine Umlage (auch in ihrer Kombination mit anderen Umlagen) nicht dazu führen, dass hierdurch Unterschiede in der Finanzkraft zwischen den Gemeinden eingeebnet bzw. vollständig ausgeglichen werden (Verbot der Nivellierung). Ebenso läge jedenfalls auch dann eine übermäßige Belastung vor, wenn die Umlageverpflichtungen einer Kommune dazu führen, dass von den tatsächlich erzielten Steuereinnahmen nichts mehr verbleibt, oder sogar zur Folge haben, dass die tatsächlichen Steuereinnahmen nicht ausreichen, um den Umlageverpflichtungen nachzukommen.

Erst recht nicht darf eine Finanzausgleichsumlage eine Veränderung der Finanzkraftreihenfolge der Kommunen bewirken, so dass ursprünglich finanzstärkere Kommunen über weniger Mittel verfügen als ursprünglich finanzschwächere Kommunen und umgekehrt (Verbot der Übernivellierung). In Anbetracht der Höhe der derzeitigen Kreis- und ggf. Jugendamtumlagesätze und der maximalen Abschöpfungsquote durch die Solidaritätsumlage i.H.v. 25 % ist dies momentan zunächst nicht der Fall, da die Gesamtbelastung der abundanten Steuerkraft bei allen für 2014 abundanten Gemeinden noch unter 100 % liegt.<sup>117</sup> Dies kann sich aber ändern, wenn die Umlagesätze in der Zukunft ansteigen

Ungeachtet dessen kann eine Nivellierung oder Übernivellierung nicht nur im Vergleich abundanter zu schlüsselzuweisungsberechtigter Gemeinden aufgrund der Kumulierung mit anderen Umlagen eintreten, sondern unabhängig davon schon innerhalb der Gruppe der abundanten Gemeinden allein aufgrund der Systematik bzw. der Bemessungsgrundlage der Solidaritätsumlage. Ob und in welcher Höhe eine Gemeinde die Solidaritätsumlage zu zahlen hat, bestimmt sich nämlich nicht nach ihrem tatsächlichen Gewerbesteuerhebesatz, sondern nach festgelegten Nivellierungshebesätzen.

Für die Frage, ob die Solidaritätsumlage (vergangenheitsbezogen) Unterschiede in der Finanzkraft einebnen (Nivellierung) oder sogar zu einer par-

---

<sup>117</sup> Vgl. Anlage.

tiellen Verschiebung der Kräfteverhältnisse (Übernivellierung) führen kann, ist zunächst danach zu differenzieren, wie die Finanzkraft ermittelt wird.

Wird sie (wie für die Schlüsselzuweisungsberechtigung) mit dem Verhältnis von Bedarfsmesszahl zu Steuerkraftmesszahl ausgedrückt, so sind Nivellierungen oder Übernivellierungen innerhalb der Gruppe der abundanten Gemeinden durch Zugrundelegung nivellierter Hebesätze bei der Berechnung der Umlagepflicht nicht möglich, weil der überschießende Teil der Finanzkraft mit demselben Prozentsatz abgeschöpft wird, die abundanten Gemeinden also gleichmäßig belastet werden. Allerdings gilt dies nicht auch dann in gleicher Weise, wenn die Belastung der betroffenen Gemeinden zum tatsächlichen Aufkommen von Grund- und Gewerbesteuer ins Verhältnis gesetzt wird. Da die Steuerkraftzahlen der Grund- und Gewerbesteuer nicht auf der Grundlage der von der Gemeinde tatsächlich erhobenen, sondern auf der Grundlage der nivellierten Hebesätze ermittelt werden, kommt es zu Unterschieden in der tatsächlichen finanziellen Belastung der abundanten Gemeinden.

Denn die Umlage trifft Gemeinden mit Hebesätzen unterhalb des Nivellierungshebesatzes relativ stärker und kann sogar im Einzelfall auch erst die Umlagepflicht einer Gemeinde begründen. Sie führt damit abhängig vom Maß der Abweichung zwischen tatsächlichem und nivelliertem Hebesatz zu unterschiedlichen Minderungen der Finanzkraft, die sich wiederum auf das Rangverhältnis innerhalb der Gruppe der abundanten Gemeinden auswirken und letztlich auch zu Verschiebungen im Verhältnis zwischen abundanten und schlüsselzuweisungsberechtigten Gemeinden führen können. Zieht man also für die Ermittlung der Finanzkraft das tatsächliche Realsteueraufkommen und damit die von der jeweiligen abundanten Gemeinde festgesetzten Hebesätze heran, so sind Nivellierungen oder sogar Übernivellierungen möglich.<sup>118</sup>

Fraglich ist deshalb, ob die Zugrundelegung von Nivellierungshebesätzen bei der Ermittlung einer Umlagepflicht, die jedenfalls auf Vergleichsbasis der „tatsächlichen“ Finanzkraft zu Nivellierungen oder Übernivellierungen innerhalb der umlagepflichtigen Gemeinden führen kann, überhaupt zulässig ist. Dies wäre dann der Fall, wenn die Zugrundelegung fiktiver Hebesätze nicht willkürlich ist, sondern mit einem legitimen Ziel gerechtfertigt werden kann, und dadurch auch im Einzelfall auftretende Nivellierungs- oder

---

<sup>118</sup> So auch BbgVerfG, Urteil v. 6.8.2013, DVBl. 2013, 1108; MeVVerfG, Urteil v. 26.1.2012, NVwZ 2012, 1042.

Übernivellierungseffekte in einem gewissen Umfang hingenommen werden können.

Im System des kommunalen Finanzausgleichs wird die Anwendung nivellierter bzw. fiktiver Hebesätze bei der Berechnung der Schlüsselzuweisungen aus der Finanzausgleichsmasse durchweg als zulässig, teils sogar als unumgänglich erachtet.<sup>119</sup> Denn Ziel ist es, zu verhindern, dass sich eine Gemeinde durch besonders niedrige Hebesätze selbst „bedürftig macht“, um Leistungen aus dem Finanzausgleich zu erhalten. Nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung gilt es grundsätzlich als ein legitimes politisches und landesplanerisches Anliegen, den interkommunalen Finanzausgleich so zu gestalten, dass sogenannte „Steuroasen“ infolge niedriger Gewerbesteuerhebesätze verhindert und die Niederlassung von Gewerbebetrieben über das ganze Land hinweg gefördert werden.<sup>120</sup> Durch die Garantie kommunaler Selbstverwaltung ist das Recht der Steuererhebung nicht derart geschützt, dass es dem Land verboten wäre, neben der Ansiedlungspolitik einer Gemeinde eine eigenständige Gewerbe- und Industrieansiedlungspolitik zu betreiben.<sup>121</sup> Daher ist eine generalisierende Betrachtung geboten, um den Finanzausgleich von der Willensentscheidung der einzelnen Gemeinde zur Höhe der Hebesätze in ihrem Gebiet unabhängig zu machen und so das System des Finanzausgleichs vor einer Strategieanfälligkeit abzuschirmen. Die Zugrundelegung nivellierter Hebesätze verhindert damit, dass eine Gemeinde zu Lasten anderer Gemeinden mögliche Steuerquellen nicht ausschöpft.

Dass dieses Ziel sachgerecht und richtig ist, zeigt schon die Funktion des kommunalen Finanzausgleichs. Dieser soll entsprechend dem spezifischen Ausgabenbedarf der einzelnen Gemeinde und den unterschiedlichen Möglichkeiten, diesen Bedarf durch eigene Einnahmen zu decken, die Finanzquellen der Gemeinden lediglich ergänzen.<sup>122</sup> Die Finanzausgleichszahlungen sind also subsidiär zu den anderen kommunalen Einnahmen und die Gemeinden stehen zunächst in der Pflicht, ihre pflichtigen und freiwilligen

---

<sup>119</sup> Vgl. u.a. SachsAnhVerfG, Urteil v. 13.6.2006, NVwZ 2007, 78; NWVerfGH, Urteil v. 6.7.1993, NVwZ 1994, 68.

<sup>120</sup> BVerwG, Urteil v. 25.3.1998, BVerwGE 106, 280, 288, NVwZ 1999, 883, 885 f.; BVerfG, Beschluss v. 21.5.1968, BVerfGE 23, 353, 371, NJW 1968, 1619, 1620.

<sup>121</sup> BVerfG, Beschluss v. 21.5.1968, BVerfGE 23, 353, 371, NJW 1968, 1619, 1620.

<sup>122</sup> Vgl. NRWVerfGH, Urteil v. 19.7.1985, NJW 1985, 2321; *Korioth*, LKV 1997, 385, 386.

Selbstverwaltungsaufgaben durch Generierung von eigenen Einnahmen, insbesondere durch Ausschöpfung möglicher Steuerquellen, zu decken. Damit besteht zunächst eine „Erwerbsobliegenheit“ der Gemeinden, die es u.a. erfordert, die Realsteuerhebesätze zumindest bis auf den Durchschnittshebesatz so anzupassen, dass der Bedarf für die eigenen kommunalen Selbstverwaltungsaufgaben gedeckt wird.

Diese Rechtfertigung kann allerdings dann nicht mehr herangezogen werden, wenn es nicht um eine *Feststellung der Bedürftigkeit einer Gemeinde* zum Zwecke der Verteilung von Finanzmitteln geht, sondern im Gegenteil um eine *Belastung einer Gemeinde durch den Entzug von Haushaltsmitteln*, die ihr nach Art. 106 Abs. 5, 5a und 6 GG zustehen. Hier geht es gerade nicht darum, zu verhindern, dass eine Gemeinde zulasten anderer Gemeinden ihre Bedürftigkeit durch unnötig niedrige Hebesätze herbeiführt oder vergrößert, um Leistungen aus Landesmitteln zu erhalten. Vielmehr geht es darum, ob eine Gemeinde umgekehrt verpflichtet werden kann, Beträge anteilig abzuführen, die sie nicht vereinnahmt hat, aber nach den Bemessungsregelungen für die Steuerkraft hätte vereinnahmen können.

Die Zulässigkeit einer solchen Verpflichtung und damit die Anknüpfung an fiktive Realsteuerhebesätze nicht nur für die Feststellung der Bedürftigkeit, sondern auch für die Bemessung einer Umlageverpflichtung wurden von den Landesverfassungsgerichten bislang für Umlagen zu Zwecken des horizontalen interkommunalen Finanzausgleichs als sachlich vertretbar angesehen.<sup>123</sup> Begründet wurde dies vor allem mit dem Grundgedanken interkommunaler Solidarität, der den übergemeindlichen Finanzausgleich prägt und sich in einer Finanzausgleichsumlage verwirklicht. Dieser Grundsatz begründet seinem Wesen nach nicht nur Rechte, sondern auch eine Verantwortung der Gemeinden untereinander. Daher war es erforderlich, nicht nur den vertikalen (Verteilung der Finanzausgleichsmasse auf die Gemeinden), sondern auch den horizontalen Finanzausgleich (Umverteilung von Steuerkraft unter den Gemeinden) vor einer Strategieanfälligkeit abzuschirmen und von der Willensentscheidung der einzelnen Gemeinde zur Höhe der Hebesätze in ihrem Gebiet unabhängig zu machen. Eine Gemeinde sollte nicht zulasten anderer Gemeinden durch entsprechende Gestaltung einer Umlagepflicht entgehen oder diese verringern und sich damit aus ihrer solidarischen Mitverantwortung für die übrigen Gemeinden stehlen können.

---

<sup>123</sup> Vgl. u.a. BbgVerfG, Urteil v. 6.8.2013, DVBl. 2013, 1108; MeVVerfG, Urteil v. 26.1.2012, NVwZ 2012, 1042; SächsVerfGH, Urteil v. 29.1.2010, LKV 2010, 126.

Dass die Solidaritätsumlage aber nicht als Finanzausgleichsumlage zu qualifizieren ist, wurde bereits gezeigt.<sup>124</sup> Damit ist sie nicht aus einer solidarischen Verantwortung heraus in das System des kommunalen Finanzausgleichs eingebettet, sondern dient ausschließlich der Finanzierung des staatlichen Konsolidierungsprogramms „Stärkungspakt“. Es geht hier also gerade nicht um die Gestaltung eines interkommunalen Finanzausgleichs und den ihn prägenden Gedanken interkommunaler Solidarität, sondern vielmehr um die Gestaltung der Bemessungsgrundlage einer zeitlich befristeten Umlage, die außerhalb des Systems des Finanzausgleichs zur Finanzierung staatlicher Konsolidierungshilfen herangezogen wird.

Durch die Zugrundelegung fiktiver Hebesätze werden den Kommunen mit unterdurchschnittlichen Hebesätzen fiktive Steuereinnahmen zugerechnet, was dazu führt, dass ihnen durch die Umlage Mittel zum Zweck der Finanzierung einer Landesaufgabe entzogen werden, über welche sie tatsächlich ggf. nicht verfügen. Diese Zurechnung fiktiver Steuereinnahmen wäre allenfalls dann zu rechtfertigen, wenn auch hier eine vorrangige „Erwerbsobliegenheit“ gegenüber dem Land und eine entsprechende solidarische Mitverantwortung, wie sie im kommunalen Finanzausgleich zum Ausdruck kommt, in dem Sinne bestünde, dass die Kommunen ihren Finanzierungsbeitrag zur Aufgabenerfüllung durch Ausschöpfung möglicher Steuerquellen möglichst hoch halten müssten, um so nicht zulasten des Landes und anderer Gemeinden der Abgabepflicht entgehen oder diese verringern zu können.

Dieses Ziel wäre dann noch sachgerecht, wenn sich in der Umlage wie bei der Finanzausgleichsumlage der Gedanke interkommunaler Solidarität verwirklicht und/oder es sich um eine Umlage zu Zwecken der Finanzierung einer kommunalen (vom Land übernommenen) Aufgabe handelt. Es ist aber jedenfalls dann nicht mehr sachgerecht, wenn es wie hier um die Erfüllung einer originären Aufgabe des Landes geht, für deren Finanzierung allein das Land in der Pflicht steht. In diesem Fall würde die der Finanzierung der Landesaufgabe dienende, mithin „steuerähnliche“ Umlage an eine fiktive (überschüssige) Leistungsfähigkeit anknüpfen. Ungeachtet der bereits geäußerten grundsätzlichen Bedenken hinsichtlich der Abbildung der Leistungsfähigkeit durch das Kriterium der Abundanz ist dies nicht sachgerecht. Selbst wenn man eine solche „steuerähnliche“ Umlage entgegen der diesseitigen Auffassung als grundsätzlich zulässig erachtet, so findet diese jedenfalls dann ihre Grenzen, wenn die „Steuer“ nicht die tatsächliche, sondern die fiktive Leistungsfähigkeit einer Gemeinde zugrunde legt und damit auf

---

<sup>124</sup> Vgl. Kapitel IV.3.b.

Mittel zugegriffen wird, die tatsächlich nicht vorhanden sind und zu deren Generierung auch keine Verpflichtung der Gemeinden gegenüber dem Land oder aufgrund solidarischer Mitverantwortung besteht.

Diese Schlussfolgerung entspricht auch den Wertungen in anderen Bereichen der Rechtsordnung. So haben z.B. im Unterhaltsrecht Eltern eine gesteigerte Erwerbsobliegenheit gegenüber ihren Kindern und sind deshalb zum Einsatz ihrer Arbeitskraft verpflichtet. Unterlassen sie dies trotz Bestehens einer objektiven Erwerbsmöglichkeit, so werden ihnen zu Unterhaltszwecken fiktive Einkünfte zugerechnet.<sup>125</sup> Im Gegensatz dazu sind das Bestehen einer Erwerbsobliegenheit und damit das Anknüpfen an fiktive Einkünfte dem Abgaberecht grundsätzlich fremd. Der Abgabepflichtige steht z.B. weder in der Pflicht, seine Arbeitskraft bestmöglich einzusetzen, eine zum Durchschnittszinssatz verzinsliche Kapitalanlage zu wählen, noch muss er Wirtschaftsgüter zur ortsüblichen Miete vermieten, um einen möglichst hohen Finanzierungsbeitrag zur Erfüllung der staatlichen Aufgaben zu leisten.

Festzuhalten ist damit, dass zwar im System des Finanzausgleichs eine generelle Betrachtungsweise durch Zugrundelegung nivellierter Hebesätze sachgerecht ist und damit die Gefahr des Auftretens von Nivellierungs- oder Übernivellierungseffekten durch den mit der Anwendung von Durchschnittshebesätzen verfolgten Zweck gerechtfertigt ist, den Finanzausgleich vor einer Strategieanfälligkeit abzuschirmen und zu verhindern, dass eine Gemeinde zulasten anderer Gemeinden mögliche Steuerquellen nicht ausschöpft. Bei einer „steuerähnlichen“ Umlage wie der Solidaritätsumlage können solche Erfordernisse allerdings nicht zur Rechtfertigung herangezogen werden. Die generalisierende Betrachtung dient zwar auch hier der Vermeidung, dass eine Gemeinde durch Festsetzung ihrer Hebesätze auf ihre Umlagepflicht Einfluss nehmen kann. Allerdings handelt es sich um eine Umlage zur Finanzierung einer Aufgabe des Landes, bei der eine kommunale Obliegenheit zur Ausschöpfung möglicher Steuerquellen weder gegenüber dem Land noch aus Gründen einer solidarischen Mitverantwortung für die übrigen Gemeinden besteht.

### **c. Ergebnis**

Die Beeinträchtigung des kommunalen Selbstverwaltungsrechts durch die Solidaritätsumlage kann jedenfalls deshalb nicht gerechtfertigt werden, da es sich bei der Solidaritätsumlage um ein nach Maßgabe des Selbstverwal-

---

<sup>125</sup> Vgl. z.B. BVerfG, Beschluss v. 18.6.2012, NJW 2010, 2420.

tungsrechts unzulässiges Mittel handelt. Ungeachtet dessen bestehen auch an der Geeignetheit und Erforderlichkeit der Umlage zur Erreichung des mit ihr verfolgten Ziels erhebliche Zweifel. Beachtlichen verfassungsrechtlichen Bedenken begegnet zudem die Zugrundelegung nivellierter Hebesätze bei der Bemessungsgrundlage der Solidaritätsumlage. Hierdurch kann es im Einzelfall zu Nivellierungs- oder Übernivellierungseffekten kommen. Der mit der Anwendung von Durchschnittshebesätzen verfolgte Zweck, die Umlageverpflichtung von einer Willensentscheidung der Gemeinde über die Höhe ihrer Hebesätze unabhängig zu machen, kann jedoch hierdurch bedingte auftretende Nivellierungen oder Übernivellierungen nicht rechtfertigen.

### **3. Verstoß gegen das Hebesatzrecht (Art. 106 Abs. 6 Satz 2 GG)**

Aus diesen Erwägungen heraus ergibt sich auch ein Verstoß gegen das den Gemeinden in Art. 106 Abs. 6 Satz 2 GG zugesicherte Recht, die Hebesätze der Grund- und Gewerbesteuer im Rahmen der Gesetze festzulegen. Die Gewährleistung des Hebesatzrechts für die Gewerbesteuer füllt zugleich die Garantie des Art. 28 Abs. 2 Satz 3 GG aus, indem sie die wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle mit Hebesatzrecht gewährleistet.

Zwar ist § 2 Abs. 4 StPaktG keine das gemeindliche Hebesatzrecht regelnde Bestimmung. Gleichwohl kann die Belastung mit einer nach fiktiven Hebesätzen ermittelten Umlage insbesondere abundante Gemeinden mit unterdurchschnittlichen Hebesätzen zu deren Anhebung drängen und damit die in der Hebesatzgestaltung zum Ausdruck kommenden politischen und finanziellen Handlungsspielräume faktisch beschneiden. Denn wie gezeigt werden abundante Gemeinden mit unterdurchschnittlichen Hebesätzen durch die Solidaritätsumlage abhängig vom Grad der Abweichung vom durchschnittlichen Hebesatz in ihrem tatsächlichen Finanzaufkommen verhältnismäßig stärker belastet als die anderen abundanten Gemeinden, deren Hebesatz dem durchschnittlichen Hebesatz entspricht oder darüber liegt.

Diese Einschränkung kann nicht schlichtweg dahingehend begründet werden, dass das Hebesatzrecht den Gemeinden nicht unbeschränkt, sondern nur im Rahmen der Gesetze verbürgt ist. Unmittelbare oder faktische Einschränkungen des Hebesatzrechts durch ein Gesetz müssen vielmehr aus sachlichen Erwägungen heraus begründet werden können. Das Hebesatzrecht darf vor allem nicht unverhältnismäßig beschränkt werden. Dass die Zugrundelegung von Nivellierungshebesätzen bei der Bemessungsgrundlage der Solidaritätsumlage einer solchen verfassungsrechtlichen Rechtfertigung entbehrt, wurde bereits dargelegt. Hinzu kommt, dass die verfassungsrechtliche Garantie des



gemeindlichen Hebesatzrechts den Gemeinden auch die Möglichkeit eines interkommunalen Steuerwettbewerbs, mit dem Einfluss auf Ansiedlungsentscheidungen genommen werden kann, eröffnet. So ermöglicht die Gewährleistung des Hebesatzrechts nicht nur eine Anpassung nach oben, um Einnahmen an den Finanzbedarf anzugleichen und damit die Handlungsfähigkeit zu sichern, sondern auch eine Anpassung nach unten und den Einsatz niedriger Hebesätze im interkommunalen Wettbewerb um die Ansiedelung von Unternehmen. Diese Möglichkeit, niedrige Hebesätze als Mittel des Standortwettbewerbs einzusetzen, darf nicht in einer dem Zweck des Hebesatzrechts zuwiderlaufenden Weise beschränkt werden.<sup>126</sup> Den Gemeinden muss trotz der (faktischen) Einschränkung ihres bisherigen Entscheidungsspielraums bei der Festsetzung der Hebesätze noch hinreichend Spielraum bleiben, Standortnachteile auszugleichen und am interkommunalen Wettbewerb um Gewerbeansiedlungen teilzunehmen. Ist dies nicht der Fall, ist die Beeinträchtigung des Hebesatzrechts unverhältnismäßig und damit verfassungswidrig.

Zu einem solchen verfassungswidrigen Eingriff kann es jedenfalls bei denjenigen abundanten Gemeinden kommen, denen aufgrund eines deutlich unter dem Nivellierungshebesatz von 412 % liegenden tatsächlichen Hebesatzes Geldmittel fehlen, um ihrer Umlageverpflichtung nachzukommen. Diese fehlenden Geldmittel müssen daher aus anderen Quellen ausgeglichen werden. Fehlen diese jedoch, werden solche Gemeinden faktisch gezwungen, ihre Realsteuerhebesätze anzuheben. Dadurch entsteht die Gefahr, dass die betroffenen Gemeinden den verfassungsrechtlich erforderlichen Spielraum für ihr Hebesatzrecht verlieren und nicht mehr wettbewerbsfähig sind.

## **VI. Verfassungsgerichtlicher Rechtsschutz**

Eine Verletzung des in Art. 28 Abs. 2 GG garantierten Selbstverwaltungsrechts können Gemeinden und Gemeindeverbände im Wege einer Verfassungsbeschwerde beim Bundesverfassungsgericht geltend machen (vgl. § 91 Satz 1 BVerfGG, Art. 93 Abs. 1 Nr. 4b 1. Halbsatz GG). Eine Kommunalverfassungsbeschwerde beim BVerfG ist jedoch ausgeschlossen, soweit eine Beschwerde wegen Verletzung des Rechts auf Selbstverwaltung nach dem Recht des Landes beim Landesverfassungsgericht erhoben werden kann (vgl. § 91 Satz 2 BVerfGG, § 93 Abs. 1 Nr. 4b 2. Halbsatz GG). Da Art. 78 Abs. 1 der nordrhein-westfälischen Landesverfassung das kommu-

---

<sup>126</sup> So ausdrücklich BVerfG, Beschluss v. 27.1.2010, BVerfGE 125, 141, NVwZ 2010, 895.

nale Selbstverwaltungsrecht garantiert und gem. Art. 75 Nr. 4 LVerf NRW i.V.m. §§ 12 Nr. 8, 52 Abs. 1 VGHG NRW der Verfassungsgerichtshof NRW über eine Verletzung dieses landesverfassungsrechtlich garantierten Selbstverwaltungsrechts entscheidet, muss die Kommunalverfassungsbeschwerde damit beim Landesverfassungsgericht erhoben werden.

Da Art. 28 Abs. 2 GG als in den Ländern unmittelbar geltende Durchgriffsnorm den Mindestgehalt der Selbstverwaltungsgarantie vorgibt, den sämtliche Landesverfassungen nicht unterschreiten dürfen und tatsächlich auch nicht unterschreiten,<sup>127</sup> ist eine Verletzung des Art. 28 Abs. 2 auch im Rahmen einer Kommunalverfassungsbeschwerde auf Landesebene zu prüfen. Andere Verfassungsnormen als Art. 28 Abs. 2 GG sind dabei allerdings nur insoweit Prüfungsmaßstab, wie sie das verfassungsrechtliche Bild der Selbstverwaltung nach Art. 28 Abs. 2 GG mitzubestimmen geeignet sind.<sup>128</sup> Hierzu gehört auch die in Art. 106 Abs. 5, 5a und Abs. 6 garantierte gemeindliche Steuerhoheit, die das Bild der Selbstverwaltung jedenfalls mit der Maßgabe prägen kann, dass sie nach Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG zur Grundlage von Umlagen gemacht werden kann. Daher hat der VerfGH NRW im Rahmen der Kommunalverfassungsbeschwerde auch zu prüfen, ob es sich bei der Solidaritätsumlage um eine gem. Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG zulässige Umlage handelt. Ist dies nicht der Fall, stehen Art. 28 Abs. 2 i.V. mit der in Art. 106 Abs. 5, 5a und 6 GG garantierten gemeindlichen Steuerhoheit ihrer Erhebung entgegen.

Die Frage der Subsidiarität der Kommunalverfassungsbeschwerde gegenüber fachgerichtlichem Rechtsschutz gegen den gem. § 10 Abs. 1 Nr. 3 StPaktG ergehenden Umlagebescheid stellt sich hier nicht, da ein fachgerichtlicher Rechtsweg bei Rechtssatzbeschwerden gegen förmliche Gesetze nicht eröffnet ist. Für diese Normenkontrolle sind ausschließlich die Verfassungsgerichte zuständig.<sup>129</sup>

---

<sup>127</sup> Löwer, in: von Münch/Kunig, GG, Art. 28, Rd. 36; vgl. auch BVerfG, Urteil v. 20.3.1952, BVerfGE 1, 167, 174, NJW 1952, 577; Stern, Das Staatsrecht der Bundesrepublik Deutschland, 1984, 714; Tettinger, in: Löwer/Tettinger, Kommentar zur Verfassung des Landes Nordrhein-Westfalen, Art. 78, Rn. 12; Dreier, GG, Art. 28, Rd. 92.

<sup>128</sup> Vgl. auch Benda/Klein, Verfassungsprozessrecht, 2010, Rd. 698 ff.

<sup>129</sup> Vgl. VerfGH NRW, Urteil v. 26.8.2009, ZfBR 2010, 161; BVerfG, Beschluss v. 23.6.1987, BVerfGE 76, 107, 115, NVwZ 1988, 47.

## VII. Ergebnis

Die Kommunen sind im zweistufigen föderalen Aufbau des Bundesstaates staatsorganisationsrechtlich als Teile der Länder eingestuft. Daher obliegt den Ländern die Verantwortung für die Schaffung und Erhaltung der rechtlichen und tatsächlichen Daseinsgrundlagen ihrer Kommunen. Es liegt somit in der Verantwortung der Länder, dafür zu sorgen, dass die verfassungsrechtliche Garantie der kommunalen Selbstverwaltung durch ausreichende Finanzausstattung der Kommunen realisiert werden kann. Bringt das Land in kommunalen Krisenzeiten Hilfsprogramme, wie etwa den Stärkungspakt, auf den Weg, muss es selbst für die Finanzierung der Mittel aufkommen. Ist es mangels eigener finanzieller Leistungsfähigkeit hierzu nicht in der Lage, dürfen die fehlenden Finanzmittel nicht im Wege interkommunaler Solidarität aufgebracht werden, sei es durch einen Abzug bei der Finanzausgleichsmasse, sei es durch eine Umlage. Eine solche Umlage ist in diesem Fall als „steuerähnliche“ Umlage einzuordnen, die jedoch verfassungsrechtlich unzulässig ist. Denn das Gesamtsystem des in Art. 106 Abs. 6–7 GG geregelten vertikalen Finanzausgleichs verbietet es den Ländern, auf der Grundlage des Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG durch Umlagen pauschal und zweckunabhängig auf das gemeindliche Steueraufkommen zuzugreifen, um hierdurch den Finanzbedarf für die Erfüllung ihrer eigenen staatlichen Aufgaben zu decken.

Unabhängig hiervon begegnen auch die durch die Umlage erfolgende Umverteilung von bundesverfassungsrechtlich der einzelnen Gemeinde garantierten Steuereinnahmen ebenso wie ihre spezielle Ausgestaltung als Abundanzumlage erheblichen verfassungsrechtlichen Bedenken, da hierdurch das System der bundesverfassungsrechtlichen Individualzuweisung des Steueraufkommens in Art. 106 Abs. 5, 5a und 6 GG konterkariert wird. Auch aus diesem Grund ist die Solidaritätsumlage verfassungsrechtlich unzulässig.

Geht man dennoch entgegen dieser Ergebnisse von der Zulässigkeit der Beteiligung der kommunalen Ebene auch in Form einer Abundanzumlage aus, müsste aber jedenfalls die konkrete Ausgestaltung der Solidaritätsumlage die verfassungsrechtlichen Grenzen, die hier insbesondere durch das kommunale Selbstverwaltungsrecht und das Gebot kommunaler Gleichbehandlung gesteckt werden, wahren. Da die Abundanz kein sachgerechtes Kriterium ist, welches die überproportionale Belastung der abundanten Gemeinden zu rechtfertigen vermag, liegt jedoch ein Verstoß gegen das kommunale Gleichbehandlungsgebot vor. Das Abstellen auf die Abundanz und damit die Zugrundelegung nivellierter Hebesätze bei der Ermittlung der Umlageverpflichtung kann daneben auch vor dem kommunalen Selbstverwaltungsrecht nicht

bestehen. Denn die dadurch im Einzelfall auftretenden Nivellierungs- oder Übernivellierungseffekte sind bei einer „steuerähnlichen“ Umlage nicht mit dem Gedanken interkommunaler Solidarität zu rechtfertigen. Im Extremfall kann es zudem durch die Kumulation mit weiteren pflichtigen Umlagen dazu kommen, dass die finanzielle Mindestausstattung einer Gemeinde nicht mehr gewahrt wird. Dies ist im Einzelfall zu überprüfen und kann auch schon dann der Fall sein, wenn weniger als 90 % der gesamten Steuereinnahmen abgeschöpft werden. Auch dadurch, dass die Erstattungsregelung des § 2 Abs. 7 StPaktG nur die Kreisumlage, nicht jedoch andere Umlagen, wie z.B. die Jugendamtumlage, einbezieht, kann eine solche übermäßige Belastung im Einzelfall nicht ausgeschlossen werden.

Nach alledem hat eine Kommunalverfassungsbeschwerde beim VerfGH NRW, mit der eine abundante Kommune die Verletzung ihres Selbstverwaltungsrechts aus Art. 78 Abs. 1 LVerfNRW geltend machen kann, eine begründete Aussicht auf Erfolg.

Abschließend und losgelöst von der hier vorgenommenen formellen und materiellen verfassungsrechtlichen Beurteilung der Solidaritätsumlage in NRW lässt in diesem Zusammenhang auch ein Blick auf die Gewerbesteuer verfassungsrechtliche Zweifel entstehen. Die Gewerbesteuer wurde seit ihren Anfängen und auch bei ihrer Einführung als reichseinheitliche Steuer mit der äquivalenztheoretischen Erwägung begründet, sie biete den Gemeinden einen Ausgleich für die besonderen Lasten, welche die Betriebe der Industrie, des Handels und des Handwerks ihnen verursachten.<sup>130</sup> Im Jahre 1972 hat sich der Gesetzgeber bei den Erwägungen zum zweiten Steuerreformgesetz ausdrücklich auf das Äquivalenzprinzip berufen.<sup>131</sup> Das BVerfG hat zwar, nachdem es zunächst in mehreren Entscheidungen das Äquivalenzprinzip als sachlichen Rechtfertigungsgrund für die Gewerbesteuer herangezogen hatte,<sup>132</sup> dessen Bedeutung für den Bestand und die konkrete Ausgestaltung der Gewerbesteuer später eingeschränkt.<sup>133</sup> Insbesondere seit der Beteiligung von Bund und Ländern am Gewerbesteueraufkommen durch die Einführung der Gewerbesteuerumlage im Jahre 1969 sei der Charakter der Gewerbesteuer-

---

<sup>130</sup> Begründung zum GewStG, RStBl. 1937, 696.

<sup>131</sup> BT-Drucks. VI/3418, 51.

<sup>132</sup> Vgl. u.a. BVerfG, Urteil v. 24.1.1962, 1 BvR 845/58, BVerfGE 13, 331, NJW 1962, 435; Urteil v. 13.7.1965, 1 BvR 771/59, 234, 246, 367/61, 17/62, BVerfGE 19, 101, 112, NJW 1965, 1581.

<sup>133</sup> Vgl. BVerfG, Beschluss v. 20.10.1977, 2 BvR 631/77, BVerfGE 46, 214, NJW 1977, 2355.

er als einer ausschließlichen Gemeindesteuer beeinträchtigt, so dass auch deshalb das Äquivalenzprinzip zur finanzpolitischen Rechtfertigung und zur Begrenzung der Gewerbesteuer noch weniger als vor 1969 herangezogen werden könne. Zwar bedarf es der Äquivalenztheorie nach der ausdrücklichen Verankerung der Gewerbesteuer in Art. 106 Abs. 6 GG nicht für deren finanzverfassungsrechtliche Rechtfertigung. Hieraus folgt jedoch nicht, dass der Ausgleichsgedanke jegliche finanzrechtliche Bedeutung verloren hätte. Als allgemeiner Ausgangspunkt für die innere Rechtfertigung der Gewerbesteuer hat der Gedanke, dass die Gewerbesteuer einen pauschalen Ausgleich für die besonderen Infrastrukturkosten bietet, die durch die Ansiedlung von Gewerbebetrieben verursacht werden, nach wie vor Bestand.<sup>134</sup>

Wenn nun die Gewerbesteuereinnahmen einer Gemeinde derart mit Umlagen belastet werden, dass ihr diese Einnahmen nahezu völlig entzogen werden, kann man zumindest in Zweifel ziehen, ob der ursprüngliche und auch heute noch zumindest grundsätzlich bestehende Ausgleichsgedanke hinreichend verwirklicht werden kann oder ob eine Umlagebelastung u.U. dazu führt, dass die Gewerbesteuer ihre innere Rechtfertigung verlieren könnte. Dieser Gedanke drängt sich vor allem bei den Gemeinden auf, deren Realsteuerhebesätze weit unter dem für die Berechnung der Umlageverpflichtung herangezogenen Nivellierungshebesatz liegen. Hier werden durch die Anknüpfung an einen höher liegenden Nivellierungshebesatz Realsteuereinnahmen abgeschöpft, die tatsächlich nicht „überschüssig“ sind. Ein besonders krasses Beispiel ist die Stadt Monheim, deren Gewerbesteuerhebesatz seit 2012 bei 300 % lag und am 1. Januar 2014 nochmals auf 285 % abgesenkt wurde. In einem solchen Fall kann es dazu kommen, dass durch das Hinzutreten der Solidaritätsumlage zu anderen Umlagen nahezu die gesamten Gewerbesteuereinnahmen abgeschöpft werden.

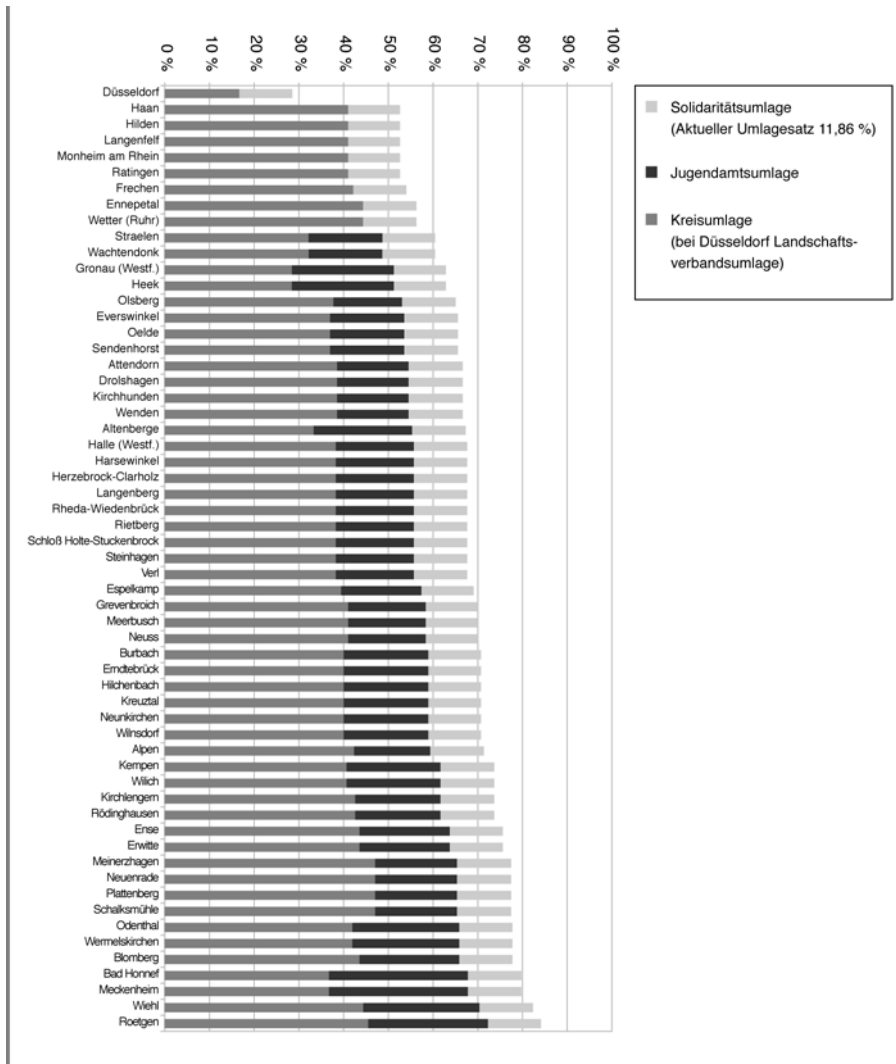
---

<sup>134</sup> So ausdrücklich BVerfG, Beschluss v. 15.1.2008, 1 BvL 2/04, BVerfGE 120, 1, NVwZ 2008, 1102 mit Hinweis auf *Tipke*, Die Steuerrechtsordnung, 2. Aufl. 2003, Bd. II, 1141 und *Flämig*, DStJG Bd. 12 1989, 39.

## VIII. Anhang

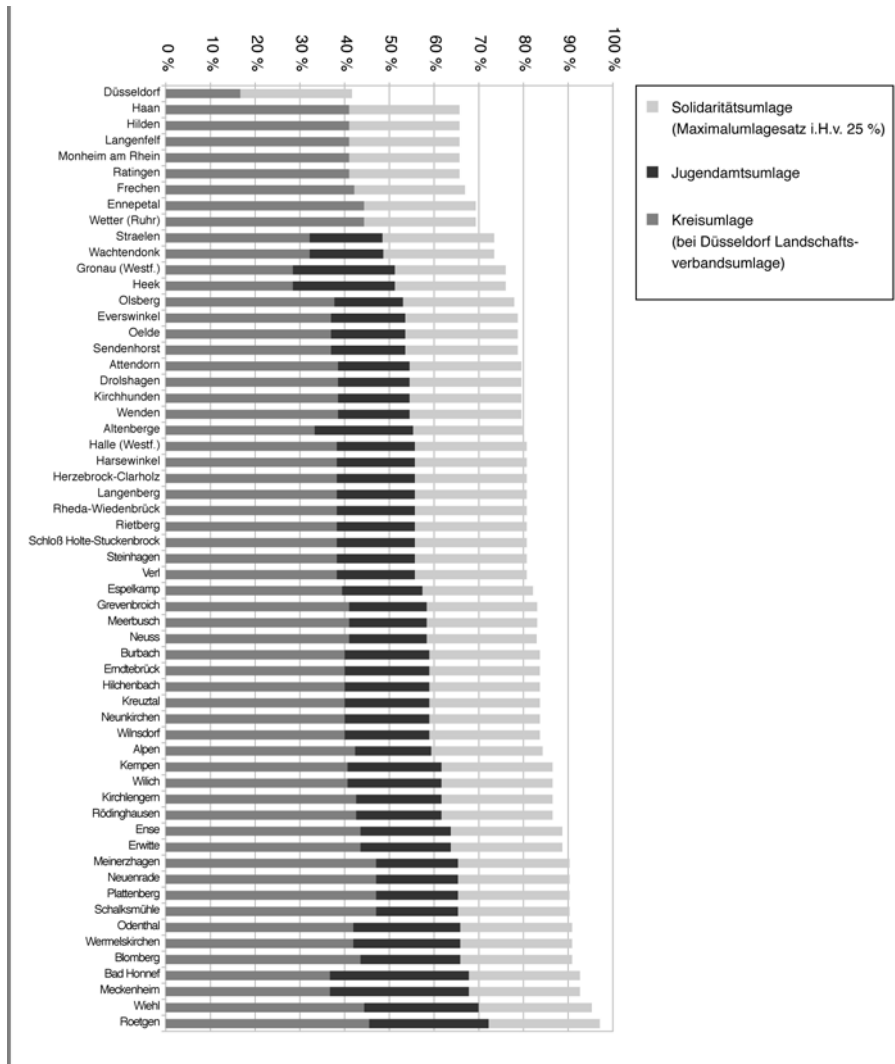
**Abschöpfung der abundanten Steuerkraft durch Umlagen (Datenbasis Kreis- und Jugendamtsumlage 2013) bei einem Solidaritätsumlagesatz von 11,86 % und bei einem Solidaritätsumlagesatz von 25 % (Maximalabschöpfungsquote)**

**Abschöpfungsquoten der abundanten Steuerkraft durch Umlagen 1**



Quelle: eigene Darstellung; Daten entnommen aus einer vom Landkreistag NRW zur Verfügung gestellten Übersicht über die Umlagenhebesätze in 2013

## Abschöpfungsquoten der abundanten Steuerkraft durch Umlagen 2



Quelle: wie vorher

## **IX. Literaturhinweise**

*Benda/Klein*, Verfassungsprozessrecht, 3. Auflage 2012

Bonner Kommentar GG, 116. Ergänzungslieferung 2014

*Dreier*, Grundgesetz Kommentar, 3. Auflage 2013

*Epping/Hillgruber*, Beck'scher Onlinekommentar Grundgesetz, 20. Edition 2014

*Gundlach/Frenzel/Schmidt*, Die Haftung des Landes gemäß § 12 II InsO, NvWZ 2001, 778 f.

*Hufen*, Aufgabenentzug durch Aufgabenüberlastung, DÖV 1998, 276 ff.

*Inhester*, Kommunalen Finanzausgleich im Rahmen der Staatsverfassung, 1998

*Jarass/Pieroth*, Grundgesetz Kommentar, 11. Auflage 2011

*Junkernheinrich/Lenk et al.*, Haushaltsausgleich und Schuldenabbau, Konzept zur Rückgewinnung kommunaler Finanzautonomie im Land NRW, 2011

*Kluth*, Umlagen nach Art. 106 Abs. 6 S. 6 GG als Instrumente zwischenge-meindlichen Finanzausgleichs, DÖV 1994, 456 ff.

*Löwer/Tettinger*, Kommentar zur Verfassung des Landes Nordrhein-Westfalen, 2002

*Maunz/Dürig*, Grundgesetz Kommentar, 69. Ergänzungslieferung 2013

*Meyer*, Die Finanzverfassung der Gemeinden, 1969

*Pagenkopf*, Der Finanzausgleich im Bundesstaat, 1981

*Sachs*, Grundgesetz Kommentar, 6. Auflage 2011

*Schmidt-Bleibtreu/Klein*, Grundgesetz Kommentar, 10. Auflage 2004



*Stern*, Das Staatsrecht der Bundesrepublik Deutschland Band I, 2. Auflage  
1984

*von Mangoldt/Klein/Starck*, Grundgesetz Kommentar, 6. Auflage 2010

*von Münch/Kunig*, Grundgesetz Kommentar, 6. Auflage 2012



## **ifst-Schriften 2014 / 2013 / 2012**

### **2014**

- Nr. 494 *Pinkernell*, Internationale Steuergestaltung im Electronic Commerce
- Nr. 495 *Kahle/Hiller*, Anschaffungsnebenkosten beim Erwerb von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften
- Nr. 496 *Wagschal/Simon*, Die Steuerpolitik der neuen Legislaturperiode, Tagungsband zum ifst-Kolloquium am 5. Dezember 2013
- Nr. 497 *Roser*, Gewerbesteuerliche Hinzurechnungen von Nutzungsentgelten nach § 8 Nr. 1d bis f GewStG – Konzeptionelle Grundprobleme und Lösungsüberlegungen –
- Nr. 498 *Simon*, Reformfokus Steuerbilanz, Streitpunkte und Strategien zu einer Weiterentwicklung der Steuerbilanzierung – Ergebnisbericht zum ifst-Kolloquium am 24. Februar 2014 –
- Nr. 499 *Koblenzer/Günther*, Verfassungsrechtliche Grenzen des Zugriffs auf kommunale Steuereinnahmen durch Umlagen am Beispiel der Solidaritätsumlage in NRW

### **2013**

- Nr. 484 *Schulte/Petschulat*, Disquotale Einlagen und verdeckte Gewinnausschüttungen im Schenkungsteuerrecht
- Nr. 485 *Andrae*, Realsteuern 2012 – Die Entwicklung der Realsteuerhebesätze der Gemeinden mit 50.000 und mehr Einwohnern im Jahr 2012 gegenüber 2011
- Nr. 486 *Hüttemann/Meinert*, Die Lifo-Methode in Handels- und Steuerbilanz
- Nr. 487 *Schnitger*, Die Entstrickung im Steuerrecht
- Nr. 488 *Graw*, Der Teilbetrieb im Umwandlungssteuerrecht nach dem Umwandlungssteuer-Erlass 2011

- Nr. 489 v. *Wartenberg/Hey/Wiegard/Eilers/Lenk/Simon*, Steuerpolitik im Wahlkampf, Tagungsband zur ifst-Jahrestagung am 6. Juni 2013
- Nr. 490 *Seer/Klemke*, Neuordnung der Verzinsung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis
- Nr. 491 *Koblenzer/Günther*, Konsequenzen der erwarteten Entscheidung des BVerfG zum Erbschaftsteuerrecht
- Nr. 492 *Brunsbach/Endres/Lüdicke/Schnitger*, Deutsche Abkommenspolitik – Trends und Entwicklungen 2012/2013 –
- Nr. 493 *Andrae*, Grundsteuer und Gewerbesteuer: Update 2013 – Entwicklung der Steuerhebesätze der Gemeinden mit 20.000 und mehr Einwohnern im Jahr 2013 gegenüber 2012 –

## 2012

- Nr. 478 *Dahm/Hamacher*, Export der Abgeltungsteuer – Zur Vereinfachung und grenzüberschreitenden Anwendung der Abgeltungsteuer
- Nr. 479 v. *Wolfersdorff/Fuest/Thöne/Jung*, Trends und Zukunftsfragen der Steuer- und Finanzpolitik in Deutschland und Europa
- Nr. 480 *Brunsbach/Endres/Lüdicke/Schnitger*, Deutsche Abkommenspolitik – Trends und Entwicklungen 2011/2012
- Nr. 481 v. *Wolfersdorff*, Die „kleine Organschaftsreform“: Erleichterungen bei Abschluss und Durchführung des Gewinnabführungsvertrags – Notlösung, aber keine Alternative zur Einführung einer modernen Gruppenbesteuerung
- Nr. 482 *Oestreicher/Koch/Vorndamme/Hohls*, Aufkommenswirkungen einer Abschaffung des Ergebnisabführungsvertrags bei der ertragsteuerlichen Organschaft
- Nr. 483 *Hey/Maiterth/Houben*, Zukunft der Vermögensbesteuerung