
Rücklagenbildung der Kammern im Fokus verwaltungsgerichtlicher Kontrolle in Beitragsanfechtungsverfahren:

Anforderungen an die Wirtschaftsplanung und Reaktionsmöglichkeiten im Falle beitragsrelevanter Fehler

Dr. Christoph-David Munding
Rechtsanwalt und Fachanwalt für Verwaltungsrecht
RAUE LLP, Berlin

Kammerrechtstag 2017,
Magdeburg, 22. September 2017

Agenda

- I. Einleitung
- II. Anforderungen an die Rücklagendotierung nach der neueren Rechtsprechung
- III. Möglichkeit der rückwirkenden Korrekturen bei Feststellung beitragsrelevanter Fehler in früherer Wirtschaftsplanung

II. Anforderungen an die Rücklagendotierung nach der neueren Rechtsprechung

1. Ausgangslage und wesentliche Feststellungen des BVerwG

- Gegenstand der BVerwG-Entscheidung:
Beitragsbescheid einer IHK
- Basis: Beitragssätze, welche die Vollversammlung jährlich im Rahmen der Wirtschaftssatzung und im Ergebnis der Mittelbedarfsfeststellung des Wirtschaftsplans festgesetzt hat.
- Rechtliche Grundlage ist § 3 Abs. 2 IHKG:

„Die Kosten der Errichtung und Tätigkeit der Industrie- und Handelskammer werden, soweit sie nicht anderweitig gedeckt sind, nach Maßgabe des Wirtschaftsplans durch Beiträge der Kammerzugehörigen gemäß einer Beitragsordnung aufgebracht. Der Wirtschaftsplan ist jährlich nach den Grundsätzen einer sparsamen und wirtschaftlichen Finanzgebarung unter pfleglicher Behandlung der Leistungsfähigkeit der Kammerzugehörigen aufzustellen und auszuführen.“

II. Anforderungen an die Rücklagendotierung nach der neueren Rechtsprechung

1. Ausgangslage und wesentliche Feststellungen des BVerwG

➤ BVerwG:

- Prüfung der Rechtmäßigkeit eines Beitragsbescheids beschränkt sich nicht darauf, ob Beitragsordnung fehlerfrei angewendet.
- Gerichte prüfen, ob die Festsetzung des Mittelbedarfs der Kammer im Haushaltsplan bzw. Wirtschaftsplan den insofern zu stellenden rechtlichen Anforderungen genügt.
- Die IHK besitzt einen weiten Gestaltungsspielraum. Der Haushaltsplan ist aber dennoch nicht schlechthin der verwaltungsgerichtlichen Überprüfung entzogen.
- Maßgeblicher Rahmen: Grundsätze des staatlichen Haushaltsrechts, Gebot der Haushaltswahrheit, Gebot der Schätzgenauigkeit.
- IHK darf eine überhöhte Rücklage nicht bilden und muss eine überhöhte Rücklage baldmöglichst wieder auf ein zulässiges Maß zurückführen.

II. Anforderungen an die Rücklagendotierung nach der neueren Rechtsprechung

2. Übertragbarkeit auf andere Selbstverwaltungskörperschaften

- BVerwG-Entscheidung bezieht sich unmittelbar nur auf Rücklagenbildung von IHKn.
- Grundsätzliche Feststellungen sind aber auf alle Selbstverwaltungskörperschaften übertragbar, die sich auf der Grundlage einer Haushaltsplanung ganz oder teilweise durch Beiträge finanzieren und die allgemeinen haushaltsrechtlichen Grundsätze zu beachten haben.
- All diese Kammern können u.U. Rücklagen oder andere Mittelreserven bilden, die Einfluss auf die Höhe der Beitragssätze haben und dem Gebot der Schätzgenauigkeit genügen müssen.

II. Anforderungen an die Rücklagendotierung nach der neueren Rechtsprechung

3. Relevanz für einzelne Positionen in der Wirtschaftsplanung

a) Allgemeine Rücklagen

- Feststellungen des BVerwG gelten für alle Rücklagen, die im Allgemeinen die Liquidität der jeweiligen Kammer absichern und somit die Handlungsfähigkeit und sachgerechte Aufgabenerfüllung gewährleisten sollen, bspw.
 - Betriebsmittelrücklage,
 - Liquiditätsrücklage,
 - Ausgleichsrücklage oder
 - andere „allgemeine“ Rücklage.

II. Anforderungen an die Rücklagendotierung nach der neueren Rechtsprechung

3. Relevanz für einzelne Positionen in der Wirtschaftsplanung

b) Zweckbestimmte Rücklagen

- Fraglich, ob Feststellungen des BVerwG uneingeschränkt auch auf sogenannte „zweckbestimmte“ Rücklagen übertragbar sind.
- BVerwG hat sich im Urteil vom 9. Dezember 2015 nicht mit „zweckbestimmten“ Rücklagen beschäftigt.
- Kerngedanke des BVerwG: Die Dotierung einer IHK-Rücklage muss durch sachgerechte und vertretbare Anhaltspunkte getragen werden und darf nicht willkürlich „ins Blaue hinein“ erfolgen.
- Gefahr einer Rücklagendotierung „ins Blaue hinein“ besteht bei zweckbestimmter Rücklage aber nicht in gleicher Weise wie bei einer allgemeinen Rücklage.

II. Anforderungen an die Rücklagendotierung nach der neueren Rechtsprechung

3. Relevanz für einzelne Positionen in der Wirtschaftsplanung

c) Exkurs: Nettoposition und Verwendung von Jahresüberschüssen

aa) Nettoposition

- Passivposition im Eigenkapital, die vergleichbar ist mit dem „Gezeichneten Kapital“ eines privaten Unternehmens (vgl. dazu §§ 266 Abs. 3 A. I., 272 Abs. 1 HGB).
- Rechnerische Größe, mit der das zur Erfüllung der Aufgaben notwendige, in Sachanlagen gebundene Vermögen passiviert werden soll.
- Angesichts dieser Funktion handelt es sich nicht um eine Rücklage, auf die der haushaltsrechtliche Grundsatz der Schätzgenauigkeit Anwendung findet.

bb) Jahresüberschussverwendung

- Entscheidung über die Verwendung der Jahresüberschüsse bzw. Bilanzgewinne bedarf keiner planerischen Prognose. Das Gebot der Schätzgenauigkeit kommt daher nicht zum Tragen.

II. Anforderungen an die Rücklagendotierung nach der neueren Rechtsprechung

4. Kurzübersicht über die uneinheitliche Folgerechtsprechung der Instanzgerichte

a) VGH Baden-Württemberg, Urteil vom 2. November 2016 (6 S 1261/14)

- Vom BVerwG entwickelte Maßstäbe sind auch auf einen nach den Grundsätzen der doppischen Haushaltsführung aufgestellten Wirtschaftsplan anwendbar.
- VGH moniert „Ausgleichsrücklage für Beitragsausfälle“. IHK hatte diese neben der allgemeinen Ausgleichsrücklage dotiert.
- VGH beanstandet, warum Risiken nicht auch mit allgemeiner Ausgleichsrücklage abgedeckt werden konnten.
- VGH stellt auf Vergleich zweier unterschiedlicher Beitragsjahre ab und schlussfolgert im Zuge einer Gesamtbetrachtung von Liquiditäts- und Ausgleichsrücklage im Jahr 2016 auf Fehlerhaftigkeit der „Ausgleichsrücklage für Beitragsausfälle“ im Wirtschaftsjahr 2013.
- Bedenken: Nach BVerwG ist maßgeblich, ob die Vollversammlung in dem streitgegenständlichen Jahr den Beurteilungsspielraum eingehalten oder überschritten hat. Zudem dürfte es im Beurteilungsspielraum der IHK liegen, ob sie spezielle Risiken in der Ausgleichsrücklage oder einer zweckbestimmten Rücklage absichert.
- Die Entscheidung ist nicht rechtskräftig (Revisionsnichtzulassungsbeschwerde anhängig).

II. Anforderungen an die Rücklagendotierung nach der neueren Rechtsprechung

4. Kurzübersicht über die uneinheitliche Folgerechtsprechung der Instanzgerichte

b) VG Bayreuth, Urteil vom 7. Dezember 2016 (B 4 K 15.580)

- Dotierung der Ausgleichsrücklage lag in den streitgegenständlichen Jahren 2013 und 2015 innerhalb des satzungsrechtlichen Rahmens.
- Vollversammlung hat die Rücklage im Jahr 2016 nochmals als ordnungsgemäß bestätigt.
- Der nachträglichen Beschlussfassung lag eine Vorlage zugrunde, in der die bei der Bemessung der Ausgleichsrücklage relevanten Risikofelder aufgeführt und erläutert wurden.
- VG Bayreuth: Risikobewertung orientiert sich an Tatsachen und wirtschaftsplanrelevanten Entwicklungen und erscheint auch aus ex-post-Sicht plausibel und vertretbar.
- Konsequenz: Es ist zulässig, wenn die Vollversammlung die Angemessenheit der Höhe der Ausgleichsrücklage unter Berücksichtigung der relevanten Risikofelder nochmals nachträglich bestätigt.
- Die Entscheidung des VG Bayreuth ist rechtskräftig.

II. Anforderungen an die Rücklagendotierung nach der neueren Rechtsprechung

4. Kurzübersicht über die uneinheitliche Folgerechtsprechung der Instanzgerichte

c) VG Köln, Urteile vom 15. Februar 2017 (1 K 932/16, 1 K 4028/16, 1 K 4043/16, 1 K 1473/16, 1 K 1474/16 und 1 K 1475/16)

- VG Köln hat eine Vermutung für die Angemessenheit der Rücklagenbildung entwickelt.
- Ausgleichsrücklage belief sich in dem streitgegenständlichen Jahr 2016 auf etwa 26 % der geplanten Aufwendungen.
- VG Köln: Bildung einer Ausgleichsrücklage zum Ausgleich aller ergebniswirksamen Schwankungen in Höhe von 30% ohne weitere Darlegungen notwendig und angemessen, um ordnungsgemäße Haushaltsführung zu gewährleisten.
- Das Gericht zieht zur Begründung die Wertung aus dem früheren Musterfinanzstatut der IHK-Organisation heran.
- Vermutung der Angemessenheit in dieser Höhe. Für vertiefte Überprüfung der zugrunde liegenden Prognose müssten gewichtige Anhaltspunkte vorgetragen werden, warum die Soll-Untergrenze noch weiter hätte unterschritten werden müssen.
- Die Entscheidung ist nicht rechtskräftig. VG selbst hat die Berufung wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen. Kläger haben Berufung eingelegt.

II. Anforderungen an die Rücklagendotierung nach der neueren Rechtsprechung

4. Kurzübersicht über die uneinheitliche Folgerechtsprechung der Instanzgerichte

d) VG Braunschweig, Urteile vom 20. April 2017 (1 A 40/16 und 1 A 221/16)

- VG Braunschweig hat Ansätze des VG Bayreuth und des VG Köln kombiniert und weiter entwickelt.
- Gegenstand: Mehrere Beitragsjahre; inzident: Ausgleichsrücklage in Höhe von ca. 39 bis 42 % der Planaufwendungen. Die Vollversammlung der beklagten IHK hatte die der Rücklagendotierung zugrundeliegenden Risiken 2016 nochmals nachträglich betrachtet und die Rücklagenhöhe bestätigt.
- VG Braunschweig: Ausgleichsrücklage innerhalb des im Muster-Finanzstatut vorgesehenen Korridors allgemein zum Ausgleich aller ergebniswirksamen Schwankungen notwendig und angemessen, um ordnungsgemäße Haushaltsführung zu gewährleisten.
- Bei Ausgleichsrücklage innerhalb des Rücklagenrahmens spreche eine Vermutung dafür, dass Rücklagenhöhe angemessen.
- Flankierend hat das VG geprüft, ob die Risikobetrachtung zur Dotierung der Ausgleichsrücklage dem Gebot der Schätzgenauigkeit genügt.
- Konsequenz (wie VG Bayreuth): Es ist zulässig, wenn die Vollversammlung die Angemessenheit der Höhe der Ausgleichsrücklage nochmals nachträglich unter Berücksichtigung der relevanten Risikofelder feststellt und bestätigt.
- Die Entscheidungen sind nicht rechtskräftig (Zulassung der Berufung beim Niedersächsischen OVG beantragt).

II. Anforderungen an die Rücklagendotierung nach der neueren Rechtsprechung

4. Kurzübersicht über die uneinheitliche Folgerechtsprechung der Instanzgerichte

d) VG Düsseldorf, Urteil vom 30. März 2017 (20 K 3225/15)

- VG Düsseldorf hat formelleren Ansatz gewählt. Erheblicher Darlegungsaufwand der Kammer und tiefere verwaltungsgerichtliche Prüfung der rücklagenrelevanten Risikoprognose.
- Gegenstand: Mehrere Beitragsjahre und die in diesen Jahren jeweils unverändert hoch dotierte Ausgleichsrücklage.
- VG Düsseldorf : Obliegenheit der Kammer, unabhängig von der Einhaltung des Rücklagenrahmens des Finanzstatuts im Einzelnen darzulegen, dass die Rücklage nicht willkürlich „ins Blaue hinein“ vorgehalten wurde, sondern in ihrer Höhe plausibel und nachvollziehbar ist.
- Vollversammlung der Kammer müsse die Entscheidung über Art, Zweckbindung und Höhe geplanter oder vorhandener Rücklagen treffen. Vollversammlung müsse in nachvollziehbarer und transparenter Art und Weise über die Gründe für den Bedarf einer Rücklage informiert werden.
- VG stellt im Ergebnis fest, es habe nicht nachzuvollziehen können, ob die jeweilige Ausgleichsrücklage lediglich "ins Blaue" hinein festgesetzt wurde oder das Gebot der Schätzgenauigkeit beachtet wurde.

II. Anforderungen an die Rücklagendotierung nach der neueren Rechtsprechung

4. Kurzübersicht über die uneinheitliche Folgerechtsprechung der Instanzgerichte

d) VG Düsseldorf, Urteil vom 30. März 2017 (20 K 3225/15)

- VG nimmt dabei eine gestufte Betrachtung vor:
 - Die Information der Vollversammlung müsse zwar nicht im Detail erfolgen. Erforderlich sei aber, dass der Vollversammlung allgemein beschrieben werde, welche finanziellen rücklagenrelevanten Risiken im kommenden Haushaltsjahr bestehen.
 - Eine Abstimmung über den gesamten Wirtschaftsplan reiche nicht aus um nachzuweisen, dass sich die Vollversammlung mit der jährlichen Prognose befasst habe.
 - Die IHK habe nicht vorgetragen, dass bei den Vorarbeiten der Gremien zur Erarbeitung des Wirtschaftsplans eine jährliche Risikoanalyse zur Höhe der Ausgleichrücklagen erfolgt sei.

Das VG Düsseldorf lässt offen, ob eine nachträgliche Bestätigung der Rücklagenhöhe durch die Vollversammlung möglich ist.

VG: Soweit man eine solche nachträgliche Heilung überhaupt für möglich erachte, hätte sie durch Beschluss der Vollversammlung erfolgen müssen.

- Die Entscheidung ist nicht rechtskräftig (Zulassung der Berufung beim OVG NRW beantragt).

II. Anforderungen an die Rücklagendotierung nach der neueren Rechtsprechung

4. Kurzübersicht über die uneinheitliche Folgerechtsprechung der Instanzgerichte

e) Zwischenfazit

- Unterschiedliche Ansätze bei inzidenter Haushaltskontrolle führen zu erheblichen Unsicherheiten.
- Verunsicherung wird sich erst legen, wenn oberverwaltungsgerichtliche Entscheidungen vorliegen oder BVerwG seine Feststellungen aus Dezember 2015 konkretisiert und weiter entwickelt.
- Im Interesse der Rechtssicherheit sollten Kammern möglichst alle Vorkehrungen treffen, um die Erfüllung des Gebots der Schätzgenauigkeit formell und materiell abzusichern:
 - Vollversammlung sollte vor der Beschlussfassung des Wirtschaftsplans über die Art, die Zweckbindung und die Höhe der jeweiligen Rücklage sowie die Kernaspekte der zugrundeliegenden Bedarfsprognose informiert sein.
 - Bei Bedarf sollte eine Beschlussfassung durch die Vollversammlung für das laufende Wirtschaftsjahr und ggf. auch für frühere Jahre nachgeholt werden.

III. Möglichkeit der rückwirkenden Korrektur bei Feststellung beitragsrelevanter Fehler in früherer Wirtschaftsplanung₁

1. Vorüberlegungen

- Normative Regelung fehlerhafter Beitragssätze ist rechtswidrig und damit nichtig.
- Problem: Betroffene Kammer kann fehlerbehaftetes Wirtschaftsjahr nicht mehr rechtmäßig veranlagen. Dies ist besonders problematisch, wenn im Wege der Gegenwartsveranlagung zunächst vorläufig und Jahre später endgültig abgerechnet wird.
- Folge: Lücke durch Beitragsausfall. Früheres Jahr kann nicht rechtmäßig abgerechnet werden.
- Zwei Möglichkeiten:
 - 1. Beitragsausfall über Veranlagung im aktuellen Jahr oder in künftigen Beitragsjahren finanzieren.
Nachteil: Beitragsausfall wird durch Erhöhung aktueller und künftiger Beiträge ausgeglichen. Frühere Jahre können nicht mehr veranlagt/abgerechnet werden.
 - 2. Rückwirkende Heilung nichtiger Beitragssätze im Rahmen der rechtlichen Möglichkeiten.
Vorzugswürdiger Weg, um nachträglich eine Rechtsgrundlage für die Veranlagung des früheren Beitragsjahrs zu schaffen.

¹ dazu ausführlich: Kuhla / Munding, in: Wirtschaft und Verwaltung, Themenheft zum Gewerbearchiv 2/2017, S. 81 ff.

III. Möglichkeit der rückwirkenden Korrektur bei Feststellung beitragsrelevanter Fehler in früherer Wirtschaftsplanung

2. Korrektur eines fehlerhaften Wirtschaftsplans

- Nach Maßgabe haushaltsrechtlicher Grundsätze ist es nicht möglich, Ansätze in einem Wirtschaftsplan nach Abschluss des Haushaltsjahres nachträglich zu ändern, um sie zu „heilen“. Der Wirtschaftsplan lässt sich auch nicht mehr über einen Nachtragswirtschaftsplan korrigieren.
- Aber: Wird der beitragsrelevante Fehler im laufenden Haushaltsjahres erkannt, kann ihm im Zuge eines Nachtragshaushalts abgeholfen werden.
- Denkbar: Begründung der Höhe einer Rücklage auch nachträglich durch Betrachtung rücklagenspezifischer Risiken (pro: VG Braunschweig und VG Bayreuth; offen gelassen von VG Düsseldorf).
- Voraussetzung: Relevante Risiken müssen sich sachgerecht und vertretbar darstellen lassen.
- Rückwirkende Rücklagenbegründung sollte durch die Vollversammlung vorgenommen und beschlossen werden.

III. Möglichkeit der rückwirkenden Korrektur bei Feststellung beitragsrelevanter Fehler in früherer Wirtschaftsplanung

3. Möglichkeit der rückwirkenden Korrektur der Beitragssätze

a) Trennbarkeit von Wirtschaftsplan und Beitragssätzen:

- Wirtschaftsplan und Festsetzung der Beitragssätze hängen eng miteinander zusammen. Bei IHKn sind es in der Regel zwei Regelungsbestandteile der jährlichen Wirtschaftssatzung.
- Dennoch können Beitragssätze isoliert heilbar sein, ohne zugrundeliegenden Wirtschaftsplan zu ändern.
- OVG-Rechtsprechung im Bereich des kommunalen Abgabenrechts hat isolierte Behandlung von Haushaltsplan und Abgabensatzung anerkannt (siehe etwa OVG Weimar, Urteil vom 18. Dezember 2008, Az.: 2 KO 994/09, LKV 2009, 191-192).
- Conclusio: Es ist zulässig, Beitragsregelungen einer Wirtschaftssatzung im Falle ihrer Nichtigkeit auch nach Ablauf des Wirtschaftsjahres rückwirkend zu korrigieren.
- Korrektur in dem Beitragsteil der Wirtschaftssatzung oder in einer separaten Satzung, sofern das Gesetz nicht zwingend vorschreibt, dass die Beitragssätze in der Wirtschaftssatzung geregelt werden müssen.

III. Möglichkeit der rückwirkenden Korrektur bei Feststellung beitragsrelevanter Fehler in früherer Wirtschaftsplanung

3. Möglichkeit der rückwirkenden Korrektur der Beitragssätze

b) Umsetzung der nachträglichen Beitragssatzkorrektur:

- Korrektur durch Reduzierung der in dem betroffenen Beitragsjahr überhöhten Rücklagen auf das angemessene Maß. Verwendung der betroffenen Mittel für eine rückwirkende Beitragssenkung und Beitragserstattung.
- Korrektur der fehlerhaften Mittelbedarfsfeststellung gibt grundsätzlich nur einmal Anlass für eine nachträgliche Anpassung der Beitragssätze in demjenigen Beitragsjahr, in dem auf die fehlerhafte Rücklagendotierung reagiert werden soll. Verwendung unzulässiger Mittel ist nur einmal für eine rückwirkende Senkung der Beitragssätze möglich.
- Konsequenz: Keine Korrektur der weiteren Wirtschaftssatzungen der Folgejahre notwendig, soweit dort kein selbständiger Fehler vorliegt.
- Aber: Vollversammlung kann Wirtschaftssatzungen der Folgejahre nochmals in ihren Willen aufnehmen und Beitragssätze im Bewusstsein der Korrektur des vorhergehenden Beitragsjahres bestätigen.
- Bei Feststellung eines neuen (eigenständigen) Fehlers im Wirtschaftsplan eines Folgejahres kann auch insoweit Bedarf für eine rückwirkende Korrektur der Beitragssätze dieses Beitragsjahres bestehen.

III. Möglichkeit der rückwirkenden Korrektur bei Feststellung beitragsrelevanter Fehler in früherer Wirtschaftsplanung

3. Möglichkeit der rückwirkenden Korrektur der Beitragssätze

c) Auswahl des zu korrigierenden Beitragsjahres:

- Bei gleichem Haushaltsfehler über mehrere Jahre sollte grundsätzlich dasjenige Beitragsjahr für die Korrektur ausgewählt werden, das noch endgültig abgerechnet werden muss und für das noch keine Festsetzungsverjährung eingetreten ist.
- Es wäre mit erheblichen rechtlichen Risiken behaftet, die Korrekturmaßnahmen auf ein Beitragsjahr zu beziehen, das außerhalb der Festsetzungsverjährungsfrist liegt.
- Im Einzelfall ist es aus sachlichen Gründen auch zulässig, für die Korrektur ein späteres Beitragsjahr auszuwählen.
- Ob und welche Korrekturmaßnahmen ergriffen werden, ist eine Frage der Einzelfallbetrachtung.



Dr. Christoph-David Munding

Associate Partner

Rechtsanwalt seit 2005

Fachanwalt für Verwaltungsrecht seit 2014

christoph-david.munding@raue.com

Tel. 030 818 550 367
Fax 030 818 550 107