
Datum: 30.03.2017
Gericht: Verwaltungsgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 20. Kammer
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 20 K 3225/15
ECLI: ECLI:DE:VGD:2017:0330.20K3225.15.00

Leitsätze:

1. Aufgrund des bei der Wirtschaftsplanung zu beachtenden Gebots der Schätzgenauigkeit obliegt es der Industrie- und Handelskammer (IHK) - unabhängig davon, ob die Höhe einer Rücklage sich im Rahmen ihres Finanzstatuts hält -, im Einzelnen darzulegen, dass die Rücklage nicht völlig willkürlich vorgehalten wird, sondern in ihrer Höhe plausibel und nachvollziehbar ist.
2. Die Entscheidung über Art, Zweckbindung und Höhe geplanter oder vorhandener Rücklagen muss die Vollversammlung der IHK treffen, welche hierfür in nachvollziehbarer und transparenter Art und Weise über die Gründe für den Bedarf einer Rücklage in der geplanten Höhe informiert werden muss.
3. Das unveränderte Vorhalten einer Rücklage über mehrere Jahre hinweg in selber Höhe genügt zum Nachweis, dass die Vollversammlung die Rücklage unter Beachtung des Grundsatzes der Schätzgenauigkeit für erforderlich gehalten hat, nicht aus.

Tenor:

Der an die Klägerin zu 1. gerichtete Beitragsbescheid der Beklagten vom 25. März 2015 wird insoweit aufgehoben, als die Klägerin zu 1. hierdurch im Wege der Abrechnung der Beitragsjahre 2011 und 2012 zu Beiträgen in Höhe von 328,00 Euro herangezogen wird. Der an die Klägerin zu 1. gerichtete Beitragsbescheid der Beklagten vom 15. Februar 2016 wird insoweit aufgehoben, als die Klägerin zu 1. hierdurch im Wege der Abrechnung des Beitragsjahres 2013 zu Beiträgen in Höhe von 176,00 Euro herangezogen wird.

Der an die Klägerin zu 2. gerichtete Beitragsbescheid der Beklagten vom 25. März 2015 wird insoweit aufgehoben, als die Klägerin zu 2. hierdurch im Wege der Abrechnung des Beitragsjahres 2012 zu Beiträgen in Höhe von 176,00 Euro herangezogen wird. Der an die Klägerin zu 2. gerichtete Beitragsbescheid der Beklagten vom 15. Februar 2016 wird insoweit aufgehoben, als die Klägerin zu 2. hierdurch im Wege der Abrechnung des Beitragsjahres 2013 zu Beiträgen in Höhe von 176,00 Euro herangezogen wird.

Der an die Klägerin zu 3. gerichtete Beitragsbescheid der Beklagten vom 25. März 2015 wird insoweit aufgehoben, als die Klägerin zu 3. hierdurch im Wege der vorläufigen Veranlagung des Beitragsjahres 2015 zu Beiträgen in Höhe von 176,00 Euro herangezogen wird. Der an die Klägerin zu 3. gerichtete Beitragsbescheid der Beklagten vom 15. Februar 2016 wird insoweit aufgehoben, als die Klägerin zu 3. hierdurch im Wege der vorläufigen Veranlagung des Beitragsjahres 2016 zu Beiträgen in Höhe von 176,00 Euro herangezogen wird.

Der an die Klägerin zu 4. gerichtete Beitragsbescheid der Beklagten vom 15. Februar 2016 wird insoweit aufgehoben, als die Klägerin zu 4. hierdurch im Wege der Abrechnung des Beitragsjahres 2014 zu Beiträgen in Höhe von 571,85 Euro und im Wege der vorläufigen Veranlagung des Beitragsjahres 2016 zu Beiträgen in Höhe von 698,40 Euro herangezogen wird.

Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

Die außergerichtlichen Kosten der Klägerin zu 1. tragen diese zu 41% und die Beklagte zu 59%, die außergerichtlichen Kosten der Klägerin zu 2. tragen diese und die Beklagte zu jeweils 50%, die außergerichtlichen Kosten der Klägerin zu 3. trägt die Beklagte, die außergerichtlichen Kosten der Klägerin zu 4. tragen diese zu 33% und die Beklagte zu 67%. Die Gerichtskosten und die außergerichtlichen Kosten der Beklagten tragen die Klägerin zu 1. zu 9%, die Klägerin zu 2. zu 9%, die Klägerin zu 4. zu 16% und die Beklagte zu 66%.

Das Urteil ist wegen der Kosten vorläufig vollstreckbar. Der jeweilige Vollstreckungsschuldner darf die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung in Höhe von 110% des aufgrund des Urteils vollstreckbaren Betrages abwenden, wenn nicht der jeweilige Vollstreckungsgläubiger vor der Vollstreckung Sicherheit in Höhe von 110% des jeweils zu vollstreckenden Betrages leistet.

Beitragsaufkommen in Anbetracht der geringen Reaktionsmöglichkeiten der IHK auf sich ändernde Rahmenbedingungen um das positive Jahresergebnis in Höhe von 904.800,00 Euro aufgestockt werden,

vgl. Wirtschaftsplan 2009, Erläuterungsteil, S. 10, 19. 19

Am 17. November 2009 legte das Präsidium der Beklagten zudem in einer Geldanlagerichtlinie die wesentlichen Rahmenbedingungen für eine sicherheitsorientierte Anlage des Finanzvermögens fest, 20

vgl. Jahresabschluss 2009, Anlage 1/7, S. V. 21

Die Bilanz der Beklagten für das Geschäftsjahr 2009 wies auf der Passivseite folgendes Eigenkapital aus: 22

I.	Nettoposition	2.440.926,21	23
II.	Ausgleichsrücklage	8.904.800,00	24
III.	Andere Rücklagen	5.859.009,31	25
	- Liquiditätsrücklage	1.100.000,00	26
	- weitere zweckgebundene Rücklagen	4.759.009,31	27
IV.	Ergebnis	1.447.845,63	28
VI.	Ergebnisverwendung (nachrichtlich)	1.447.845,63	29
	- Einstellung in die Ausgleichsrücklage	0,00	30
	- Einstellung in weitere zweckgebundenen Rücklagen	1.447.845,63	31

Als Betriebsaufwand wies die Gewinn- und Verlust-Rechnung (GuV) 2009 einen Betrag von 17.718.442,39 Euro aus. 32

Die Ausgleichsrücklage belaufe sich auf rund 52,40% (Vorjahr: 41,00%) des im Wirtschaftsplan 2009 angesetzten Betriebsaufwands (einschließlich Abschreibungen), 33

vgl. Jahresabschluss 2009, Anlage 1/6, S. 4. 34

Im Jahr 2009 habe sich die konjunkturelle Talfahrt weiter verlangsamt, hätte bislang aber nicht zu einer befriedigenden Lage geführt. Der Auftragseinbruch des Vorjahres schein zwar überstanden, jedoch seien die Auftragszahlen weiter rückläufig. Dies werde sich in zunehmenden Maße negativ auf den Arbeitsmarkt auswirken und zu einem Rückgang der Unternehmensgewinne führen. Die Ertragslage sei insgesamt positiv zu beurteilen. Die Erträge aus IHK-Beiträgen liege 5,00% über dem Plan. Die durch die Finanzkrise ausgelöste Weltwirtschaftskrise werde absehbar zu spürbar rückläufigen Beitragseinnahmen führen. Dauer und Umfang dieser Entwicklung seien nicht vorhersehbar. Der von der Vollversammlung im Dezember 2009 beschlossene Wirtschaftsplan 2010 trage dieser Situation Rechnung. Durch die Bildung von pflichtgemäßen und zweckgebundenen Rücklagen sowie durch Rückstellungen auf der Passivseite bei gleichzeitiger finanzieller Deckung aller Rücklagen und eines Teiles der Pensionsverpflichtungen durch Finanzanlagen auf der Aktivseite sei eine solide Finanzlage gegeben. Längerfristig würden eine 35

liquiditätsmäßige Dotierung aller Verpflichtungen und eine weiter verbesserte Rücklagenbildung, insbesondere für die Substanzerhaltung der Dienstgebäude, angestrebt. Durch das ab dem 1. Januar 2010 auf die Beklagte anzuwendende Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz erwartete die Beklagte einen Mehraufwand bei den Pensionsrückstellungen in Höhe von 2.824.900,00 Euro, die planmäßig auf 15 Jahre verteilt werden sollten. Die Beklagte schlug vor, das Ergebnis 2009 zur Bildung einer Bilanzrechtsmodernisierungs-Rücklage zu verwenden, um die notwendigen Mittel für eine Verkürzung des Zuführungszeitraums vorzuhalten,

vgl. Jahresabschluss 2009, Anlage 1/6 S. 9; Anlage 1/7. 36

In der Sitzung vom 3. Dezember 2009 beschloss die Vollversammlung der Beklagten die Wirtschaftssatzung für das Geschäftsjahr **2010** und legte dabei folgenden Wirtschaftsplan zu Grunde: 37

„I. Wirtschaftsplan 38

Der Wirtschaftsplan wird 39

1. in der Plan-Gewinn- und Verlustrechnung [...] 40

mit der Summe der Erträge in Höhe von 17.454.300,00 Euro 41

mit der Summe der Aufwendungen in Höhe von 17.776.500,00 Euro 42

mit dem Saldo der Rücklagenveränderung in Höhe von -322.200,00 Euro 43

[...] festgestellt.“ 44

Als Betriebsaufwand wies die Plan-GuV 2010 einen Betrag in Höhe von 17.144.500,00 Euro aus. 45

Dem Beschluss über die Wirtschaftssatzung lag die Erwägung zugrunde, dass sich die Finanzplanung wie im Vorjahr an der Finanzmarktkrise und deren Auswirkungen auf die reale Wirtschaft orientieren müsse. Nicht zuletzt durch die im Jahr 2009 intensivierete Risikovorsorge bestehe aber der notwendige Handlungsspielraum, um Mindererträge bei einem Rückgang der gewinnabhängigen IHK-Beiträge ausgleichen zu können. Die Plan-GuV schließe in Folge der erstmaligen Anwendung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes mit einem negativen Ergebnis von 322.000,00 Euro ab. Der Ausgleich solle über die Entnahme aus der zweckgebundenen Rücklage für Altersvorsorgeverpflichtungen sichergestellt werden. Der außerordentliche Aufwand entstehe durch die Neubewertung der Pensionsrückstellungen, zu welcher die IHK nach dem Inkrafttreten des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes ab dem Jahr 2010 verpflichtet sei, 46

vgl. Wirtschaftsplan 2010, Erläuterungsteil, S. 10. 47

Die Bilanz der Beklagten wies zum 31. Dezember **2010** auf der Passivseite folgendes Eigenkapital aus: 48

I. Nettosition 2.440.926,21 49

II. Ausgleichsrücklage 8.904.800,00 50

III. Andere Rücklagen 6.659.009,31 51

	- Liquiditätsrücklage	1.100.000,00	52
	- weitere zweckgebundene Rücklagen	5.559.009,31	53
IV.	Ergebnis	962.311,74	54
VI.	Ergebnisverwendung (nachrichtlich)	962.311,74	55
	- Einstellung in die Ausgleichsrücklage	0,00	56
	- Einstellung in weitere zweckgebundene Rücklagen	962.311,74	57

Die GuV 2010 wies einen Betriebsaufwand von 15.449.393,66 Euro aus. 58

Im Jahresabschluss zum Geschäftsjahr 2010 stellte die Beklagte fest, dass sich die Ausgleichsrücklage auf rund 50,10% (Vorjahr: 52,40%) des im Wirtschaftsplan 2010 angesetzten Betriebsaufwands belaufe. Zur Fortsetzung der Risikovorsorge wurde vorgeschlagen, das Ergebnis 2010 in Höhe von 962.300,00 Euro den zweckgebundenen Rücklagen zuzuführen. Insbesondere für die Substanzerhaltung der Dienstgebäude sollte die Baurücklage mit 467.800,00 Euro dotiert werden. Die Rücklage für Altersvorsorge sollte mit 494.500,00 Euro dotiert werden, 59

vgl. Jahresabschluss 2010, Anlage 1/6, S. 9. 60

Aus Sicht der Beklagten habe das Jahr 2010 ganz im Zeichen eines in dieser Form nicht für möglich gehaltenen Wirtschaftsaufschwungs gestanden. Der unerwartet starke und absehbar stabile Aufschwung bestimme die wirtschaftliche Entwicklung im Bezirk. Konjunkturrisiken seien primär mögliche Preissteigerungen für Energie und Rohstoffe sowie die nicht ausgestandene Staatsschuldenkrise. Die überwiegend positiven Geschäftsentwicklungen würden sich in zunehmendem Maße günstig auf den Arbeitsmarkt auswirken und zu einem Anstieg der Unternehmensgewinne führen. Die Finanzkrise und die im Vorjahr deutlich negative Entwicklung des Wirtschaftswachstums hätten sich bisher nicht auf die IHK-Financen ausgewirkt. Die Erträge aus IHK-Beiträgen lägen sogar 16,00% über dem Plan. Derzeit sei aber nicht absehbar, inwieweit die überraschend schnell überwundene Wirtschaftskrise sich zeitversetzt auf die Beiträge auswirken oder die Unternehmenssteuerreform deren Auswirkungen begrenzen werde. In ihrer mittelfristigen Finanzplanung ging die IHK davon aus, dass die positive wirtschaftliche Entwicklung anhalten und es nicht zu größeren Verwerfungen im Finanzsystem kommen würde. Sie plante, ab 2012 die IHK-zugehörigen Unternehmen nach Möglichkeit durch Beitragssenkungen zu entlasten, 61

vgl. Jahresabschluss 2010, Anlage 1/7. 62

In der Sitzung vom 2. Dezember 2010 beschloss die Vollversammlung der Beklagten die Wirtschaftssatzung für das Geschäftsjahr **2011** und legte dabei folgenden Wirtschaftsplan zu Grunde: 63

„I. Wirtschaftsplan 64

Der Wirtschaftsplan wird 65

1. in der Plan-Gewinn- und Verlustrechnung [...] 66

67

mit der Summe der Erträge in Höhe von	18.466.000,00 Euro	
mit der Summe der Aufwendungen in Höhe von	17.946.000,00 Euro	68
mit dem Saldo der Rücklagenveränderung in Höhe von	520.000,00 Euro	69
[...] festgestellt.“		70
Als Betriebsaufwand wies die Plan-GuV 2011 einen Betrag in Höhe von 17.029.000,00 Euro aus.		71
Dem Beschluss über die Wirtschaftssatzung lag die Erwägung zugrunde, dass sich das Jahr 2010 zwar besser als erwartet entwickelt habe. So seien auch die Beitragseinnahmen, anders als erwartet, nicht zurückgegangen. Das bei den Unternehmen kritische Jahr 2009 werde sich aller Voraussicht nach erst im Jahr 2012 beitragsmäßig auswirken. Die Prognosegenauigkeit sei angesichts weiter bestehender Konjunkturrisiken mit Unsicherheiten belastet. Zugleich bestünden Risiken aus Altersvorsorge und der Kaufmannsschule. Der Finanzausschuss sei daher der Auffassung, dass das gut gelaufene Jahr 2010 nicht zu vorschnellen Reaktionen verleiten solle. In der Plan-GuV wurde ein Jahresergebnis von 520.000,00 Euro ausgewiesen, welches zu jeweils 260.000,00 Euro in die Baurücklage sowie in die Rücklage für Altersvorsorge eingestellt werden sollte. Die Verwendung des Gebäudes der ehemaligen Kaufmannsschule sollte im Rahmen der IHK-Jahresplanung 2012 erneut geprüft werden. Die Altersvorsorgeverpflichtungen sollten im Rahmen des Langfristkonzeptes der IHK schrittweise liquiditätsmäßig dotiert werden,		72
vgl. Wirtschaftsplan 2011, Erläuterungsteil, S. 8, 10; Protokoll der Vollversammlung am 2. Dezember 2010, TOP 8; Drehbuch zur Vollversammlung am 2. Dezember 2010, S. 1 f.,7.		73
Am 7. Juli 2011 beschloss die Vollversammlung zusätzlich zu den im Wirtschaftsplan 2011 vorgesehenen Zuführungen in die Baurücklage und die Rücklage für die Altersvorsorge eine zusätzliche Dotierung der Baurücklage in Höhe von 550.000,00 Euro. Zudem wurde beschlossen, das Ergebnis aus 2010 in Höhe von 962.300,00 Euro den zweckgebundenen Rücklagen (Baurücklage: 467.800,00 Euro; Rücklage für Altersvorsorge: 494.500,00 Euro) zuzuführen,		74
vgl. Jahresabschluss 2011, Anlage 1/6, S. 15.		75
Der Plan-Ist-Vergleich zum 30. September 2011 wies zum 31. Dezember 2011 ein voraussichtliches Ergebnis in Höhe von 3.800.000,00 Euro aus. Erklärt wurde dies damit, dass sowohl die Gewinne als auch die Mitgliedsbeiträge höher ausfielen als nach der Krise im Jahr 2008 gedacht. Die Vollversammlung beschloss hierauf in ihrer Sitzung am 15. Dezember 2011 eine Nachtragswirtschaftssatzung, durch welche sowohl der Grundbeitrag als auch der Umlagehebesatz (von 0,25% auf 0,198%) für das Beitragsjahr 2011 reduziert wurden. Dies führe zu einer Beitragsrückerstattung in Höhe von rund 2.500.000,00 Euro und entspreche 21,00% der Summe aller festgesetzten Vorauszahlungen der Grundbeiträge und Umlagen für das Jahr 2011 (12.100.000,00 Euro). In Anbetracht zunehmender konjunktureller Risiken und Unwägbarkeiten des Finanzmarktes wurde ferner beschlossen, den Restbetrag auf neue Rechnung vorzutragen bzw. bei der Feststellung des Jahresergebnisses zu verwenden,		76
vgl. Vorlage zur Sitzung der Vollversammlung am 15. Dezember 2011, TOP 8; Drehbuch zur Sitzung der Vollversammlung am 15. Dezember 2011, TOP 8.		77

Die Bilanz der Beklagten für das Geschäftsjahr 2011 wies auf der Passivseite folgendes Eigenkapital aus: 78

I.	Nettoposition	2.440.926,21	79
II.	Ausgleichsrücklage	8.904.800,00	80
III.	Andere Rücklagen	8.691.231,05	81
	- Liquiditätsrücklage	1.100.000,00	82
	- weitere zweckgebundene Rücklagen	7.591.321,05	83
IV.	Ergebnis	1.576.574,91	84
VI.	Ergebnisverwendung (nachrichtlich)	1.576.574,91	85
	- Zuführung zu weiteren zweckgebundenen Rücklagen	1.576.574,91	86

Die GuV 2011 wies einen Betriebsaufwand von 16.949.590,29 Euro aus. 87

Die Ausgleichsrücklage belaufe sich auf 49,70% (Vorjahr: 50,10%) der im Wirtschaftsplan 2011 veranschlagten Betriebsaufwendungen, 88

vgl. Jahresabschluss 2011, Anlage 1/6, S. 9. 89

Nach dem starken Wirtschaftsaufschwung im Vorjahr beurteilten die Unternehmen am Niederrhein ihre Lage trotz Euro- und Schuldenkrise nach wie vor positiv. Konjunkturrisiken stellten insbesondere weitere Preissteigerungen für Energie und Rohstoffe und die Entstehung einer Kreditklemme im Euro-Raum aufgrund der Schuldenkrise dar. Die Volatilität der Bemessungsgrundlage für die IHK-Beiträge habe zugenommen und im Jahresverlauf zu nicht vorhersehbaren Ertragssteigerungen geführt. Die Vollversammlung habe zeitnah durch eine Beitragsrückerstattung reagiert. Die Erträge aus IHK-Beiträgen lägen 13,00% über dem Plan. Für die mittelfristige Finanzplanung sei davon auszugehen, dass die positive wirtschaftliche Entwicklung anhalte. Ab 2012 könnten die IHK-zugehörigen Unternehmen durch eine erste, maßvolle Beitragssenkung entlastet werden, 90

vgl. Jahresabschluss 2011, Anlage 1/7. 91

In der Sitzung vom 15. Dezember 2011 beschloss die Vollversammlung der Beklagten die Wirtschaftssatzung für das Geschäftsjahr **2012** und legte dabei folgenden Wirtschaftsplan zu Grunde: 92

„I. Wirtschaftsplan 93

Der Wirtschaftsplan wird 94

1. in der Plan-Gewinn- und Verlustrechnung [...] 95

mit der Summe der Erträge in Höhe von 18.915.000,00 Euro 96

mit der Summe der Aufwendungen in Höhe von 18.457.000,00 Euro 97

mit dem Saldo der Rücklagenveränderung in Höhe von 458.000,00 Euro 98

[...] festgestellt.“	99
Als Betriebsaufwand wies die Plan-GuV 2012 einen Betrag in Höhe von 17.535.000,00 Euro aus.	100
Das geplante positive Jahresergebnis in Höhe von 458.000,00 Euro sollte zur Fortsetzung der Risikovorsorge jeweils zur Hälfte der Baurücklage und der Rücklage für Altersvorsorge zukommen,	101
vgl. Wirtschaftsplan 2012, Erläuterungsteil, S. 10.	102
Dem Beschluss über die Wirtschaftssatzung lag die Erwägung zugrunde, dass eine positive Entwicklung der Gewerbeerträge auch für das Jahr 2012 angenommen werde. Der Umlagehebesatz wurde von 0,25% auf 0,23% (Summe von 720.000,00 Euro) und der Grundbeitrag um 9,00% reduziert. Letzterer sei im Jahr 2005 um 9,00% angehoben worden, um die Umsetzung des Ausbildungspaktes zu finanzieren. Die Mittel würden durch Inanspruchnahme von Fördergeldern und Ausgabeersparungen nicht mehr in der bisherigen Höhe benötigt. Für das Jahr 2012 bedeute dies, dass die Vorauszahlungen durch die Beitragssenkungen insgesamt 1.200.000,00 Euro niedriger ausfielen. Zugleich seien aber aus den Jahren 2008 und 2009 noch einmal höhere Einnahmen zu erwarten,	103
vgl. Wirtschaftsplan 2012, Erläuterungsteil, S. 11; Protokoll der Vollversammlung vom 15. Dezember 2011, TOP 10; Drehbuch zur Vollversammlung am 15. Dezember 2011, TOP 10.	104
Zugleich ging die Beklagte davon aus, dass die Folgen der Energiewende und der Finanzmarktkrise ab 2012 spürbar werden würden, diese die im IHK-Bezirk vertretenen Unternehmenszweige stark treffen und Anpassungen der aktuellen Ergebnisse erforderlich machen könnten. Von einer starken Volatilität der IHK-Beiträge sei auszugehen. Zudem könnten Konjunkturzyklen durch die Unsicherheit der Finanzmärkte verstärkt kürzer und heftiger ausfallen,	105
vgl. Wirtschaftsplan 2012, Erläuterungsteil, S. 8.	106
Die Bilanz zum 31. Dezember 2012 wies auf der Passivseite unter Eigenkapital aus:	107
I. Nettoposition 2.440.926,21	108
II. Ausgleichsrücklage 8.904.800,00	109
III. Andere Rücklagen 10.725.895,96	110
- Liquiditätsrücklage 1.100.000,00	111
- weitere zweckgebundene Rücklagen 9.625.895,96	112
IV. Ergebnisvortrag 0,00	113
V. Ergebnis 1.750.022,31	114
VI. Ergebnisverwendung (nachrichtlich) 1.750.022,31	115
- Zuführung zu weiteren zweckgebundenen Rücklagen 1.750.022,31	116
	117

Der Betriebsaufwand wurde in der GuV für das Geschäftsjahr 2012 mit 17.042.469,10 Euro beziffert.	
Die Ausgleichsrücklage belaufe sich auf 48,40% (Vorjahr: 49,70%) der im Wirtschaftsjahr 2012 veranschlagten Betriebsaufwendungen,	118
vgl. Jahresabschluss 2012, Anlage 1/6, S. 9.	119
Es wurde vorgeschlagen, das positive Ergebnis von 1.750.000,00 Euro für die Finanzierung von Altersvorsorgeverpflichtungen zu verwenden,	120
vgl. Jahresabschluss 2012, Anlage 1/7, S. 33.	121
Zur Begründung wurde einerseits ausgeführt, das Jahr 2012 sei tatsächlich durch eine zunehmende Eintrübung des Konjunkturklimas gekennzeichnet gewesen. Die sich hinziehende Euro- und Staatsschuldenkrise sei nicht ohne Auswirkungen auf die Realwirtschaft geblieben,	122
vgl. Jahresabschluss 2012, Anlage 1/7, S. 32.	123
An anderer Stelle wurde hingegen ausgeführt, die schnell überwundene Wirtschaftskrise und die Unternehmenssteuerreform hätten sich positiv auf die Beitragsbemessungsgrundlage ausgewirkt. Die 2012 begonnene Entlastung der IHK-zugehörigen Unternehmen durch maßvolle Beitragssenkungen solle fortgesetzt werden,	124
vgl. Jahresabschluss 2012, Anlage 1/7, S. 35.	125
Die Vollversammlung beschloss bei der Feststellung des Jahresabschlusses 2012 am 20. Juni 2013, das positive Ergebnis in Höhe von 1.750.000,00 Euro auf neue Rechnung vorzutragen. Die endgültige Verwendung sollte im Herbst 2013 beschlossen werden,	126
vgl. Vorlage zur Sitzung der Vollversammlung am 12. Dezember 2013, TOP 4.	127
In der Sitzung vom 5. Dezember 2012 beschloss die Vollversammlung der Beklagten die Wirtschaftssatzung für das Geschäftsjahr 2013 und legte dabei folgenden Wirtschaftsplan zu Grunde:	128
„I. Wirtschaftsplan	129
Der Wirtschaftsplan wird	130
1. in der Plan-Gewinn- und Verlustrechnung [...]	131
mit der Summe der Erträge in Höhe von 19.112.000,00 Euro	132
mit der Summe der Aufwendungen in Höhe von 19.459.000,00 Euro	133
mit dem Saldo der Rücklagenveränderung in Höhe von -347.000,00 Euro	134
[...] festgestellt.“	135
Als Betriebsaufwand wies die Plan-GuV 2013 einen Betrag in Höhe von 18.524.000,00 Euro aus. Ferner war die vollständige Auflösung der mit 1.100.00,00 Euro dotierten Liquiditätsrücklage in 2013 und deren Anrechnung auf das negative Jahresergebnis in Höhe	136

von 347.000,00 Euro sowie ihre Einstellung in die Baurücklage (753.000,00 Euro) vorgesehen.

Dem Beschluss über die Wirtschaftssatzung lag die Erwägung zugrunde, dass die Gewerbeerträge wie in den vergangenen Jahren weiterhin nicht bekannten Schwankungen unterlägen, weil sich Rahmenbedingungen änderten bzw. ändern würden. Für das Jahr 2013 wurde eine weitere Senkung des Umlagesatzes auf 0,22% vorgesehen. In den Folgejahren werde die Strategie der sukzessiven Beitragssenkung nach Möglichkeit fortgesetzt. Die Liquiditätsrücklage hätte zur Aufrechterhaltung einer ordentlichen Kassenwirtschaft ohne Inanspruchnahme von Krediten gedient. Der Aufbau von ausreichender Liquidität und die frühzeitige Veranlagung von IHK-Beiträgen mache eine derartige Rücklage entbehrlich. Die Baurücklage diene der Substanzerhaltung der IHK-Gebäude. Sie werde für die längerfristige Betriebssicherheit der IHK-Gebäude verwendet, wie des Gebäudes der ehemaligen Kaufmannsschule. Die Baurücklage sei nach der Zuführung von 753.000,00 Euro aus der aufgelösten Liquiditätsrücklage mit 5.992.000,00 Euro dotiert,

137

vgl. Wirtschaftsplan 2013, Erläuterungsteil, S. 8, 10.

138

In der Sitzung vom 20. Juni 2013 beschloss die Vollversammlung das ab dem 1. Januar 2014 geltende Finanzstatut,

139

vgl. Protokoll der Vollversammlung am 20. Juni 2013, TOP 9.

140

Im Lichte des neuen Finanzstatuts überprüfte die Beklagte das IHK-Eigenkapital und die Rücklagen. Sie traf in der Sitzung der Vollversammlung vom 12. Dezember 2013 folgende Feststellungen zum Stand des Eigenkapitals zum 31. Dezember 2012:

141

1. Nettoposition	2.411 T€	Saldo Eröffnungsbilanz 2006
2. Ausgleichsrücklage	8.905 T€	Entspricht 48% des lfd. Aufwandes
3. Liquiditätsrücklage	1.100 T€	Wird gemäß VV-Beschluss vom 5. Dezember 2012 in 2013 aufgelöst
4. Baurücklage	5.239 T€	Risikovorsorge für IHK-Gebäude
5. EDV-Rücklage	422 T€	Übernahme aus Kameralistik, aber Rücklagegrund entfallen
6. Zinausgleichsrücklage	1.576 T€	Risikovorsorge für Differenz zwischen BilMoG-Rechnungszins und Zins nach Finanzstatut
7. Altersvorsorgerücklage	2.388 T€	Risikovorsorge zur Weiterleitung an die Unterstützungskasse deutscher Wirtschaftsorganisationen

142

8. Ergebnis 2012	1.750 T€	Vortrag auf neue Rechnung gemäß VV-Beschluss vom 13. Juni 2013
------------------	-------------	--

vgl. Vorlage zur Sitzung der Vollversammlung am 12. Dezember 2013, TOP 7. 143

In ihrer Sitzung vom 12. Dezember 2013 beschloss die Vollversammlung den Abriss des Erweiterungsbaus der Kaufmannsschule. Für den Abriss, den Umbau des IHK-Bestandsgebäudes und das Herrichten der Außenanlagen wurden 1.405.000,00 Euro bewilligt. Schließlich beschloss die Vollversammlung den Bau eines Weiterbildungs- und Prüfungszentrums auf dem Grundstück der ehemaligen Kaufmannsschule in L1. und bewilligte Baukosten von 3.180.000,00 Euro, 144

vgl. Protokoll der Vollversammlung vom 12. Dezember 2013, Top 8. 145

Geplant war, die Baurücklage, welche in den vergangenen Jahren der Risikovorsorge für die IHK-Gebäude in L1. , N. und Neuss gedient habe, im Jahr 2014 bestimmungsgemäß zu verwenden oder umzuwidmen. Mit Beschluss vom selben Tage wurde die EDV-Rücklage aufgelöst und dem Umlaufvermögen zugeführt. Ferner wurde die Altersvorsorgerücklage zweckentsprechend zur Deckung des Mehraufwandes für die Bewertung der Pensions- und Personalarückstellungen mit dem neuen Gehaltstrend von 2,50% und für den Anstieg der Verpflichtungen durch den sich ändernden Rechnungszins in Anspruch genommen und ergebniswirksam aufgelöst, 146

vgl. Protokoll der Vollversammlung vom 12. Dezember 2013, Top 7. 147

Aufgrund der weiterhin positiven Entwicklung im Wirtschaftsjahr 2013, einer im Jahresverlauf nicht vorhersehbaren Ertragssteigerung sowie des bislang nicht verwendeten positiven Jahresergebnisses aus dem Jahresabschluss 2012 in Höhe von 1.750.000,00 Euro beschloss die Vollversammlung der Beklagten in ihrer Sitzung am 12. Dezember 2013 eine Nachtragswirtschaftssatzung. Danach wurde der Umlagehebesatz rückwirkend für das Beitragsjahr 2013 von 0,25% um 0,07%-Punkte auf 0,15% gesenkt. Man ging davon aus, dass die Beitragsrückerstattung sich voraussichtlich auf 2.200.000,00 Euro belaufen werde, was 21,00% der Summe aller festgesetzten Vorauszahlungen der Grundbeiträge und Umlagen für das Jahr 2011 (12.100.000,00 Euro) entsprechen werde. Für die über das Jahresergebnis hinausgehenden 450.000,00 Euro stünden Erträge des laufenden Jahres zur Verfügung, 148

vgl. Protokoll der Vollversammlung vom 12. Dezember 2013, Top 4; Nachtragswirtschaftssatzung der IHK Mittlerer Niederrhein vom 12. Dezember 2013. 149

Die Bilanz zum 31. Dezember 2013 wies auf der Passivseite unter Eigenkapital aus: 150

I. Nettoposition 2.440.926,21 151

II. Ausgleichsrücklage 8.904.800,00 152

III. Andere Rücklagen 7.568.574,91 153

- Liquiditätsrücklage 0,00 154

- Baurücklage 5.992.000,00 155

156

	- Zinsausgleichsrücklage	1.576.574,91	
	- Rücklage Altersvorsorge	0,00	157
	- EDV/Telekommunikation	0,00	158
IV.	Ergebnisvortrag	1.750.022,31	159
V.	Ergebnis	1.686.348,53	160
VI.	Ergebnisverwendung (nachrichtlich)	3.436.370,84	161
	- Zuführung zu weiteren zweckgebundenen Rücklagen	400.000,00	162
	- Vortrag auf neue Rechnung	3.036.370,84	163

Der Betriebsaufwand wurde in der GuV für das Geschäftsjahr 2013 mit 19.513.353,54 Euro beziffert. 164

Hierzu führte die Beklagte aus, das Jahr 2013 sei von einer nur mäßig positiven wirtschaftlichen Entwicklung gekennzeichnet gewesen. Im Jahresverlauf habe sich aber zunehmend die Stimmungslage der Wirtschaft gebessert; auch für die kommenden Jahre seien die Unternehmer optimistisch. Die größten Risiken würden in der erhofften positiven Entwicklung der Inlandsnachfrage und der Energiepreisentwicklung gesehen. Die erwartete konjunkturelle Belebung werde sich positiv auf die Bemessungsgrundlage für die Beiträge auswirken. Die in 2012 begonnene Entlastung durch maßvolle Beitragssenkungen und ggf. Beitragsrückerstattungen solle fortgesetzt werden, 165

vgl. Jahresabschluss 2013, Anlage 1/7. 166

Die Ausgleichsrücklage belaufe sich auf 45,90% (Vorjahr: 48,40%) der im Wirtschaftsplan 2013 veranschlagten Betriebsaufwendungen. Die Auflösung der Liquiditätsrücklage sei im Rahmen der Wirtschaftsplanung für das Jahr 2013 beschlossen worden. Zur Finanzierung künftiger Investitionen sei die zweckgebundene Baurücklage aufgestockt worden, um investive Maßnahmen oder größere Instandhaltungsmaßnahmen sicherzustellen. Die Rücklage für Altersvorsorge sei ihrem Zweck entsprechend zur Deckung des Mehraufwandes aus der Änderung des Gehaltstrends aufgelöst worden. Nach dem Wegfall des Rücklagegrundes habe die Vollversammlung die Auflösung der EDV-Rücklage beschlossen. Der gesetzliche Rechnungszins für die Bewertung der Personal- und Pensionsrückstellungen weiche immer noch spürbar vom aktuellen Marktzins ab. Das Delta zwischen dem Rechnungszins von 4,88% und dem angenommenen Marktzins von 4,00% habe zum Bilanzstichtag 2.038.000,00 Euro betragen. Es wurde daher vorgeschlagen, aus dem Jahresergebnis 2013 die Zinsausgleichsrücklage mit 400.000,00 Euro zu dotieren und das restliche Ergebnis in Höhe von 3.036.300,00 Euro zu Fortsetzung der Beitragssenkung bzw. für eine weitere Beitragserstattung zu verwenden. 167

vgl. Jahresabschluss 2013, Anlage 1/6, Seite 10, 15. 168

In der Sitzung vom 12. Dezember 2013 beschloss die Vollversammlung die Wirtschaftssatzung für das Geschäftsjahr **2014**: 169

„I. Wirtschaftsplan 170

171

Der Wirtschaftsplan wird

1.	in der Plan-Gewinn- und Verlustrechnung [...]	172
	mit der Summe der Erträge in Höhe von 19.157.000,00 Euro	173
	mit der Summe der Aufwendungen in Höhe von 20.222.000,00 Euro	174
	mit dem geplanten Vortrag in Höhe von 0,00 Euro	175
	mit dem Saldo der Rücklagenveränderung in Höhe von -1.065.000,00 Euro	176
	[...] festgestellt.“	177
	Als Betriebsaufwand wies die Plan-GuV 2014 einen Betrag in Höhe von 19.250.000,00 Euro aus.	178
	Der Umlagehebesatz wurde von 0,22% auf 0,20% gesenkt,	179
	vgl. Wirtschaftsplan 2014, Erläuterungsteil, S. 8.	180
	Dem Beschluss über die Wirtschaftssatzung lag die Erwägung zugrunde, dass die Gewerbeerträge wie in den vergangenen Jahren weiterhin nicht bekannten Schwankungen unterlägen, weil sich Rahmenbedingungen änderten bzw. ändern würden. Die Strategie der sukzessiven Beitragssenkung der letzten Jahre werde in Kombination mit einer Beitragsrückerstattung im Jahr 2014 fortgesetzt,	181
	vgl. Wirtschaftsplan 2014, Erläuterungsteil, S. 8.	182
	Zum Ausgleich der Plan-GuV sollte die in den vergangenen Jahren gebildete Baurücklage in Höhe der für den Abriss der Kaufmannsschule anfallenden Kosten verwendet werden. Im Jahr 2014 sollten 1.065.000,00 Euro entnommen werden; im Jahr 2015 weitere 340.000,00 Euro (insgesamt 1.405.000,00 Euro),	183
	vgl. Wirtschaftsplan 2014, Erläuterungsteil, S. 10.	184
	Wegen der Differenz zwischen dem Rechnungszins von 4,88% und dem angenommenen Marktzins von 4,00% zum Bilanzstichtag beschloss die Vollversammlung am 3. Juli 2014, aus dem Jahresergebnis 2013 die Zinsausgleichsrücklage um 400.000,00 Euro auf 1.577.000,00 Euro aufzustocken. Das restliche Ergebnis des Jahres 2013 in Höhe von 3.036.300,00 Euro sollte zur Fortsetzung der Beitragssenkung bzw. für eine weitere Beitragsrückerstattung verwendet werden. Ferner beschloss die Vollversammlung, den darüber hinausgehenden Anteil des im Jahr 2013 erzielten Ergebnisses (3.036.370,84 Euro) auf das Jahr 2014 vorzutragen mit der Erwägung, die Mittel teilweise für eine weitere Beitragsrückerstattung im Rahmen einer Nachtragswirtschaftssatzung im Herbst 2014 vorzusehen,	185
	vgl. Vorlage zur Sitzung der Vollversammlung am 3. Juli 2014, TOP 4; Protokoll der Vollversammlung am 3. Juli 2014, TOP 4.	186
	Aufgrund der weiteren positiven wirtschaftlichen Entwicklung im Jahr 2014 beschloss die Vollversammlung in der Sitzung vom 16. Dezember 2014 zum einen eine Beitragsrückerstattung in Höhe von voraussichtlich 1.600.000,00 Euro und änderte hierzu durch Beschluss die Wirtschaftssatzung für das Jahr 2014 nachträglich dahingehend, dass der Umlagehebesatz von 0,20% auf 0,15% gesenkt wurde. Hierdurch würden Beiträge in	187

Höhe von bis zu 1.600.000,00 Euro zurückerstattet. Zudem beschloss sie, den Referenzzinssatz für die Ermittlung der Zinsausgleichsrücklage von 4,00% auf 3,00% zu senken und 1.400.000,00 Euro der Zinsausgleichsrücklage zuzuführen. Dem Beschluss lag die Erwägung zugrunde, dass der seit 2012 für Pensionsrückstellungen zugrunde gelegte Referenzzinssatz von 4,00% nicht mehr die durchschnittliche Performance (2,80%) der IHK-Geldanlage der letzten fünf Jahre widerspiegele. Daher sei für die Ermittlung der Versorgungsverpflichtungen parallel zu den rückläufigen Zinsen auf dem Kapitalmarkt der Referenzzinssatz auf 3,00% anzupassen. Nach der Berechnung des Versicherungsmathematikers betrage zum 31. Dezember 2014 der Unterschiedsbetrag zwischen dem voraussichtlichen HGB-Rechnungszins (4,58%) und dem IHK-Referenzzins (3,00%) rund 4.100.000,00 Euro. Bei einer mit rund 2.000.000,00 Euro dotierten Zinsausgleichsrücklage liege danach eine Unterdeckung von 2.100.000,00 Euro vor,

vgl. Protokoll der Vollversammlung am 16. Dezember 2014, TOP 4. 188

Am 25. Juni 2015 stellte die Vollversammlung den Jahresabschluss 2014 auf. Die Bilanz zum 31. Dezember 2014 führt auf der Passivseite unter Eigenkapital auf: 189

I.	Nettoposition	2.440.926,21	190
II.	Ausgleichsrücklage	8.904.800,00	191
III.	Andere Rücklagen	8.535.801,69	192
	- weitere zweckgebundene Rücklagen	7.568.574,91	193
	- Baurücklage	5.118.695,63	194
	- Zinsausgleichsrücklage	3.417.106,06	195
IV.	Ergebnis	189.976,92	196
VI.	Ergebnisverwendung (nachrichtlich)	189.976,92	197
	- Zuführung zu weiteren zweckgebundenen Rücklagen	0,00	198
	- Vortrag auf neue Rechnung	189.976,92	199

Die GuV für das Geschäftsjahr 2014 wies als Betriebsaufwand einen Betrag von 19.525.146,49 Euro aus. 200

Die Ausgleichsrücklage belaufe sich auf 44,00% der im Wirtschaftsplan 2014 veranschlagten Aufwendungen (Vorjahr 45,90%). Zur Finanzierung künftiger Investitionen sei seit dem Jahr 2001 sukzessiv eine zweckgebundene Baurücklage gebildet worden. Diese sei entsprechend der Kosten- und Finanzierungsübersicht für den Abriss des Erweiterungsbaus der ehemaligen Kaufmannsschule und für den Bau eines Prüfungs- und Weiterbildungszentrums teilweise in Anspruch genommen worden. Die am 21. Juni 2012 beschlossene Bildung einer Zinsausgleichsrücklage, welche im Jahr 2014 aufgestockt worden sei, solle die Differenz zwischen dem für die Berechnung von Pensionsrückstellungen verpflichtend vorgegebenen Rechnungszins (4,53%) und einem niedrigeren Referenzzinssatz (3,00%) ausgleichen. Das Ergebnis 2014 solle zum teilweisen Ausgleich der GuV 2016 verwendet werden, 201

vgl. Jahresabschluss 2014, Anlage 1/6, S. 10, 17. 202

Das Jahr 2014 sei von einer positiven wirtschaftlichen Entwicklung gekennzeichnet gewesen. 203
Zwar sei im Jahresverlauf der Optimismus der Wirtschaft durch die geopolitischen
Spannungen, insbesondere in der Ukraine und im Nahen Osten, zunehmend gedämpft
worden. Auch der eingeführte Mindestlohn und die hohen Forderungen in den laufenden
Tarifrunden seien als belastend empfunden worden. Andererseits habe aber die Sorge vor zu
hohen Energiekosten durch die gesunkenen Öl- und Gaspreise abgenommen. Die Gebühren
und Entgelte in Höhe von 4.185.000,00 Euro hätten die Erwartungen um 344.000,00 Euro
überschritten. Der Anstieg resultiere im Wesentlichen aus höheren Erträgen der IHK-
Weiterbildung. Die erwartete konjunkturelle Entwicklung werde sich stabilisierend auf die
Bemessungsgrundlage für die IHK-Beiträge auswirken. Die 2012 begonnene Entlastung der
IHK-zugehörigen Unternehmen durch Beitragssenkungen und gegebenenfalls
Beitragsrückerstattungen solle nach Möglichkeit fortgesetzt werden,

vgl. Jahresabschluss 2014, Anlage 1/7. 204

In der Sitzung vom 16. Dezember 2014 beschloss die Vollversammlung der beklagten IHK 205
die Wirtschaftssatzung für das Geschäftsjahr **2015**:

„I. Wirtschaftsplan 206

Der Wirtschaftsplan wird mit 207

1. in der Plan-Gewinn- und Verlustrechnung [...] 208

der Summe der Erträge in Höhe von 18.870.000,00 Euro 209

der Summe der Aufwendungen in Höhe von 20.498.000,00 Euro 210

einem geplanten Vortrag in Höhe von 0,00 Euro 211

dem Saldo der Rücklagenveränderung in Höhe von -1.628.000,00 Euro 212

[...] festgestellt.“ 213

In der Plan-GuV für das Jahr 2015 wurde der Betriebsaufwand mit 19.540.000,00 Euro 214
beziffert.

Die Möglichkeit zur Beitragssenkung sei zurzeit ausgeschöpft und der Beitragshebesatz 215
bleibe für das Jahr 2015 bei 0,20%. Die Fertigstellung des Prüfungs- und
Weiterbildungszentrums mit einem Investitionsvolumen von insgesamt 5.100.000,00 Euro
(Baukosten: 3.400.000,00 Euro; Abrisskosten: 1.700.000,00 Euro) präge den Wirtschaftsplan
2015. Im ursächlichen Zusammenhang mit der Baumaßnahme stünden einmalige
Aufwendungen, wie z. B. die Anmietung von Weiterbildungsräumen, die Trocknung des
Fundaments des Hauptgebäudes, die Renovierung und funktionsgerechte Umgestaltung von
Räumen vor dem Rückumzug der Mitarbeiter sowie der Anstrich des IHK-Gebäudes L1.
Ferner sei der Austausch der Server für das IHK-Netzwerk erforderlich. Die höheren
Aufwendungen würden durch Inanspruchnahme der Ausgleichsrücklage und der Baurücklage
ausgeglichen. Die Plan-GuV 2015 schließe mit einem negativen Jahresergebnis von
1.628.000,00 Euro ab. Zum Ausgleich des negativen Jahresergebnisses werde die
Baurücklage mit 900.000,00 Euro und die Ausgleichsrücklage mit 728.000,00 Euro in
Anspruch genommen. Die Entnahme aus der Baurücklage diene dazu, den GuV-Anteil an
den Baukosten von 595.000,00 Euro und die Kosten für Fundamente und Anstrich von
305.000,00 Euro zu decken. Mit der Ausgleichsrücklage werde der Rest der Unterdeckung

durch den Mehraufwand für Server, Weiterbildungsmiete und geringere Betriebserträge ausgeglichen. Nach den Entnahmen seien die Baurücklage mit 4.027.000,00 Euro und die Ausgleichsrücklage mit 8.176.800,00 Euro dotiert,

vgl. Wirtschaftsplan 2015, Erläuterungsteil, S. 8, 11; Protokoll der Vollversammlung am 16. Dezember 2014, TOP 7. 216

Die Bilanz zum 31. Dezember 2015 führt auf der Passivseite unter Eigenkapital auf: 217

I.	Nettoposition	2.440.926,21	218
II.	Ausgleichsrücklage	8.433.321,00	219
III.	Andere Rücklagen	7.635.801,69	220
	- weitere zweckgebundene Rücklagen	7.635.801,69	221
	- Baurücklage	4.218.695,63	222
	- Zinsausgleichsrücklage	3.417.106,06	223
IV.	Ergebnis	1.062.340,68	224
	- davon aus 2014 zum Ausgleich der Plan GuV 2016	189.976,92	225
	- davon aus 2015	872,363,76	226
VI.	Ergebnisverwendung (nachrichtlich)	872.363,76	227
	- Vortrag auf neue Rechnung	872.363,76	228

Die GuV für das Geschäftsjahr 2015 wies als Betriebsaufwand einen Betrag von 21.149.902,36 Euro aus. 229

Die Ausgleichsrücklage belaufe sich auf 41,10% der im Wirtschaftsplan 2014 veranschlagten Aufwendungen (Vorjahr 45,90%). Zur Finanzierung künftiger Investitionen sei seit dem Jahr 2001 sukzessiv eine zweckgebundene Baurücklage gebildet worden. Diese sei entsprechend der Kosten- und Finanzierungsübersicht für den Abriss des Erweiterungsbaus der ehemaligen Kaufmannsschule und für den Bau eines Prüfungs- und Weiterbildungszentrums teilweise in Anspruch genommen worden. Die am 21. Juni 2012 beschlossene Bildung einer Zinsausgleichsrücklage, welche im Jahr 2014 aufgestockt worden sei, solle die Differenz zwischen dem für die Berechnung von Pensionsrückstellungen verpflichtend vorgegebenen Rechnungszins (4,53%) und einem niedrigeren Referenzzinssatz (3,00%) ausgleichen. Das positive Ergebnis sollte auf neue Rechnungen vorgetragen werden und dazu beitragen, die Kombination aus Beitragsrückerstattungen und sukzessiven Beitragssenkungen nach Möglichkeit fortzusetzen, 230

vgl. Jahresabschluss 2015, Anlage 1/6, S. 11, 17. 231

Aus Sicht der Beklagten setze sich der moderate wirtschaftliche Aufschwung im Jahr 2015 fort. Die politischen Rahmenbedingungen, die schwächelnde Wirtschaftsmacht Chinas und der erdölexportierenden Länder sowie die geopolitischen Spannungen, insbesondere im Nahen Osten, würden (noch) nicht als ernsthafte Konjunkturrisiken gesehen. Die Inlandsnachfrage und die Aufträge aus dem Ausland würden sich prognostisch weiter 232

erhöhen, gestützt durch die Geldpolitik der Europäischen Zentralbank. Auch die niedrigen Energiepreise hätten sich als konjunkturelle Stütze erwiesen. Die Ertragslage der Beklagten sei im Geschäftsjahr 2015 geprägt gewesen durch gestiegene Grund- und Umlagebeiträge der Unternehmen. Die Erträge aus IHK-Beiträgen lägen trotz des mehrfach reduzierten Umlagesatzes in Folge der gestiegenen Bemessungsgrundlagen mit 16.065.000,00 Euro um 16,60% über dem Plan. Die Gebühren und Entgelte in Höhe von 4.274.000,00 Euro überschritten die Erwartungen um 531.000,00 Euro. Der Anstieg resultiere im Wesentlichen aus höheren Erträgen der IHK-Weiterbildung. Die erwartete konjunkturelle Entwicklung werde sich stabilisierend auf die Bemessungsgrundlage für die IHK-Beiträge auswirken. Die 2012 begonnene Entlastung der IHK-zugehörigen Unternehmen durch maßvolle Beitragssenkungen und Beitragsrückerstattungen solle nach Möglichkeit fortgesetzt werden,	
vgl. Jahresabschluss 2015, Anlage 1/7.	233
In der Sitzung vom 10. Dezember 2015 beschloss die Vollversammlung der beklagten IHK die Wirtschaftssatzung für das Geschäftsjahr 2016 :	234
„I. Wirtschaftsplan	235
Der Wirtschaftsplan wird	236
1. in der Plan-Gewinn- und Verlustrechnung mit	237
Erträgen in Höhe von 20.621.000,00 Euro	238
Aufwendungen in Höhe von 20.924.000,00 Euro	239
einem geplanten Vortrag in Höhe von 190.000,00 Euro	240
dem Saldo der Rücklagenveränderung in Höhe von 113.000,00 Euro	241
[...] festgestellt.“	242
Die Plan-GuV 2016 sah einen Betriebsaufwand von 19.968.000,00 Euro vor.	243
Zur Begründung verwies die Beklagte auf den unveränderten Umlagehebesatz von 0,20% und die im Vorjahresvergleich stabilen Gewerbeerträge. Die Plan-GuV schließe mit einem negativen Jahresergebnis von 303.000,00 Euro. Der Ausgleich der Plan-GuV werde durch die Inanspruchnahme der Baurücklage (113.000,00 Euro), welche der Substanzerhaltung der IHK-Gebäude diene, und dem Ergebnisvortrag aus dem Jahr 2014 (190.000,00 Euro) erreicht. Die Planbilanz zum 31. Dezember 2016 geht von einer Ausgleichsrücklage in Höhe von 8.604.800,00 Euro, einer Baurücklage von 5.118.700,00 Euro sowie einer Zinsausgleichsrücklage von 3.417.100,00 Euro aus,	244
vgl. Wirtschaftsplan 2016, Erläuterungsteil, S. 10, 32; Protokoll der Vollversammlung am 10. Dezember 2015, TOP 4; Drehbuch zur Vollversammlung am 10. Dezember 2015, TOP 4.	245
Unter dem 25. März 2015 erließ die Beklagte gegen die Klägerin zu 1. einen Beitragsbescheid mit im Wesentlichen folgendem Inhalt:	246
	247

	Jahresbeitrag	mit früheren Bescheiden festgesetzt	mit diesem Bescheid festgesetzt	Saldo
IHK-Beitrag 2011 – Abrechnung				
Bemessungsgrundlage Gewerbebeitrag 2011: 0,00				
Grundbeitrag	152,00			
Umlage: Bemessungsgrundlage * Hebesatz 0,198%	0,00			
Summe Beitragsjahr	152,00	152,00	0,00	152,00
IHK-Beitrag 2012 – Abrechnung				
Bemessungsgrundlage Gewerbebeitrag 2012: 0,00				
Grundbeitrag	176,00			
Umlage: Bemessungsgrundlage * Hebesatz 0,230%	0,00			
Summe Beitragsjahr	176,00	176,00	0,00	176,00
IHK-Beitrag 2015 – Vorläufig				
Bemessungsgrundlage Gewerbebeitrag 2012: 0,00				
Grundbeitrag	176,00			
Umlage: Bemessungsgrundlage * Hebesatz 0,200%	0,00			
Summe Beitragsjahr	176,00	0,00	176,00	176,00

Unter dem 15. Februar 2016 erließ die Beklagte gegen die Klägerin zu 1. einen Beitragsbescheid mit im Wesentlichen folgendem Inhalt:

	Jahresbeitrag	mit früheren Bescheiden festgesetzt	mit diesem Bescheid festgesetzt	Saldo
IHK-Beitrag 2013 – Abrechnung				
Bemessungsgrundlage Gewerbeertrag 2013: 0,00				
Grundbeitrag	176			
Umlage: Bemessungsgrundlage * Hebesatz 0,150%	0,00			
Summe Beitragsjahr	176,00	176,00	0,00	176,00
IHK-Beitrag 2016 – Vorläufig				
Bemessungsgrundlage Gewerbeertrag 2012: 0,00				
Grundbeitrag	176,00			
Umlage: Bemessungsgrundlage * Hebesatz 0,200%	0,00			
Summe Beitragsjahr	176,00	0,00	176,00	176,00

Unter dem 25. März 2015 erließ die Beklagte gegen die Klägerin zu 2. einen Beitragsbescheid mit im Wesentlichen folgendem Inhalt:

	Jahresbeitrag	mit früheren Bescheiden festgesetzt	mit diesem Bescheid festgesetzt	Saldo
IHK-Beitrag 2012 – Abrechnung				
Bemessungsgrundlage Gewerbeertrag 2012: 0,00				
Grundbeitrag	176,00			

Umlage: Bemessungsgrundlage * Hebesatz 0,230%	0,00			
Summe Beitragsjahr	176,00	176,00	0,00	176,00
IHK-Beitrag 2015 – Vorläufig				
Bemessungsgrundlage Gewerbeertrag 2012: 0,00				
Grundbeitrag	176,00			
Umlage: Bemessungsgrundlage * Hebesatz 0,200%	0,00			
Summe Beitragsjahr	176,00	0,00	176,00	176,00

Unter dem 15. Februar 2016 erließ die Beklagte Klägerin zu 2. einen Beitragsbescheid mit im Wesentlichen folgendem Inhalt: 252

	Jahresbeitrag	mit früheren Bescheiden festgesetzt	mit diesem Bescheid festgesetzt	Saldo
IHK-Beitrag 2013 – Abrechnung				
Bemessungsgrundlage Gewerbeertrag 2013: 0,00				
Grundbeitrag	176			
Umlage: Bemessungsgrundlage * Hebesatz 0,150%	0,00			
Summe Beitragsjahr	176,00	176,00	0,00	176,00
IHK-Beitrag 2016 – Vorläufig				
Bemessungsgrundlage Gewerbeertrag 2012: 0,00				
Grundbeitrag	176,00			

253

Umlage: Bemessungsgrundlage * Hebesatz 0,200%	0,00			
Summe Beitragsjahr	176,00	0,00	176,00	176,00

Unter dem 25. März 2015 erließ die Beklagte gegen die Klägerin zu 3. einen Beitragsbescheid mit im Wesentlichen folgendem Inhalt:

254

	Jahresbeitrag	mit früheren Bescheiden festgesetzt	mit diesem Bescheid festgesetzt	Saldo
IHK-Beitrag 2015 – Vorläufig				
Bemessungsgrundlage Gewerbebeitrag 2012: 0,00				
Grundbeitrag	176,00			
Umlage: Bemessungsgrundlage * Hebesatz 0,200%	0,00			
Summe Beitragsjahr	176,00	0,00	176,00	176,00

255

Unter dem 15. Februar 2016 erließ die Beklagte Klägerin zu 3. einen Beitragsbescheid mit im Wesentlichen folgendem Inhalt:

256

	Jahresbeitrag	mit früheren Bescheiden festgesetzt	mit diesem Bescheid festgesetzt	Saldo
IHK-Beitrag 2016 – Vorläufig				
Bemessungsgrundlage Gewerbebeitrag 2012: 0,00				
Grundbeitrag	176,00			
Umlage: Bemessungsgrundlage * Hebesatz 0,200%	0,00			
Summe Beitragsjahr	176,00	0,00	176,00	176,00

257

258

Unter dem 15. Februar 2016 erließ die Beklagte gegen die Klägerin zu 4. einen Beitragsbescheid mit im Wesentlichen folgendem Inhalt:

	Jahresbeitrag	mit früheren Bescheiden festgesetzt	mit diesem Bescheid festgesetzt	Saldo
IHK-Beitrag 2013 – Abrechnung				
Bemessungsgrundlage Gewerbeertrag 2013: 172.700,00				
Grundbeitrag	353			
Umlage: Bemessungsgrundlage * Hebesatz 0,150%	259,05			
Summe Beitragsjahr	612,05	860,75	-248,70	612,05
IHK-Beitrag 2014 – Abrechnung				
Bemessungsgrundlage Gewerbeertrag 2012: 145.900,00				
Grundbeitrag	353,00			
Umlage: Bemessungsgrundlage * Hebesatz 0,150%	218,85			
Summe Beitragsjahr	571,85	544,25	27,60	571,85
IHK-Beitrag 2016 – vorläufige Veranlagung				
Bemessungsgrundlage Gewerbeertrag 2013: 172.700,00				
Grundbeitrag	353,00			
Umlage: Bemessungsgrundlage * Hebesatz 0,200%	345,40			

Summe Beitragsjahr	698,40	0,00	698,40	698,40
--------------------	--------	------	--------	--------

Gegen den an sie gerichteten Bescheid vom 25. März 2015 hat die Klägerin zu 1. am 26. April 2015 Klage erhoben (20 K 3225/15); gegen den an sie gerichteten Bescheid vom 15. Februar 2016 am 9. März 2016 (20 K 2906/16). 260

Gegen den an sie gerichteten Bescheid vom 25. März 2015 hat die Klägerin zu 2. am 26. April 2015 Klage erhoben (20 K 3226/15); gegen den an sie gerichteten Bescheid vom 15. Februar 2016 am 9. März 2016 (20 K 2905/16). 261

Gegen den an sie gerichteten Bescheid vom 25. März 2015 hat die Klägerin zu 3. am 26. April 2015 Klage erhoben (20 K 3228/15); gegen den Bescheid vom 15. Februar 2016 am 9. März 2016 (20 K 2904/16). 262

Gegen den an sie gerichteten Bescheid vom 15. Februar 2016 hat die Klägerin zu 4. am 9. März 2016 Klage (20 K 2907/16) erhoben. 263

Zur Begründung tragen die Klägerinnen im Wesentlichen vor, dass sich in den Bilanzen der Beklagten für die streitigen Beitragsjahre zweckfreie Vermögenswerte fänden, welche unter Missachtung des Kostendeckungsprinzips nicht dem Haushalt zugeführt worden seien. Die Beklagte betreibe insbesondere durch das Vorhalten einer Ausgleichsrücklage eine rechtswidrige Vermögensbildung. 264

Bereits die in dem neuen und dem alten Finanzstatut der Beklagten vorgesehene pauschale Festlegung eines Korridors für die Ausgleichsrücklage von bis zu 50% der geplanten Aufwendungen sei unzulässig. Es sei schon nicht ersichtlich, dass die Beklagte bei der Festlegung dieses Korridors eine dem Gebot der Schätzgenauigkeit genügende Sachabwägung getroffen habe. 265

Auch die tatsächliche Höhe der Ausgleichsrücklage in den einzelnen Jahren sei deutlich überhöht. Dass in den jeweiligen Jahren ein Beitragseinbruch in Höhe der Ausgleichsrücklage von 8.904.800,00 Euro zu befürchten gewesen sei, sei nicht ersichtlich. Auch die statische Festschreibung der Rücklage seit dem 31. Dezember 2009 lasse auf eine pauschale Bildung ohne die gebotene Risikoabschätzung schließen. 266

Die Beklagte hätte gerade aufgrund ihres Selbstverwaltungsrechts jederzeit zeitnah auf sich verändernde Bedingungen durch die Finanzmarktkrise reagieren können. Für das prophylaktische Vorhalten von millionenschweren Rücklagen zur Absicherung unbestimmter Risiken gebe es daher überhaupt keine Rechtfertigung. Die Ausführungen der Beklagten zu den Planungsunsicherheiten seien substanzlos. Diese müssten benannt und beziffert werden. Außerdem seien auch Chancen und positive Entwicklungen zu berücksichtigen. Eine entsprechende Risikoanalyse und -bewertung habe die Beklagte nicht vorgelegt und ergebe sich insbesondere nicht aus den vorgelegten Unterlagen. 267

Die von der Beklagten beschlossenen Beitragssenkungen führten zu keinem anderen Ergebnis, weil diese nicht die direkte Auskehrung der Gewinne beinhaltet hätten, sondern aus der Auflösung von Rücklagen und einer guten Konjunktur finanziert worden seien. 268

In dem ursprünglichen Verfahren 20 K 3225/15 hat die Klägerin zu 1. zunächst beantragt, den Beitragsbescheid vom 25. März 2015 hinsichtlich der Summe von 328,00 Euro aufzuheben, da über eine Summe von rückständigen Beiträgen in Höhe von 528,00 Euro bereits Klage 269

erhoben worden sei. In dem ursprünglichen Verfahren 20 K 2906/16 hat die Klägerin zu 1. mit Eingang beantragt, den Beitragsbescheid vom 15. Februar 2016 über 176,00 Euro aufzuheben. Die Klägerin zu 1. beantragt in der mündlichen Verhandlung nunmehr – wie bereits mit Schriftsatz vom 1. Oktober 2016 hinsichtlich des Bescheides vom 25. März 2015 und mit Schriftsatz vom 4. Juli 2016 hinsichtlich des Bescheides vom 15. Februar 2016 ausgeführt –,

die an sie gerichteten Beitragsbescheide vom 25. März 2015 und 15. Februar 2016 aufzuheben. 270

In dem ursprünglichen Verfahren 20 K 3226/15 hat die Klägerin zu 2. zunächst beantragt, den an sie gerichteten Beitragsbescheid vom 25. März 2015 hinsichtlich der Summe von 328,00 Euro aufzuheben, da über eine Summe von rückständigen Beiträgen in Höhe von 538,00 Euro bereits Klage erhoben worden sei. In dem ursprünglichen Verfahren 20 K 2905/16 hat die Klägerin zu 2. mit Eingang beantragt, den an sie gerichteten Beitragsbescheid vom 15. Februar 2016 über 176,00 Euro aufzuheben. Die Klägerin zu 2. beantragt in der mündlichen Verhandlung nunmehr – wie bereits mit Schriftsatz vom 1. Oktober 2016 hinsichtlich des Bescheides vom 25. März 2015 ausgeführt –,

die an sie gerichteten Beitragsbescheide vom 25. März 2015 und 15. Februar 2016 aufzuheben. 272

In dem ursprünglichen Verfahren 20 K 3228/15 hat die Klägerin zu 3. zunächst beantragt, den Beitragsbescheid vom 25. März 2015 über 176,00 Euro aufzuheben. In dem ursprünglichen Verfahren 20 K 2904/16 hat die Klägerin zu 3. mit Eingang beantragt, den Beitragsbescheid vom 15. Februar 2016 über 176,00 Euro aufzuheben. Die Klägerin zu 3. beantragt in der mündlichen Verhandlung nunmehr,

die an sie gerichteten Beitragsbescheide vom 25. März 2015 und 15. Februar 2016 aufzuheben. 274

In dem ursprünglichen Verfahren 20 K 2907/16 hat die Klägerin zu 4. zunächst beantragt, den Beitragsbescheid vom 15. Februar 2016 in Höhe von 726,00 Euro (27,60 Euro + 698,40 Euro) aufzuheben. Die Klägerin zu 4. beantragt in der mündlichen Verhandlung nunmehr – wie bereits mit Schriftsatz vom 1. Oktober 2016 ausgeführt –,

den an sie gerichteten Beitragsbescheid vom 15. Februar 2016 aufzuheben. 276

Die Beklagte beantragt in allen Verfahren, 277

die Klage abzuweisen. 278

Zur Begründung trägt sie im Wesentlichen vor, die Klage sei bereits unzulässig, weil die bloße Nennung eines Geldbetrages, in dessen Höhe der Bescheid angefochten werden solle, offen lasse, welche Regelung aus dem Beitragsbescheid angegriffen werde. 279

Die Klage sei darüber hinaus auch unbegründet. Der Vortrag der Klägerinnen sei unsubstantiiert. Darüber hinaus sei ihre Rücklagenbildung rechtmäßig. 280

Ihre Vollversammlung verfüge bei der Haushaltsplanung über einen weiten Gestaltungsspielraum, wozu insbesondere die Festlegung der genauen Höhe einer Rücklage innerhalb der satzungsmäßig festgesetzten Obergrenze gehöre. Dieser Gestaltungsspielraum finde seine Grenze zwar insbesondere in dem Gebot der Schätzgenauigkeit. Eine Verletzung 281

dieses Grundsatzes lasse sich jedoch nicht allein dadurch klären, dass die absolute Höhe der Rücklage mit dem Beitragsaufkommen in Verhältnis gesetzt werde. Die Frage einer Verletzung des Grundsatzes der Schätzgenauigkeit lasse sich nur im jeweiligen Einzelfall klären. Hierbei sei entscheidend, dass sich die Prognose aus ex-ante Sicht als sachgerecht und vertretbar dargestellt habe. Anders als die Klägerinnen meinen, komme es nicht darauf an, ob und in welchem Umfang die gebildete Rücklage tatsächlich in Anspruch genommen worden sei. Bei der Betrachtung der Risikoordnung sei zu berücksichtigen, dass sich die in Rede stehenden Risiken über einen längeren Zeitraum (in der Regel zwischen drei und fünf Jahren) auswirkten. So sei sie erst nach Mitteilung der relevanten Bemessungsgrundlagen durch die Finanzverwaltung in der Lage, das fragliche Beitragsjahr abzurechnen. Sie unterliege also gezwungenermaßen einer Unsicherheit hinsichtlich ihrer finanziellen Planungsgrundlagen.

Dem Urteil des Bundesverwaltungsgerichts ließen sich auch keine Vorgaben für das bei der Risikoabschätzung konkret anzuwendende Verfahren entnehmen. Ihre Gremien hätten sich zwar jedes Jahr mit der der Rücklagenbildung befassen müssen, aber nicht einen dezidierten Beschluss zur Bildung, Beibehaltung bzw. Dotierung einer Rücklage treffen müssen. Die Vorgaben des Bundesverwaltungsgerichts seien rein inhaltlicher, nicht organisatorischer Natur. 282

Dabei sei aufgrund ihres Gestaltungsspielraums bei der Risikoabschätzung nicht auf konkrete Einzelrisiken abzustellen; vielmehr sei auch die Bildung von Risikogruppen sowie ein mehrjähriges Risikomanagement zulässig. Andernfalls führte dies zu einem hoch volatilen Haushalt, welcher in jedem Wirtschaftsjahr erheblichen Schwankungen unterworfen wäre. Dies entspräche weder den Anforderungen an eine sparsame und wirtschaftliche Haushaltsführung noch ihrer Verpflichtung zu Haushaltskontinuität gegenüber ihren Mitgliedern, um eine gleichmäßige und planbare Belastung ihrer Mitglieder sicherzustellen. 283

Sie verfolge seit mehreren Jahrzehnten ein Konzept zur langfristigen Vermögensstabilisierung, welches notwendigerweise die Bildung von Puffern in Form von Rücklagen voraussetze. Ihre jährliche Wirtschafts- und Haushaltsplanung erfolge in der Weise, dass im März eines Jahres mit der Zusammenstellung der Planungsunterlagen für den Haushalt des Folgejahres begonnen werde. Im Oktober schließe sich die Aufstellung der Entwürfe für den Wirtschaftsplan nebst einem etwaigen Nachtragswirtschaftsplan für das laufende Jahr durch die Geschäftsführung an. Ebenfalls im Oktober würden die Etatentwürfe mit der Hauptgeschäftsführung und dem Vorsitzenden des Finanzausschusses besprochen. Im November erfolge eine Beratung der Etatentwürfe mit dem Finanzausschuss, dem Präsidium und dem Hauptausschuss, bevor anschließend im Dezember der Beschluss der Wirtschaftssatzung und des Wirtschaftsplans durch die Vollversammlung mit deren anschließender Veröffentlichung und Information der Rechtsaufsicht erfolge. Die Vollversammlung werde bei der jährlichen Beschlussfassung umfassend und detailliert über Inhalt und Auswirkungen des Wirtschaftsplans informiert. Die Protokolle belegten, dass die Vollversammlung im Detail über die Verwendung der Mittel und die Inanspruchnahme von Rücklagen sowie die Auswirkungen auf das Beitragsaufkommen informiert sei. Hierzu gehöre auch, dass die Plan-GuV sowie die Planbilanz im Finanzausschuss, im Hauptausschuss, im Präsidium und in der Vollversammlung selbst beraten würden. Aufgrund des in diesen Beratungen offenbar werdenden zu erwartenden Jahresergebnisses würden die verschiedenen Gremien eine Einschätzung zu der Veränderung bzw. Inanspruchnahme von Rücklagen treffen. Auch sei dem Wirtschaftsplan bei der Beschlussfassung zusätzlich als Anlage eine Planbilanz beigefügt, aus der sich die Vollversammlung bei der Beratung und Beschlussfassung über den Wirtschaftsplan über den Bestand und die Veränderung der 284

Rücklagen informieren könne. Zu berücksichtigen sei hierbei allerdings, dass es sich bei jeweiligen Protokollen lediglich um Ergebnisprotokolle und nicht um Wortlautprotokolle handele, sodass die Protokolle nicht sämtliche Erörterungen in den Sitzungen der Vollversammlung wiedergäben, sondern lediglich deren Ergebnisse.

Es sei nicht erforderlich, dass die Vollversammlung den Wirtschaftsplan selbst erarbeite. 285
Vielmehr gehöre es zu den üblichen Prinzipien im Rahmen parlamentarischer Arbeit, dass einzelne Beschlüsse des Plenums durch dessen Ausschüsse bzw. Verwaltung vorbereitet seien. Dementsprechend sehe auch § 2 Abs. 1 des Finanzstatus nur vor, dass die Vollversammlung den Wirtschaftsplan feststelle, diesen aber nicht erarbeite.

Die Bildung einer Ausgleichsrücklage sei dem Grunde nach rechtmäßig. Die Bildung von 286
angemessenen Rücklagen sei nicht nur rechtlich zulässig, sondern aufgrund der Verpflichtung der Kammern zur geordneten Haushalts- und Wirtschaftsführung sogar zwingend erforderlich. Die Pflicht zur Bildung einer Ausgleichsrücklage folge aus § 15a Abs. 2 des neuen Finanzstatuts. Auch das zuvor gültige Finanzstatut habe in § 15 Abs. 3 eine vergleichbare Verpflichtung vorgesehen. Die Satzung sei ihrerseits rechtmäßig, insbesondere habe sie innerhalb ihrer aus § 3 Abs. 7a Satz 2 IHKG folgenden Satzungscompetenz gehandelt. Der Verweis der Klägerinnen auf das Gebot der Schätzgenauigkeit sei in diesem Zusammenhang nicht zielführend.

Die Ausgleichsrücklage sei auch der Höhe nach nicht zu beanstanden. Die satzungsrechtlich 287
vorgesehene Obergrenze von 50% sei in allen beanstandeten Jahren eingehalten worden. Hinsichtlich der konkreten Höhe der Ausgleichsrücklage habe sie ihren Gestaltungsspielraum in rechtlich nicht zu beanstandender Weise ausgeübt und die erforderliche Risikoprognose unternommen. Die Ausgleichsrücklage diene primär der Absicherung von Risiken, die aus einem konjunkturbedingt schwankenden Beitragsaufkommen resultierten. Darüber hinaus diene die Ausgleichsrücklage insbesondere zur Absicherung von Planungsrisiken im Zusammenhang mit der sonstigen Finanzierung.

Zu berücksichtigen sei, dass sie seit dem Jahr 2011 drei Mal die Beiträge gesenkt und drei 288
Mal eine Beitragsrückerstattung vorgenommen habe, was zu einer Entlastung der Mitglieder um rund 11.600.000,00 Euro geführt habe. Aufgrund der Abschmelzung ihres „Finanzpolsters“ sei die Beibehaltung der Ausgleichsrücklage zwingend erforderlich gewesen. Denn zugleich seien die Finanzerträge seit dem Jahr 2010 stark rückläufig. Darüber hinaus sei das Beitragsaufkommen maßgeblich von einer relativ geringen Anzahl von Unternehmen im Kammerbezirk abhängig. Sollten Beiträge eines dieser Unternehmen wegfallen, hätte dies sehr gewichtige Auswirkungen auf den Kammerhaushalt. Ihre mit Abstand größten Beitragszahler seien Unternehmen aus dem Banken- und Energiesektor, welche mit den Auswirkungen der Finanzmarkt- und Bankenkrise zu kämpfen und die Energiewende zu bewältigen hätten. Darüber hinaus sei sie mittelbar – aufgrund der sehr hohen Exportquote ihrer Mitglieder – in hohem Maße von der Entwicklung der Weltwirtschaft abhängig.

Die Ausgleichsrücklage decke ferner das Risiko etwaiger Gebührenauffälle ab, die etwa 289
aufgrund von Kostensteigerungen durch neue Prüfungsformen oder gesetzliche Neuordnungen entstünden. Zudem sei das Risiko der Entgeltausfälle zu berücksichtigen, etwa aufgrund von nachlassender Nachfrage oder Umstrukturierungen bei Kunden. Ein bedeutender Faktor sei ferner das Risiko eines ungeplanten Anstieges des Personalaufwands, der sich etwa aus Änderungen im Arbeitsrecht oder Zusatzaufwand aufgrund von Ausfällen einzelner Arbeitnehmer ergeben könne. Weitere gewichtige und zu beachtende Risiken seien ein ungeplanter Anstieg des Sachaufwands oder Anlagerisiken, unplanmäßige Anforderungen an das IT-Management, Haftungs- und Rechtsrisiken sowie

schließlich ungeplante Aufwendungen für Gebäude, Maschinen und Anlagen. Tatsächlich sei die Ausgleichsrücklage sogar in jüngerer Vergangenheit in Höhe von 728.000,00 Euro in Anspruch genommen worden.

Bei der Risikoprognose sei insbesondere zu berücksichtigen, dass sie, ebenso wie ihre größten Beitragszahler unter den Mitgliedsunternehmen, mit den Auswirkungen der Finanzmarkts- und Bankenkrise zu kämpfen gehabt und noch heute habe. Insbesondere bei den Auswirkungen der Kapitalmarktkrise handele es sich um ein langfristiges Risiko, welches wiederum eine entsprechend langfristige Befassung und Berücksichtigung erfordere. Bereits im Jahr 2009 seien die Auswirkungen der Finanzmarktkrise auf ihre Finanzen erörtert worden, wobei aufgrund einer erwarteten negativen Entwicklung der Beitragseinnahmen ein spürbares Abschmelzen der Ausgleichsrücklage prognostiziert worden sei. Neben einer grundsätzlichen Kosteneinsparung sollten aufgrund dessen freiwerdende Mittel zur Risikovorsorge den Rücklagen zugeführt werden. Dementsprechend sei bereits im Wirtschaftsjahr 2009 eine Dotierung der Ausgleichsrücklage auf 8.904.800,00 Euro erfolgt und sei dieses Risiko auch in den Folgejahren von der Vollversammlung berücksichtigt worden. 290

Zudem habe eine eingehende Beschäftigung der Vollversammlung mit der Ausgleichsrücklage stattgefunden. So habe diese in ihrer Sitzung am 2. Dezember 2010 den Wirtschaftsplan für das Jahr 2011 beschlossen, aus welchem hervorgegangen sei, dass die Ausgleichsrücklage in unveränderter Form beibehalten werden solle (vgl. TOP 8 des Protokolls vom 2. Dezember 2010 nebst Drehbuch). Die Risikovorsorge sei auch bei dem Beschluss des Wirtschaftsplanes für das Jahr 2012 in der Sitzung am 15. Dezember 2011, welcher ebenfalls eine unveränderte Beibehaltung der Ausgleichsrücklage vorgesehen habe, das beherrschende Thema gewesen (vgl. TOP 8 des Protokolls vom 15. Dezember 2011 nebst Drehbuch). Auch in der Sitzung der Vollversammlung am 12. Dezember 2013 habe man sich explizit mit dem Thema Rücklagenveränderung befasst, da hierin unter anderem auf die Überprüfung der Rücklagenbildung im Lichte des neuen Finanzstatus in der Sitzung vom 23. Mai 2013 verwiesen worden sei (vgl. TOP 7 des Protokolls vom 12. Dezember 2013 nebst Drehbuch). Es sei auch unschädlich, dass die Ausgleichsrücklage im Ergebnis in gleicher Höhe beibehalten worden sei. Dies bringe zum Ausdruck, dass die Vollversammlung die Ausgleichsrücklage für ausreichend dotiert und die Beibehaltung als notwendig erachtet habe. Eine Verpflichtung einer Kammer, die Höhe einer Rücklage jährlich anzupassen, lasse sich der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts nicht entnehmen. In der Sitzung vom 16. Dezember 2014 haben man schließlich nach vorheriger Beratung eine Inanspruchnahme der Ausgleichsrücklage in Höhe von 728.000,00 Euro im Wirtschaftsplan 2015 beschlossen (vgl. TOP 7 des Protokolls vom 16. Dezember 2014 nebst Drehbuch). 291

Zum besseren Verständnis ihrer Finanzplanung sei ferner auf Folgendes hinzuweisen: Anlass für die Neufassung des Finanzstatus seien einerseits Gesetzesänderungen sowie andererseits Erfahrungen mit dem alten Finanzstatut gewesen. Letztere hätten gezeigt, dass die satzungsgemäße Definition einer Untergrenze nicht mehr erforderlich gewesen sei. Hierdurch sei ermöglicht worden, im Einzelfall auch eine niedrigere Ausgleichsrücklage als 30% vorzusehen. Daneben sei die Bezugsgröße von Rücklagenbildung von Betriebsaufwendungen hin zu geplanten Aufwendungen geändert worden. Aus den Richtlinien zum Finanzstatut gehe hervor, dass diese Größe sich aus den Positionen 7-10, 14, 15, 17, 18 und 19 der Plan-GuV ergebe. Die Ursache hierfür liege in der Neuregelung durch das BilMoG zum 1. Januar 2010. Seit dessen Inkrafttreten würden die (geplanten) Zinsen nicht mehr unter der Position 8 (Personalaufwand), sondern unter der Position 15 (Zinsen) ausgewiesen. Hierdurch erfolge keine Erhöhung der Summe der Plan- 292

Betriebsaufwendungen als Bezugsgröße für die Rücklagenbildung. Vielmehr handele es sich lediglich um eine Verschiebung der Zinsaufwendungen bzw. -erträge von der Position 8 in die gesonderte Position 15.

Die von den Klägerinnen geforderte Berücksichtigung von Chancen sei widersinnig und werde auch vom Bundesverwaltungsgericht nicht gefordert. Die Bildung von Rücklagen diene der Vorsorge von Nachteilen bzw. Risiken, nicht Chancen. Im Rahmen einer ordnungsgemäßen Haushaltsführung sei es zudem nicht möglich, die Absicherung des Haushalts auf mögliche ungewisse positive Ereignisse zu stützen. Zudem sei vollkommen offen, was die Klägerinnen unter solchen Chancen verstünden. 293

Mit Beschluss in der mündlichen Verhandlung am 30. März 2017 sind die Verfahren 20 K 3225/15, 20 K 3226/15, 20 K 3228/15, 20 K 2904/16, 20 K 2905/16, 20 K 2906/16 und 20 K 2907/16 zu gemeinsamer Entscheidung verbunden und unter dem Aktenzeichen 20 K 3225 /15 fortgeführt worden. 294

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird ergänzend Bezug genommen auf den Inhalt der Gerichtsakten sowie der beigezogenen Verwaltungsvorgänge der Beklagten. 295

Entscheidungsgründe: 296

A. Auf Grundlage der Erörterungen im Termin zur mündlichen Verhandlung ist von folgendem Verständnis der Rechtsschutzbegehren auszugehen: 297

I. Die Kammer geht bei der Auslegung des Klagebegehrens (vgl. § 88 VwGO) im ursprünglichen Verfahren 20 K 3225/15 davon aus, dass mit dem von der Klägerin zu 1. bei Klageerhebung gestellten Antrag, den an sie gerichteten Bescheid vom 25. März 2015 in Höhe von 328,00 Euro aufzuheben, eine Anfechtung der Abrechnungen für die Jahre 2011 und 2012 beabsichtigt war. Denn die hierauf entfallenden Einzelbeträge (152,00 Euro und 176,00 Euro) ergeben zusammengenommen den von der Klägerin zu 1. ausdrücklich genannten Betrag in Höhe von 328,00 Euro. Eine solche Beschränkung auf die Abrechnung erscheint auch insofern sinnvoll, als auf die im Bescheid weiterhin vorgenommene vorläufige Veranlagung für das Jahr 2015 in Zukunft eine endgültige Abrechnung erfolgen muss, durch welche sich die vorläufige Veranlagung erledigt und die wiederum selbstständig gerichtlich anfechtbar ist, 298

vgl. zur Anfechtung eines, mit dem zuvor für vorläufig erklärten Steuerbescheid inhaltsgleichen, endgültigen Steuerbescheides: BFH, Urteil vom 13. November 1975 – IV R 61/75 –, juris Rn. 5; VG Hamburg, Urteil vom 2. März 2016 – 17 K 2912/14 –, juris Rn. 59. 299

Selbst wenn die Klägerin zu 1. bereits mit dem ursprünglich gestellten Antrag eine vollumfängliche Anfechtung des Bescheides vom 25. März 2015 beabsichtigt hätte, wäre diese Absicht nicht in einer für das Gericht erkennbaren Weise zum Ausdruck gekommen und muss sich die Klägerin zu 1. aufgrund ihrer Vertretung durch einen Prozessbevollmächtigten an dem von diesem genannten Betrag in Höhe von 328,00 Euro festhalten lassen. Etwas anderes ergibt sich auch nicht aus der Begründung für die ursprüngliche betragsmäßige Begrenzung des Antrags, über eine Summe von rückständigen Beiträgen in Höhe von 528,00 Euro sei bereits Klage erhoben worden. Denn diese Begründung ist erkennbar von dem Bestreben getragen, der Verantwortung des Gerichts die Entscheidung zu überlassen, bezüglich welcher Regelungen des Bescheides angesichts der Vielzahl der bereits anhängigen Verfahren der Klägerin zu 1. in prozessual zulässiger Weise noch Klage erhoben 300

werden kann. Diese Verantwortung liegt aber gerade bei dem Prozessbevollmächtigten der Klägerin zu 1. und kann von diesem nicht dem Gericht übertragen werden. Aus diesem Grunde wurde das ursprünglich auf die Abrechnung der Jahre 2011 und 2012 beschränkte Klagebegehren durch den Schriftsatz vom 1. Oktober 2016 auf die vorläufige Veranlagung für das Jahr 2015 erweitert bzw. geändert und nicht lediglich klargestellt, dass von vorneherein eine Aufhebung des gesamten Bescheides beabsichtigt war.

Gleiches gilt im Hinblick auf den von der Klägerin zu 1. im ursprünglichen Verfahren 20 K 2906/16 ursprünglich gestellten Antrag, den Beitragsbescheid vom 15. Februar 2016 über 176,00 Euro aufzuheben. Auch diesbezüglich ist davon auszugehen, dass lediglich eine Anfechtung der Abrechnung für das Jahr 2013 in Höhe von 176,00 Euro beabsichtigt war. Aus diesem Grunde wurde auch insofern das ursprünglich auf die Abrechnung des Jahres 2013 beschränkte Klagebegehren durch den Schriftsatz vom 4. Juli 2016 auf die vorläufige Veranlagung für das Jahr 2016 erweitert bzw. geändert und nicht lediglich klargestellt, dass von vorneherein eine Aufhebung des gesamten Bescheides beabsichtigt war. 301

II. Das Rechtsschutzbegehren der Klägerin zu 2. ist so zu verstehen, dass mit dem von ihr im ursprünglichen Verfahren 20 K 3226/15 bei Klageerhebung gestellten Antrag, den Bescheid vom 25. März 2015 in Höhe von 328,00 Euro aufzuheben, lediglich eine Anfechtung der Abrechnung für das Jahr 2012 beabsichtigt war. 302

Dies ergibt sich aus einem Vergleich mit dem in dem ursprünglichen Verfahren 20 K 3225/15 gestellten Antrag. In dem Verfahren 20 K 3226/15 hat der Prozessbevollmächtigte der Klägerin zu 2. den Betrag in Höhe von 328,00 Euro aus dem in dem ursprünglichen Verfahren 20 K 3225/15 gestellten Antrag mutmaßlich versehentlich übernommen, obwohl in dem an die Klägerin zu 2. gerichteten Bescheid vom 25. März 2015 lediglich eine Abrechnung für das Jahr 2012 in Höhe von 176,00 Euro enthalten ist. Dementsprechend ist davon auszugehen, dass mit dem zunächst gestellten Antrag im ursprünglichen Verfahren 20 K 3226/15 – wie im Verfahren 20 K 3225/15 – eine Anfechtung der in dem an die Klägerin zu 2. gerichteten Bescheid vom 25. März 2015 enthaltenen endgültigen Abrechnung des Jahres 2012 beabsichtigt war. 303

Etwas anderes ergibt sich auch nicht aus der Begründung für die ursprüngliche betragsmäßige Begrenzung des Antrags, über eine Summe von rückständigen Beiträgen in Höhe von 538,00 Euro sei bereits Klage erhoben worden. Denn diese Begründung ist auch hier erkennbar von dem unzulässigen Bestreben getragen, es der Verantwortung des Gerichts zu überlassen, zu entscheiden, bezüglich welcher Regelungen des Bescheides angesichts der Vielzahl der bereits anhängigen Verfahren der Klägerin zu 2. in prozessual zulässiger Weise noch Klage erhoben werden kann. Aus diesem Grunde wurde das ursprünglich auf die Abrechnung des Jahres 2012 beschränkte Klagebegehren durch den Schriftsatz vom 1. Oktober 2016 auf die vorläufige Veranlagung für das Jahr 2015 erweitert bzw. geändert und nicht lediglich klargestellt, dass von vorneherein eine Aufhebung des gesamten Bescheides beabsichtigt war. 304

Entsprechendes gilt im Hinblick auf den von der Klägerin zu 2. im ursprünglichen Verfahren 20 K 2905/16 ursprünglich gestellten Antrag, den an sie gerichteten Beitragsbescheid vom 15. Februar 2016 über 176,00 Euro aufzuheben. Auch diesbezüglich ist davon auszugehen, dass lediglich eine Anfechtung der Abrechnung für das Jahr 2013 in Höhe von 176,00 Euro beabsichtigt war. Aus diesem Grunde wurde das ursprünglich auf die Abrechnung des Jahres 2013 beschränkte Klagebegehren in der mündlichen Verhandlung auf die vorläufige Veranlagung für das Jahr 2016 erweitert bzw. geändert und nicht lediglich klargestellt, dass von vorneherein eine Aufhebung des gesamten Bescheides beabsichtigt war. 305

III. Das Begehren der Klägerin zu 3. ist so zu verstehen, dass mit dem von ihr in den ursprünglichen Verfahren 20 K 3228/15 und 20 K 2906/17 zunächst gestellten Anträgen, die an sie gerichteten Bescheide vom 25. März 2015 und 15. Februar 2016 über jeweils 176,00 Euro aufzuheben, bereits eine Anfechtung der gesamten Bescheide beabsichtigt war. Denn in diesen Bescheiden erfolgte lediglich eine vorläufige Veranlagung für die Beitragsjahre 2015 und 2016 in Höhe von jeweils 176,00 Euro. Aus diesem Grunde wurde dieses ursprüngliche Klagebegehren durch den in der mündlichen Verhandlung gestellten Antrag lediglich klargestellt. 306

IV. Schließlich ist das Rechtsschutzbegehren der Klägerin zu 4. dahin auszulegen, dass mit dem in dem ursprünglichen Verfahren 20 K 2907/16 mit Klageeingang gestellten Antrag, den Bescheid der Beklagten vom 15. Februar 2016 in Höhe von 726,00 Euro (27,60 Euro + 698,40 Euro) aufzuheben, eine Anfechtung der Abrechnungen für das Jahr 2014 und der vorläufigen Veranlagung für das Jahr 2016 beabsichtigt war. Denn die als Klammerzusatz genannten Einzelbeträge entsprechen den mit diesem Bescheid festgesetzten Beträgen für diese Jahre. Der mit dem Bescheid ebenfalls gutgeschriebene Betrag für die Abrechnung des Jahres 2013 wurde hingegen explizit nicht genannt. Auch enthielt weder die Klageschrift vom 5. März 2016 noch die Klagebegründung vom 4. Juli 2016 Ausführungen zu dem Beitragsjahr 2013, aus denen man eine Anfechtung auch des Beitragsjahres 2013 hätte folgern können. Erst in dem Schriftsatz vom 1. Oktober 2016 finden sich erstmals Ausführungen zu dem Beitragsjahr 2013. Aus diesem Grunde wurde das ursprünglich auf die Abrechnung des Jahres 2014 und die vorläufige Veranlagung 2016 beschränkte Klagebegehren durch den Schriftsatz vom 1. Oktober 2016 auf die Abrechnung für das Jahr 2013 erweitert bzw. geändert und nicht lediglich klargestellt, dass von vorneherein eine Aufhebung des gesamten Bescheides beabsichtigt war. 307

B. Die so verstandene Klage der Klägerinnen zu 1., 2. und 4. hat teilweise Erfolg. Die Klage der Klägerin zu 3. hat vollumfänglich Erfolg. 308

C. Die Klage der Klägerinnen zu 1., 2. und 4. ist nur teilweise zulässig. Die Klage der Klägerin zu 3. ist insgesamt zulässig. 309

I. Die von den Klägerinnen erhobene Anfechtungsklage gem. § 42 Abs. 1 Alt. 1 VwGO gegen die jeweiligen Beitragsbescheide ist die statthafte Klageart. Die inzidente Überprüfung des Haushaltsplans (Wirtschaftsplans) im Beitragsrechtsstreit ist mit Blick auf das Gebot der Gewährung effektiven Rechtsschutzes aus Art. 19 Abs. 4 Satz 1 GG geboten. Denn mit Blick auf die Kammertätigkeit ist der Kammerbeitrag zwar verwendungsneutral. Dies führt aber nicht dazu, dass die Ansätze des Haushaltsplanes (Wirtschaftsplan) im Beitragsprozess generell ungeprüft hinzunehmen sind. Gerade die gesetzlichen Bestimmungen für die Haushaltsführung selbst berühren das einzelne Kammermitglied regelmäßig nur über die Beitragspflicht, sodass es deren Einhaltung gerade im Beitragsprozess zur gerichtlichen Prüfung stellen können muss, 310

vgl. BVerwG, Urteil vom 9. Dezember 2015 – 10 C 6.15 –, juris Rn. 13 ff.; a. A. vorgehend OVG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 23. September 2014 – 6 A 11345/13 – juris Rn. 45; VG Trier, Urteil vom 4. Mai 2015 – 6 K 1553/14.TR –, juris Rn. 22. 311

II. Die Klage der Klägerin zu 1. ist hinsichtlich der Abrechnungen der Jahre 2011, 2012 und 2013 zulässig, aber hinsichtlich der vorläufigen Veranlagung für die Jahre 2015 und 2016 unzulässig. 312

Soweit die Klägerin zu 1. ihr Klagebegehren nachträglich dahingehend erweitert bzw. geändert hat, dass auch die vorläufige Veranlagung für die Jahre 2015 und 2016 angefochten werden soll, ist die Klage unzulässig, da die Klägerin zu 1. insoweit die Klagefrist des § 74 Abs. 1 Satz 2 VwGO nicht eingehalten hat. Die Erweiterungen bzw. Änderungen erfolgten hinsichtlich des Bescheides vom 25. März 2015 erstmals mit Schriftsatz vom 1. Oktober 2016 und hinsichtlich des Bescheides vom 15. Februar 2016 erstmals mit Schriftsatz vom 4. Juli 2016 und damit deutlich nach Ablauf der Klagefrist von einem Monat nach Bekanntgabe der jeweiligen Bescheide. Dabei kann dahinstehen, ob die Schriftsätze vom 1. Oktober 2016 und 4. Juli 2016 eine Klageänderung oder eine Klageerweiterung darstellten und ob diese nach § 91 VwGO bzw. § 173 Satz 1 VwGO i. V. m. §§ 263, 264 ZPO zulässig waren. Sowohl bei einer Klageänderung (§ 91 VwGO) als auch bei einer Klageerweiterung (§ 173 Satz 1 VwGO i. V. m. § 264 Nr. 2 ZPO) müssen die Sachurteilsvoraussetzungen auch hinsichtlich des erweiterten Teils der Klage vorliegen. Dies gilt insbesondere für die Einhaltung der Klagefrist des § 74 VwGO,

vgl. BVerwG, Beschluss vom 30. Juli 2010 – 8 B 125/09 –, juris Rn. 19. 314

III. Die Klage der Klägerin zu 2. ist im Hinblick auf die Abrechnungen der Jahre 2012 und 2013 zulässig, aber hinsichtlich der vorläufigen Veranlagungen für die Jahre 2015 und 2016 unzulässig. 315

Soweit die Klägerin zu 2. ihr Klagebegehren nachträglich dahingehend erweitert bzw. geändert hat, dass auch die vorläufige Veranlagung für die Jahre 2015 und 2016 angefochten werden soll, ist die Klage unzulässig, da die Klägerin zu 2. insoweit die Klagefrist des § 74 Abs. 1 Satz 2 VwGO nicht eingehalten hat. Die Erweiterung erfolgte hinsichtlich des Bescheides vom 25. März 2015 mit Schriftsatz vom 1. Oktober 2016 und hinsichtlich des Bescheides vom 15. Februar 2016 in der mündlichen Verhandlung am 30. März 2017 und damit deutlich nach Ablauf der Klagefrist von einem Monat nach Bekanntgabe der jeweiligen Bescheide. Dabei kann aus den zuvor dargestellten Gründen wiederum dahinstehen, ob der Schriftsatz vom 1. Oktober 2016 und der Antrag aus der mündlichen Verhandlung eine Klageänderung oder eine Klageerweiterung darstellte und ob diese nach § 91 VwGO bzw. § 173 Satz 1 VwGO i. V. m. §§ 263, 264 ZPO zulässig waren. 316

IV. Die Klägerin zu 3. hat keine nachträgliche Erweiterung bzw. Änderung der Klageanträge vorgenommen, die zur Unzulässigkeit ihrer Klage wegen einer Fristüberschreitung hätte führen können. 317

V. Die Klage der Klägerin zu 4. ist hinsichtlich der Abrechnung 2014 und der vorläufigen Veranlagung 2016 zulässig, aber hinsichtlich der Abrechnung für das Jahr 2013 unzulässig. 318

Soweit die Klägerin zu 4. ihr Klagebegehren nachträglich dahingehend erweitert bzw. geändert hat, dass auch die Abrechnung für das Jahr 2013 angefochten werden soll, ist die Klage unzulässig, da die Klägerin zu 4. insoweit die Klagefrist des § 74 Abs. 1 Satz 2 VwGO nicht eingehalten hat. Die Erweiterung erfolgte hinsichtlich des Bescheides vom 15. Februar 2016 mit Schriftsatz vom 1. Oktober 2016 und damit deutlich nach Ablauf der Klagefrist von einem Monat nach Bekanntgabe des Bescheides. Auch hier kann dahinstehen, ob der Schriftsatz vom 1. Oktober 2016 eine Klageänderung oder eine Klageerweiterung darstellte und ob diese nach § 91 VwGO bzw. § 173 Satz 1 VwGO i. V. m. §§ 263, 264 ZPO zulässig war. 319

D. Soweit die Klage zulässig ist, ist sie begründet. Die Beitragsbescheide der Beklagten vom 25. März 2015 und 15. Februar 2016 sind rechtswidrig und verletzen die Klägerinnen in ihren 320

Rechten, soweit hierin die Beitragsjahre 2011, 2012, 2013 und 2014 abgerechnet sowie die Beitragsjahre 2015 und 2016 vorläufig veranlagt werden (§ 113 Abs. 1 Satz 1 VwGO).

I. Rechtsgrundlage für die endgültige Festsetzung der Mitgliedsbeiträge sowie für die vorläufige Festsetzung des Mitgliedsbeitrags ist § 3 Abs. 2 und 3 Gesetz zur vorläufigen Regelung des Rechts der Industrie- und Handelskammern (IHKG) in Verbindung mit der für das Beitragsjahr jeweils geltenden Beitragsordnung sowie der für das Beitragsjahr jeweils erlassenen Wirtschaftssatzung der Beklagten. Nach § 3 Abs. 2 IHKG werden die Kosten der Errichtung und Tätigkeit der IHK, 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. Gem. § 3 Abs. 3 Satz 1 IHKG erhebt die IHK als Beiträge Grundbeiträge und Umlagen. 321

II. Zwar sind die Klägerinnen als juristische Personen des privaten Rechts gem. § 2 Abs. 1 IHKG Mitglied der beklagten IHK, weil sie dem Grunde nach zur Gewerbesteuer veranlagt werden und im Bezirk der Beklagten eine Betriebsstätte unterhalten. 322

III. Die Beitragserhebung in den streitgegenständlichen Jahren entspricht aber nicht den an sie zu stellenden rechtlichen Vorgaben. 323

Mit Blick auf die Beitragserhebung legt das Gesetz in § 3 Abs. 2 IHKG eine zweistufige Willensbildung der Kammer zugrunde. Auf einer ersten Stufe stellt die Kammer den Haushaltsplan (Wirtschaftsplan) auf. Der Haushaltsplan (Wirtschaftsplan) gilt für ein Haushaltsjahr (Wirtschaftsjahr) und ist – als Plan – im Voraus aufzustellen; vor dem Hintergrund der in diesem Jahr beabsichtigten Tätigkeiten der Kammer prognostiziert er unter Berücksichtigung der erwartbaren Einnahmen und Ausgaben den voraussichtlichen Bedarf, den es durch Beiträge zu decken gilt. Auf einer zweiten Stufe wird dieser voraussichtliche Bedarf alsdann gemäß einer Beitragsordnung im Wege der Beitragserhebung auf die Kammerzugehörigen umgelegt. Spiegelbildlich hierzu obliegt es dem Gericht – im Beitragsrechtsstreit inzident – auf einer ersten Stufe zu prüfen, ob die Festsetzung des Mittelbedarfs der Kammer im Haushaltsplan (Wirtschaftsplan) den insofern zu stellenden rechtlichen Anforderungen genügt, 324

vgl. BVerwG, Urteil vom 9. Dezember 2015 – 10 C 6.15 –, juris Rn. 12 f. 325

Die verwaltungsgerichtliche Kontrolle ist dabei darauf beschränkt, ob die IHK bei der Aufstellung des Haushaltsplanes (Wirtschaftsplanes) den ihr zustehenden weiten Gestaltungsspielraum überschritten hat. Nach § 3 Abs. 2 Satz 2 IHKG ist der Haushaltsplan (Wirtschaftsplan) jährlich nach den Grundsätzen einer sparsamen und wirtschaftlichen Finanzgebarung unter pfleglicher Behandlung der Leistungsfähigkeit der Kammerzugehörigen aufzustellen und auszuführen. Ferner sind über die Verweisung in § 3 Abs. 7a IHKG die Grundsätze kaufmännischer Rechnungslegung und Buchführung, das durch Beschluss der Vollversammlung (§ 4 S. 2 Nr. 8 IHKG) erlassene Finanzstatut sowie die Grundsätze des staatlichen Haushaltsrechts zu beachten, 326

vgl. BVerwG, Urteil vom 9. Dezember 2015 – 10 C 6.15 –, juris Rn. 16; VG L., Urteil vom 25. November 2013 – 3 K 121/12.KO –, juris Rn. 23; Jahn, GewArch 2016, 263, 264. 327

Die für die Beitragserhebung in den Jahren 2011 bis 2016 maßgebliche Wirtschaftsplanung für diese Jahre entspricht bereits auf der ersten Stufe nicht den rechtlichen Anforderungen. 328

Ob darüber hinaus auf der zweiten Stufe die Umlegung des im Haushaltsplan (Wirtschaftsplan) festgesetzten Mittelbedarfs der Kammer durch die Beitragsordnung auf die Kammerzugehörigen rechtmäßig erfolgt ist, kann dementsprechend dahinstehen.

1. Die Aufstellung des Wirtschaftsplans für das Jahr **2011** genügt – jedenfalls hinsichtlich des Vorhaltens einer Ausgleichsrücklage – nicht den rechtlichen Anforderungen. 329

Die Bildung und das Vorhalten einer Ausgleichsrücklage begegnen grundsätzlich keinen rechtlichen Bedenken. Dies wurde – im Grundsatz – auch von der Klägerin nicht in Frage gestellt. 330

Zwar ist der IHK die Bildung von Vermögen verboten. Das schließt die Bildung von Rücklagen aber nicht aus, welche nach ständiger Rechtsprechung zu den Kosten der Industrie- und Handelskammer im Sinne des § 3 Abs. 2 Satz 1 IHKG zählen und in Ermangelung anderer Finanzquellen durch Beiträge zu decken sind. Auch nach der Einführung der Verwaltungsdoppik und der damit verbundenen Orientierung an der kaufmännischen Buchführung ist die Bildung von angemessenen Rücklagen für die IHK als nicht gewinnorientierte öffentlich rechtliche Körperschaften weiterhin notwendig und gehört zu einer geordneten Haushaltsführung. Voraussetzung ist jedoch, dass sie an einen sachlichen Zweck im Rahmen zulässiger Kammertätigkeit gebunden sind und auch das Maß der Rücklage noch von diesem sachlichen Zweck gedeckt ist. Eine hierdurch in ihrer Höhe nicht mehr gedeckte Rücklage wäre nicht mehr angemessen und würde einer unzulässigen Vermögensbildung gleichkommen, 331

vgl. BVerwG, Urteil vom 9. Dezember 2015 – 10 C 6.15 –, juris Rn. 17; BVerwG, Urteil vom 26. Juni 1990 – 1 C 45/87 –, juris Rn. 20; OVG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 20. September 2010 ? 6 A 10282/10 –, juris Rn. 80; VG Berlin, Urteil vom 14. April 2015 – 4 K 199.14 –, juris Rn. 51 ff.; VG Köln, Urteil vom 13. März 2014 – 1 K 3668/13 –, juris Rn. 57 ff.; VG L., Urteil vom 25. November 2013 – 3 K 121/12.KO –, juris Rn. 22; Jahn, GewArch 2016, 263, 264 ff. 332

Die Bildung und Beibehaltung einer Ausgleichsrücklage dient grundsätzlich einem sachlichen Zweck. Denn sie ist zum Ausgleich ergebniswirksamer Schwankungen im Rahmen einer geordneten Haushaltsführung grundsätzlich notwendig und zulässig. Sie dient der dauerhaften Aufrechterhaltung der wirtschaftlichen Handlungsfähigkeit der Industrie- und Handelskammer und ist damit zwingend, 333

vgl. OVG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 23. September 2014 – 6 A 11345/13 – juris Rn. 48; Jahn, GewArch 2013, 49, 51. 334

Die Höhe der für das Haushaltsjahr 2011 angesammelten Ausgleichsrücklage in Höhe von 8.904.800,00 Euro ist jedoch nicht gerechtfertigt. 335

a. Denn das Vorhalten der Ausgleichsrücklage in Höhe von 8.904.800,00 Euro verstößt zum einen gegen das Finanzstatut der Beklagten. 336

Die Beklagte hat nach § 15 Abs. 3 Satz 1 des für das Haushaltsjahr 2011 maßgeblichen Finanzstatuts der Beklagten in der Fassung vom 23. Juni 2005 (Finanzstatut a. F.) eine Ausgleichsrücklage anzusammeln, die zwischen 30% und 50% der Betriebsaufwendungen beträgt, um Schwankungen im Beitragsaufkommen auszugleichen. Wenngleich § 15 Abs. 3 Satz 1 Finanzstatut a.F. unmittelbar allein den Jahresabschluss betrifft und anders als § 15a Abs. 2 Satz 1 Finanzstatut in der Fassung vom 5. Juli 2013 nicht den Begriff der „geplanten“ 337

(Betriebs-)Aufwendungen verwendet, versteht die Kammer die Regelung so, dass auch bereits bei Aufstellung des Wirtschaftsplanes die Ausgleichsrücklage nur zwischen 30% und 50% der geplanten Betriebsaufwendungen betragen darf. Da nach § 3 Abs. 2 IHKG die Kosten nach Maßgabe des Wirtschaftsplans durch Beiträge der Kammerzugehörigen aufgebracht werden, ist dieser maßgeblicher Bezugspunkt dafür, ob die Rücklagenbildung sich in einem zulässigen Rahmen hält und damit zu den Kosten der IHK zählt, welche durch die Beitragserhebung abgedeckt werden dürfen. Zudem ist eine Einhaltung der Vorgaben des § 15 Abs. 3 Finanzstatut a. F. im Jahresabschluss nur möglich, wenn sich bereits die dem Jahresabschluss vorangehende Wirtschaftsplanung für das betreffende Jahr an die Vorgaben für den Jahresabschluss hält und nicht – auf gut Glück – der Rahmen bei Aufstellung des Wirtschaftsplans überschritten werden kann, in der Hoffnung, dass sich das Vorhalten der Ausgleichsrücklage in der konkreten Höhe aufgrund tatsächlich höherer Betriebsaufwendungen am Ende des Geschäftsjahres satzungsrechtlich als rechtmäßig erweisen wird. Auch setzt die Beklagte selbst in ihren Ausführungen im hiesigen Verfahren zu den Beitragsjahren 2011 bis 2012, in denen noch das Finanzstatut a. F. galt, die Ausgleichsrücklage in Relation zu den geplanten Betriebsaufwendungen (vgl. Anlage B 29).

Ein solches Verständnis zugrunde gelegt, verstößt der Wirtschaftsplan 2011 gegen den satzungsrechtlich gesetzten Rahmen, weil die zum Zeitpunkt der Beschlussfassung über den Haushalt 2011 angesammelte Ausgleichsrücklage in Höhe von 8.904.800,00 Euro mehr als 50%, nämlich 52,29% des geplanten Betriebsaufwandes (17.029.000,00 Euro) betrug. Die Beklagte hat damit „sehenden Auges“ gegen das auch im Rahmen der Wirtschaftsplanung strikt zu beachtende Satzungsrecht verstoßen und die dort fixierte Obergrenze der Ausgleichsrücklage überschritten. 338

Die Ausführungen der Beklagten im Schriftsatz vom 6. Dezember 2016, seit dem Inkrafttreten des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes am 1. Januar 2010 würden die (geplanten) Zinsen nicht mehr unter der Position 8 (Personalaufwand), sondern unter der Position 15 (Zinsen) ausgewiesen, wodurch keine Erhöhung der Summe der Plan-Betriebsaufwendungen als Bezugsgröße für die Rücklagenbildung erfolge, sondern lediglich eine Verschiebung der Zinsaufwendungen bzw. -erträge von der Position 8 in die gesonderte Position 15 vorgenommen werde, vermag das Gericht nicht zu folgen. Denn bereits der Wirtschaftsplan 2009, welcher vor dem Inkrafttreten des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes aufgestellt wurde, enthält identische Positionen 8 (Personalaufwand a) Gehälter, b) Soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersvorsorge) und 15 (Zinsen und ähnliche Aufwendungen). 339

b. Selbst wenn der von der Beklagten verwendete Begriff der Betriebsaufwendungen (Betriebsaufwand zuzüglich Zinsen) zugrunde gelegt würde und die Obergrenze der Ausgleichsrücklage eingehalten wäre, sind bei der Aufstellung des Wirtschaftsplanes 2011 ? jedenfalls hinsichtlich des Vorhaltens einer Ausgleichsrücklage – die Grundsätze staatlichen Haushaltsrechts nicht gewahrt worden. 340

Zu den Grundsätzen des staatlichen Haushaltsrechts zählt das Gebot der Haushaltswahrheit, aus dem in Ansehung von Prognosen das Gebot der Schätzgenauigkeit folgt. Dieses ist nicht schon dann verletzt, wenn sich eine Prognose im Nachhinein als falsch erweist; Prognosen müssen aber aus der ex ante Sicht sachgerecht und vertretbar ausfallen, 341

vgl. BVerwG, Urteil vom 9. Dezember 2015 – 10 C 6.15 –, juris Rn. 16; VG L., Urteil vom 25. November 2013 – 3 K 121/12.KO –, juris Rn. 34; Jahn, GewArch 2016, 263, 266. 342

Verletzt ist der Grundsatz der Haushaltswahrheit durch Missachtung des Gebots der Schätzgenauigkeit, wenn bewusst falsche oder gegriffene Anschläge veranschlagt werden 343

die trotz naheliegender Möglichkeiten besserer Informationsgewinnung ein angemessenes Bemühen um realitätsnahe Prognosen zu erwartender Einnahmen oder Ausgaben vermissen lassen,	
vgl. zu Art. 110 GG: BVerfG, Urteil vom 9. Juli 2009 – 2 BvF 1/04 –, juris Rn. 103 f.; Jahn, GewArch 2016, 263, 266; Burghart, in: Leibholz/Rinck, Grundgesetz, Stand: April 2016, Art. 110 GG Rn. 46.	344
Gerade weil die in die Zukunft bezogenen Aussagen zwangsläufig mit Ungewissheiten behaftet sind, fordert der Grundsatz der Schätzgenauigkeit, dass die Beklagte eine nachvollziehbare Prognose dahingehend aufstellt, dass ergebniswirksame Schwankungen im Rahmen einer geordneten Haushaltsführung in einer Höhe drohen, die die konkrete Höhe der Ausgleichsrücklage rechtfertigen, um sie verantwortungsbewusst abzusichern,	345
vgl. BVerwG, Urteil vom 9. Dezember 2015 – 10 C 6.15 –, juris Rn. 20.	346
Unabhängig davon, ob die Höhe der Ausgleichsrücklage im verfahrensgegenständlichen Beitragsjahr das rechtsaufsichtlich genehmigte Finanzstatut der Beklagten wahr, obliegt es danach der Beklagten, im Einzelnen darzulegen, dass sie im Rahmen des ihr aus dem Selbstverwaltungsrecht erwachsenen weiten Gestaltungsspielraums die Grenzen des Vertretbaren eingehalten hat, die Ausgleichsrücklage also nicht völlig willkürlich – „ins Blaue hinein“ – vorgehalten wird, sondern plausibel und nachvollziehbar ist. Die Darlegungslast trifft die Beklagte nicht nur, wenn sie den satzungsrechtlich gesteckten Rahmen hinsichtlich der Höhe der Ausgleichsrücklage voll oder nahezu ausschöpft. Nach den haushaltsrechtlichen Grundsätzen ist die Beklagte vielmehr stets gehalten, das Bedürfnis für die Ausgleichsrücklage in ihrer konkreten Höhe nachvollziehbar zu begründen und alle voraussichtlich zu erwartenden ergebniswirksamen Schwankungen möglichst zutreffend zu prognostizieren,	347
vgl. v. Lewinski/Burbar, BHO Kommentar, 2013, § 11 Rn. 26. Einschränkungen könnten sich allenfalls dann ergeben, wenn das Finanzstatut eine Mindestuntergrenze (so etwa § 15 Abs. 3 des Finanzstatuts der Beklagten in der bis zum 31. Dezember 2013 geltenden Fassung in Höhe von 30% des geplanten Betriebsaufwendungen) oder eine Regeluntergrenze (so etwa § 15a Abs. 2 Satz 3 des Finanzstatuts der IHK für München und Oberbayern: die Ausgleichsrücklage soll 30% der Summe der geplanten Aufwendungen nicht unterschreiten) festschreibt und damit jedenfalls eine Ausgleichsrücklage in Höhe der satzungsrechtlichen Untergrenze nicht mehr rechtfertigungsbedürftig sein dürfte, vgl. hierzu Jahn, GewArch 2016, 263, 268.	348
Verfahrensrechtlich muss die Beklagte die Entscheidung über das Vorhalten einer Rücklage und über deren Höhe bei jedem Haushaltsplan (Wirtschaftsplan) – und damit jährlich – erneut treffen. Ein Haushaltsplan (Wirtschaftsplan) kann deshalb nicht nur dann rechtswidrig sein, wenn er eine überhöhte Rücklagenbildung vorsieht, sondern auch dann, wenn er eine überhöhte Rücklage beibehält. Eine in ihrer Höhe nicht mehr gedeckte Rücklage	349
wäre nicht mehr angemessen und würde einer unzulässigen Vermögensbildung gleichkommen,	350
vgl. BVerwG, Urteil vom 9. Dezember 2015 – 10 C 6.15 –, juris Rn. 18.	351
Die Entscheidung über Art, Zweckbindung und Höhe geplanter oder vorhandener Rücklagen muss dabei die Vollversammlung der Beklagten treffen. Gem. § 2 4 Abs. 2 Buchst. c) der	352

Satzung der Beklagten bleibt der Vollversammlung ausdrücklich die Beschlussfassung über die Wirtschaftssatzung, in der der Wirtschaftsplan festgestellt und der Maßstab für die Beiträge und Sonderbeiträge festgesetzt wird, vorbehalten. Dies entspricht den gesetzlichen Vorgaben in § 4 Nr. 3 IHKG, wonach die Feststellung des Wirtschaftsplanes der Vollversammlung obliegt. Dies wiederum erfordert zwangsläufig, dass alle Mitglieder der Vollversammlung – jedenfalls in Grundzügen – nachvollziehbar und in transparenter Art und Weise über die Gründe für den Bedarf einer Ausgleichsrücklage in der geplanten Höhe informiert werden. Hierfür bedarf es nicht einer konkreten Bezifferung finanzieller Risiken. Erforderlich ist aber jedenfalls, dass die zuständigen Gremien der Beklagten den Mitgliedern der Vollversammlung allgemein beschreiben, welche finanziellen Risiken sie im kommenden Haushaltsjahr sehen, für die die Ausgleichsrücklage als Finanzierungspolster dienen soll. Ohne diese Kenntnis können die Mitglieder der Vollversammlung nicht schätzgenau beurteilen, welche Beitragsmittel der Kammerzugehörigen sie noch für erforderlich halten, um die Aufgabenerledigung zu finanzieren,

so auch Jahn, Beitragsveranlagung, GewArch 2016, 263, 268. 353

Diesen Anforderungen wird die Wirtschaftsplanung 2011 nicht gerecht. 354

Die Beklagte hat für das Haushaltsjahr 2011 wie in den Jahren zuvor eine Ausgleichsrücklage in Höhe von 8.904.800,00 Euro vorgehalten. Welche Erwägungen für die Vollversammlung leitend waren, die Ausgleichsrücklage in der konkreten Höhe im Haushaltsjahr 2011 vorzuhalten, ist für das Gericht jedoch nicht im Einzelnen nachvollziehbar. Insofern ist es dem Gericht auch nicht möglich, nachzuvollziehen, ob die Höhe der Ausgleichsrücklage gleichsam „ins Blaue“ hinein festgesetzt wurde – das Volumen von 8.904.800,00 Euro also eher Zufall ist – oder das Gebot der Schätzgenauigkeit beachtet wurde. 355

Dem Beschluss über die Wirtschaftssatzung lag die Erwägung zugrunde, dass sich das Jahr 2010 zwar besser als erwartet entwickelt habe. So seien auch die Beitragseinnahmen, anders als erwartet, nicht zurückgegangen. Das bei den Unternehmen kritische Jahr 2009 werde sich aller Voraussicht nach erst im Jahr 2012 beitragsmäßig auswirken. Die Prognosegenauigkeit sei angesichts weiter bestehender Konjunkturrisiken mit Unsicherheiten belastet. Zugleich bestünden Risiken aus Altersvorsorge und der Kaufmannsschule. Zwar diene die Ausgleichsrücklage ausweislich des zum Zeitpunkt der Aufstellung des Wirtschaftsplanes für das Jahr 2011 noch geltenden § 15 Abs. 3 Finanzstatut a. F. gerade dem Ausgleich solcher Schwankungen im Beitragsaufkommen. Aus den vorstehenden der Wirtschaftssatzung zugrunde liegenden Erwägungen ergeben sich jedoch keinerlei konkrete Prognosen, dass es gerade im Haushaltsjahr 2011 zu Beitragsausfällen in Höhe von 8.904.800,00 Euro hätte kommen können. Die Erwägungen beschränken sich auf allgemeine Ausführungen ohne konkrete Risiken zu nennen. 356

Auch mögen – wie von der Beklagten vorgetragen – die der Wirtschaftsplanung zugrunde liegenden Erwägungen typischerweise mehrjährige Risiken erfassen, die in aufeinanderfolgenden Jahren wiederholt zur Begründung der Höhe der Ausgleichsrücklage herangezogen werden können. Es bedarf dann aber unter Berücksichtigung der konkreten wirtschaftlichen Entwicklung der jährlichen Überprüfung und Darlegung, dass die im vorangegangenen Jahr die Ausgleichsrücklage rechtfertigende Prognose auch für das kommende Haushaltsjahr (noch) Bestand hat. Eine solche jährliche Überprüfung für das Wirtschaftsjahr 2011, die das weitere Vorhalten einer Ausgleichsrücklage von 8.904.800,00 Euro rechtfertigen würde, lässt sich den von der Beklagten vorgelegten Unterlagen gerade nicht entnehmen. Eine Identifizierung und Offenlegung der Risiken gegenüber der Vollversammlung ist – soweit ersichtlich – nicht erfolgt. Vielmehr wurde der Vollversammlung 357

seit der Aufstockung der Ausgleichsrücklage auf 8.904.800,00 Euro im Jahr 2009 keine die Notwendigkeit der Ausgleichsrücklage in dieser Höhe rechtfertigende aktualisierte Risikoprognose vorgelegt. Auch hat die Beklagte keinen Beleg darüber vorgelegt, dass die zuständigen Gremien hinsichtlich der Höhe der Ausgleichsrücklage jährlich erneut eine Risikoprognose vorgenommen haben. Dass die Ausgleichsrücklage über mehrere Jahre hinweg in selber Höhe vorgehalten wurde, genügt zum Nachweis, dass die Vollversammlung die Ausgleichsrücklage unter Beachtung des Grundsatzes der Schätzgenauigkeit für erforderlich gehalten hat, nicht aus. Die Gesamtumstände sprechen vielmehr dafür, dass die Vollversammlung zwar der Vorhaltung der Ausgleichsrücklage in der konkreten Höhe zugestimmt, das Gebot der Schätzgenauigkeit hinsichtlich der Höhe der Ausgleichsrücklage dabei aber keine Berücksichtigung gefunden hat.

Dies zeigen zum einen die Ausführungen der Beklagten zum jährlichen Beschluss der Vollversammlung über den Wirtschaftsplan. Hiernach werde die Vollversammlung bei der jährlichen Beschlussfassung umfassend und detailliert über Inhalt und Auswirkungen des Wirtschaftsplans informiert. Die Protokolle belegten, dass die Vollversammlung im Detail über die Verwendung der Mittel und die Inanspruchnahme von Rücklagen sowie die Auswirkungen auf das Beitragsaufkommen informiert sei. Hierzu gehöre auch, dass die Plan-GuV sowie die Planbilanz im Finanzausschuss, im Hauptausschuss, im Präsidium und in der Vollversammlung selbst beraten würden. Aufgrund des in diesen Beratungen offenbar werdenden zu erwartenden Jahresergebnisses würden die verschiedenen Gremien eine Einschätzung zu der Veränderung bzw. Inanspruchnahme von Rücklagen treffen. Aus diesem Vortrag ergibt sich deutlich, dass die Vollversammlung sich ausschließlich indirekt mit der Ausgleichsrücklage befasst, indem sie dem Gesamtwirtschaftsplan, dessen Plan-GuV eine Übersicht über die Höhe der Rücklagen enthält, zustimmt, ohne sich jedoch selbst dezidiert mit der notwendigen Höhe der Ausgleichsrücklage zu befassen.

358

Zum anderen wird dies durch die von der Beklagten vorgelegten Unterlagen in Form von Protokollen, Vorlagen und Drehbüchern zu Sitzungen der Vollversammlung dokumentiert. Dem Vorbringen der Beklagten, diese Unterlagen belegten, dass die Vollversammlung im Detail über die Verwendung der Mittel und die Inanspruchnahme von Rücklagen sowie die Auswirkungen auf das Beitragsaufkommen informiert sei, wenn sie über den Wirtschaftsplan abstimme, vermag das Gericht für die Ausgleichsrücklage nicht zu folgen. Insbesondere aus den von der Beklagten ausdrücklich genannten Unterlagen ist ersichtlich, dass die Vollversammlung gerade nicht im Detail über die notwendige Höhe der Ausgleichsrücklage informiert war als sie über die streitgegenständlichen Wirtschaftspläne abstimme. TOP 8 des Protokolls zur Vollversammlung am 2. Dezember 2010 zum Wirtschaftsplan 2011 nebst dem dazugehörigen Drehbuch enthält keinerlei Ausführungen zur Ausgleichsrücklage. Lediglich unter dem Stichpunkt Jahresergebnis wird ausgeführt, dass dieses zu jeweils 260.000,00 Euro in die Baurücklage und in die Rücklage für die Altersvorsorge fließen solle. TOP 8 des Protokolls zur Vollversammlung am 15. Dezember 2011 zum Wirtschaftsplan 2012 nebst dem dazugehörigen Drehbuch enthält ebenfalls keinerlei Ausführungen zur Ausgleichsrücklage. Lediglich unter dem Stichpunkt Jahresergebnis wird auch hier nur ausgeführt, dass dieses zu jeweils 229.000,00 Euro in die Baurücklage und in die Rücklage für die Altersvorsorge fließen solle. TOP 7 des Protokolls zur Vollversammlung vom 12. Dezember 2013 zum Wirtschaftsplan 2014 nebst dem dazugehörigen Drehbuch enthält eine Übersicht über den Stand aller Rücklagen zum 31. Dezember 2012. Zur Ausgleichsrücklage wird jedoch nur deren unveränderter Fortbestand festgestellt, ohne Ausführungen zu deren notwendiger Höhe zu machen (vgl. auch Ausführungen unten zum Wirtschaftsjahr 2014). TOP 7 des Protokolls zur Vollversammlung vom 16. Dezember 2014 zum Wirtschaftsplan 2015 nebst dem dazugehörigen Drehbuch enthält den Beschluss, die Ausgleichsrücklage in Höhe von

359

728.000,00 Euro in Anspruch zu nehmen, um die Plan-GuV auszugleichen, ohne das weitere Vorhalten einer Ausgleichsrücklage in Höhe von immer noch mehr als 8.000.000,00 Euro zu thematisieren (vgl. auch Ausführungen unten zum Wirtschaftsjahr 2015).

Dem kann auch nicht entgegengehalten werden, dass es sich bei jeweiligen Protokollen lediglich um Ergebnisprotokolle und nicht um Wortlautprotokolle handele. Denn bei der vermeintlich getroffenen Entscheidung, die Ausgleichsrücklage unverändert beizubehalten, handelt es sich um ein Ergebnis, welches auch im Rahmen eines bloßen Ergebnisprotokolls zu dokumentieren gewesen wäre und wie es in den von der Beklagten zitierten Protokollen beispielsweise hinsichtlich der Baurücklage und der Rücklage zur Altersvorsorge getan wurde. Zudem hat die Beklagte neben den Protokollen zu den Sitzungen der Hauptversammlung teilweise auch die dazugehörigen Drehbücher vorgelegt. Diese dienen als Ablaufplan für die die Vollversammlung vor ihrem Beschluss über die jeweiligen Wirtschaftspläne informierenden Personen und hätten dementsprechend die Höhe der Ausgleichsrücklage zumindest als Merkposten enthalten müssen, wenn über sie hätte gesprochen werden sollen. Dies ist aber – wie die vorangegangenen Ausführungen zeigen – gerade nicht der Fall. 360

Auch ergibt sich auch aus dem Vorbringen, die Vollversammlung erarbeite den Wirtschaftsplan nicht selbst, sondern beschließe diesen durch die jeweils zuständigen Gremien erarbeiteten Wirtschaftsplan nur, nichts Anderes. Denn dass bei den Vorarbeiten der Gremien zur Erarbeitung des Wirtschaftsplanes eine jährliche Risikoanalyse zur notwendigen Höhe der Ausgleichsrücklage stattgefunden hätte, hat die Beklagte gerade nicht vorgetragen und trotz mehrerer Aufklärungsverfügungen nicht durch entsprechende Dokumente belegt. Erst Recht ist – wie die vorangegangenen Ausführungen zeigen – nicht ersichtlich, dass die Vollversammlung vor ihrer Entscheidung über die jeweiligen Wirtschaftspläne über solchen Risikoanalysen in Kenntnis gesetzt worden wäre. 361

Zudem ergibt sich aus der Ansicht der Beklagten, aus dem Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 9. Dezember 2015 (Az. 10 C 6/15) ließen sich keine Vorgaben für das bei der Risikoabschätzung konkret anzuwendende Verfahren entnehmen, ihre Gremien hätten sich zwar jedes Jahr mit der der Rücklagenbildung befassen müssen, jedoch nicht einen dezidierten Beschluss zur Bildung, Beibehaltung bzw. Dotierung einer Rücklage treffen müssen, da die Vorgaben des Bundesverwaltungsgerichts rein inhaltlicher Natur seien, nichts Abweichendes. Denn nach den vorangegangenen Ausführungen ist für das Gericht schon nicht ersichtlich, dass sich die für den Beschluss des Wirtschaftsplanes zuständige Vollversammlung oder die für die Erarbeitung des Entwurfs des Wirtschaftsplanes zuständigen Gremien überhaupt jährlich mit der Höhe der Ausgleichsrücklage befasst hätten. Die Beklagte wird dementsprechend den Anforderungen, die sie selbst aufgrund des Urteils des Bundesverwaltungsgerichts an sich stellt, nicht gerecht. Daneben erklärt dieses Verständnis der Beklagten von dem Urteil des Bundesverwaltungsgerichts nicht, auf welche Weise die Einhaltung der auch nach ihrer Auffassung gestellten inhaltlichen Anforderungen kontrolliert werden soll, wenn nicht zugleich auf verfahrensrechtlicher Ebene Mindestanforderungen an die Dokumentation dieser inhaltlichen Vorgaben gestellt werden. 362

Die Beklagte hat schließlich in dem der Wirtschaftsplanung 2011 zugrunde liegenden Jahresabschluss 2009 festgestellt, die Ausgleichsrücklage in Höhe von 8.904.800,00 Euro belaufe sich auf rund 52,40% (Vorjahr: 41,00%) des im Wirtschaftsplan 2009 angesetzten Betriebsaufwands (einschließlich Abschreibungen). Sie stellte damit fest, dass die in § 15 Abs. 3 Satz 1 des für das Haushaltsjahr 2009 maßgeblichen Finanzstatuts a.F. geltende Höchstgrenze von 50% überschritten wurde, ohne dass sich aus den vorgelegten Unterlagen 363

ergäbe, dass die Beklagte dies zum Anlass genommen hätte, die Höhe der Ausgleichsrücklage zu überprüfen. Im Gegenteil machte die Beklagte nach eigenen Ausführungen die fehlerhafte Erhöhung der Ausgleichsrücklage auf 8.904.800,00 Euro im Jahr 2009 zur Basis für die Beibehaltung der Ausgleichsrücklage in gleicher Höhe in den darauffolgenden Jahren. So führte die Beklagte aus, sie verfolge seit mehreren Jahrzehnten ein Konzept zur langfristigen Vermögensstabilisierung. Insbesondere bei den Auswirkungen der Kapitalmarktkrise handele es sich um ein langfristiges Risiko, welches wiederum eine entsprechend langfristige Befassung und Berücksichtigung erfordere. Bereits im Jahr 2009 habe sie die Auswirkungen der Finanzmarktkrise auf ihre Finanzen erörtert, wobei aufgrund einer erwarteten negativen Entwicklung der Beitragseinnahmen ein spürbares Abschmelzen der Ausgleichsrücklage prognostiziert worden sei. Neben einer grundsätzlichen Kosteneinsparung sollten aufgrund dessen freiwerdende Mittel zur Risikovorsorge den Rücklagen zugeführt werden. Dementsprechend sei bereits im Wirtschaftsjahr 2009 eine Dotierung der Ausgleichsrücklage auf 8.904.800,00 Euro erfolgt und sei dieses Risiko auch in den Folgejahren von der Vollversammlung berücksichtigt worden. Es sei auch unschädlich, dass die Ausgleichsrücklage im Ergebnis in gleicher Höhe beibehalten worden sei. Dies bringe zum Ausdruck, dass die Vollversammlung die Ausgleichsrücklage für ausreichend dotiert und die Beibehaltung als notwendig erachtet habe. Eine Verpflichtung einer Kammer, die Höhe einer Rücklage jährlich anzupassen, bestehe nicht.

2. Auch die Aufstellung des Wirtschaftsplans für das Jahr **2012** genügt hinsichtlich des Vorhaltens einer Ausgleichsrücklage nicht den rechtlichen Anforderungen. 364

a. Auch hierbei wurde gegen § 15 Abs. 3 Satz 1 Finanzstatut a.F. verstoßen. Die zum Zeitpunkt der Beschlussfassung über den Haushalt 2012 angesammelte Ausgleichsrücklage in Höhe von 8.904.800,00 Euro betrug mehr als 50%, nämlich 50,78%, des geplanten Betriebsaufwands (17.535.000,00 Euro). 365

Dass die Überschreitung der selbst gesetzten Obergrenze mit 0,78% nur geringfügig ausfällt, lässt den Satzungsverstoß nicht entfallen. Denn die Beklagte hat sich im Rahmen ihres Selbstverwaltungsrechts und der damit einhergehenden Finanzautonomie selbst einen finanziellen Rahmen gesteckt, innerhalb dessen sie eine Ausgleichsrücklage vorhalten kann. Gründe, warum dieser Rahmen nicht strikt einzuhalten ist, sind nicht ersichtlich. Auch insofern gilt, dass die Beklagte nicht – auf gut Glück – den selbst gesetzten satzungsrechtlichen Rahmen, wenn auch nur geringfügig, überschreiten kann, in der Hoffnung, dass sich das Vorhalten der Ausgleichsrücklage in der konkreten Höhe aufgrund tatsächlich höherer Betriebsaufwendungen am Ende des Geschäftsjahres satzungsrechtlich als rechtmäßig erweisen wird. 366

b. Selbst wenn der von der Beklagten verwendete Begriff der Betriebsaufwendungen (Betriebsaufwand zuzüglich Zinsen) zugrunde gelegt würde und die Obergrenze der Ausgleichsrücklage eingehalten wäre, ist es dem Gericht für das Wirtschaftsjahr 2012 wiederum nicht möglich, nachzuvollziehen, ob die für das Jahr 2012 unveränderte Höhe der Ausgleichsrücklage von 8.904.800,00 Euro lediglich „ins Blaue“ hinein festgesetzt wurde – das Volumen von 8.904.800,00 Euro also eher Zufall ist – oder das Gebot der Schätzgenauigkeit beachtet wurde. 367

Dem Beschluss über die Wirtschaftssatzung lag die Erwägung zugrunde, dass eine positive Entwicklung der Gewerbeerträge auch für das Jahr 2012 angenommen werde. Der Umlagehebesatz wurde von 0,25% auf 0,23% (Summe von 720.000,00 Euro) und der Grundbeitrag um 9,00% reduziert. Für das Jahr 2012 bedeute dies, dass die Vorauszahlungen durch die Beitragssenkungen insgesamt 1.200.000,00 Euro niedriger 368

ausfielen. Zugleich seien aber aus den Jahren 2008 und 2009 noch einmal höhere Einnahmen zu erwarten. Daneben ging die Beklagte davon aus, dass die Folgen der Energiewende und der Finanzmarktkrise ab 2012 spürbar werden würden, diese die im IHK-Bezirk vertretenen Unternehmenszweige stark treffen und Anpassungen der aktuellen Ergebnisse erforderlich machen könnten. Von einer starken Volatilität der IHK-Beiträge sei auszugehen. Zudem könnten Konjunkturzyklen durch die Unsicherheit der Finanzmärkte verstärkt kürzer und heftiger ausfallen. Auch aus diesen Erwägungen ergeben sich keinerlei konkrete Prognosen, dass es gerade im Haushaltsjahr 2012 zu ergebniswirksamen Schwankungen in Höhe von 8.904.800,00 Euro hätte kommen können. Die Erwägungen beschränken sich erneut auf allgemeine Ausführungen ohne konkrete Risiken zu nennen.

Eine jährliche Überprüfung für das Wirtschaftsjahr 2012, die das weitere Vorhalten einer Ausgleichsrücklage von 8.904.800,00 Euro rechtfertigen würde, lässt sich den von der Beklagten vorgelegten Unterlagen gerade nicht entnehmen. Hierfür spricht insbesondere, dass die Beklagte in dem der Wirtschaftsplanung 2012 zugrunde liegenden Jahresabschluss 2009 feststellte, dass sich die Ausgleichsrücklage auf rund 50,10% (Vorjahr: 52,40%) des im Wirtschaftsplan 2010 angesetzten Betriebsaufwands belaufe. Sie stellte damit erneut fest, dass die in § 15 Abs. 3 Satz 1 des für das Haushaltsjahr 2010 maßgeblichen Finanzstatuts a. F. geltende Höchstgrenze von 50% überschritten wurde, ohne dass sich aus den vorgelegten Unterlagen ergäbe, dass die Beklagte dies zum Anlass genommen hätte, die Höhe der Ausgleichsrücklage zu überprüfen. 369

3. Die Aufstellung des Wirtschaftsplans für das Jahr **2013** genügt ebenfalls nicht den rechtlichen Anforderungen. 370

Das Vorhalten der Ausgleichsrücklage in Höhe von 8.904.800,00 Euro entspricht zwar den Anforderungen des für das Haushaltsjahr 2013 maßgeblichen Finanzstatuts a. F. Insbesondere sind die Anforderungen des § 15 Abs. 3 Finanzstatut a.F. gewahrt, da die Ausgleichsrücklage 48,07% der Summe der für das Wirtschaftsjahr 2013 geplanten Betriebsaufwendungen (18.524.000,00 Euro) betrug und damit innerhalb des satzungsrechtlich gesetzten Rahmens von 30 bis 50% des Betriebsaufwandes lag. 371

Jedoch ist es dem Gericht auch für das Wirtschaftsjahr 2013 nicht möglich, nachzuvollziehen, ob die für das Jahr 2013 unveränderte Höhe der Ausgleichsrücklage von 8.904.800,00 Euro lediglich „ins Blaue“ hinein festgesetzt wurde – das Volumen von 8.904.800,00 Euro also eher Zufall ist – oder das Gebot der Schätzgenauigkeit beachtet wurde. 372

Dem Beschluss über die Wirtschaftssatzung lag die Erwägung zugrunde, dass die Gewerbeerträge wie in den vergangenen Jahren weiterhin nicht bekannten Schwankungen unterlägen, weil sich Rahmenbedingungen änderten bzw. ändern würden. Auch aus diesen Erwägungen ergeben sich keinerlei konkrete Prognosen, dass es gerade im Haushaltsjahr 2013 zu ergebniswirksamen Schwankungen in Höhe von 8.904.800,00 Euro hätte kommen können. Die Erwägungen beschränken sich erneut auf allgemeine Ausführungen ohne konkrete Risiken zu nennen. 373

Gegen eine jährliche Überprüfung, ob die Beibehaltung der Ausgleichsrücklage auch im Jahr 2013 gerechtfertigt sein würde, spricht auch, dass die Entwicklungen der letzten Jahre durchaus Anlass dazu gaben, die im Jahr 2009 angesichts der Finanzkrise auf 8.904.800,00 Euro aufgestockte Ausgleichsrücklage in ihrer Höhe anzupassen bzw. das Fortbestehen in dieser Höhe besonders zu rechtfertigen, dies aber – soweit ersichtlich – gerade nicht geschehen ist. Die von der Beklagten befürchteten Schwankungen im Beitragsaufkommen waren bereits in den letzten Jahren nicht eingetreten, sodass die Ausgleichsrücklage niemals 374

aufgrund solcher Schwankungen in Anspruch genommen werden musste. Obwohl es im Rahmen der Wirtschaftsplanung für das kommende Jahr auf die ex ante Perspektive ankommt, hätte man aufgrund dieser Erfahrungen aus den letzten Jahren bei der Wirtschaftsplanung 2013 zumindest Überlegungen dazu anstellen müssen, ob diese trotz der mehrjährigen Nichtinanspruchnahme weiterhin in derselben Höhe hätte vorgehalten werden müssen. Dies gilt vor allem vor dem Hintergrund, dass man in dem Jahresabschluss 2011, der der Wirtschaftsplanung 2013 voranging, einen starken Wirtschaftsaufschwung feststellte und für die mittelfristige Finanzplanung davon ausging, dass die positive wirtschaftliche Entwicklung anhalte. Schließlich wurde im Rahmen der Wirtschaftsplanung für das Jahr 2013 die Liquiditätsrücklage, welche zur Aufrechterhaltung einer ordentlichen Kassenwirtschaft ohne Inanspruchnahme von Krediten diene, aufgrund des Aufbaus von ausreichender Liquidität und der frühzeitigen Veranlagung von IHK-Beiträgen für entbehrlich erklärt. Diese Erwägungen lassen sich auf die dem Ausgleich von Schwankungen im Beitragsaufkommen dienende Ausgleichsrücklage übertragen, ohne dass bezüglich der Ausgleichsrücklage entsprechende Überlegungen angestellt worden wären.

4. Die Aufstellung des Wirtschaftsplans für das Jahr **2014** widerspricht ebenso den rechtlichen Anforderungen. 375

Das Vorhalten der Ausgleichsrücklage in Höhe von 8.904.800,00 Euro entspricht zwar den Anforderungen des für das Haushaltsjahr 2014 nun maßgeblichen neuen Finanzstatuts vom 20. Juni 2013 (Finanzstatut). Insbesondere sind die Anforderungen des § 15a Abs. 2 Finanzstatut gewahrt. Gem. § 15a Abs. 2 Satz 1 Finanzstatut hat die IHK eine Ausgleichsrücklage zu bilden. Diese dient gem. § 15a Abs. 2 Satz 2 Finanzstatut zum Ausgleich aller ergebniswirksamen Schwankungen und kann bis zu 50% der Summe der geplanten Aufwendungen betragen. Die Ausgleichsrücklage hielt sich innerhalb dieses Rahmens, da sie mit einer Höhe von 8.904.800,00 Euro 46,25% der Summe des für das Wirtschaftsjahr 2014 geplanten Betriebsaufwandes (19.250.000,00 Euro) entsprach. 376

Jedoch ist es dem Gericht auch für das Wirtschaftsjahr 2014 nicht möglich, nachzuvollziehen, ob die für das Jahr 2014 unveränderte Höhe der Ausgleichsrücklage von 8.904.800,00 Euro lediglich „ins Blaue“ hinein festgesetzt wurde – das Volumen von 8.904.800,00 Euro also eher Zufall ist – oder das Gebot der Schätzgenauigkeit beachtet wurde. 377

Dem Beschluss über die Wirtschaftssatzung lag die Erwägung zugrunde, dass die Gewerbeerträge wie in den vergangenen Jahren weiterhin nicht bekannten Schwankungen unterlägen, weil sich Rahmenbedingungen änderten bzw. ändern würden. Die Strategie der sukzessiven Beitragssenkung der letzten Jahre sollte in Kombination mit einer Beitragsrückerstattung im Jahr 2014 fortgesetzt werden. Auch aus diesen Erwägungen ergeben sich keinerlei konkrete Prognosen, dass es gerade im Haushaltsjahr 2014 zu ergebniswirksamen Schwankungen in Höhe von 8.904.800,00 Euro hätte kommen können. Die Erwägungen beschränken sich erneut auf allgemeine Ausführungen ohne konkrete Risiken zu nennen. 378

Auch gab die Wirtschaftsplanung für das Jahr 2014 erneut Anlass, die mit 8.904.800,00 Euro dotierte Ausgleichsrücklage in ihrer Höhe anzupassen bzw. das Fortbestehen in dieser Höhe besonders zu rechtfertigen. Ab dem 1. Januar 2014 sollte das neue Finanzstatut der Beklagten gelten, weshalb dessen Vorgaben auch für die Aufstellung des Wirtschaftsplanes für das Jahr 2014 relevant waren. Nach dessen § 15a Abs. 2 Satz 2 diene die Ausgleichsrücklage nunmehr zum Ausgleich aller ergebniswirksamen Schwankungen und konnte bis zu 50% der Summe der geplanten Aufwendungen betragen. Aufgrund der Neufassung des Finanzstatuts wurde dementsprechend nicht nur die Zweckbestimmung, 379

sondern zugleich der finanzielle Rahmen der Ausgleichsrücklage verändert. Aus TOP 7 des Sitzungsprotokolls der Vollversammlung vom 12. Dezember 2013 ergibt sich zwar, dass die Rücklagen im Lichte des neuen Finanzstatuts überprüft wurden. Ein Anpassungsbedarf wurde hiernach jedoch lediglich hinsichtlich der Baurücklage, der EDV-Rücklage und der Altersvorsorgerücklage gesehen. Die Ausgleichsrücklage sollte jedoch ohne Begründung unverändert beibehalten werden. Gerade der Wegfall der unteren Grenze von 30% für das Vorhalten einer Ausgleichsrücklage, die nunmehr auch das Vorhalten einer niedrigeren Ausgleichsrücklage ermöglicht hätte, hätte es vor dem Hintergrund der Nichtinanspruchnahme der Ausgleichsrücklage in den letzten Jahren erforderlich gemacht, das unveränderte Vorhalten der Ausgleichsrücklage in Höhe von 8.904.800,00 Euro zu begründen.

5. Auch die Aufstellung des Wirtschaftsplans für das Jahr **2015** hält den rechtlichen Anforderungen nicht stand. 380

Das Vorhalten der Ausgleichsrücklage in Höhe von 8.904.800,00 Euro entspricht zwar den Anforderungen des für das Haushaltsjahr 2014 nun maßgeblichen neuen Finanzstatuts. Insbesondere sind die Anforderungen des § 15a Abs. 2 Finanzstatut gewahrt. Die Ausgleichsrücklage betrug mit einer Höhe von 8.904.800,00 Euro 45,57% der Summe des für das Wirtschaftsjahr 2015 geplanten Betriebsaufwandes (19.540.000,00 Euro) und blieb dementsprechend unterhalb der satzungsrechtlichen Grenze von 50%. Zusätzlich beabsichtigte die Beklagte die Ausgleichsrücklage in Höhe von 728.000,00 Euro in Anspruch zu nehmen, wodurch sie lediglich noch 41,85% des Betriebsaufwandes betrug. 381

Jedoch ist es dem Gericht auch für das Wirtschaftsjahr 2015 nicht möglich, nachzuvollziehen, ob die für das Jahr 2015 vorgesehene Vorhaltung einer um 728.000,00 Euro verminderten Ausgleichsrücklage lediglich „ins Blaue“ hinein festgesetzt wurde – das Volumen also eher Zufall ist – oder das Gebot der Schätzgenauigkeit beachtet wurde. 382

Dass die Höhe der Ausgleichsrücklage im Geschäftsjahr 2015 unangemessen war, drängt sich zwar allein anhand der Zahlen nicht auf. Mit einer Höhe von knapp über 40% des geplanten Betriebsaufwandes liegt das Rücklagevolumen in der Mitte dessen, was in einer Vielzahl von Finanzstatuten als Rahmen einer zulässigen Ausgleichsrücklage festgelegt worden ist, 383

vgl. etwa § 15a Abs. 2 des Finanzstatuts der IHK für München und Oberbayern; § 15a Abs. 2 des Finanzstatuts für die Oldenburgische IHK; OVG NRW, Urteil vom 31. Juli 2014 – 17 A 1860/13 –, amtl. Abdr. S. 9. 384

Auch hat sich die Vollversammlung bei der Aufstellung des Haushaltsplans für das Jahr 2015 offenkundig mit der Ausgleichsrücklage befasst. Denn sie hat beschlossen, die Ausgleichsrücklage in Höhe von 728.000,00 Euro in Anspruch zu nehmen, um die Plan-GuV auszugleichen. Aus der Planbilanz 2015 war für die Mitglieder der Vollversammlung auch die konkrete Höhe der im Jahr 2015 planmäßig vorhandenen Ausgleichsrücklage erkennbar. In den von der Beklagten vorgelegten Unterlagen finden sich hingegen keine Anhaltspunkte dafür, dass die Vollversammlung auch über die potentiellen ergebniswirksamen Ertragsschwankungen informiert worden sind, die ein Vorhalten einer Ausgleichsrücklage in Höhe von mehr als 8.000.000,00 Euro (weiterhin) rechtfertigen sollten. Eine Identifizierung und Offenlegung der Risiken gegenüber der Vollversammlung ist – soweit ersichtlich – nicht erfolgt. Die Erwägungen des Wirtschaftsplanes beschränken sich darauf, festzustellen, dass die Möglichkeit zur Beitragssenkung sei zurzeit ausgeschöpft sei und die Fertigstellung des Prüfungs- und Weiterbildungszentrums den Wirtschaftsplan 2015 präge. Nur in diesem 385

Zusammenhang werden Ausführungen zur Ausgleichsrücklage gemacht, welche für einmalige Aufwendungen im ursächlichen Zusammenhang mit der Baumaßnahme in Anspruch genommen werden sollte. Ausführungen dazu, dass es darüber hinaus gerade im Haushaltsjahr 2015 zu ergebniswirksamen Schwankungen in Höhe von mehr als 8.000.000,00 Euro hätte kommen können, sind nicht enthalten.

Überdies gab die Wirtschaftsplanung für das Jahr 2015 erneut Anlass, die lediglich um 728.000,00 Euro verringerte Ausgleichsrücklage in ihrer Höhe anzupassen bzw. das Fortbestehen in dieser Höhe besonders zu rechtfertigen. Im Jahr 2015 sollte mit der Fertigstellung des Prüfungs- und Weiterbildungszentrums ein wesentliches von der Beklagten in den letzten Jahren identifiziertes Risiko beendet und durch die Inanspruchnahme der vor diesem Hintergrund gesondert gebildeten Baurücklage finanziert werden. Die Inanspruchnahme der Ausgleichsrücklage sollte selbst in diesem ausgabenstarken Jahr nur in einer im Vergleich zu ihrer Gesamthöhe von 8.904.800,00 Euro geringfügigen Höhe von 728.000,00 Euro erfolgen (8,18%). Zugleich wurde im Erläuterungsteil des Wirtschaftsplans 2015 hierzu ausgeführt, dass dieser Betrag auf einmaligen Aufwendungen im Zusammenhang mit der Baumaßnahme beruhe, derlei Inanspruchnahmen also in Zukunft nicht mehr notwendig werden würden. In diesem Zusammenhang erlaubt sich das Gericht den Hinweis, dass auch die Inanspruchnahme der Ausgleichsrücklage in Höhe von 728.000,00 Euro rechtlich zweifelhaft erscheint. Denn die hierdurch abgedeckten Aufwendungen standen ausweislich der Wirtschaftsplanung 2015 in einem ursächlichen Zusammenhang mit der Baumaßnahme und dürften damit gerade keine sonstigen ergebniswirksamen Schwankungen, zu deren Ausgleich die Ausgleichsrücklage dient, darstellen. Stattdessen hätte wohl die Baurücklage zum Ausgleich dieser Aufwendungen in Anspruch genommen werden müssen. Diese wurde eigens für den Zweck der Finanzierung von Baumaßnahmen aufgebaut und war selbst nach der geplanten Entnahme von 900.000,00 Euro noch mit 4.027.000,00 Euro dotiert.

6. Schließlich genügt die Aufstellung des Wirtschaftsplans für das Jahr **2016** nicht den rechtlichen Anforderungen. 387

Das Vorhalten der Ausgleichsrücklage in der in der Planbilanz vorgesehenen Höhe von 8.604.800,00 Euro entspricht zwar den Anforderungen des für das Haushaltsjahr 2016 maßgeblichen Finanzstatuts. Insbesondere sind die Anforderungen des § 15a Abs. 2 Finanzstatut gewahrt. Die Ausgleichsrücklage betrug 43,09% der Summe des für das Wirtschaftsjahr 2015 geplanten Betriebsaufwandes (19.968.000,00 Euro) und blieb dementsprechend unterhalb der satzungsrechtlichen Grenze von 50%. 388

Jedoch ist es dem Gericht auch für das Wirtschaftsjahr 2016 nicht möglich, nachzuvollziehen, ob die für das Jahr 2016 vorgesehene Vorhaltung einer Ausgleichsrücklage in Höhe von 8.604.800,00 Euro lediglich „ins Blaue“ hinein festgesetzt wurde – das Volumen von 8.604.800,00 der geplanten Aufwendungen also eher Zufall ist – oder das Gebot der Schätzgenauigkeit beachtet wurde. Insofern gelten die Ausführungen zu den Wirtschaftsjahren 2013 bis 2015 entsprechend, zumal das geplante negative Jahresergebnis von 303.000,00 Euro abermals durch die Inanspruchnahme der Baurücklage in Höhe von 113.000,00 Euro und dem Ergebnisvortrag aus dem Jahr 2014 in Höhe von 190.000,00 Euro ausgeglichen werden sollte, ohne dass es einer Inanspruchnahme der Ausgleichsrücklage bedurfte und man in dem vor der Wirtschaftsplanung 2016 aufgestellten Jahresabschluss 2014 davon ausging, das Jahr 2014 sei von einer positiven wirtschaftlichen Entwicklung gekennzeichnet gewesen. Hinzu kommt, dass für das Gericht auch die in der Planbilanz zum 31. Dezember 2016 angenommene Höhe der Ausgleichsrücklage von 8.604.800,00 Euro 389

nicht nachvollziehbar ist. Die Ausgleichsrücklage lag in der Bilanz zum 31. Dezember 2014 noch bei 8.904.800,00 Euro. Sie wurde dann ausweislich des Wirtschaftsplanes 2015 in Höhe von 728.000,00 Euro in Anspruch genommen. Die in der Bilanz zum 31. Dezember 2015 vorgesehene Ausgleichsrücklage in Höhe von 8.433.321,00 Euro entspricht aber im Ergebnis dieser Verringerung um 728.000,00 Euro nicht (8.904.800,00 Euro – 728.000,00 Euro = 8.176.000,00 Euro). Die in der Planbilanz zum 31. Dezember 2016 nunmehr angenommene Höhe der Ausgleichsrücklage von 8.604.800,00 Euro entspricht weder der um 728.000,00 Euro verringerten ursprünglichen Ausgleichsrücklage von 8.904.800,00 Euro noch der in der Bilanz zum 31. Dezember 2015 vorgesehenen Ausgleichsrücklage in Höhe von 8.433.321,00 Euro. Der Wirtschaftsplan 2016 enthält keine Erklärung für diese divergierende Höhe der Ausgleichsrücklage.

7. Eine etwaige „Heilung“, also eine nachträgliche Identifizierung und Bewertung von Risiken, die zum Zeitpunkt der Rücklagenbildung objektiv bestanden haben und die Höhe der Ausgleichsrücklage materiell tragen, ist nicht erfolgt. Soweit man überhaupt die Möglichkeit der nachträglichen Heilung für möglich erachtet, hätte eine solche jedenfalls durch Beschluss der Vollversammlung erfolgen müssen, 390

vgl. hierzu Jahn, Beitragsveranlagung, Rücklagen und unzulässige Vermögensbildung durch IHKn, GewArch 2016, 263, 271, 391

Hieran fehlt es. Selbst wenn man dennoch den ergänzenden Vortrag der Beklagten im gerichtlichen Verfahren für ausreichend erachten würde, so ist auch dieser nicht geeignet, dem Gebot der Schätzgenauigkeit Genüge zu tun. 392

Ihre Argumentation, sie sei erst nach Mitteilung der relevanten Bemessungsgrundlagen durch die Finanzverwaltung in der Lage, das fragliche Beitragsjahr abzurechnen, unterliege also gezwungenermaßen einer Unsicherheit hinsichtlich ihrer finanziellen Planungsgrundlagen, ist schon allein deshalb nicht zu folgen, da für die Beklagte gerade aus diesem Grunde die Möglichkeit einer vorläufigen Beitragserhebung gem. § 15 Abs. 3 ihrer Beitragsordnung besteht. Darüber hinaus beschreibt diese Argumentation lediglich ein allgemeines und für jedes Wirtschaftsjahr bestehendes Risiko, ohne die Vorhaltung der Ausgleichsrücklage in einer bestimmten Höhe in einem bestimmten Wirtschaftsjahr zu rechtfertigen. 393

Ihre weitere Argumentation, zu berücksichtigen sei, dass sie seit dem Jahr 2011 drei Mal die Beiträge gesenkt und drei Mal eine Beitragsrückerstattung vorgenommen habe, die zu einer Abschmelzung ihres „Finanzpolsters“ geführt habe, welche die Beibehaltung der Ausgleichsrücklage zwingend erforderlich gemacht habe, da zugleich ihre Finanzerträge seit dem Jahr 2010 stark rückläufig gewesen seien und ihr Beitragsaufkommen maßgeblich von einer relativ geringen Anzahl von Unternehmen im Kammerbezirk abhängig sei, welche mit den Auswirkungen der Finanzmarkt- und Bankenkrise zu kämpfen und die Energiewende zu bewältigen hätten sowie aufgrund der sehr hohen Exportquote in hohem Maße von der Entwicklung der Weltwirtschaft abhängig seien, verfängt ebenfalls nicht. Die Nachtragswirtschaftssatzungen vom 15. Dezember 2011, vom 12. Dezember 2013 und vom 16. Dezember 2014 erfolgten jeweils vor dem Hintergrund einer nicht vorhersehbaren Ertragssteigerung, führten also gerade nicht zu einer Abschmelzung des Finanzpolsters, sondern lediglich zu einer Rückerstattung von Erträgen, mit denen in dieser Höhe nicht gerechnet worden war. Der Reduzierung des Umlagehebesatzes von 0,25% auf 0,23% im Wirtschaftsplan 2012 lag die Erwägung zugrunde, dass eine positive Entwicklung der Gewerbeerträge auch für das Jahr 2012 angenommen werde. Mit den weiteren Senkungen des Umlagesatzes auf 0,22% im Wirtschaftsplan 2013 und von 0,22% auf 0,20% im Wirtschaftsplan 2014 wurde die Strategie der sukzessiven Beitragssenkung fortgesetzt. 394

Gerade eine solche positive Entwicklung und ein solcher wiederholt gesehener Spielraum für Beitragssenkungen hätten die unveränderte Beibehaltung der Ausgleichsrücklage in Frage stellen müssen, anstatt diese zu rechtfertigen. Zudem beschreibt auch diese Argumentation lediglich ein allgemeines und für jedes Wirtschaftsjahr bestehendes Risiko, ohne die Vorhaltung der Ausgleichsrücklage in einer bestimmten Höhe in einem bestimmten Wirtschaftsjahr zu rechtfertigen.

Die weitere Argumentation, die Ausgleichsrücklage decke ferner das Risiko etwaiger Gebührenauffälle (etwa aufgrund von Kostensteigerungen durch neue Prüfungsformen und gesetzliche Neuordnungen), das Risiko von Entgeltausfällen (etwa aufgrund von nachlassender Nachfrage oder Umstrukturierungen bei Kunden), das Risiko eines ungeplanten Anstieges des Personalaufwands (etwa aus Änderungen im Arbeitsrecht oder Zusatzaufwand aufgrund von Ausfällen einzelner Arbeitnehmer), weitere Risiken (ungeplanter Anstieg des Sachaufwands oder der Anlagerisiken, unplanmäßige Anforderungen an das IT-Management, Haftungs- und Rechtsrisiken) sowie ungeplante Aufwendungen für Gebäude, Maschinen und Anlagen ab, beschreibt schließlich ebenfalls lediglich ein allgemeines und für jedes Wirtschaftsjahr bestehendes Risiko, ohne die Vorhaltung der Ausgleichsrücklage in einer bestimmten Höhe in einem bestimmten Wirtschaftsjahr zu rechtfertigen. 395

E. Die Kostenentscheidung beruht auf §§ 154 Abs. 1, 155 Abs. 1 VwGO. Hierbei war zu berücksichtigen, dass hinsichtlich der außergerichtlichen Kosten der jeweiligen Klägerinnen getrennte Prozessrechtsverhältnisse zwischen den jeweiligen Klägerinnen und der Beklagten bestehen und lediglich hinsichtlich der Gerichtskosten sowie der außergerichtlichen Kosten der an allen Prozessrechtsverhältnissen beteiligten Beklagten eine gemeinsame Kostenquote zu bilden war. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit findet ihre Grundlage in § 167 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 VwGO in Verbindung mit §§ 708 Nr. 11, 709 Satz 2, 711 ZPO. 396

Rechtsmittelbelehrung: 397

Gegen dieses Urteil kann innerhalb eines Monats nach Zustellung des vollständigen Urteils bei dem Verwaltungsgericht Düsseldorf (Bastionstraße 39, 40213 Düsseldorf oder Postfach 20 08 60, 40105 Düsseldorf) schriftlich oder in elektronischer Form nach Maßgabe der Verordnung über den elektronischen Rechtsverkehr bei den Verwaltungsgerichten und den Finanzgerichten im Lande Nordrhein-Westfalen (Elektronische Rechtsverkehrsverordnung Verwaltungs- und Finanzgerichte – ERVVO VG/FG) vom 7. November 2012 (GV. NRW S. 548) die Zulassung der Berufung beantragt werden. Der Antrag muss das angefochtene Urteil bezeichnen. 398

Innerhalb von zwei Monaten nach Zustellung des vollständigen Urteils sind die Gründe darzulegen, aus denen die Berufung zuzulassen ist. 399

Die Berufung ist nur zuzulassen, 400

1. wenn ernstliche Zweifel an der Richtigkeit des Urteils bestehen, 401

2. wenn die Rechtssache besondere tatsächliche oder rechtliche Schwierigkeiten aufweist, 402

3. wenn die Rechtssache grundsätzliche Bedeutung hat, 403

404

4.	wenn das Urteil von einer Entscheidung des Oberverwaltungsgerichts für das Land Nordrhein-Westfalen, des Bundesverwaltungsgerichts, des Gemeinsamen Senats der Obersten Gerichtshöfe des Bundes oder des Bundesverfassungsgerichts abweicht und auf dieser Abweichung beruht oder	
5.	wenn ein der Beurteilung des Berufungsgerichts unterliegender Verfahrensmangel geltend gemacht wird und vorliegt, auf dem die Entscheidung beruhen kann.	405
	Die Begründung ist, soweit sie nicht bereits mit dem Antrag vorgelegt worden ist, bei dem Oberverwaltungsgericht für das Land Nordrhein-Westfalen (Aegidiikirchplatz 5, 48143 Münster oder Postfach 6309, 48033 Münster) schriftlich oder in elektronischer Form nach Maßgabe der ERVVO VG/FG einzureichen.	406
	Über den Antrag entscheidet das Oberverwaltungsgericht für das Land Nordrhein-Westfalen.	407
	Im Berufungs- und Berufungszulassungsverfahren muss sich jeder Beteiligte durch einen Bevollmächtigten vertreten lassen. Als Bevollmächtigte sind nur die in § 67 Absatz 2 Satz 1 und Satz 2 Nr. 3 bis 7 VwGO bezeichneten Personen und Organisationen sowie diesen gleichgestellte Personen zugelassen. Behörden und juristische Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse können sich durch eigene Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt oder durch Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt anderer Behörden oder juristischer Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse vertreten lassen. Ein Beteiligter, der nach Maßgabe von § 67 Abs. 4 Satz 3 und 7 VwGO zur Vertretung berechtigt ist, kann sich selbst vertreten. Dies gilt auch für Prozesshandlungen, durch die ein Verfahren eingeleitet wird.	408
	Die Antragschrift und die Zulassungsbegründungsschrift sollen möglichst dreifach eingereicht werden. Im Fall der elektronischen Einreichung nach Maßgabe der ERVVO VG/FG bedarf es keiner Abschriften.	409
	<hr/>	410
	Beschluss:	411
	Der Streitwert wird 3794,30 Euro festgesetzt.	412
	Gründe:	413
	Die Festsetzung des Streitwertes ist nach § 52 Abs. 3 Satz 1 GKG erfolgt und entspricht der Summe der von den Klägerinnen nach den an sie gerichteten Beitragsbescheiden vom 25. März 2015 und 15. Februar 2016 zu entrichtenden Beiträgen.	414
	Rechtsmittelbelehrung:	415
	Gegen den Streitwertbeschluss kann schriftlich, in elektronischer Form nach Maßgabe der Verordnung über den elektronischen Rechtsverkehr bei den Verwaltungsgerichten und den Finanzgerichten im Lande Nordrhein-Westfalen (Elektronische Rechtsverkehrsverordnung Verwaltungs- und Finanzgerichte – ERVVO VG/FG) vom 7. November 2012 (GV. NRW S. 548) oder zur Niederschrift des Urkundsbeamten der Geschäftsstelle bei dem Verwaltungsgericht Düsseldorf (Bastionstraße 39, 40213 Düsseldorf oder Postfach 20 08 60, 40105 Düsseldorf) Beschwerde eingelegt werden, über die das Oberverwaltungsgericht für das Land Nordrhein-Westfalen in Münster entscheidet, falls ihr nicht abgeholfen wird.	416

- Anträge und Erklärungen können ohne Mitwirkung eines Bevollmächtigten schriftlich oder in elektronischer Form nach Maßgabe der ERVVO VG/FG eingereicht oder zu Protokoll der Geschäftsstelle abgegeben werden; § 129a der Zivilprozessordnung gilt entsprechend. 417
- Die Beschwerde ist nur zulässig, wenn sie innerhalb von sechs Monaten eingelegt wird, nachdem die Entscheidung in der Hauptsache Rechtskraft erlangt oder das Verfahren sich anderweitig erledigt hat; ist der Streitwert später als einen Monat vor Ablauf dieser Frist festgesetzt worden, so kann sie noch innerhalb eines Monats nach Zustellung oder formloser Mitteilung des Festsetzungsbeschlusses eingelegt werden. 418
- Die Beschwerde ist nicht gegeben, wenn der Wert des Beschwerdegegenstandes 200,-- Euro nicht übersteigt. 419
- Die Beschwerdeschrift soll möglichst dreifach eingereicht werden. Im Fall der elektronischen Einreichung nach Maßgabe der ERVVO VG/FG bedarf es keiner Abschriften. 420
- War der Beschwerdeführer ohne sein Verschulden verhindert, die Frist einzuhalten, ist ihm auf Antrag von dem Gericht, das über die Beschwerde zu entscheiden hat, Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren, wenn er die Beschwerde binnen zwei Wochen nach der Beseitigung des Hindernisses einlegt und die Tatsachen, welche die Wiedereinsetzung begründen, glaubhaft macht. Nach Ablauf eines Jahres, von dem Ende der versäumten Frist an gerechnet, kann die Wiedereinsetzung nicht mehr beantragt werden. 421