

Leitsätze

1. Die im Rahmen des kommunalen Finanzausgleichs durch das Gemeindefinanzierungsgesetz 2023 normierte Ermittlung der Steuerkraftzahlen der Gewerbesteuer und Grundsteuer B anhand von fiktiven Hebesätzen, deren Höhe nach der Rechtsstellung der Gemeinde als kreisfrei oder kreisangehörig differenziert ist (§ 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023), verstößt nicht gegen das Gebot der interkommunalen Gleichbehandlung mitsamt dem Gebot der Systemgerechtigkeit.
2. Der Gesetzgeber hat im Rahmen seines Gestaltungsspielraumes bei der Ausgestaltung des kommunalen Finanzausgleichs in verfassungsrechtlich zulässiger Weise an die Rechtsstellung als kreisfrei oder kreisangehörig als Differenzierungskriterium bei den fiktiven Realsteuerhebesätzen anknüpfen können. Der Verfassungsgerichtshof kann nicht feststellen, dass die nach Rechtsstellung differenzierten fiktiven Realsteuerhebesätze zur Steuerkftermittlung offensichtlich ungeeignet sind.
3. Nach Ausschöpfung der umfassenden verfügbaren Erkenntnismöglichkeiten hat sich der Gesetzgeber unter Berücksichtigung der vorhandenen finanzwissenschaftlichen Positionen dafür entschieden, der Rechtsstellung der Gemeinde als kreisfrei oder kreisangehörig maßgebliche Bedeutung für die Abbildung von Steuererhebungspotentialen beizumessen und auf dieses Merkmal als Differenzierungskriterium abzustellen. Der Gesetzgeber hat eine empirische Evidenz seiner Entscheidung zugrunde gelegt, die nicht schlichtweg falsch oder unvertretbar erscheint, zumal die verfassungsrechtlichen Anforderungen an den Differenzierungsgrad bei der Erfassung und typisierenden Einordnung der Gemeinden nach ihrer Realsteuerkraft nicht überspannt werden dürfen.
4. Die „Ursache“ für die jeweiligen Realsteuerhebesätze der Gemeinden ist für das Gebot der interkommunalen Gleichbehandlung verfassungsrechtlich unerheblich. Die Steuerkftermittlung nach dem Gemeindefinanzierungsgesetz zeichnet sich dadurch aus, dass sie von der Willensentscheidung der einzelnen Gemeinde und damit von den insoweit entscheidenden tatsächlichen Verhältnissen der jeweiligen Gemeinde unabhängig ist.

5. Die Normierung von nach Rechtsstellung differenzierten fiktiven Realsteuerbeträgen ist unter dem Gesichtspunkt der Sachgerechtigkeit vertretbar und begründet keinen Widerspruch im System des kommunalen Finanzausgleichs. Dabei kann offen bleiben, ob das Gebot der Systemgerechtigkeit auch „übergreifend“ gleichsam auf der Seite der Finanzbedarfs- und Steuerkraftermittlung anzuwenden ist.
6. Der Gesetzgeber ist nicht verpflichtet gewesen, auch im Rahmen der Ermittlung der Ausgangsmesszahl nach der Rechtsstellung der Gemeinde als kreisfrei oder kreisangehörig zu differenzieren, d.h. die Rechtsstellung als Bedarfsindikator zu berücksichtigen. Die Ermittlungen der Ausgangsmesszahl und Steuerkraftmesszahl erfolgen unabhängig voneinander. Dies folgt sowohl aus der normensystematischen Stellung der § 8 und § 9 GFG 2023 als auch aus dem Sinn und Zweck des kommunalen Finanzausgleichs.
7. Der Umstand, ob bzw. dass eine Gemeinde haushaltsrechtlichen Konsolidierungspflichten aus Haushaltssicherung oder Haushaltssanierung nach dem Stärkungspakt Stadtfinanzen unterliegt, ist weder im Rahmen der Ermittlung der Steuerkraftmesszahl noch der Ermittlung der Ausgangsmesszahl zu beachten. Dieser Umstand ist vielmehr das Ergebnis der Relation zwischen Ausgangsmesszahl und Steuerkraftmesszahl. Erst hierdurch bzw. die Ableitung der Schlüsselzuweisung wird deutlich, ob und in welcher Höhe eine Gemeinde Schlüsselzuweisungen erhält und damit „finanzschwach“ oder „finanzstark“ im Sinne des Gemeindefinanzierungsgesetzes 2023 ist.



V E R F A S S U N G S G E R I C H T S H O F
F Ü R D A S L A N D N O R D R H E I N - W E S T F A L E N
I M N A M E N D E S V O L K E S
U R T E I L

Verkündet am: 18. November 2025
Gottwald
Verfassungsgerichtshofbeschäftigte
als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle

VerfGH 101/23

In dem verfassungsgerichtlichen Verfahren

wegen der Behauptung

1. der Stadt Bonn, vertreten durch die Oberbürgermeisterin der Stadt Bonn, Berliner Platz 2, 53111 Bonn,
2. der Stadt Bottrop, vertreten durch den Oberbürgermeister der Stadt Bottrop, Ernst-Wilczok-Platz 1, 46236 Bottrop,
3. der Stadt Dortmund, vertreten durch den Oberbürgermeister der Stadt Dortmund, Südwall 2 - 4, 44137 Dortmund,
4. der Stadt Düsseldorf, vertreten durch den Oberbürgermeister der Stadt Düsseldorf, Marktplatz 2, 40213 Düsseldorf,
5. der Stadt Köln, Historisches Rathaus, vertreten durch die Oberbürgermeisterin der Stadt Köln, Historisches Rathaus, 50667 Köln,
6. der Stadt Münster, vertreten durch den Oberbürgermeister der Stadt Münster, Stadthaus 1, Klemensstraße 10, 48143 Münster,
7. der Stadt Solingen - Klingenstein -, vertreten durch den Oberbürgermeister der Stadt Solingen, Walter-Scheel-Platz 1, 42651 Solingen,
8. der Stadt Wuppertal, vertreten durch den Oberbürgermeister der Stadt Wuppertal, Johannes-Rau-Platz 1, 42275 Wuppertal,

Beschwerdeführerinnen,

Bevollmächtigte: Rechtsanwälte

§ 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 des Gesetzes zur Regelung der Zuweisungen des Landes Nordrhein-Westfalen an die Gemeinden und Gemeindeverbände im Haushaltsjahr 2023 vom 21. Dezember 2022 (Gemeindefinanzierungsgesetz 2023 – GFG 2023, GV. NRW. S. 1110) verletze sie in ihrem Recht auf Selbstverwaltung aus Art. 78 Abs. 1, Art. 79 Satz 2 LV, soweit darin für kreisfreie Städte höhere fiktive Hebesätze festgesetzt sind als für kreisangehörige Städte und Gemeinden,

hat der

VERFASSUNGSGERICHTSHOF FÜR DAS LAND NORDRHEIN-WESTFALEN

auf die mündliche Verhandlung

vom 28. Oktober 2025

durch die Mitglieder des Verfassungsgerichtshofs

Präsidentin Prof. Dr. D a u n e r - L i e b,

Vizepräsident Prof. Dr. H e u s c h,

Dr. G i l b e r g,

Prof. Dr. G r z e s z i c k,

Dr. N e d d e n - B o e g e r,

Dr. R ö h l u n d

Prof. Dr. W i e l a n d

für Recht erkannt:

Die Verfassungsbeschwerde wird zurückgewiesen.

G r ü n d e :

A.

Die Beschwerdeführerinnen sind acht nordrhein-westfälische kreisfreie Städte. Sie wenden sich mit ihrer Kommunalverfassungsbeschwerde gegen die Bestimmung ihrer Steuerkraftmesszahl durch das Gesetz zur Regelung der Zuweisungen des Landes Nordrhein-Westfalen an die Gemeinden und Gemeindeverbände im Haushaltsjahr 2023 vom 21. Dezember 2022 (Gemeindefinanzierungsgesetz 2023 – GFG 2023, GV. NRW. S. 1110).

I.

1. Gegenstand des Verfahrens sind die Regelungen des § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023, die Relevanz bei der Bestimmung der Steuerkraftmesszahl einer Gemeinde und damit der einer Gemeinde im Rahmen des Finanzausgleichs zukommenden Schlüsselzuweisungen haben.

Die Beschwerdeführerinnen wenden sich dagegen, dass im Rahmen der Ermittlung der Steuerkraftmesszahlen hinsichtlich der Gewerbesteuer und Grundsteuer B eine Differenzierung bei den anzuwendenden fiktiven Hebesätzen nach der Rechtsstellung der Gemeinde als kreisfrei oder kreisangehörig vorgenommen wird, die bei den Beschwerdeführerinnen zu einer unzutreffend erhöhten Steuerkraftmesszahl führe.

2. Die Gemeinden und Gemeindeverbände erhalten vom Land Nordrhein-Westfalen im Wege des Finanz- und Lastenausgleichs zur Ergänzung ihrer eigenen Erträge nach den Regelungen der Gemeindefinanzierungsgesetze allgemeine und zweckgebundene Zuweisungen für die Erfüllung ihrer Aufgaben (§ 1 Abs. 2 GFG 2023).

a) Für das Haushaltsjahr 2023 stellte das Land hierfür einen Prozentsatz von 23 v. H. (Verbundsatz) seines Anteils an der Einkommensteuer, der Körperschaftsteuer und der Umsatzsteuer (Gemeinschaftsteuern) zur Verfügung (§ 2 Abs. 1 Satz 1 GFG 2023) und beteiligte die Gemeinden und Gemeindeverbände in Höhe des Verbundsatzes an vier Siebteln seiner Einnahmen aus der Grunderwerbsteuer (§ 2 Abs. 1 Satz 2 GFG 2023). Nach weiteren Bereinigungen gemäß § 2 Abs. 2 Nr. 1 bis 13 GFG 2023 und dem Vorwegabzug nach § 3 GFG 2023 stand eine Finanzausgleichsmasse in Höhe von 15.203.024.900 Euro zur Verfügung (Anlage 1 zum GFG 2023), die auf Schlüsselzuweisungen, Investitionspauschalen, Klima- und Forstpauschale, Aufwands- und Unterhaltungspauschale, fachbezogene Sonderpauschalen und Bedarfszuweisungen aufgeteilt wurde (§ 4 GFG 2023). Für Schlüsselzuweisungen wurde insgesamt ein Betrag von 12.793.134.000 Euro zur Verfügung gestellt. Davon betrug der Anteil für die Gemeinden 10.041.900.700 Euro, für die Kreise 1.496.634.000 Euro und für die Landschaftsverbände 1.254.599.300 Euro (§ 6 GFG 2023).

b) Ob und in welcher Höhe einzelnen Gemeinden Schlüsselzuweisungen zustanden, ergibt sich nach § 5 Abs. 2 GFG 2023 aus der Gegenüberstellung der Ausgangsmesszahl (§ 8 GFG 2023; ~ Finanzbedarf) und der Steuerkraftmesszahl (§ 9 GFG 2023; ~ Steuerkraft). Jede Gemeinde erhielt als Schlüsselzuweisung 90 Prozent des Unterschiedsbetrags zwischen der maßgeblichen Ausgangsmesszahl und der maßgeblichen Steuerkraftmesszahl (§ 7 Abs. 1 GFG 2023). Erreichte oder überschritt die Steuerkraftmesszahl die Ausgangsmesszahl, so erhielt die Gemeinde keine Schlüsselzuweisung (§ 7 Abs. 2 GFG 2023).

aa) Die Ausgangsmesszahl, d.h. der Finanzbedarf, einer Gemeinde wird nach § 8 Abs. 1 GFG 2023 ermittelt, indem der Gesamtansatz mit dem einheitlichen Grundbetrag gemäß § 28 Abs. 1 Satz 2 GFG 2023 vervielfältigt wird. Der Gesamtansatz wird gemäß § 8 Abs. 2 GFG 2023 aus dem Hauptansatz (§ 8 Abs. 3 Satz 1 GFG

2023) unter Berücksichtigung von Bevölkerungsveränderungen, dem Beschultenansatz, dem Soziallastenansatz, dem Zentralitätsansatz und dem Flächenansatz gebildet. Der einheitliche Grundbetrag wird in der Weise festgesetzt, dass der für Schlüsselzuweisungen zur Verfügung gestellte Betrag aufgebraucht wird (§ 28 Abs. 1 Satz 2 GFG 2023).

bb) Die Berechnung der Steuerkraftmesszahl, d.h. der Steuerkraft, einer Gemeinde richtet sich nach § 9 GFG 2023. Die Steuerkraft ergibt sich aus der Summe der für die Gemeinden geltenden Steuerkraftzahlen der Gewerbesteuer, der Grundsteuern, des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer und des Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer abzüglich der Steuerkraftzahl der Gewerbesteuerumlage in der Referenzperiode nach § 27 Abs. 8 GFG 2023 (= 1. Juli 2021 bis 30. Juni 2022).

Das für die entsprechenden Steuerkraftmesszahlen maßgebliche Aufkommen an Gewerbesteuer und Grundsteuer B wird nach den von den Beschwerdeführerinnen angegriffenen Regelungen der § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 unter Berücksichtigung von fiktiven Hebesätzen ermittelt, deren Höhe – im Gegensatz zu den vorangegangenen Haushaltsjahren bis 2021 und wogegen sich die Beschwerdeführerinnen wenden – von der Rechtsstellung der Gemeinde als kreisfrei oder kreisangehörig abhängig ist.

Bei der Gewerbesteuer werden gemäß § 9 Abs. 2 Nr. 1 GFG 2023 als Steuerkraftzahlen zugrunde gelegt das Ist-Aufkommen des ersten Halbjahres der Referenzperiode, geteilt durch den im ersten Halbjahr der Referenzperiode tatsächlich festgesetzten Hebesatz, addiert zu dem Ist-Aufkommen des zweiten Halbjahres der Referenzperiode, geteilt durch den im zweiten Halbjahr der Referenzperiode tatsächlich festgesetzten Hebesatz, multipliziert mit 436 bei den kreisfreien Städten und multipliziert mit 416 bei den kreisangehörigen Städten und Gemeinden.

Bei der Grundsteuer B werden gemäß § 9 Abs. 2 Nr. 3 GFG 2023 als Steuerkraftzahlen zugrunde gelegt das Ist-Aufkommen des ersten Halbjahres der Referenzperiode, geteilt durch den im ersten Halbjahr der Referenzperiode tatsächlich festgesetzten Hebesatz, addiert zu dem Ist-Aufkommen des zweiten Halbjahres der Referenzperiode, geteilt durch den im zweiten Halbjahr der Referenzperiode tatsächlich festgesetzten Hebesatz, multipliziert mit 524 bei den kreisfreien Städten und multipliziert mit 493 bei den kreisangehörigen Städten und Gemeinden.

Durch die Rechenoperationen in § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 wird zur Ermittlung der realsteuerlichen Steuerkraft der Gemeinden hinsichtlich der Gewerbesteuer und Grundsteuer der jeweils von der Gemeinde tatsächlich festgesetzte Hebesatz eliminiert und durch einen gesetzlich normierten fiktiven Hebesatz ersetzt. Dies verhindert Auswirkungen von Veränderungen der tatsächlichen Hebesätze der Gemeinden auf die Höhe der Schlüsselzuweisungen.

c) Unmittelbare fiskalische Konsequenz einer Differenzierung nach der Rechtsstellung der Gemeinde bei den fiktiven Realsteuerhebesätzen ist – bei Unterstellung einer identischen Ausgangsmesszahl –, dass kreisfreie Gemeinden aufgrund der für sie in § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 normierten höheren fiktiven Hebesätze geringere Schlüsselzuweisungen erhalten als kreisangehörige Gemeinden, für die die vorgenannten Normen des GFG 2023 geringere fiktive Hebesätze vorgeben. Aufgrund der höheren fiktiven Hebesätze für kreisfreie Gemeinden errechnet sich insoweit eine höhere Steuerkraftmesszahl nach § 9 Abs. 1 GFG 2023 dieser Gemeinden, die nach Anwendung der Ausgleichsregelung nach § 7 Abs. 1 GFG 2023 zu einer entsprechend geringeren Schlüsselzuweisung der kreisfreien Gemeinden führt.

Eine weitere fiskalische Konsequenz einer Differenzierung nach der Rechtsstellung der Gemeinde bei den fiktiven Hebesätzen ist, dass kreisfreie Gemeinden eine erhöhte Landschaftsumlage (§ 22 Abs. 1 Satz 1 Landschaftsverbandsordnung für das Land Nordrhein-Westfalen, LVerbO) an die Landschaftsverbände zahlen. Denn die

Höhe der Landschaftsumlage knüpft nach §§ 25, 23 Nr. 3 GFG 2023 an die Steuerkraftmesszahl und die Schlüsselzuweisungen an. Die Landschaftsumlage wird nach § 25 GFG 2023 in Prozentsätzen der festgesetzten Umlagegrundlagen nach § 23 Nr. 3 GFG 2023, d.h. der Steuerkraftmesszahlen der Gemeinden (Nr. 3 Buchst. a) und der zu veranschlagenden Schlüsselzuweisungen der Gemeinden (Nr. 3 Buchst. b) festgesetzt. Dabei ist zu berücksichtigen, dass nach Anwendung der Ausgleichsregelung nach § 7 Abs. 1 GFG 2023 (nur) 90 Prozent des Unterschiedsbetrages zwischen der maßgeblichen Ausgangsmesszahl und der maßgeblichen Steuerkraftmesszahl ausgeglichen werden.

3. Die Gewerbesteuer und Grundsteuer sind grundlegend wie folgt ausgestaltet:

Die Gewerbesteuer wird durch das Gewerbesteuergesetz (GewStG) ausgestaltet. Die Gewerbesteuer wird von den Gemeinden erhoben (§ 1 GewStG); die Ertragskompetenz steht den Gemeinden zu (Art. 106 Abs. 6 Satz 1 Grundgesetz, GG); es handelt sich um eine Realsteuer (§ 3 Abs. 2 Abgabenordnung, AO). Der Gewerbesteuer unterliegen Gewerbebetriebe (§ 2 GewStG). Besteuerungsgrundlage für die Gewerbesteuer ist der Gewerbeertrag (§§ 6, 10 GewStG), der ausgehend von dem nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes oder des Körperschaftsteuergesetzes zu ermittelnden Gewinn aus Gewerbebetrieb um Hinzurechnungen (§ 8 GewStG) vermehrt oder um Kürzungen (§ 9 GewStG) vermindert wird (§ 7 GewStG). Bei der Berechnung der Gewerbesteuer ist von einem Steuermessbetrag auszugehen (§ 11 Abs. 1 Satz 1 GewStG). Dieser Steuermessbetrag ist das Ergebnis der Multiplikation des maßgeblichen Gewerbeertrages mit der (bundes-)gesetzlich normierten Steuermesszahl (§ 11 Abs. 1 Satz 2 GewStG), die im Jahr 2023 3,5% betrug (§ 11 Abs. 2 GewStG). Der Steuermessbetrag wird durch das Finanzamt festgesetzt (§ 14 GewStG). Die von dem Steuerschuldner zu zahlende Gewerbesteuer ist das Ergebnis der Multiplikation des festgesetzten Steuermessbetrages und des durch die jeweilige Gemeinde bestimmten Hebesatzes (§ 16 Abs. 1 GewStG).

Die Grundsteuer wird durch das Grundsteuergesetz (GrStG) ausgestaltet. Die Grundsteuer wird grundsätzlich von den Gemeinden erhoben (§ 1 Abs. 1 GrStG); die Ertragskompetenz steht den Gemeinden zu (Art. 106 Abs. 6 Satz 1 GG); es handelt sich um eine Realsteuer (§ 3 Abs. 2 AO). Der Grundsteuer unterliegt inländischer Grundbesitz (§ 2 GrStG), d.h. Betriebe der Land- und Forstwirtschaft, für die Grundsteuer A zu entrichten ist, und (sonstige) Grundstücke, für die Grundsteuer B zu entrichten ist. Besteuerungsgrundlage ist der Grundsteuerwert (§ 10 Abs. 1, § 13 Abs. 1 Satz 1 GrStG), der nach dem Bewertungsgesetz ermittelt und vom Finanzamt festgesetzt wird. Bei der Berechnung der Grundsteuer ist von einem Steuermessbetrag auszugehen (§ 13 Abs. 1 Satz 1 GrStG). Dieser Steuermessbetrag ist das Ergebnis der Multiplikation des maßgeblichen Grundsteuerwertes mit der gesetzlich normierten Steuermesszahl (§ 13 Abs. 1 Satz 2 GrStG). Im Jahr 2023 betrug die Steuermesszahl für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft 0,55 Promille (§ 14 GrStG) und für (sonstige) Grundstücke grundsätzlich 0,34 bzw. 0,31 Promille (§ 15 GrStG). Die von dem Steuerschuldner zu zahlende Grundsteuer ist das Ergebnis der Multiplikation des festgesetzten Steuermessbetrages und des durch die jeweilige Gemeinde bestimmten Hebesatzes (§ 25 GrStG).

4. Der Gesetzgeber hat mit dem Gemeindefinanzierungsgesetz 2022 eine Differenzierung bei den fiktiven Hebesätzen hinsichtlich der Realsteuern (§ 3 Abs. 2 AO) Gewerbesteuer und Grundsteuer wieder eingeführt, nachdem bereits die Gemeindefinanzierungsgesetze für die Haushaltsjahre 1983 bis 1997 insoweit nach der Einwohnerzahl differenzierend unterschiedliche fiktive Hebesätze auswiesen; sodann sahen die Gemeindefinanzierungsgesetze ab dem Haushaltsjahr 1998 zwar fiktive, jedoch keine differenzierten Hebesätze vor.

Hinsichtlich des Gesetzgebungsverfahrens für das Gemeindefinanzierungsgesetz 2022 wird, zur Vermeidung von Wiederholungen, auf die Darstellung in dem Verfahren VerfGH 115/22, das mit Urteil vom 28. Oktober 2025 entschieden worden ist, Bezug genommen.

Diese eingeführte Differenzierung hat der Gesetzgeber mit dem Gemeindefinanzierungsgesetz 2023 fortgeführt.

Im Jahr 1995 erstellte das ifo Institut – Leibniz-Institut für Wirtschaftsforschung an der Universität München e.V. (ifo Institut) im Auftrag des Innenministeriums des Landes Nordrhein-Westfalen das Gutachten „Der kommunale Finanzausgleich des Landes Nordrhein-Westfalen“ (ifo-Gutachten 1995).

Im Jahr 2008 erstellte das ifo Institut im Auftrag des Innenministeriums des Landes Nordrhein-Westfalen das Gutachten „Analyse und Weiterentwicklung des Kommunalen Finanzausgleichs in Nordrhein-Westfalen“ (ifo-Gutachten 2008).

Im Jahr 2013 erstellte das Finanzwissenschaftliche Forschungsinstitut an der Universität zu Köln (FiFo) im Auftrag des Ministeriums für Inneres und Kommunales des Landes Nordrhein-Westfalen das Gutachten „Weiterentwicklung des kommunalen Finanzausgleichs in Nordrhein-Westfalen“ (FiFo-Gutachten 2013).

Im Jahr 2020 erstellte das Walter Eucken Institut (WEI) im Auftrag des Ministeriums für Heimat, Kommunales, Bau und Gleichstellung des Landes Nordrhein-Westfalen (MHKBG) ein „Finanzwissenschaftliches Gutachten zur weiteren / ergänzenden wissenschaftlichen Überprüfung der Einwohnergewichtung im Kommunalen Finanzausgleich in Nordrhein Westfalen“ (WEI-Gutachten 2020) und führte u.a. wie folgt aus:

„Im vorliegenden Gutachten soll (...) die aktuell praktizierte Einwohnergewichtung innerhalb der Ermittlung des Hauptansatzes des kommunalen Finanzausgleichs finanzwissenschaftlich und empirisch überprüft werden. Insbesondere soll die Frage beantwortet werden, ob Einwohnerprogressionseffekte für die Gemeinden Nordrhein-Westfalens empirisch belegt werden können. [S. 1] (...) Zudem widmet sich das Kapitel der Untersuchung einer einnahmeseitigen Einwohnerprogression. [S. 2]

(...)

Zur Konsistenz der Ermittlung der Schlüsselzuweisungen ist es aus finanzwissenschaftlicher Sicht geboten, mögliche Einwohnereffekte nicht nur ausgabenseitig, sondern, falls empirisch nachweisbar, auch einnahmeseitig zu berücksichtigen. Hierbei stellt sich insbesondere die Frage, ob ein von der Einwohnerzahl abhängiges, unterschiedliches Verhalten in der Setzung der Realsteuerhebesätze vorliegt. Wäre dies der Fall, so müsste die einheitliche Setzung der Nivellierungshebesätze über alle Gemeinden hinweg in Frage gestellt werden. (...) Für beide Realsteuern können wir keine von der Einwohnerzahl abhängige Hebesatzprogression nachweisen. [S. 82 f.]

Wiederum zeigt sich jedoch, dass institutionelle Charakteristika der Gemeinden eine bedeutende Rolle spielen. So liefern die Hebesatzregressionen Evidenz dafür, dass die Hebesätze der kreisfreien Städte ökonomisch und statistisch signifikant höher sind als jene der kreisangehörigen Gemeinden. (...) Während es daher finanzwissenschaftlich nicht geboten ist, bei der Ermittlung der Nivellierungshebesätze eine Einwohnerprogression zu berücksichtigen, sollte eine getrennte Ermittlung der Nivellierungshebesätze von kreisangehörigen Gemeinden und kreisfreien Städten in Betracht gezogen werden. Andernfalls besteht die Gefahr, dass die Nivellierungshebesätze der kreisangehörigen Gemeinden für diese Gemeinden einen systematisch zu hoch angesetzten Wert widerspiegeln. [S. 84]

(...)

Auf der kommunalen Einnahmeseite lässt sich kein statistisch signifikanter Hebesatzprogressionseffekt in Abhängigkeit von der Einwohnerzahl feststellen. Es besteht jedoch ein statistisch und ökonomisch signifikanter Unterschied zwischen den Realsteuerhebesätzen von kreisfreien und kreisangehörigen Gemeinden. Dies könnte grundsätzlich unterschiedliche Nivellierungshebesätze zwischen dem kreisfreien und dem kreisangehörigen Raum rechtfertigen.“ [S. 94]

Der von der Landesregierung eingebrachte Gesetzesentwurf des Gemeindefinanzierungsgesetzes 2023 vom 29. September 2022 (LT-Drs. 18/1100) sah – ebenso wie bereits der Gesetzesentwurf des Gemeindefinanzierungsgesetzes 2022 vom 31. August 2021 (LT-Drs. 17/14702) – bei den im Rahmen der Steuerkraftermittlung relevanten fiktiven Realsteuerhebesätzen eine Differenzierung nach der Rechtsstellung der Gemeinde vor, die so auch später beschlossen worden ist. Die Begründung des Gesetzesentwurfs führte insoweit wie folgt aus:

„Des Weiteren haben die Gutachter [Anm.: des WEI] einen statistisch und ökonomisch signifikanten Unterschied zwischen den Realsteuerhebesätzen von kreisfreien und kreisangehörigen Gemeinden festgestellt, welcher unterschiedliche Nivellierungshebesätze zwischen dem kreisfreien und dem kreisangehörigen Raum rechtfertigt.

Das GFG 2023 berücksichtigt – wie bereits das GFG 2022 – die Ergebnisse dieser ergänzenden wissenschaftlichen Untersuchung der Einwohnergewichtung im kommunalen Finanzausgleich. [S. 2]

(...)

Infolge der Grunddatenaktualisierung (2015-2019) verändern sich die aus dem Grunddatensatz zu entwickelnden Gewichtungsfaktoren der Nebenansätze, die Hauptansatzstaffel sowie die fiktiven Realsteuerhebesätze im Vergleich zum Vorjahr.

Dabei wird im GFG 2023 die mit dem GFG 2022 erfolgte Umsetzung im System hälftiger Abschläge der sich ergebenden Differenzen der Gewichtungsfaktoren zum GFG 2022 beibehalten. Das damit gefundene System berücksichtigt, dass mit den Gemeindefinanzierungsgesetzen der Jahre 2019 bis 2021 eine Grunddatenaktualisierung aufgrund finanzwissenschaftlicher Gutachten ausgesetzt worden war und erst mit dem GFG 2022 nach drei Jahren auf die Grunddaten der Jahrgänge 2014 bis 2018 aktualisiert werden konnte. Die gebotene Aktualisierung kann so kontinuierlich auf Basis der Grunddaten der Jahre 2015 bis 2019 erfolgen. Die damit fortlaufend progressiv hälftig erfolgende Aktualisierung der Gewichtungsparameter nimmt auch weitere finanzwissenschaftliche Untersuchungen zum Gesamtansatz in den Blick. Sie trägt in Ansehung der gleichfalls im System hälftiger Abschläge erfolgenden Umsetzung der möglichst realitätsnahen Ermittlung der gemeindlichen Einnahmekraft mittels nach Rechtsstellung ermittelter gewogener Hebesätze zu einem stimmigen Gesamtsystem bei. [S. 65]

(...)

Neben der grundsätzlichen Normierung der Realsteuerkraft wurden mit dem GFG 2022 nach Rechtsstellung differenzierte Nivellierungshebesätze eingeführt. Damit wird die Realsteuerkraft innerhalb der Gruppe der kreisfreien Städte und der Gruppe der kreisangehörigen Gemeinden mit Hilfe unterschiedlicher Nivellierungshebesätze normiert. Dazu werden die gewogenen Landesdurchschnitte der jeweiligen Gruppen ermittelt. Zur Ermittlung des gewogenen Landesdurchschnitts werden ebenfalls die Grunddaten der Jahre 2015 bis 2019 herangezogen (Grunddatenaktualisierung).

Wie im GFG 2022 wird die Hälfte der Differenz von den nach Rechtsstellung ermittelten gewogenen Hebesätzen zum gewogenen Landesdurchschnitt abgezogen bzw. hinzuaddiert. Dieses Verfahren trägt in Ansehung der gleichfalls im System hälftiger Abschläge erfolgenden Umsetzung der sich ergebenden Differenzen der Gewichtungsfaktoren der Bedarfsermittlung (s.o.) zu einem stimmigen Gesamtsystem bei.

Von diesen Werten werden – wie in den vergangenen Jahren auch – aus Anreizgesichtspunkten Abschläge von 6 Prozent bei der Gewerbesteuer und 10 Prozent bei den Grundsteuern vorgenommen.“

(...)

Mit der im GFG 2022 erfolgten und mit dem GFG 2023 fortgeschriebenen Einführung differenzierter Hebesätze bedient sich der Gesetzgeber möglichst realitätsnaher Berechnungs- und Bestimmungsparameter, um die Finanzkraftrelation zwischen den Gemeinden abzubilden. Dies entspricht einer Forderung des Verfassungsgerichtshofs aus seinem Urteil vom 6. Juli 1993 (VerfGH 9/92, 22/92).

In diesem Zusammenhang hat das „Finanzwissenschaftliche Gutachten zur weiteren/ergänzenden wissenschaftlichen Überprüfung der Einwohnergewichtung im Kommunalen Finanzausgleich in Nordrhein-Westfalen“ des Walter Eucken Instituts festgestellt, dass für beide Realsteuern keine von der Einwohnerzahl abhängige Hebesatzprogression nachgewiesen werden kann, jedoch „[...] Hebesatzregressionen Evidenz dafür [liefern], dass die Hebesätze der kreisfreien Städte ökonomisch und statistisch signifikant höher sind als jene der kreisangehörigen Gemeinden“ (siehe Seite 84 des vorgenannten Gutachtens).

Dieses Ergebnis wurde im Rahmen des Berichts „Statistische Begründung differenzierter fiktiver Hebesätze im kommunalen Finanzausgleich Nordrhein-Westfalens“ der Landesregierung an den Ausschuss für Heimat, Kommunales Bauen und Wohnen (Vorlage 17/6046) weitergehend untersucht und bestätigt. [S. 67 f.]

Im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens führte der Ausschuss für HKBW eine öffentliche Anhörung von Sachverständigen zu dem Gesetzesentwurf des Gemeindefinanzierungsgesetzes 2023 durch. Es wurde am 18. November 2022 u.a. Herr Dr. Manfred Busch als Sachverständiger angehört (LT-APr 18/82), der auch eine schriftliche Stellungnahme einreichte.

Herr Dr. Busch führte in seiner Stellungnahme wie folgt aus (LT-Stellungnahme 18/68):

„Die Anhebung der Hebesätze ist dabei kein Ausweis von Steuererhebungspotenzialen, sondern Resultat akuter Finanznot.“ [S. 6]

Das Gemeindefinanzierungsgesetz 2023 wurde am 21. Dezember 2022 vom Landtag beschlossen und am 29. Dezember 2022 verkündet. Das Gemeindefinanzierungsgesetz 2023 trat am 1. Januar 2023 in Kraft.

II.

1. Mit ihrer am 16. November 2023 beim Verfassungsgerichtshof eingegangenen Verfassungsbeschwerde machen die Beschwerdeführerinnen geltend, § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 verletze ihr Recht auf kommunale Selbstverwaltung aus Art. 78 Abs. 1, Art. 79 Satz 2 der Verfassung für das Land Nordrhein-Westfalen (LV).

Sie beantragen,

festzustellen, dass § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 des Gesetzes zur Regelung der Zuweisungen des Landes Nordrhein-Westfalen an die Gemeinden und Gemeindeverbände im Haushaltsjahr 2023 vom 21. Dezember 2022 (GV. NRW. S. 1110) sie insoweit in ihrem Selbstverwaltungsrecht aus Art. 78 Abs. 1, Art. 79 Satz 2 der Verfassung für das Land Nordrhein-Westfalen verletzen und deshalb nichtig sind, als darin für kreisfreie Städte höhere fiktive Hebesätze festgesetzt sind als für kreisangehörige Städte und Gemeinden.

Zur Begründung führen die Beschwerdeführerinnen im Einzelnen aus:

a) Die Verfassungsbeschwerde sei zulässig.

Die erforderliche Betroffenheit folge daraus, dass aufgrund der in § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 vorgesehenen Differenzierung die Beschwerdeführerinnen als

kreisfreie Städte aufgrund der ihnen zugeschriebenen höheren fiktiven Steuerkraft im Vergleich zu den kreisangehörigen Städten und Gemeinden erheblich geringere Schlüsselzuweisungen erhielten. Zudem führe die höhere fiktive Steuerkraft zu einer Erhöhung der Landschaftsumlage.

Die Beschwerdeführerin zu 4., die Landeshauptstadt Düsseldorf, erhalte als abundante Stadt zwar keine Schlüsselzuweisungen, sei jedoch durch die Erhöhung der Landschaftsumlage betroffen. Aufgrund der wegen der Abundanz entfallenden ausgleichenden Wirkung durch verringerte Schlüsselzuweisungen, wirke sich die höhere fiktive Steuerkraft in besonderem Maße bei der Ermittlung der Höhe der Landschaftsumlage aus.

Nach einer auf Grundlage der von IT.NRW vorgelegten Festsetzung zum Gemeindefinanzierungsgesetz 2023 durchgeführten Simulationsrechnung des Städtetages Nordrhein-Westfalen, bei der insbesondere keine nach der Rechtsstellung der Gemeinde als kreisfrei oder kreisangehörig differenzierten, sondern einheitliche fiktive Hebesätze angewendet worden seien, würden sich folgende fiskalische Auswirkungen für die Beschwerdeführerinnen ergeben:

| Stadt | Verminderung Schlüsselzuweisungen | Erhöhung Landschaftsumlage | Summe | Korrekturwert |
|------------|--------------------------------------|-------------------------------|---------------|---------------|
| | in Euro | | | |
| Bonn | 6.158.518,00 | 194.734,00 | 6.353.252,00 | |
| Bottrop | 1.244.342,00 | 53.593,00 | 1.297.934,00 | 1.297.935,00 |
| Dortmund | 9.388.030,00 | 397.902,00 | 9.785.933,00 | 9.785.932,00 |
| Düsseldorf | - | 5.246.087,00 | 5.246.087,00 | |
| Köln | 37.352.372,00 | 1.089.499,00 | 38.441.872,00 | 38.441.871,00 |
| Münster | 8.880.257,00 | 246.941,00 | 9.127.198,00 | |
| Solingen | 2.558.881,00 | 82.963,00 | 2.641.844,00 | |
| Wuppertal | 5.921.014,00 | 208.179,00 | 6.129.193,00 | |

b) Die Verfassungsbeschwerde sei auch begründet.

§ 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 verletze die Beschwerdeführerinnen in ihrem Recht auf kommunale Selbstverwaltung in Ausprägung der kommunalen Finanzhoheit nach Art. 78 Abs. 1, Art. 79 Satz 2 LV. Indem der Gesetzgeber bei den fiktiven Hebesätzen der Gewerbesteuer und Grundsteuer B nach der Rechtsstellung der Gemeinde differenziere, habe er in zweifacher Hinsicht den ihm eingeräumten Gestaltungsspielraum überschritten. Zum einen verstoße er gegen das Gebot der interkommunalen Gleichbehandlung, da die Differenzierung ohne die erforderliche hinreichende finanzwissenschaftliche Prüfung und Begründung erfolge und damit sachlich nicht vertretbar sei [dazu aa)]. Zum anderen verstoße er gegen das Gebot der Systemgerechtigkeit, da die Differenzierung nicht mit der Funktionslogik des Gemeindefinanzierungsgesetzes 2023 vereinbar sei, die den Finanzbedarf der Gemeinden ohne Unterscheidung nach der Rechtsstellung der Gemeinde ermittele [dazu bb)].

aa) Der Gesetzgeber habe das Gebot der interkommunalen Gleichheit verletzt, indem die Differenzierung der fiktiven Hebesätze nicht sachgerecht sei. Der Gesetzgeber habe nicht die erforderliche intensivierete Prüfung vorgenommen, bei den kreisfreien Städten bestünden keine deutlich günstigeren Voraussetzungen für die Festsetzung höherer Hebesätze als bei den kreisangehörigen Städten und Gemeinden und die Differenzierung könne nicht sicherstellen, dass alle Gemeinden mit in etwa ähnlichen Voraussetzungen derselben Gruppe zugewiesen worden seien.

(1.) Der Gesetzgeber habe die Differenzierung, ebenso wie im Gemeindefinanzierungsgesetz 2022, lediglich auf Grundlage empirischer Befunde vorgenommen, ohne die Ursachen hierfür mit einzubeziehen; es fehle daher an einer hinreichenden sachlichen Rechtfertigung für die Differenzierung.

Der Gesetzgeber habe die vom Verfassungsgerichtshof, insbesondere in seinem Urteil vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92 (OVGE 43, 252), formulierten Anforderungen für differenzierte Hebesätze verkannt. Danach seien Anforderungen für die

Begründung differenzierter Hebesätze zu beachten; zudem habe der Verfassungsgerichtshof deutliche Skepsis hinsichtlich einer Differenzierung nach der Rechtsstellung der Kommune geäußert.

Der Gesetzgeber habe die Sachgerechtigkeit differenzierter Hebesätze intensiviert zu prüfen. Denn weder die Einwohnerzahl noch das Merkmal, ob eine Gemeinde kreisfrei oder kreisangehörig sei, habe einen besonderen Aussagewert im Hinblick darauf, in welcher Höhe die Gemeinde Hebesätze für die Realsteuern festsetzen könne. Nicht ausreichend für diese Prüfung sei der bloße empirische Befund, dass es unterschiedlich hohe Hebesätze im kreisfreien und kreisangehörigen Raum gebe. Hinzukommen müsse vielmehr eine Untersuchung der Ursachen für die unterschiedlich hohen Hebesätze, um unter Ausschöpfung sämtlicher Erkenntnismöglichkeiten zu klären, dass deutlich günstigere Voraussetzungen für die Festsetzung höherer Hebesätze durch kreisfreie Städte bestünden. Diese Ursachenforschung für unterschiedlich hohe Hebesätze erfordere eine umfassende finanzwissenschaftliche und nicht nur empirische Prüfung.

Eine solche intensiviert Prüfung sei hinsichtlich des Gemeindefinanzierungsgesetzes 2023, ebenso wie im Gemeindefinanzierungsgesetz 2022 und im Gegensatz zu den Gemeindefinanzierungsgesetzen der vorherigen Haushaltsjahre, nicht erfolgt. Weder das bereits benannte WEI-Gutachten 2020 noch die von der Landesregierung im Gesetzgebungsverfahren des Gemeindefinanzierungsgesetzes 2022 mit Bericht an den Ausschuss für HKBW vom 24. November 2021 (LT-Vorlage 17/6046) nachgeschobene „Statistische Begründung differenzierter fiktiver Hebesätze im kommunalen Finanzausgleich Nordrhein-Westfalens“ seien ausreichend. Vielmehr habe sich der Gesetzgeber nur auf Grundlage eines empirischen Befundes und ohne jedwede finanzwissenschaftliche Untermauerung entschieden, wieder zu differenzierten Hebesätze zurückzukehren. In der Gesetzesbegründung (LT-Drs. 18/1100) berufe sich der Gesetzgeber auf das WEI-Gutachten 2020, um

die Differenzierung der Hebesätze nach der institutionellen Rechtsstellung der Gemeinden zu rechtfertigen. Das WEI-Gutachten 2020 führe aus, dass die Hebesätze der kreisfreien Städte ökonomisch und statistisch signifikant höher seien als jene der kreisangehörigen Städte und Gemeinden. Aus diesem Befund habe das WEI-Gutachten 2020 jedoch keineswegs die Empfehlung ausgesprochen, dass differenzierte Hebesätze einzuführen seien. Dies sei auch nicht Gegenstand des WEI-Gutachtens 2020. Vielmehr habe das WEI-Gutachten 2020 lediglich angeregt, eine getrennte Ermittlung der Nivellierungshebesätze von kreisangehörigen Gemeinden und kreisfreien Städten in Betracht zu ziehen und ausgeführt, dass der statistische Befund grundsätzlich differenzierte Hebesätze rechtfertigen könne. Eine finanzwissenschaftliche Bewertung, ob solche differenzierten Hebesätze tatsächlich sachgerecht seien, insbesondere unter dem Gesichtspunkt der interkommunalen Gleichbehandlung, habe das WEI-Gutachten 2020 damit nicht vorgenommen. Der Bericht der Landesregierung vom 24. November 2021 im Gesetzgebungsverfahren des Gemeindefinanzierungsgesetzes 2022 sei ersichtlich der Kritik geschuldet, die sämtliche Sachverständige anlässlich der Anhörung zum Gesetzentwurf mehr als deutlich formuliert hätten. Diese Kritik der Sachverständigen weise das Land in der nachgeschobenen statistischen Begründung mit einer bemerkenswerten Argumentation zurück: Allein der statistische Befund unterschiedlich hoher Hebesätze im kreisfreien und kreisangehörigen Raum reiche bereits für die gesetzliche Differenzierung. Nach dem Warum zu fragen sei nicht erforderlich, es bedürfe keiner weiteren Befassung mit den Ursachen für die unterschiedlich hohen Hebesätze.

Letztlich seien das WEI-Gutachten 2020 und das von der Landesregierung im verfassungsgerichtlichen Verfahren gegen das Gemeindefinanzierungsgesetz 2022 VerfGH 115/22 in Auftrag gegebene „Finanzwissenschaftliche Gutachten im Verfahren VerfGH 115/22 (GFG 2022)“ vom 29. November 2023 (WEI-Gutachten 2023), auf das sich die Landesregierung auch in diesem Verfahren berufe, keine geeignete Grundlage, um die Differenzierung bei den Hebesätzen finanzwissenschaftlich zu

untermauern. Diese Gutachten könnten die Bedeutung der Rechtsstellung als maßgebliches Differenzierungskriterium nicht hinreichend deutlich stützen. Das WEI-Gutachten 2020 spreche seine Schlussfolgerung ohne jedwede finanzwissenschaftliche Untermauerung aus. Die These, dass bei einheitlichen Hebesätzen diejenigen der kreisangehörigen Kommunen systematisch zu hoch angesetzt wären, sei im WEI-Gutachten 2020 nicht ansatzweise hergeleitet und belegt worden. Die theoretischen Begründungsansätze des WEI-Gutachtens 2023 seien nicht ausreichend, da alles andere als eindeutig, um nach der Rechtsstellung differenzierte Hebesätze zu rechtfertigen. Die Argumentation zur Agglomerationsrente und Politökonomie könne genauso gut gegenteilig verwendet werden. Die empirische Begründung könne einen Zusammenhang zwischen Rechtsstellung und Hebesatzhöhe nicht belegen, jedoch stelle auch das WEI-Gutachten 2023 fest, dass die finanzielle Situation sowie der sich daraus ergebende Konsolidierungsdruck einen wesentlichen Einfluss auf die Hebesatzhöhe hätten.

Auch weise das WEI-Gutachten 2023 methodische Mängel auf. Dies folge aus den „Anmerkungen zum Finanzwissenschaftlichen Gutachten im Verfahren VerfGH 115/22 (GFG 2022)“ von Herrn Prof. Dr. K. Q. vom 7. März 2024 (Q.-Gutachten 2024), das mangels neuer Erkenntnisse auch auf das Gemeindefinanzierungsgesetz 2023 übertragbar sei. Danach sei der Verzicht auf eine Clusterung, d.h. ein statistisches Analyseverfahren, das bestimme, ob in zu untersuchenden Daten (statistisch „Beobachtungen“ genannt) eine Abhängigkeitsstruktur (auch „Clusterung“ genannt) bestehe oder nicht, in dem WEI-Gutachten 2023 äußerst kritisch zu bewerten. Eine Clusterung sei in einer finanzwissenschaftlichen Analyse nach herrschender Meinung der Wissenschaft unentbehrlich.

(2.) Zudem bestünden bei den kreisfreien Städten auch keine deutlich günstigeren Voraussetzungen für die Festsetzung höherer Hebesätze als bei den kreisangehörigen Städten und Gemeinden. Die höheren Hebesätze bei kreisfreien Städten

seien nicht Resultat eines höheren Hebesatzpotentials, sondern vielmehr Folge erheblicher Konsolidierungspflichten. Empirisch feststellbare höhere Hebesätze kreisfreier Städte seien nicht Ausdruck von Steuerstärke, sondern von Finanzschwäche.

Solche günstigen Voraussetzungen seien aber erforderlich, weil die Erfassung der Realsteuerkraft nach differenzierten fiktiven Hebesätzen tendenziell die von den höheren fiktiven Hebesätzen betroffenen Kommunen im System des Finanzausgleichs ungünstiger stelle als die Kommunen, bei denen von niedrigeren fiktiven Hebesätzen ausgegangen werde. Folglich erweise sich die Differenzierung bei den fiktiven Hebesätzen nur dann als verfassungskonform, wenn kreisfreie Städte deutlich günstigere Voraussetzungen für die Festsetzung höherer Hebesätze hätten als kreisangehörige Städte und Gemeinden, d.h. die kreisfreien Städte regelmäßig in der Lage seien, höhere Hebesätze als die kreisangehörigen Städte und Gemeinden durchzusetzen. Erforderlich sei daher, dass die kreisfreien Städte qua ihrer Rechtsstellung über ein höheres Hebesatzpotential als die kreisangehörigen Städte und Gemeinden verfügen würden.

Nach einhelliger finanzwissenschaftlicher Einschätzung könne jedoch aus dem Indikator der Rechtsstellung einer Kommune als kreisfrei oder kreisangehörig nicht auf ein unterschiedliches Hebesatzpotential geschlossen werden. Alle seit dem Jahr 1995 vom Land mit dieser Frage befassten Gutachter seien zu dem Ergebnis gelangt, dass differenzierte Hebesätze finanzwissenschaftlich nicht zu rechtfertigen seien. Auch die im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum Gemeindefinanzierungsgesetz 2022 angehörten Finanzwissenschaftler, deren Aussagen auch im hiesigen Verfahren entsprechend zu berücksichtigen seien, hätten sich gegen eine Differenzierung fiktiver Hebesätze auf Grundlage der institutionellen Rechtsstellung ausgesprochen. Dieses Ergebnis teile auch der von den Beschwerdeführerinnen beauftragte Prof. Q. in dessen Gutachten „Finanzwissenschaftliche Überprüfung der Differenzierung fiktiver Hebesätze im GFG 2022“ vom 24. November 2022 (Q.-

Gutachten 2022), das mangels neuer Erkenntnisse auch auf das Gemeindefinanzierungsgesetz 2023 übertragbar sei.

Aus finanzwissenschaftlicher Sicht könnten mehrere Einflussfaktoren bestimmt werden, die unterschiedlich hohe Hebesätze in den Kommunen begründen würden, und zwar u.a. die jeweilige Haushaltslage, die Vor- und Nachteile des Standortes, der Steuerwettbewerb und die Struktur der Steuerzahler. Die Ursache für empirische feststellbare höhere Hebesätze kreisfreier Städte im Vergleich zu kreisangehörigen Städten und Gemeinden allein aufgrund der Rechtsstellung könne allenfalls ein mit dem größeren Aufgabenkatalog verbundener höherer Finanzbedarf sein.

Ursache für die höheren Hebesätze bei kreisfreien Städten seien vielmehr besondere Konsolidierungspflichten, wie beispielsweise die Haushaltssicherung oder die Teilnahme am Stärkungspakt Stadtfinanzen, die in der Gruppe der kreisfreien Städte signifikant häufiger bestünden als in der Gruppe der kreisangehörigen Städte und Gemeinden. Im Haushaltsjahr 2021 hätten 68 Prozent der kreisfreien Städte haushaltsrechtlichen Konsolidierungspflichten aus Haushaltssicherung oder Haushaltsanierung nach dem Stärkungspakt Stadtfinanzen unterlegen, wohingegen nur 27 Prozent der kreisangehörigen Städte und Gemeinden von solchen Maßnahmen betroffen gewesen seien. Es bestehe ein ursächlicher Zusammenhang zwischen Konsolidierungsdruck und Hebesätzen. Während die Hebesätze der Kommunen ohne besondere Konsolidierungspflichten über die Jahre im Wesentlichen stabil gewesen oder allenfalls leicht angestiegen seien, sei bei den Kommunen mit besonderen Konsolidierungspflichten eine starke Steigerung der Hebesätze zu erkennen. In der Gruppe der Kommunen ohne besondere Konsolidierungspflichten würden sich die Hebesätze der kreisfreien Städte und der kreisangehörigen Städte und Gemeinden immer stärker annähern. Dies entspräche auch Forderungen der Kommunalaufsicht und der überörtlichen Prüfung zu Hebesatzerhöhungen gegenüber von der Haushaltssicherung oder dem Stärkungspakt Stadtfinanzen betroffenen Kommunen.

(3.) Zuletzt sei das vom Gesetzgeber verwendete Kriterium der Rechtsstellung der Gemeinde, und damit die von ihm vorgenommene Gruppenbildung bzw. Differenzierung, nicht geeignet, wie erforderlich, sicherzustellen, dass alle Gemeinden mit in etwa ähnlichen Voraussetzungen derselben Gruppe zugewiesen worden seien.

Es sei nicht gewährleistet, dass alle Kommunen, die über ein vergleichbares Hebesatzpotential verfügen würden, in derselben Gruppe zusammengefasst worden seien. Die vom Gesetzgeber vorgenommene Einteilung nach dem Kriterium der Rechtsstellung weise sehr unterschiedliche Kommunen jeweils einer der beiden Gruppen von Kommunen zu. Die Heterogenität der Gruppen sei sehr stark ausgeprägt. Sowohl in der betrachteten Gruppe der kreisfreien Städte als auch in der Gruppe der kreisangehörigen Städte und Gemeinden würde sich eine so erhebliche Streuung der jeweiligen Hebesatzhöhe befinden, dass es unmöglich sei, im Hinblick auf Hebesatzpotentiale von homogenen Gruppen auszugehen.

bb) Der Gesetzgeber verstoße mit der Differenzierung der Hebesätze auch gegen das Gebot der Systemgerechtigkeit. Das System des Finanzausgleichs differenziere im Übrigen nicht zwischen den Rechtsstellungen der Gemeinden.

Die einzelnen Bestandteile des Systems des Finanzausgleichs, die Bestimmung des Finanzbedarfs, die Berechnung der gemeindlichen Steuerkraft und die Festlegung von Ausgleichsregelungen, dürften nicht isoliert betrachtet werden. Das Gebot der Systemgerechtigkeit mache nicht auf einer Seite des Steuerkraft-Bedarfsausgleichs halt. Der Steuerkraft-Bedarfsausgleich müsse vielmehr in Gänze widerspruchslös und systemgerecht ausgestaltet sein, um einen Ausgleichsmechanismus sicherzustellen. Dies verkenne die Landesregierung, wenn sie Systemgerechtigkeit jeweils mit Blick auf nur eine Seite des Ausgleichssystems als ausreichend erachte.

Durch die Bildung einer einheitlichen Schlüsselmasse für die Gemeinden, unabhängig ob kreisfrei oder kreisangehörig, habe der Gesetzgeber die Grundentscheidung

getroffen, den Finanzausgleich zwischen sämtlichen Gemeinden vorzunehmen. Es erfolge kein getrennter Ausgleich, einmal zwischen kreisfreien Städten und einmal zwischen kreisangehörigen Städten und Gemeinden. Auch werde die Schlüsselmasse allein nach bedarfsrelevanten Strukturmerkmalen verteilt. Es werde quasi durch die Rechtsstellung hindurchgeschaut.

Sowohl die einheitliche Schlüsselmasse als auch die Struktur der Bedarfsermittlung zeigten, dass das Gemeindefinanzierungsgesetz 2023 darauf angelegt sei, eine an die institutionelle Rechtsstellung geknüpfte Umverteilung zwischen kreisfreien und kreisangehörigen Kommunen zu vermeiden. Diese Zielrichtung des Finanzausgleichssystems werde nunmehr auf der Steuerkraftseite durch die Differenzierung der fiktiven Hebesätze nach der institutionellen Rechtsstellung konterkariert. Wenn die Schlüsselzuweisungen nach bedarfsrelevanten Strukturmerkmalen der Gemeinden verteilt würden, ohne dabei zwischen kreisangehörigen Gemeinden und kreisfreien Städten zu unterscheiden, seien auch die zur Finanzierung der Bedarfe verfügbaren Einnahmen ohne Unterscheidung dieser Gruppen zu ermitteln. Wollte der Gesetzgeber bei der Steuerkraftermittlung nach der Rechtsstellung differenzieren, müsse diese Differenzierung spiegelbildlich auch bei der Schlüsselmasse erfolgen, und zwar durch die Bildung von Teilschlüsselmassen für kreisfreie und kreisangehörige Städte und Gemeinden.

Dieser Systembruch des Gesetzgebers zeige sich auch in dem WEI-Gutachten 2020. Dieses Gutachten stelle einen zusätzlichen, aus der institutionellen Rechtsstellung folgenden Finanzbedarf der kreisfreien Städte in Höhe von ca. 200 Mio. Euro fest.

2. Die Landesregierung hält die Verfassungsbeschwerde für zulässig, aber unbegründet.

a) Zunächst sei anzumerken, dass bereits das von den Beschwerdeführerinnen vortragene Verständnis des Gebots der Systemgerechtigkeit unzutreffend sei.

Es sei darauf hinzuweisen, dass der Verfassungsgerichtshof das Gebot der Systemgerechtigkeit bislang nur jeweils innerhalb des Systems der Steuerkraftermittlung oder des Systems der Finanzbedarfsermittlung untersucht habe, nicht jedoch übergreifend auf die Ausgestaltung von Regelungen der Finanzbedarfs- und der Steuerkraftermittlung.

Soweit nach Auffassung der Beschwerdeführerinnen das Differenzierungskriterium der Kreisfreiheit oder -angehörigkeit, da bei der Finanzbedarfsermittlung nicht vorgesehen, schon aus Rechtsgründen bei der Steuerkraftbestimmung per se ausgeschlossen sei, sei dies aus grundsätzlichen, verfassungsrechtlich fundierten Gründen nicht überzeugend. Dies sei mit der Funktionslogik des kommunalen Finanzausgleichs unvereinbar. Es sei gerade die voneinander unabhängige Ermittlung der Steuerkraft einerseits und des Finanzbedarfs andererseits, die die Funktionslogik des Finanzausgleichs ausmache. Ein verfassungsgemäßer Finanzausgleich verlange, dass der Finanzsituation der einzelnen Gemeinden entsprechend auch Neuverteilungen der Finanzzuweisungen zwischen Gemeinden, die unterscheidbaren Gruppen angehörten, d.h. auch über die Unterscheidung zwischen kreisangehörigen und kreisfreien Gemeinden hinweg, erfolgen könnten. Dabei sei, unabhängig voneinander auf der Steuerkraftseite genauso wie auf der Finanzbedarfsseite, auch die Heranziehung des Differenzierungskriteriums der Rechtsstellung der Gemeinde zulässig, soweit dies sachlich, ggf. finanzwissenschaftlich untersucht, begründet, sachgerecht sei.

Für die Regelungen des Finanzausgleichs, die der Ermittlung der Steuerkraft, wie auch der des Finanzbedarfs, gelten würden, sei ein solcher sachlicher Grund gegeben, wenn durch sie die Steuerkraft, im Rahmen der aus praktischen Gründen unvermeidbaren Typisierung, möglichst sachgerecht erfasst werde. Sachgerechtigkeit

meine dabei eine möglichst realitätsgerechte, realitätsnahe Abbildung der tatsächlich gegebenen Steuerkraft.

b) Auch sei darauf hinzuweisen, dass die Regelung differenzierter fiktiver Realsteuerhebesätze in § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 mit der bisherigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofs vereinbar sei.

Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerinnen sei dem Urteil des Verfassungsgerichtshofes vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92 (OVGE 43, 252) ein verfassungsrechtlich begründetes Votum gerade für eine nach Möglichkeit differenzierte Festsetzung der fiktiven Hebesätze zu entnehmen; das Gericht wende sich gegen überspannte Anforderungen an den Differenzierungsgrad bei der Erfassung und typisierenden Einordnung der Gemeinden nach ihrer Realsteuerkraft; dem Gesetzgeber müsse schon aus tatsächlichen Gründen auch insoweit ein weiter Einschätzungsspielraum verbleiben. Auch wenn sodann die vom Gesetzgeber vorgenommene Differenzierung kritisch beurteilt worden sei, sei die Einschätzung der Beschwerdeführerinnen verfehlt, der Verfassungsgerichtshof habe bereits in dieser Entscheidung erhebliche Zweifel an der Zulässigkeit differenzierter fiktiver Hebesätze geäußert. Keineswegs habe das Gericht sich kritisch zu differenzierten fiktiven Realsteuersätzen geäußert. Vielmehr habe es den Gesetzgeber verfassungsrechtlich gehalten gesehen, zum Zweck realitätsnaher Finanzkrafterfassung eine nach Möglichkeit differenzierte Festsetzung der fiktiven Hebesätze vorzunehmen.

Die Argumentation der Beschwerdeführerinnen nehme eine nicht gängige Verschiebung im einschlägigen Prüfungsmaßstab des interkommunalen Gleichbehandlungsgebots vor. Es werde unzutreffender Weise der Eindruck erweckt, gerade die Vornahme einer Differenzierung zwischen verschiedenen Gruppen von Gemeinden im Finanzausgleich sei besonders rechtfertigungsbedürftig. Zutreffender Weise sei nicht nur die Differenzierung zwischen Gemeinden, sondern auch deren Gleichbehandlung rechtfertigungsbedürftig. Der Leitgedanke des Gebots interkommunaler

Gleichbehandlung sei nicht die formale Gleichbehandlung aller Gemeinden ungeachtet möglicher wesentlicher Verschiedenheit, sondern die sachliche Vertretbarkeit der getroffenen Regelungen.

c) Der Gesetzgeber habe mit § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 dem verfassungsrechtlichen Grundsatz der kommunalen Gleichbehandlung entsprochen.

Bei der Regelung der fiktiven Realsteuerhebesätze im Gemeindefinanzierungsgesetz 2023 sei für den Gesetzgeber sowohl die Vornahme wie auch die Unterlassung einer Differenzierung zwischen verschiedenen Gemeindegruppen vor dem Grundsatz der kommunalen Gleichbehandlung rechtfertigungsbedürftig gewesen. Soweit der Gesetzgeber dabei über keine wissenschaftlich fundierten und allgemein anerkannten Methoden zur sachgerechten Ermittlung der gemeindlichen Realsteuerertragspotentiale verfügt habe, sei es verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, wenn er im Rahmen des ihm zuzugestehenden Einschätzungs- und Gestaltungsspielraum auf ihm selbst für die gemeindlichen Realsteuerertragspotentiale aussagekräftig erscheinende Umstände abgestellt habe, sofern seine Bewertung sachlich vertretbar erschien.

Der gemeinsame Nenner der verschiedenen älteren finanzwissenschaftlichen Gutachten, namentlich ifo-Gutachten 1995, ifo-Gutachten 2008, FiFo-Gutachten 2023, sei nicht, dass differenzierte Hebesätze finanzwissenschaftlich nicht zu rechtfertigen und abzulehnen seien. Zudem sei zu beachten, dass diese Stellungnahmen sich durchweg auf eine an Einwohnerzahlen orientierte, mit Sprungstellen arbeitende Differenzierung beziehen würden, mithin nicht ohne Weiteres auf die jetzt vorliegende Differenzierung zu beziehen seien, der das Kriterium der Kreisfreiheit/ Kreisangehörigkeit zugrunde liege.

Die im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens für das Gemeindefinanzierungsgesetz 2022 berücksichtigten Stellungnahmen würden auch die dem Gemeindefinanzierungsgesetz 2023 zugrunde liegenden Erwägungen stützen. Für das Jahr 2022 seien verschiedene finanzwissenschaftliche Stellungnahmen berücksichtigt worden, namentlich das WEI-Gutachten 2020, die Anhörung der Sachverständigen Prof. Dr. Junkernheinrich, Dr. Thöne und Dr. Busch (LT-APr 17/1583) samt deren schriftlichen Stellungnahmen (LT-Stellungnahme 17/4376, 17/4385 und 17/4295) und eine statistische Begründung durch IT.NRW (LT-Vorlage 17/6046). Das WEI-Gutachten 2020 betrachte auch die Unterscheidung zwischen kreisangehörigen und kreisfreien Gemeinden als alternative Differenzierung und komme, entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerinnen, nicht nur zu einer bloßen Anregung, eine nach Kreisangehörigkeit bzw. Kreisfreiheit differenzierende Ermittlung der Hebesätze in Betracht zu ziehen, sondern zur – auf Hebesatzregressionen gestützten – finanzwissenschaftlichen Beurteilung, dass eine solche Differenzierung sachgerecht, insbesondere gleichheitsgemäß sei, und einer entsprechenden Empfehlung an den Gesetzgeber. Bei der Anhörung der Sachverständigen habe es kritische Anmerkungen gegeben, jedoch, entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerinnen, keineswegs eine einhellige und eindeutige finanzwissenschaftlich begründete Ablehnung. Zudem hätten auch der Landkreistag NRW und der Städte- und Gemeindebund NRW die vorgesehene Regelung begrüßt (LT-Vorlage 17/4388). Auch für das Gemeindefinanzierungsgesetz 2023 seien Sachverständigen angehört worden (LT-APr 18/82 und LT-Stellungnahme 18/68).

Zusammengefasst spreche aus den Stellungnahmen im Gesetzgebungsverfahren für das Gemeindefinanzierungsgesetz 2022, die auch bei dem Gemeindefinanzierungsgesetz 2023 zu berücksichtigen seien, jedenfalls keine durchgängige Ablehnung von Differenzierungen bei den fiktiven Hebesätzen. Deutlich werde, dass es jenseits des empirisch feststellbaren Befundes unterschiedlich hoher Hebesätze bei verschiedenen Gemeindegruppen an einem konsentierten finanzwissenschaft-

lichen Instrumentarium zur Feststellung darin zum Ausdruck kommender Steuererhebungspotenziale mangle. Angesichts dieser – von den Sachverständigen anerkannten – defizitären methodischen Ausgangslage sei die im Gesetzentwurf gewählte Differenzierung nach der Rechtsstellung zwar nicht zwingend, aber auch nicht als finanzwissenschaftlich nicht vertretbar zu widerlegen. Auch bei dem Gesetzesbeschluss des Gemeindefinanzierungsgesetzes 2023 habe dem Gesetzgeber zudem, die Gesetzentwurfsbegründung für das Jahr 2022 sachlich ergänzend, eine „Statistische Begründung differenzierter fiktiver Hebesätze im kommunalen Finanzausgleich Nordrhein-Westfalens“ (LT-Vorlage 17/6046) vorgelegen. Auf Grundlage dieser Untersuchung sei die Landesregierung zu der Schlussfolgerung gekommen, dass eine empirische Evidenz bestehe, die auf signifikant und strukturell bedingt unterschiedliche Hebesatzniveaus im kreisangehörigen und kreisfreien Raum hindeuten würden (vgl. LT-Vorlage 17/6046).

Das von den Beschwerdeführerinnen in Auftrag gegebene Q.-Gutachten 2022, das nach ihnen auch hinsichtlich des Gemeindefinanzierungsgesetzes 2023 zu berücksichtigen sei, sei zwar in der methodischen Vorgehensweise und der so gewonnenen Ergebnisse finanzwissenschaftlich nicht zu beanstanden, verfolge jedoch eine grundsätzlich abweichende Forschungsfrage als das WEI-Gutachten 2020 und 2023 sowie die Abschließenden Bemerkungen zur finanzwissenschaftlichen Diskussion vom 2. Dezember 2024 (WEI-Gutachten 2024), die allesamt auch im Rahmen des Gemeindefinanzierungsgesetzes 2023 zu berücksichtigen seien, indem es den Zusammenhang zwischen Rechtsstellung und Hebesatzhöhe untersuche, nicht jedoch Verteilungskonsequenzen von etwaigen Rechtsänderungen. Das Q.-Gutachten 2022 könne nicht die WEI-Gutachten bzw. die finanzwissenschaftliche Begründung zwischen kreisfreien Städten und kreisangehörigen Gemeinden differenzierender Festsetzungen fiktiver Hebesätze widerlegen. Die Ergebnisse des Q.-Gutachten 2022 seien nicht zwingend, wie aus dem WEI-Gutachten 2023 folge, in welchem alternative methodische Vorgehensweisen zu abweichenden Erkenntnissen geführt hätten und die Annahme eines signifikanten Zusammenhangs

zwischen Rechtsstellung und Hebesatzniveau ebenfalls finanzwissenschaftlich vertretbar herleitbar gewesen sei.

d) Vor dem Hintergrund der statistisch belegten empirischen Evidenz für ein höheres Hebesatzniveau der kreisfreien Städte und der beschriebenen Gemengelage ökonomischer Einschätzungen dazu habe der Gesetzgeber sich in § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 für eine zwischen kreisfreien und kreisangehörigen Gemeinden differenzierende Festsetzung fiktiver Realsteuerhebesätze entschieden.

Der Gesetzgeber habe es aufgrund der nach dem Grundsatz der kommunalen Gleichbehandlung zu beachtenden beidseitigen Rechtfertigungsanforderungen, d.h. einer nicht sachgerechten einheitlichen Bestimmung der Finanzkraft und einer differenzierte Bestimmung der Finanzkraft unterschiedlicher Gemeindegruppen, für vertretbar und angemessen befunden, die kreisangehörigen Gemeinden vor einer Schlechterstellung im Finanzausgleich zu bewahren und ihren fiktiven Realsteuerhebesatz niedriger anzusetzen. Andernfalls würde den kreisangehörigen Gemeinden dasselbe Realsteuererhebungspotenzial wie den kreisfreien Städten zugeschrieben.

Der Regelung liege die Annahme des Gesetzgebers zugrunde, dass es einen signifikanten strukturell bedingten Unterschied zwischen den Realsteuerhebesätzen von kreisfreien und kreisangehörigen Gemeinden gebe, wie auch aus den Ausführungen in dem WEI-Gutachten 2020, von IT.NRW und dem WEI-Gutachten 2023, die auch im Rahmen des Gemeindefinanzierungsgesetzes 2023 zu berücksichtigen seien, folge. Dieser Unterschied sei jedenfalls teilweise auf ein höheres Steuererhebungspotential der kreisfreien Städte zurückzuführen. Zwar ließen es raumordnerische Überlegungen möglich erscheinen, dass nicht allein die Rechtsstellung ursächlich für ein höheres Hebesatzpotential sei. Jedoch sei die raumordnerische Stellung in kreisfreien Städten besonders stark ausgeprägt. Ein Zusammenhang mit höheren

allgemeinen Ausgaben bei zunehmender zentralörtlicher Funktion oder Bevölkerungsgröße, die durch höhere Hebesätze gegenfinanziert werden müssten, könne zwar nicht gänzlich ausgeschlossen werden. Im Gemeindefinanzierungsgesetz 2023 werde diese Funktion aber zum einen durch die Einwohnergewichtung, zum anderen durch einen Ansatz zum Ausgleich von Mehrbedarfen einer Gemeinde durch Zentralörtlichkeit abgegolten.

Die von den Beschwerdeführerinnen und in dem von ihnen vorgelegten finanzwissenschaftlichen Gutachten vorgebrachten Einwände gegen die Feststellung eines unterschiedlichen Realsteuerhebungspotentials könnten die Vertretbarkeit der gutachtlich gestützten Entscheidung des Gesetzgebers für fiktive, zwischen kreisfreien und kreisangehörigen Gemeinden differenzierende Realsteuerhebesätze nicht in Frage stellen.

Die Signifikanz der gemeindlichen Rechtsstellung bei der Spezifikation der Einwohnervariablen sei abhängig von der eingesetzten Methodik. Die in dem durch die Beschwerdeführerinnen beauftragten Q.-Gutachten 2022 verwandte alternative Spezifikation erbringe keinen solchen Nachweis, lasse aber unberührt, dass bei einem ebenso vertretbaren anderen methodischen Ansatz dieser Nachweis möglich (gewesen) wäre. Auch der Einfluss des Konsolidierungsdrucks kreisfreier Städte auf die Hebesatzhöhe sei maßgeblich von der – im Rahmen vertretbaren Vorgehens gewählten – methodischen Vorgehensweise abhängig.

Die verschiedenen finanzwissenschaftlichen Untersuchungen würden zeigen, dass es nicht die eine finanzwissenschaftlich herleitbare Antwort auf die Frage, ob die fiktiven Realsteuerhebesätze im kommunalen Finanzausgleich einheitlich oder differenziert und ggf. nach welchen Kriterien differenziert festzusetzen seien, gebe. Vielmehr würden unterschiedliche inhaltliche und methodische Ansätze zu divergierenden Einschätzungen und Ergebnissen führen.

3. Dem Landtag Nordrhein-Westfalen ist von der Einleitung des Verfahrens Kenntnis gegeben worden. Er hat von einer Äußerung abgesehen.

B.

Die Verfassungsbeschwerde ist zulässig (dazu I.), aber unbegründet (dazu II.).

I.

Die Verfassungsbeschwerde ist gemäß Art. 75 Nr. 5b LV, § 52 VerfGHG zulässig.

1. Die Verfassungsbeschwerde ist gemäß Art. 75 Nr. 5b LV, § 12 Nr. 8, § 52 Abs. 1 VerfGHG statthaft. Die Beschwerdeführerinnen wenden sich gegen landesrechtliche Gesetzesvorschriften, die sie für unvereinbar mit ihrem Selbstverwaltungsrecht nach Art. 78 Abs. 1, Art. 79 Satz 2 LV halten.

2. Die Beschwerdeführerinnen sind beschwerdebefugt.

a. Sie machen geltend, durch die angegriffenen gesetzlichen Regelungen (§ 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023) in ihrem Recht auf Selbstverwaltung verletzt zu sein. Es erscheint möglich, dass die Differenzierung bei den im Rahmen der Ermittlung der Steuerkraftzahlen hinsichtlich der Gewerbesteuer und Grundsteuer B anzuwendenden fiktiven Hebesätzen nach der Rechtsstellung der Gemeinde als kreisfrei oder kreisangehörig, die nach dem Vortrag der Beschwerdeführerinnen bei diesen zu niedrigeren Schlüsselzuweisungen und erhöhten Landschaftsumlagen führe, die Beschwerdeführerinnen in ihrem Selbstverwaltungsrecht in verfassungswidriger Weise beeinträchtigt. Das Recht auf Selbstverwaltung umfasst auch einen gegen das Land gerichteten Anspruch auf angemessene Finanzausstattung. Hierbei ist der Gesetzgeber u. a. an den kommunalen Gleichbehandlungsgrundsatz gebunden (vgl. VerfGH NRW, Urteil vom 10. Mai 2016 – VerfGH 19/13, NWVBl. 2017, 23 =

juris Rn. 52). Es erscheint nach dem Vortrag der Beschwerdeführerinnen jedenfalls nicht ausgeschlossen, dass die Differenzierung in § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 zu einer gleichheitswidrigen Finanzausstattung führt.

b. Die Beschwerdeführerinnen sind durch die angegriffene Regelung selbst, gegenwärtig und unmittelbar betroffen. Dabei steht der unmittelbaren Betroffenheit nicht entgegen, dass die den Beschwerdeführerinnen zukommende Schlüsselzuweisung und die von den Beschwerdeführerinnen abzuführende Landschaftsumlage durch Verwaltungsakt festgesetzt werden (vgl. § 28 Abs. 6 GFG 2023). Die Beschwerdeführerinnen sind nicht darauf verwiesen, vor Erhebung einer kommunalen Verfassungsbeschwerde zunächst um verwaltungsgerichtlichen Rechtsschutz gegen die Festsetzungsbescheide nachzusuchen. Bescheide über die Festsetzung der Leistungen nach dem Gemeindefinanzierungsgesetz und hierzu ergangene verwaltungsgerichtliche Entscheidungen könnten von den betroffenen Gemeinden weder mit der nach § 12 Nr. 8, § 52 Abs. 1 VerfGHG auf "Landesrecht", d. h. rechtssatzförmiges Handeln beschränkten kommunalen Verfassungsbeschwerde noch auf anderem Weg einer Überprüfung durch den Verfassungsgerichtshof zugeführt werden (vgl. VerfGH NRW, Urteil vom 27. Februar 2018 – VerfGH 17/15, KommJur. 2018, 145 = juris, Rn. 46). Da außerdem während eines fachgerichtlichen Verfahrens die Jahresfrist für die Erhebung einer kommunalen Verfassungsbeschwerde (§ 52 Abs. 2 VerfGHG) regelmäßig ablaufe, ist der durch die Kommunalverfassungsbeschwerde verbürgte verfassungsgerichtliche Rechtsschutz der Gemeinden gegen Verletzungen ihres Selbstverwaltungsrechts nur gewährleistet, wenn sie Verfassungsbeschwerde unmittelbar gegen das Gesetz erheben können (vgl. VerfGH NRW, Urteile vom 30. August 2016 – VerfGH 34/14, DVBl. 2016, 1323 = juris, Rn. 74 m. w. N.; vom 27. Februar 2018 – VerfGH 17/15, KommJur. 2018, 145 = juris, Rn. 46).

3. Die Verfassungsbeschwerde ist am 16. November 2023 und damit fristgerecht binnen eines Jahres seit dem Inkrafttreten der angegriffenen Regelung (1. Januar 2023) erhoben worden (§ 52 Abs. 2 VerfGHG).

II.

Die Verfassungsbeschwerde ist unbegründet.

Die Beschwerdeführerinnen sind durch § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 nicht in ihrem Recht auf kommunale Selbstverwaltung aus Art. 78 Abs. 1, Art. 79 Satz 2 LV verletzt. Die Differenzierung bei den anzuwendenden fiktiven Hebesätzen nach der Rechtsstellung der Gemeinde als kreisfrei oder kreisangehörig im Rahmen der Ermittlung der Steuerkraftmesszahlen hinsichtlich der Gewerbesteuer und Grundsteuer B ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden.

Der hierbei maßgebliche Rechtsrahmen wird durch das Gebot der interkommunalen Gleichbehandlung mitsamt dem Gebot der Systemgerechtigkeit determiniert (dazu 1.). Es liegt weder ein von den Beschwerdeführerinnen gerügter Verstoß gegen das Gebot der interkommunalen Gleichbehandlung (dazu 2.) noch gegen das Gebot der Systemgerechtigkeit (dazu 3.) vor.

1. Für den vom Land Nordrhein-Westfalen durchzuführenden Finanzausgleich zwischen den Gemeinden und Gemeindeverbänden enthalten weder das Grundgesetz in Art. 28, 106 Abs. 7 noch die Landesverfassung in Art. 78, 79 detailliert formulierte Vorgaben. Der von dem Landesgesetzgeber einzuhaltende verfassungsrechtliche Rahmen ist vielmehr aus der Garantie kommunaler Selbstverwaltung und aus dem allgemeinen Gleichheitssatz herzuleiten.

Das Recht der Gemeinden und Gemeindeverbände auf Selbstverwaltung (Art. 78 LV) umfasst auch einen gegen das Land gerichteten Anspruch auf angemessene

Finanzausstattung (VerfGH NRW, Urteile vom 10. Mai 2016 – VerfGH 19/13, NWVBl. 2017, 23 = juris, Rn. 52, vom 27. Februar 2018 – VerfGH 17/15, KommJur. 2018, 145 = juris, Rn. 50). Eigenverantwortliches kommunales Handeln setzt eine insgesamt entsprechende finanzielle Leistungsfähigkeit der Selbstverwaltungskörperschaften voraus. Die für eine eigenverantwortliche Aufgabenwahrnehmung erforderliche Mindestausstattung muss gewährleistet sein. Insbesondere muss der Gesetzgeber im Blick behalten, dass die Gemeinden ihre Pflichtaufgaben erfüllen können. Verletzt ist die Finanzausstattungsgarantie im Ergebnis, wenn einer sinnvollen Betätigung der Selbstverwaltung die finanzielle Grundlage entzogen und dadurch das Selbstverwaltungsrecht ausgehöhlt wird. Den Finanzausstattungsanspruch absichernd und konkretisierend gewährt Art. 79 Satz 1 LV den Gemeinden zur Erfüllung ihrer Aufgaben zunächst das Recht auf Erschließung eigener Steuerquellen. Nach Art. 79 Satz 2 LV ist das Land verpflichtet, diesem Anspruch bei der Gesetzgebung Rechnung zu tragen und zudem einen übergemeindlichen Finanzausgleich zu gewährleisten (vgl. auch Art. 106 Abs. 7 GG).

Dabei ist dem Gesetzgeber ein weiter Gestaltungsspielraum eingeräumt, in welcher Art und in welchem Umfang er den gemeindlichen Finanzausstattungsanspruch erfüllt und nach welchem System er ergänzend zu sonstigen kommunalen Einnahmen im Wege des Finanzausgleichs Finanzmittel auf die Gemeinden verteilt (VerfGH NRW, Urteil vom 27. Februar 2018 – VerfGH 17/15, KommJur. 2018, 145 = juris, Rn. 51). Im Rahmen seiner Gestaltungsfreiheit obliegt es dem Landesgesetzgeber, den Finanzbedarf von Land, Gemeinden und Gemeindeverbänden zu gewichten, Unterschiede hinsichtlich des Finanzbedarfs und hinsichtlich der vorhandenen Finanzausstattung auszumachen und festzulegen, wie die Unterschiede auszugleichen sind.

Grenzen dieses gesetzgeberischen Gestaltungsspielraumes ergeben sich aus dem Gebot der interkommunalen Gleichbehandlung in seinen ausdifferenzierten Ausprä-

gungen mitsamt dem Gebot der Systemgerechtigkeit. Das interkommunale Gleichbehandlungsgebot und das Gebot der Systemgerechtigkeit stellen sich als direkte Ausprägung des im Rechtsstaatsprinzip verankerten objektiven Willkürverbots in Verbindung mit dem kommunalen Selbstverwaltungsrecht dar (vgl. VerfGH NRW, Urteile vom 6. Mai 2014 – VerfGH 9/12, Städte- und Gemeinderat 2014, Nr. 7-8, 45 = juris Rn. 34, und vom 18. Mai 2015 – VerfGH 24/12, NWVBl. 2015, 336 = juris, Rn. 39, BVerfG, Urteil vom 7. Februar 1991 – 2 BvL 24/84, BVerfGE 83, 363 = juris, Rn. 99, BVerwG, Urteil vom 25. März 1998 – 8 C 11.97, BVerwGE 106, 280 = juris, Rn. 24).

2. § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 verstoßen nicht gegen das Gebot der interkommunalen Gleichbehandlung. Die vom Landesgesetzgeber gewählte Differenzierung nach der Rechtsstellung der Gemeinde als kreisfrei oder kreisangehörig ist nicht willkürlich, also sachlich unvertretbar.

a. Art. 78 LV i. V. m. dem rechtsstaatlich determinierten Gleichheitssatz widerspricht es, bei der Ausgestaltung des kommunalen Finanzausgleichs bestimmte Gemeinden oder Gemeindeverbände sachwidrig zu benachteiligen oder zu bevorzugen. Dieses interkommunale Gleichbehandlungsgebot verbietet willkürliche, sachlich nicht vertretbare Differenzierungen. Es ist verletzt, wenn für die getroffene Regelung jeder sachliche Grund fehlt. Der Verfassungsgerichtshof hat nicht zu prüfen, ob der Normgeber die bestmögliche oder gerechteste Lösung gewählt hat (VerfGH NRW, Urteile vom 9. Juli 1998 – VerfGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 61, vom 10. Mai 2016 – VerfGH 19/13, NWVBl. 2017, 23 = juris, Rn. 54, und vom 27. Februar 2018 – VerfGH 17/15, KommJur. 2018, 145 = juris, Rn. 68).

Auch darf der Gesetzgeber durch den Finanzausgleich die von Gemeinde zu Gemeinde bestehenden Finanzkraftunterschiede nicht gänzlich nivellieren. Ungleichheiten sollen nicht eingeebnet, sondern nur gemildert werden. Das Sozialstaatsprinzip (vgl. Art. 20 Abs. 1, Art. 28 Abs. 1 GG) und das Leitbild der „Einheitlichkeit der

Lebensverhältnisse“ (Art. 106 Abs. 3 Satz 4 Nr. 2 GG) bzw. der „Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse“ (Art. 72 Abs. 2 GG; vgl. auch Art. 91 a Abs. 1, Art. 104b Abs. 1 GG) fordern lediglich ein annähernd gleiches Versorgungsniveau in den Gemeinden. Abweichungen im Stand der Verwaltungsleistungen der einzelnen Gemeinden und Niveauunterschiede in der wirtschaftlichen und sozialen Betreuung ihrer Bürger sind zu vermeiden. Eine durch den Finanzausgleich bewirkte weitergehende Vereinheitlichung der Lebensverhältnisse wäre unvereinbar mit der gemeindlichen Selbstverwaltung. Eine Nivellierung der Gemeindefinanzen oder gar eine "Übernivellierung", d. h. eine Umkehrung der tatsächlichen Finanzkraftangfolge der Gemeinden, stünde mit dem der kommunalen Selbstverwaltung innewohnenden Grundsatz gemeindlicher Pluralität und Individualität nicht in Einklang; sie würde die Eigenverantwortlichkeit der Selbstverwaltungsorgane aushöhlen (vgl. VerfGH NRW, Urteile vom 19. Juli 2011 – VerfGH 32/08, OVGE 54, 255 = juris, Rn. 61, vom 6. Mai 2014 – VerfGH 9/12, Städte- und Gemeinderat 2014, Nr. 7-8, 45 = juris, Rn. 35, vom 6. Mai 2014 – VerfGH 14/11, DVBl. 2014, 918 = juris, Rn. 43, und vom 10. Mai 2016 – VerfGH 19/13, NWVBl. 2017, 23 = juris, Rn. 55 m. w. N.).

Auch eine Gleichbehandlung kann gegen den Gleichheitssatz verstoßen, da dieser gebietet, wesentlich Ungleiches nach seiner Verschiedenheit ungleich zu behandeln (BVerfG, Beschlüsse vom 21. Juli 2010 – 1 BvR 611/07, 1 BvR 2464/07, BVerfGE 126, 400 = juris, Rn. 78 f., und vom 21. Juni 2006 – 2 BvL 2/99, BVerfGE 116, 164 = juris, Rn. 69). Die Gleichbehandlung ist verfassungswidrig, wenn die Ungleichheiten so bedeutsam sind, dass ihre Nichtbeachtung gegen eine am Gerechtigkeitsgedanken orientierte Betrachtungsweise verstößt (BVerfG, Urteil vom 16. März 2001 – 1 BvR 1778/01, BVerfGE 110, 141 = juris, Rn. 92 m. w. N.). Alle Regeln des Gleichheitssatzes gelten gleichermaßen für ungerechtfertigte Gleichbehandlungen wie für ungerechtfertigte Ungleichbehandlungen; dies gilt insbesondere auch für die Rechtfertigung (BVerfG, Urteil vom 16. März 2004 – 1 BvR 1778/01, BVerfGE 110, 141 = juris, Rn. 92 ff.). Sind also regelungsbedürftige Sachverhalte in der Realität unter-

schiedlich, ist der Verzicht auf differenzierende Rechtsfolgen nicht weniger rechtfertigungsbedürftig als eine Ungleichbehandlung auf den ersten Blick gleicher Sachverhalte. Der Gleichheitssatz dient nicht der unterschiedslosen Gleichstellung, sondern er ist Ausdruck einer elementaren Forderung der Gerechtigkeit, die durch ungerechtfertigte Gleichstellung ebenso beeinträchtigt wird wie im Umkehrfall.

b. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes ist es verfassungsrechtlich unbedenklich, dass dem Grunde nach zur Ermittlung der Steuerkraft der einzelnen Gemeinde bei der Bemessung des Realsteueraufkommens sogenannte fiktive Hebesätze zugrunde gelegt werden (so schon VerfGH NRW, Urteile vom 16. Dezember 1988 – VerfGH 9/87, OVGE 40, 300, 309, vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92, OVGE 43, 252 = juris, Rn. 52, und vom 9. Juli 1998 – VerfGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 109). Damit kommt der Gesetzgeber seinem Gestaltungsauftrag innerhalb der von der Verfassung gesetzten Grenzen nach. Die fiktiven Hebesätze wirken sich auf die Steuerkraftmesszahl aus. Diese Gesetzes-systematik knüpft an das bundesrechtlich vorgegebene Recht der Gemeinden an, den Hebesatz für die Gewerbesteuer nach § 16 Abs. 1 GewStG und den Hebesatz für die Grundsteuer nach § 25 Abs. 1 GrStG selbstverantwortlich festzusetzen. Damit gewinnt jede Gemeinde durch ihr Ortsrecht Einfluss auf die Höhe der ihr zufließenden Realsteuern und kann damit ihre Steuerkraft gestalten.

Die Anknüpfung an fiktive Hebesätze dient der verfassungsrechtlich gebotenen interkommunalen Gleichbehandlung. Hierdurch verbleiben Gemeinden, die höhere Hebesätze festgesetzt haben, die hieraus fließenden Einnahmen, während niedrigere Hebesätze nicht zu erhöhten Schlüsselzuweisungen führen. Der übergemeindliche Finanzausgleich wird dadurch von der Willensentscheidung der einzelnen Gemeinde zur Höhe der Hebesätze in ihrem Gebiet unabhängig gemacht (VerfGH NRW, Urteile vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92, OVGE 43, 252 = juris, Rn. 52, vom 9. Juli 1998 – VerfGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 109, und vom

27. Februar 2018 – VerfGH 17/15, KommJur. 2018, 145 = juris, Rn. 58). Die Regelungen zur Anwendung fiktiver Hebesätze im Rahmen der Steuerkraftermittlung, wie im Streitfall § 9 Abs. 2 Nr. 1 und Nr. 3 GFG 2023, sollen vermeiden, dass sich für die jeweilige Gemeinde im Finanzausgleich eine geringere steuerliche Belastung der eigenen Bürger durch niedrig festgesetzte Hebesätze günstig und eine stärkere steuerliche Belastung der eigenen Bürger durch höhere Hebesätze ungünstig auswirkt. Dies respektiert die kommunale Finanzautonomie und verhindert eine Gestaltung der Hebesätze zu Lasten Dritter, nämlich anderer Gemeinden, im Finanzausgleich.

c. Bei der konkreten Ausgestaltung der fiktiven Hebesätze der Höhe nach hat der Gesetzgeber im Rahmen des interkommunalen Gleichbehandlungsgebots verschiedene Aspekte zu berücksichtigen und abzuwägen.

Maßgebend für die Festsetzung fiktiver Hebesätze ist nicht das effektive Steueraufkommen, sondern die potentielle Steuerkraft. Die Steuerkraft einer Gemeinde ist – ebenso wie der Finanzbedarf einer Gemeinde – im Rahmen der aus praktischen Gründen unvermeidbaren Typisierung möglichst sachgerecht zu erfassen (VerfGH NRW, Urteile vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92, OVGE 43, 252 = juris, Rn. 54, vom 9. Juli 1998 – VerfGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 112, 123, und vom 27. Februar 2018 – VerfGH 17/15, KommJur. 2018, 145 = juris, Rn. 64). Durch diese sachgerechte Erfassung kommt der Finanzausgleich in seiner konkreten Wirkung dem von der Verfassungsregelung verfolgten Ziel am nächsten. Sinn und Zweck des kommunalen Finanzausgleichs ist es zum einen, die Finanzquellen der Gesamtheit der Gemeinden aufzustocken, und zum anderen aus Finanzkraftunterschieden folgende Ungleichheiten zwischen den Gemeinden abzumildern (VerfGH NRW, Urteile vom 10. Mai 2016 – VerfGH 19/13, NWVBl. 2017, 23 = juris, Rn. 55 m. w. N., und vom 27. Februar 2018 – VerfGH 17/15, KommJur. 2018, 145 = juris, Rn. 64).

Bislang existiert jedoch immer noch keine wissenschaftlich fundierte und allgemein anerkannte Methode zur sachgerechten Ermittlung der Möglichkeiten einer Gemeinde bei der Bemessung der Hebesätze für die Realsteuern. Vielmehr ist in der Finanzwissenschaft umstritten, ob und inwieweit die tatsächlichen Unterschiede der von den Gemeinden festgesetzten Hebesätze Ausdruck eines unterschiedlichen Steuerausschöpfungspotentials oder vielmehr Konsequenz unterschiedlicher Finanzbedarfe sind (vgl. VerfGH NRW, Urteil vom 9. Juli 1998 – VerfGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 113 f. mit Hinweis auf die Ausführungen der Arbeitsgruppe aus sachverständigen Praktikern, Gutachten zur Berechnung der Schlüsselzuweisungen im kommunalen Finanzausgleich Nordrhein-Westfalen, 1987, S. 44; Junkernheinrich, LT-Stellungnahme 17/4376, S. 6 f., und Thöne, LT-Stellungnahme 17/4385, S. 3; ebenso schon FiFo-Gutachten 2013, S. 135 ff.). Dementsprechend besteht in der Finanzwissenschaft auch keine Einigkeit darüber, ob landeseinheitliche fiktive Hebesätze oder eine differenzierte Gestaltung der Hebesätze sachgerechter ist.

Mithin dürfen die verfassungsrechtlichen Anforderungen an den Differenzierungsgrad bei der Erfassung und typisierenden Einordnung der Städte und Gemeinden nach ihrer Realsteuerkraft nicht überspannt werden (VerfGH NRW, Urteil vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92, OVGE 43, 252 = juris, Rn. 55). Vielmehr muss dem Gesetzgeber aus diesen tatsächlichen Gründen bei der Ausgestaltung der fiktiven Hebesätze ein weiter Einschätzungsspielraum verbleiben (dazu und zum Folgenden VerfGH NRW, Urteile vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92, OVGE 43, 252 = juris, Rn. 55, und vom 9. Juli 1998 – VerfGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 112). Der Gesetzgeber ist nämlich in dieser Lage darauf angewiesen, auf Umstände abzustellen, denen er selbst in seiner Bewertung Aussagekraft für die Möglichkeiten der Gemeinden zur Bemessung der Realsteuern beimisst. Das ist, jedenfalls solange und soweit zuverlässigere Erkenntnismöglichkeiten fehlen, die verfügbaren Erkenntnismöglichkeiten vollständig genutzt werden und die Bewertung sachlich vertretbar erscheint, verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Überdies ist es mit

Sinn und Zweck des verfassungsrechtlich verbürgten Finanzausgleichs vereinbar und auch aus anderen verfassungsrechtlichen Gründen nicht unzulässig, wenn der Gesetzgeber bei der Bemessung der Realsteuerkraft der Gemeinden die Möglichkeiten höherer Hebesätze im Vergleich zu anderen Gemeinden aus sonstigen sachlich vertretbaren Erwägungen nicht vollständig erfasst, etwa um Anreize für Anstrengungen der Gemeinden zur Stärkung der eigenen Wirtschafts- und Finanzkraft zu schaffen oder zu erhalten.

Bei der konkreten Ausgestaltung der fiktiven Hebesätze kann der Gesetzgeber grundsätzlich auch differenzierte, d.h. für die einzelnen Gemeinden unterschiedliche Hebesätze anwenden (VerfGH NRW, Urteile vom 16. Dezember 1988 – VerfGH 9/87, OVGE 40, 300, 309, und vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92, OVGE 43, 252 = juris, Rn. 53 ff.).

Eine Differenzierung bei den fiktiven Hebesätzen nach der Einwohneranzahl, wie dies in dem Gemeindefinanzierungsgesetz 1983 bis zum Gemeindefinanzierungsgesetz 1998 normiert gewesen ist, in denen bei den fiktiven Hebesätzen für die Realsteuern zwischen Gemeinden bis zu und mehr als 150.000 Einwohnern differenziert worden ist, wobei für die Gruppe der größeren Gemeinden höhere fiktive Hebesätze normiert worden sind, hat der Verfassungsgerichtshof für die Jahre 1991 und 1992 für verfassungsrechtlich nicht unbedenklich gehalten (VerfGH NRW, Urteil vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92, vom 16. Dezember 1988 – VerfGH 9/87, OVGE 40, 300, 309 = juris, Rn. 56; anders noch zum Gemeindefinanzierungsgesetz 1986 VerfGH NRW, Urteil vom 16. Dezember 1988 – VerfGH 9/87, OVGE 40, 300, 309). Die Erfassung der Realsteuerkraft nach höheren fiktiven Hebesätzen stellt tendenziell die davon betroffenen Gemeinden im System des Finanzausgleichs ungünstiger als die Gemeinden, bei denen von niedrigeren fiktiven Hebesätzen ausgegangen wird. Im Ergebnis hat der Verfassungsgerichtshof jedoch angenommen, dass diese Differenzierung im Hinblick auf das interkommunale Gleichbehandlungs-

gebot angesichts der methodischen Unsicherheiten bei der Erfassung der Realsteuerkraft keinen Bedenken begegnet, wenn einerseits die Ausschöpfung aller Erkenntnismöglichkeiten deutlich günstigere Voraussetzungen für die Festsetzung höherer Hebesätze bei den größeren Gemeinden ergibt und wenn andererseits alle Gemeinden mit in etwa ähnlichen Voraussetzungen derselben Gruppe zugewiesen werden.

Eine Regelung, die hinsichtlich der fiktiven Realsteuersätze zwei Gruppen bildet oder auf eine Differenzierung überhaupt verzichtet, führt zu mehr oder minder starken Vergrößerungen gegenüber den tatsächlichen Möglichkeiten zur Festsetzung von Hebesätzen in den verschiedenen Gemeinden (VerfGH NRW, Urteil vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92, OVGE 43, 252 = juris, Rn. 54).

Hinsichtlich der genauen Höhe der fiktiven Hebesätze ist der Gesetzgeber verfassungsrechtlich nicht verpflichtet, exakt den tatsächlichen landesdurchschnittlichen Hebesatz als fiktiven Hebesatz festzusetzen (VerfGH NRW, Urteile vom 9. Juli 1998 – VerfGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 121, und vom 1. Dezember 1998 – VerfGH 5/97, DVBl. 1999, 391 = juris, Rn. 62).

Nach finanzwissenschaftlichen Erkenntnissen führen hohe fiktive Hebesätze tendenziell zu höheren Schlüsselzuweisungen bei Gemeinden mit einer geringeren Realsteuerkraft im Sinne der Bemessungsgrundlagen; steuerschwache Gemeinden profitieren mithin von einem steigenden Nivellierungshebesatz (VerfGH NRW, Urteile vom 9. Juli 1998 – VerfGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 113 m. w. N., und vom 1. Dezember 1998 – VerfGH 5/97, DVBl. 1999, 39 = juris, Rn. 61). Eine differenzierte Gestaltung der Realsteuerhebesätze nach Gemeinde(größen)klassen bewirkt – im Vergleich zu einheitlichen Hebesätzen – eine zusätzliche Umverteilung von den Gemeinden mit hohen zu denen mit niedrigeren Realsteuerhebesätzen (VerfGH NRW, Urteil vom 9. Juli 1998 – VerfGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 113).

Soweit die Städte und Gemeinden nachteilige Folgen für ihre Schlüsselzuweisungen aufgrund hoher Steuerkraftmesszahlen befürchten, lassen sich diese im Allgemeinen dadurch kompensieren, dass sie zur Verbesserung ihrer Finanzausstattung ihre unter dem Niveau der fiktiven Hebesätze liegenden tatsächlichen Hebesätze anheben (VerfGH NRW, Urteile vom 16. Dezember 1988 – VerfGH 9/87, OVGE 40, 300, 309, und vom 9. Juli 1998 – VerfGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 119). Ein gewisser Anpassungsdruck ist verfassungsrechtlich hinzunehmen. Die Finanzhoheit der Gemeinden gewährleistet nicht, die Festsetzung ihrer Hebesätze allein nach ihren örtlichen Interessen und Vorstellungen vorzunehmen; vielmehr verlangt ihre Einbindung in das gesamtwirtschaftliche Gefüge der öffentlichen Haushalte auch eine Rücksichtnahme auf übergeordnete Interessen, wie sie etwa in einem der allgemeinen Finanzlage entsprechenden übergemeindlichen Finanzausgleich ihren Ausdruck gefunden haben (BVerfG, Beschluss vom 21. Mai 1968 – 2 BvL 2/61, BVerfGE 23, 353, 371 = juris, Rn. 57).

d. Vor diesem rechtlichen Hintergrund verstößt die Differenzierung nach der Rechtsstellung der Gemeinde als kreisfrei oder kreisangehörig in § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 nicht gegen das Gebot der interkommunalen Gleichbehandlung. Der Einführung dieser differenzierten fiktiven Realsteuerhebesätze liegen sachliche Erwägungen zugrunde, die den Anforderungen des Gleichheitssatzes genügen.

aa. Es liegt eine (rechtfertigungsbedürftige) Ungleichbehandlung vor.

Bei der Ermittlung der Steuerkraftmesszahl (§ 9 GFG 2023) im Rahmen der Berechnung der Schlüsselzuweisungen (§ 5 GFG 2023) im kommunalen Finanzausgleich werden kreisfreie Städte und kreisangehörige Städte und Gemeinden unterschiedlich behandelt. § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG normiert je nach Rechtsstellung der Gemeinde als kreisfrei oder kreisangehörig unterschiedliche fiktive Realsteuerhebesätze, nämlich bei der Gewerbesteuer (§ 9 Abs. 2 Nr. 1 GFG 2023) bei den kreis-

freien Städten 436 Hebesatzpunkte und bei den kreisangehörigen Städten und Gemeinden 416 Hebesatzpunkte und bei der Grundsteuer B (§ 9 Abs. 2 Nr. 3 GFG 2023) bei den kreisfreien Städten 524 Hebesatzpunkte und bei den kreisangehörigen Städten und Gemeinden 493 Hebesatzpunkte.

Unmittelbare fiskalische Konsequenz dieser unterschiedlichen Behandlung ist, dass – bei identischen Voraussetzungen im Übrigen – die kreisfreien Städte niedrigere Schlüsselzuweisungen erhalten als kreisangehörige Städte und Gemeinden. Kreisfreie Städte erhalten aufgrund der durch ihre höheren fiktiven Hebesätze bedingten höheren Steuerkraftmesszahl (§ 9 GFG 2023) – bei gleichbleibender Ausgangsmesszahl (§ 8 GFG 2023) – niedrigere Schlüsselzuweisungen (§§ 5, 7 GFG 2023)

Mittelbare fiskalische Konsequenz dieser unterschiedlichen Behandlung ist, dass die kreisfreien Städte höhere Landschaftsumlagen (§ 22 Abs. 1 Satz 1 LVerbO) als die kreisangehörigen Städte und Gemeinden an die Landschaftsverbände zahlen müssen. Die Höhe der Landschaftsumlage knüpft nach §§ 25, 23 Nr. 3 GFG 2023 an die Steuerkraftmesszahl und die Schlüsselzuweisungen an. Dabei ist zu berücksichtigen, dass nach Anwendung der Ausgleichsregelung nach § 7 Abs. 1 GFG 2023 90 Prozent des Unterschiedsbetrages zwischen der maßgeblichen Ausgangsmesszahl und der maßgeblichen Steuerkraftmesszahl ausgeglichen werden.

bb. Diese Ungleichbehandlung ist sachlich gerechtfertigt. Die Rechtsstellung der Gemeinde als kreisfrei oder kreisangehörig ist ein verfassungsrechtlich zulässiges Differenzierungskriterium.

(1.) Dem Grunde nach hat der Gesetzgeber in § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 differenzierte fiktive Realsteuerhebesätze normieren dürfen.

Der Gesetzgeber kann bei der konkreten Ausgestaltung der fiktiven Hebesätze auch differenzierte, d.h. für die einzelnen Städte und Gemeinden oder Gruppen davon

unterschiedliche Hebesätze anwenden (so schon VerfGH NRW, Urteile vom 16. Dezember 1988 – VerfGH 9/87, OVGE 40, 300, 309, und vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92, OVGE 43, 252 = juris, Rn. 53 ff.). Dies ist Ausfluss des dem Gesetzgeber zustehenden Gestaltungsspielraumes. Die Steuerkraft einer Gemeinde ist im Rahmen der aus praktischen Gründen unvermeidbaren Typisierung möglichst sachgerecht zu erfassen (VerfGH NRW, Urteile vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92, OVGE 43, 252 = juris, Rn. 55, und vom 9. Juli 1998 – VerfGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 112).

Dieser Umstand ist durch die Beschwerdeführerinnen, auch im Rahmen der Erörterung in der mündlichen Verhandlung, nicht angegriffen worden.

(2.) Der Landesgesetzgeber hat im Rahmen seines Gestaltungsspielraumes in verfassungsrechtlich zulässiger Weise an die Rechtsstellung als kreisfrei oder kreisangehörig als Differenzierungskriterium bei den fiktiven Realsteuerhebesätzen anknüpfen können. Der Verfassungsgerichtshof kann nicht feststellen, dass die vom Gesetzgeber normierten nach Rechtsstellung differenzierten fiktiven Realsteuerhebesätze zur Steuerkraftermittlung offensichtlich ungeeignet sind. Für die konkrete Hebesatzbildung hat der Gesetzgeber die verfügbaren Erkenntnismöglichkeiten vollständig genutzt und seine gesetzgeberischen Erwägungen sind sachlich vertretbar.

(a) Es gibt bislang keine wissenschaftlich fundierte und allgemein anerkannte Methode zur sachgerechten Ermittlung der Möglichkeiten einer Gemeinde bei der Bemessung der Hebesätze für die Realsteuern (VerfGH NRW, Urteile vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92, OVGE 43, 252 = juris, Rn. 55, und vom 9. Juli 1998 – VerfGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 112; ebenso Busch, LT-Stellungnahme 17/4295, S. 6; Q.-Gutachten 2022, S. 6; vgl. auch FiFo-Gutachten 2013, S. 137, 140 f.). Dieser Befund hat sich durch den Vortrag der Beschwerdeführerinnen und der Landesregierung in der mündlichen Verhandlung bestätigt. Der Gesetzgeber ist in dieser Lage darauf angewiesen, auf Umstände abzustellen, denen er selbst in seiner

Bewertung Aussagekraft für die Möglichkeiten der Gemeinden zur Bemessung der Realsteuern beimit. Das ist, jedenfalls solange und soweit zuverlässigere Erkenntnismöglichkeiten fehlen, wie im Streitfall, die verfügbaren Erkenntnismöglichkeiten vollständig genutzt werden und die Bewertung sachlich vertretbar erscheint, verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden.

(b) Die vorhandenen Erkenntnismöglichkeiten hat der Gesetzgeber ausgeschöpft und sogar einer eigenen Überprüfung unterzogen.

Die angegriffene Differenzierung in § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 findet ihre Grundlage in den von dem WEI und IT.NRW durchgeführten und dem Gesetzgeber bekannten Untersuchungen. Auf diese, im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens für das Gemeindefinanzierungsgesetz 2022 erstellten Untersuchungen hat sich der Gesetzgeber ausweislich der Begründung des von der Landesregierung eingebrachten Gesetzesentwurfes des Gemeindefinanzierungsgesetzes 2023 vom 29. September 2022 (LT-Drs. 18/1100) zulässigerweise bezogen.

Nach dem vom MHKBG bzw. der Landesregierung dem Landesgesetzgeber im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens für das Gemeindefinanzierungsgesetz 2022 vorgelegten Datenmaterial lassen sich im Hinblick auf die einzelnen Realsteuern, insbesondere die Gewerbesteuer und Grundsteuer B, erhebliche Unterschiede hinsichtlich der Höhe der tatsächlichen Hebesätze zwischen kreisfreien Städten und kreisangehörigen Städten und Gemeinden aufzeigen.

Dabei hat der Gesetzgeber nicht nur auf finanzwissenschaftliche Gutachterexpertise zurückgegriffen und somit die vorhandenen Erkenntnismöglichkeiten ausgeschöpft, sondern auch originäre eigene Ermittlungen vorgenommen, mit denen auch die Gutachterergebnisse überprüft worden sind.

Das WEI-Gutachten 2020, auf das die Gesetzesbegründung Bezug nimmt (LT-Drs. 18/1100, S. 2, 65), hat Evidenz dafür konstatiert, dass die Hebesätze der kreisfreien Städte ökonomisch und statistisch signifikant höher sind als jene der kreisangehörigen Gemeinden (WEI-Gutachten 2020, S. 84).

Diese gutachterliche Expertise wird – entgegen der Ausführungen der Beschwerdeführerinnen, auch im Rahmen der Erörterung in der mündlichen Verhandlung – nicht durchgreifend dadurch in Frage gestellt, dass das Gutachten schwerpunktmäßig „die (...) praktizierte Einwohnergewichtung innerhalb der Ermittlung des Hauptsatzes des kommunalen Finanzausgleichs“ (WEI-Gutachten 2020, S. 1), d.h. die Seite des Finanzbedarfs, untersucht hat. Zum einen ist eine solche, in der Praxis jedenfalls nicht unübliche, Schwerpunktsetzung in einem wissenschaftlichen Gutachten jedenfalls nicht ohne konkrete Anhaltspunkte dazu geeignet, die wissenschaftliche Tragfähigkeit einer nicht im (unmittelbaren) Zusammenhang mit dem Gutachtenschwerpunkt stehenden Aussagen zu unterminieren. Zum anderen ist durch das Gutachten auch die Untersuchung „einer einnahmeseitigen Einwohnerprogression“ (WEI-Gutachten 2020, S. 2), d.h. der auch im Streitfall relevanten Seite der Finanzkraft, erfolgt.

Dieses Ergebnis ist im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens für das Gemeindefinanzierungsgesetz 2022 in dem Bericht der Landesregierung an den Ausschuss für HKBW, Statistische Begründung differenzierter fiktiver Hebesätze im kommunalen Finanzausgleich Nordrhein-Westfalens, übersandt mit Schreiben des MHKBG vom 24. November 2021 (LT-Vorlage 17/6046), gewürdigt und verifiziert worden. Mit diesem Bericht, der ebenfalls auf das WEI-Gutachten 2020 rekurriert (S. 2), sind verschiedene statistische Auswertungen erstellt worden, um die statistisch und ökonomisch signifikanten Unterschiede zwischen den Realsteuerhebesätzen von kreisfreien und kreisangehörigen Gemeinden herauszuarbeiten. Es sind verschiedene

Lagemaße (einfaches arithmetisches Mittel, Medianwert, gewogener Mittelwert) hinsichtlich der Gewerbesteuer- und Grundsteuer-Hebesätze und diesbezüglich Streuungsmaße (Standardabweichung) bestimmt worden.

Im Einzelnen ist der Bericht zu folgenden Ergebnissen gelangt: Bei der Betrachtung des einfachen arithmetischen Mittels, bei dem der Hebesatzwert jeder Gemeinde zu gleichen Anteilen in den Mittelwert einfließt, hat sich gezeigt, dass die Mittelwerte der Hebesätze zur Gewerbesteuer und zur Grundsteuer B im Zeitraum 2011 bis 2018 durchweg gestiegen sind, das durchschnittliche Niveau im kreisfreien Raum allerdings dabei stets signifikant über dem des kreisangehörigen Raums gelegen hat. Die durchschnittliche Differenz zwischen den Hebesätzen des kreisfreien und des kreisangehörigen Raums hat für die Jahre 2011 bis 2018 bei der Gewerbesteuer 45,3 Hebesatzpunkte und bei der Grundsteuer B 109,0 Hebesatzpunkte betragen. Eine Untersuchung des Medianwertes, d.h. desjenigen Hebesatzwertes, der genau in der Mitte steht, wenn die Werte der Größe nach sortiert werden, der im Vergleich zu dem arithmetischen Mittel weniger anfällig gegenüber Ausreißern ist, hat diesen Befund bestätigt. Die Hälfte der kreisangehörigen Gemeinden hat im Jahr 2018 einen Gewerbesteuersatz von mindestens 442 Hebesatzpunkte festgesetzt, wohingegen die Hälfte der kreisfreien Gemeinden einen Gewerbesteuersatz von mindestens 488 Hebesatzpunkte erhoben hat. Schließlich ist auch mit gewogenen Mittelwerten gerechnet worden, bei denen neben den tatsächlichen Hebesätzen die Höhe der Steuereinnahmen Berücksichtigung finden, so dass Hebesätze, die ein hohes Grundbetragsvolumen anziehen, ein höheres Gewicht erhalten. Die Differenzen zwischen kreisfreiem und kreisangehörigem Raum sind auch weiterhin eindeutig und signifikant gewesen, nämlich Gewerbesteuer 2018 für kreisfreie Städte 477 Hebesatzpunkte und für kreisangehörige Städte und Gemeinden 432 Hebesatzpunkte und Grundsteuer B für kreisfreie Städte 606 Hebesatzpunkte und für kreisangehörige Städte und Gemeinden 545 Hebesatzpunkte.

Der Bericht ist zu dem Zwischenfazit gekommen, dass aufgrund der Untersuchungen deutliche Unterschiede zwischen den kreisfreien Städten und den kreisangehörigen Städten und Gemeinden erkennbar sind und damit die Ergebnisse des WEI-Gutachtens 2020 bestätigt werden.

Ebenso hat sich der Gesetzgeber die fiskalischen Konsequenzen einer Differenzierung nach der Rechtsstellung veranschaulicht, insbesondere hinsichtlich der normierten Steuerkraftmesszahl (§ 9 GFG 2023) und der Schlüsselzuweisungen (§§ 5, 7 GFG 2023) und vergleichsweise mit den entsprechenden Beträgen des Vorjahres. Im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens für das Gemeindefinanzierungsgesetz 2022 hat das MHKBG mit Schreiben vom 4. November 2021 dem Landtag eine von IT.NRW erstellte Modellrechnung für das Gemeindefinanzierungsgesetz 2022 übersandt (LT-Vorlage 17/5938), mit der, unter Berücksichtigung des Gesetzesentwurfes zum Gemeindefinanzierungsgesetz 2022, u.a. die Schlüsselzuweisungen der Gemeinden im Finanzausgleich 2022 ermittelt worden sind; zudem sind die im Finanzausgleich 2021 festgesetzten Werte für einen Vergleich ausgewiesen worden. Auf diese Ausführungen hat sich der Gesetzgeber ausweislich der Begründung des von der Landesregierung eingebrachten Gesetzesentwurfes des Gemeindefinanzierungsgesetzes 2023 vom 29. September 2022 (LT-Drs. 18/1100) zulässigerweise bezogen.

(c) Nach Ausschöpfung dieser umfassenden verfügbaren Erkenntnismöglichkeiten hat sich der Landesgesetzgeber im Rahmen des ihm zustehenden Gestaltungsspielraums – unter Berücksichtigung der vorhandenen finanzwissenschaftlichen Positionen – dafür entschieden, der Rechtsstellung der Gemeinde als kreisfrei oder kreisangehörig maßgebliche Bedeutung für die Abbildung von Steuererhebungspotentialen beizumessen und auf dieses Merkmal als Differenzierungskriterium abzustellen. Der Verfassungsgerichtshof kann – auch unter Berücksichtigung des umfänglichen Vortrages der Beschwerdeführerinnen in der mündlichen Verhandlung – nicht feststellen, dass der Gesetzgeber dabei Einschätzungen vorgenommen hat, die im

Ansatz oder in der Methode offensichtlich fehlerhaft oder eindeutig widerlegbar waren. Vielmehr spricht für diesen Befund seine empirische Evidenz.

Dieser aus praktischen Gründen unvermeidbaren Typisierung (VerfGH NRW, Urteile vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92, OVGE 43, 252 = juris, Rn. 54, vom 9. Juli 1998 – VerfGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 112, 123, und vom 27. Februar 2018 – VerfGH 17/15, KommJur. 2018, 145 = juris, Rn. 64) kann – entgegen dem Vortrag der Beschwerdeführerinnen, u.a. unter Bezugnahme auf die sachverständigen Ausführungen von Herrn Dr. Busch, LT-Stellungnahme 17/4295, – nicht durchgreifend entgegengehalten werden, dass eine Streubreite bei den einzelnen Werten der Realsteuerhebesätze in der Gruppe der kreisfreien und kreisangehörigen Gemeinden besteht. Dies ist gerade Ausfluss einer Typisierung. Zudem ist entscheidend zu berücksichtigen, dass sich der Gesetzgeber bewusst für die in § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 normierten Hebesätze entschieden hat und zuvor verschiedene Lagemaße hinsichtlich der Realsteuerhebesätze der kreisfreien und kreisangehörigen Gemeinden samt diesbezüglichen Streuungsmaßen bestimmt und das tatsächliche Realsteueraufkommen im kreisfreien und kreisangehörigen Raum mit der jeweiligen Steuerkraft in den Gemeindefinanzierungsgesetzen 2011 bis 2018 verglichen hat (Bericht der Landesregierung an den Ausschuss für HKBW, Statistische Begründung differenzierter fiktiver Hebesätze im kommunalen Finanzausgleich Nordrhein-Westfalens, übersandt mit Schreiben des MHKBG vom 24. November 2021, LT-Vorlage 17/6046).

Ebenso wenig kann der gesetzgeberischen Entscheidung zur Differenzierung – entgegen dem Vortrag der Beschwerdeführerinnen, auch im Rahmen der Erörterung in der mündlichen Verhandlung unter Benennung von Einzelfallbeispielen – durchgreifend entgegengehalten werden, dass bei den kreisfreien Städten, deren fiktive Hebesätze höher sind, keine deutlich günstigeren Voraussetzungen für die höheren fiktiven Hebesätze bestünden und alle Gemeinden mit in etwa ähnlichen Voraussetzungen nicht derselben Gruppe zugewiesen worden seien. Der Gesetzgeber hat die

vorstehend dargelegten finanzwissenschaftlichen Erkenntnismöglichkeiten überprüft und ist dabei zu dem Ergebnis gelangt, dass der Umstand, dass die tatsächlichen Hebesätze der Gewerbesteuer und Grundsteuer B bei den kreisfreien Städten höher sind als bei kreisfreien Städten und Gemeinden, dahingehend zu deuten sei, dass in kreisfreien Städten deutlich günstigere Voraussetzungen für höhere Hebesätze bestünden. Der Gesetzgeber hat mithin eine empirische Evidenz seiner Entscheidung über eine Differenzierung bei den Realsteuerhebesätzen zugrunde gelegt. Diese datenbasierte Einschätzung bzw. Wertung des Gesetzgebers bewegt sich im verfassungsrechtlich zulässigen Rahmen des Gestaltungs- und Einschätzungsspielraumes des Gesetzgebers. Es erscheint nicht schlichtweg falsch oder unvertretbar, anzunehmen, dass die tatsächliche Erzielung von (Real-)Steuereinnahmen auf ein entsprechendes (Real-)Steuerpotential hindeutet. Letztlich dürfen die verfassungsrechtlichen Anforderungen an den Differenzierungsgrad bei der Erfassung und typisierenden Einordnung der Städte und Gemeinden nach ihrer Realsteuerkraft nicht überspannt werden (VerfGH NRW, Urteil vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92, OVGE 43, 252 = juris, Rn. 55). Dem Gesetzgeber muss vielmehr schon aus tatsächlichen Gründen ein weiter Einschätzungsspielraum verbleiben. Zumal der Umstand, dass kreisfreie Städte tatsächlich höhere Realsteuerhebesätze haben – was von den Beschwerdeführerinnen nicht in Abrede gestellt wird –, belegt, dass diese regelmäßig in der Lage sind, höhere Hebesätze als kreisangehörige Städte und Gemeinden durchzusetzen. Zudem setzt diese an der Empirie ausgerichtete Differenzierung das verfassungsrechtliche Petitum nach einer möglichst sachgerechten, d.h. realitätsgerechten Erfassung der gemeindlichen Steuerkraft (hierzu VerfGH NRW, Urteile vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92, OVGE 43, 252 = juris, Rn. 55, und vom 9. Juli 1998 – VerfGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 112) um.

Die von den Beschwerdeführerinnen unter Bezugnahme auf die Q.-Gutachten 2022 und 2024 erfolgten finanzwissenschaftlichen Betrachtungen unter Einbeziehung verschiedener Determinanten für die Bestimmung von Steuererhebungspotentialen,

die auch im Rahmen der Erörterung in der mündlichen Verhandlung von den Beschwerdeführerinnen ausführlich dargelegt worden sind, sind, auch bei einer Anwendung auf das Gemeindefinanzierungsgesetz 2023, schon deshalb nicht offensichtlich vorzugswürdig, weil entsprechende allgemein anerkannte valide Daten nicht verfügbar sind. Lassen sich die Steuererhebungspotentiale der Gemeinden nicht ohne Rückgriff auf Bewertungen und Schätzungen ermitteln, kann der Gesetzgeber, wie im Streitfall, sachverständig beraten einer vertretbaren Einschätzung folgen. Die Vertretbarkeit der vom Gesetzgeber angenommenen Betrachtung wird nicht dadurch in Frage gestellt, dass die Beschwerdeführerinnen abweichende Berechnungen angestellt haben. Nach den von der Landesregierung auch im Verfahren vorgelegten finanzwissenschaftlichen WEI-Gutachten 2023 und 2024 können die von den Beschwerdeführerinnen herangezogenen Betrachtungen nicht als finanzwissenschaftlich zwingend angenommen werden. Hierdurch wird zumindest die Vertretbarkeit der Einschätzung des Gesetzgebers belegt.

(d) Der empirische Befund, dass im Hinblick auf die einzelnen Realsteuern, insbesondere die Gewerbesteuer und Grundsteuer B, erhebliche Unterschiede hinsichtlich der Höhe der tatsächlichen Hebesätze zwischen kreisfreien Städten und kreisangehörigen Städten und Gemeinden bestehen, ist weder von den im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens des Gemeindefinanzierungsgesetzes 2022 angehörten Sachverständigen zu dem Gesetzesentwurf des Gemeindefinanzierungsgesetzes 2022 (vgl. so Busch, LT-Stellungnahme 17/4295, S. 5; Junkernheinrich; LT-Stellungnahme 17/4376, S. 6, Thöne, LT-Stellungnahme 17/4385, S. 3) noch von den Beschwerdeführerinnen im Rahmen des verfassungsgerichtlichen Verfahrens in Zweifel gezogen worden. Auf diese Ausführungen hat sich der Gesetzgeber ausweislich der Begründung des von der Landesregierung eingebrachten Gesetzesentwurfes des Gemeindefinanzierungsgesetzes 2023 vom 29. September 2022 (LT-Drs. 18/1100) zulässigerweise bezogen. Vielmehr ist allgemein anerkannt und empirisch belegt, dass die Realsteuerhebesätze in kreisfreien Städten höher sind als in kreisangehörigen Gemeinden und Städten (ebenso Q.-Gutachten 2024, S. 5 und 18 ff.).

Uneinigkeit besteht – in der Finanzwissenschaft und, wie auch die ausführliche Erörterung im Rahmen der mündlichen Verhandlung gezeigt hat, zwischen den Beteiligten des hiesigen Verfahrens – lediglich hinsichtlich der Ursache für diese tatsächlichen Hebesatzunterschiede.

(e) Die Entscheidung des Gesetzgebers kann auch nicht deshalb als offensichtlich fehlerhaft und damit verfassungswidrig beanstandet werden, weil das der Entscheidung zugrunde liegende WEI-Gutachten 2020 möglicherweise methodische Schwächen aufweist.

Die Beschwerdeführerinnen machen unter Berufung auf das Q.-Gutachten 2022 geltend, das WEI-Gutachten 2020 leide an einer Reihe von verfahrenstechnischen Fehlern. Unabhängig davon, dass das Q.-Gutachten 2022 die Ergebnisse des WEI-Gutachtens als „aufgrund einer Ausreißer-Problematik wenig robust“ (S. 28) bezeichnet, haben die Gutachter des WEI zu dieser Kritik Stellung genommen und ihre Vorgehensweise in den WEI-Gutachten 2023 und 2024 im Einzelnen sowie zusammenfassend im Rahmen der Erörterung in der mündlichen Verhandlung erläutert. Die unterschiedlichen Auffassungen der Gutachter zur „richtigen“ Vorgehensweise beruhen im Wesentlichen durchweg auf abweichenden Wertungen zu der Frage, welcher methodische Aufwand im Verhältnis zur „Genauigkeit“ der Ergebnisse angemessen ist, ferner auf Schwierigkeiten bei der Verfügbarkeit von Daten, auf unterschiedlichen Einschätzungen, welcher Aussagewert bestimmten Indikatoren oder Variablen zukommt sowie auf voneinander abweichenden Interpretationen von Sachverhalten (vgl. Q.-Gutachten 2024, S. 4). Bei komplexen Fragen der vorliegenden Art wird es nicht selten unterschiedliche Auffassungen über die „richtige“ Vorgehensweise bei der Problemlösung und – in der Folge – divergierende Feststellungen und Bewertungen tatsächlicher Art geben. Dies gilt in besonderem Maße, wenn es sich um eine schwierige und umstrittene Frage wie die zutreffende Ermittlung der gemeindlichen Realsteuerkraft handelt, in deren Beantwortung zwangsläufig auch Bewertungen und Gewichtungen einfließen, die nicht zuletzt

auch pragmatische Erwägungen berücksichtigen. Dem Verfassungsgerichtshof ist es in solchen Fällen nicht gestattet, eigene Bewertungen und Einschätzungen seiner Entscheidung zugrunde zu legen (VerfGH NRW, Urteil vom 9. Juli 1998 – VerfGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 91). Er kann die Tatsachen und Erwägungen, von denen der Gesetzgeber ausgegangen ist, nur dann beanstanden, wenn sie offensichtlich falsch oder eindeutig widerlegbar sind. Diese Voraussetzungen sind hier mit Blick auf die unterschiedlichen Beurteilungen und Wertungen der finanzwissenschaftlichen Gutachter nicht gegeben.

(3.) Die „Ursache“ für die tatsächlichen unterschiedlichen Hebesätze, d.h. warum kreisfreie Gemeinden tatsächlich höhere und kreisangehörige Gemeinden tatsächlich niedrigere Hebesätze bei der Gewerbesteuer und Grundsteuer B aufweisen, ist für das Gebot der interkommunalen Gleichbehandlung verfassungsrechtlich – entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerinnen – unerheblich.

(a) Der Verfassungsgerichtshof kann – entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführerinnen – nicht feststellen, dass das höhere Realsteuerhebesatzniveau in kreisfreien Städten kein Ausdruck eines höheren Hebesatzpotenzials, sondern Folge erheblicher Konsolidierungspflichten im kreisfreien Raum und damit nicht Ausdruck von Steuerstärke, sondern von Finanzschwäche ist.

Dies folgt bereits daraus, dass die „Ursachen“ bzw. Motive der entsprechenden Hebesatzbeschlüsse der Gemeinden nicht zweifelfrei ermittelbar, sondern überaus vielfältig sind (so Junkernheinrich, LT-Stellungnahme 17/4376, S. 6 f., und Thöne, LT-Stellungnahme 17/4385, S. 3; ebenso schon FiFo-Gutachten 2013, S. 135 ff.; ebenso auch Q.-Gutachten 2024, S. 5 ff.).

Die Höhe der unterschiedlichen Hebesätze kann durch politischen Gestaltungswillen oder äußere Umstände bedingt sein. Es könnte ebenso Ausdruck finanzieller Not wie eines bewusst höheren Niveaus öffentlicher Leistungen oder beides zugleich

sein. In aller Regel dürfte von einer – von Ort zu Ort unterschiedlich ausgeprägten – Gemengelage aus vielen Faktoren auszugehen sein. Zudem wäre die Kumulation unterschiedlicher Ursachen sachgerecht aufzulösen, da der Nachweis, dass das höhere Hebesatzniveau kreisfreier Städte monokausal auf „Konsolidierungsdruck“ oder „Finanzschwäche“ zurückzuführen sei, nicht gelingen dürfte.

Ebenso erscheint völlig ungeklärt, nach welchen Kriterien derartige Feststellungen rechtssicher zu treffen wären. Es fehlt bereits an einer anerkannten, einheitlichen Definition von „Finanzschwäche“ oder „Konsolidierungspflicht“.

(b) Letztlich wäre die Berücksichtigung von „Konsolidierungspflichten“ und „Finanzschwäche“ bei der gesetzgeberischen Normierung der fiktiven Realsteuerhebesätze, d.h. im Rahmen der Ermittlung der Steuerkraftmesszahl nach § 9 GFG 2023, systemwidrig.

Der kommunale Finanzausgleich ist dadurch gekennzeichnet, dass die den Gemeinden zustehenden Schlüsselzuweisungen durch den Unterschiedsbetrag zwischen der maßgeblichen Ausgangsmesszahl (§ 8 GFG 2023), d.h. dem Finanzbedarf einer Gemeinde, und der maßgeblichen Steuerkraftmesszahl (§ 9 GFG 2023), d.h. der Finanzkraft der Gemeinde, ermittelt werden. Mithin erfolgt systematisch eine klare Trennung zwischen dem finanziellen Bedarf und der finanziellen Kraft der Gemeinde, durch die der Bedarf selbst gedeckt werden kann. Aspekte der „Finanzschwäche“, werden in diesem System dadurch abgebildet, indem für die Ermittlung der Schlüsselzuweisungen geprüft wird, inwieweit der jeweilige finanzielle Bedarf durch örtlich vorhandene Einnahmen gedeckt werden kann. „Finanzschwäche“ ist in diesem System kein Aspekt der Ausgangsmesszahl- oder Steuerkraftmesszahlermittlung, sondern vielmehr das Ergebnis eines Vergleichs zwischen diesen beiden gesetzlichen Werten, das folgerichtig erst auf dieser Ebene beziffert und durch Schlüsselzuweisungen „vergütet“ wird.

Zudem zeichnet sich die Steuerkraftermittlung dadurch aus, dass diese von der Willensentscheidung der einzelnen Gemeinde und damit von den insoweit entscheidenden tatsächlichen Verhältnissen der jeweiligen Gemeinde unabhängig ist (vgl. VerfGH NRW, Urteile vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92, OVGE 43, 252 = juris, Rn. 52, vom 9. Juli 1998 – VerfGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 109, und vom 27. Februar 2018 – VerfGH 17/15, KommJur. 2018, 145 = juris, Rn. 58). Eine Betrachtung nach diesen Grundsätzen ist daher losgelöst von den tatsächlichen Ursachen der jeweiligen Hebesätze der Gemeinden.

(c) Der Landesgesetzgeber ist – entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerinnen – nicht dazu verpflichtet, bei einer intensivierten Prüfung die Ursachen für die unterschiedlich hohen Realsteuerhebesätze der Gemeinden und Städte einzubeziehen.

Eine solche Prüfung ist schon deshalb obsolet, da nach den vorstehenden Ausführungen diese Ursachen verfassungsrechtlich unerheblich sind.

Gegenteiliges ist nicht den Ausführungen des Verfassungsgerichtshofes in dem Urteil vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92 (OVGE 43, 252) zu entnehmen. Soweit der Verfassungsgerichtshof in dieser Entscheidung ausführt, dass der Gesetzgeber künftig die Sachgerechtigkeit typisierender Differenzierungen einer intensivierten Prüfung unterziehen müsse (VerfGH NRW, Urteile vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92, OVGE 43, 252 = juris, Rn. 60), besteht insoweit kein Bezug zu den tatsächlichen Ursachen der unterschiedlichen Höhe der fiktiven Realsteuerhebesätze. Vielmehr stellen diese Ausführungen auf das Differenzierungskriterium selbst – und nicht auf die zugrundeliegenden tatsächlichen Ursachen – ab; das Differenzierungskriterium ist vom Gesetzgeber einer intensivierten Prüfung zu unterziehen. Der Gesetzgeber hat, sofern er weiterhin differenzierte Realsteuerhebesätze normieren möchte, zu prüfen, welches Differenzierungskriterium bzw. welche weiteren Differenzierungskriterien geeignet sind und dies zu begründen. Dies folgt unmittelbar aus

den nachfolgenden Ausführungen des Verfassungsgerichtshofes in der vorgenannten Entscheidung, mit denen der Verfassungsgerichtshof die geforderte intensivierete Prüfung konkretisiert und dem Gesetzgeber aufgibt, sich damit auseinanderzusetzen (...), ob sich durch zusätzliche Kriterien neben der Einwohnerzahl und/oder durch kleinere Stufen mit geringeren Abständen zwischen den fiktiven Messbeträgen oder durch eine andere Einordnung der Sprungstelle oder deren Beseitigung die dargestellten verfassungsrechtlichen Bedenken ausräumen lassen (VerfGH NRW, Urteile vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92, OVGE 43, 252 = juris, Rn. 60). Dies begründet sich aus der streitgegenständlichen Norm in dem vorgenannten Verfahren, § 8 Abs. 2 GFG 1991/1992, die bei den Realsteuerhebesätzen danach differenzierte, ob eine Gemeinde mehr oder weniger als 150.000 Einwohner hat. Diesbezüglich ist der Verfassungsgerichtshof der Auffassung gewesen, dass die Auswertung des Datenmaterials die Annahme nahe lege, eine normative Staffelung der Hebesätze allein mit dieser Sprungstelle angesichts der besonderen Raumgliederung Nordrhein-Westfalens mit seinen Ballungsbereichen und den dort vorherrschenden unterschiedlichen Strukturbedingungen dem Gleichbehandlungsgebot nur unzulänglich gerecht wird (VerfGH NRW, Urteile vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92, OVGE 43, 252 = juris, Rn. 58).

Dass der Verfassungsgerichtshof mit den vorstehenden Ausführungen keine intensivierete Prüfung der tatsächlichen Ursachen fordert, wird letztlich auch daran deutlich, dass er dem Landesgesetzgeber ohne eine solche Prüfung zugesteht, sich auf die weiterhin bestehende Tendenz zu berufen, nach der Gemeinden mit einer höheren Einwohnerzahl im allgemeinen auch höhere Hebesätze für die Realsteuern hätten (VerfGH NRW, Urteile vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92, OVGE 43, 252 = juris, Rn. 59).

(4.) Die Frage, ob für die Differenzierung geeignetere bzw. bessere Kriterien bestehen (so Busch, LT-Stellungnahme 17/4295, S. 9, Junkernheinrich, LT-Stellungnahme 17/4376, S. 6 f., und Thöne, LT-Stellungnahme 17/4385, S. 3), kann offen

bleiben. Der Verfassungsgerichtshof hat nicht zu prüfen, ob der Normgeber die bestmögliche oder gerechteste Lösung gewählt hat (VerfGH NRW, Urteile vom 9. Juli 1998 – VerfGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 61, vom 10. Mai 2016 – VerfGH 19/13, NWVBl. 2017, 23 = juris, Rn. 54, und vom 27. Februar 2018 – VerfGH 17/15, KommJur. 2018, 145 = juris, Rn. 68).

Vor diesem Hintergrund greift der Vortrag der Beschwerdeführerinnen unter Bezugnahme auf das Q.-Gutachten 2022 (S. 18), die Rechtsstellung sei kein taugliches Differenzierungskriterium, da die Einwohnerzahlen zwischen den kreisfreien und kreisangehörigen Gemeinden erheblich unterschiedlich seien, verfassungsrechtlich nicht durch. Vielmehr erfolgt hierdurch eine unzulässige Vermischung von zwei Differenzierungskriterien. Für die verfassungsrechtliche Rechtfertigung einer Ungleichbehandlung ist ein sachlicher Grund bzw. ein Differenzierungskriterium ausreichend.

(5.) Die Sachgerechtigkeit des vom Landesgesetzgeber gewählten Differenzierungskriteriums folgt zudem daraus, dass dieses Merkmal der Willensentscheidung der Städte und Gemeinden entzogen ist. Hierdurch wird das Gebot der interkommunalen Gleichbehandlung umgesetzt

Im Rahmen des § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 wird dieses verfassungsrechtliche Gebot dadurch umgesetzt, dass durch die Anknüpfung an fiktive Hebesätze der übergemeindliche Finanzausgleich von der Willensentscheidung der einzelnen Gemeinde zur Höhe der Hebesätze in ihrem Gebiet unabhängig gemacht wird (vgl. VerfGH NRW, Urteile vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92, OVGE 43, 252 = juris, Rn.52, vom 9. Juli 1998 – VerfGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 109, und vom 27. Februar 2018 – VerfGH 17/15, KommJur. 2018, 145 = juris, Rn. 58).

(6.) Der Gesetzgeber hat die Differenzierung auch der Höhe nach vornehmen können. Die in § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 normierten fiktiven Hebesätze sind

verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Die Höhe dieser Hebesätze hält sich im Rahmen des gesetzgeberischen Gestaltungsspielraumes.

Der Gesetzgeber hat die Hebesatzhöhe wie folgt ermittelt (vgl. LT-Drs. 18/1100, S. 68; vgl. auch zum Gemeindefinanzierungsgesetz 2022 Anlage 2 zu dem Bericht der Landesregierung an den Ausschuss für HKBW, übersandt mit Schreiben des MHKBG vom 31. August 2021, LT-Vorlage 17/5624, zu den Hebesätze im Gemeindefinanzierungsgesetz 2022): Zunächst sind die Hebesätze mittels eines gewogenen Durchschnitts (jeweils kreisangehörig und kreisfrei) hinsichtlich der Grunddatenjahre 2014 bis 2018 errechnet worden, welcher sowohl die realen Hebesätze als auch die entsprechenden Steuereinnahmen der Gemeinden berücksichtigt hat. Sodann ist die Differenz zwischen den gewogenen Durchschnitts der kreisfreien Städte und der kreisangehörigen Gemeinden zum gewogenen Landesdurchschnitt ermittelt worden. Für die Festsetzung der differenzierten Hebesätze ist sodann zunächst die Hälfte dieser Differenz von den nach Rechtsstellung ermittelten gewogenen Durchschnitts abgezogen worden. Anschließend wurden „aus Anreizgesichtspunkten“ (LT-Drs. 18/1100, S. 68; ebenso bereits zum Gemeindefinanzierungsgesetz 2022 LT-Drs. 17/14702, S. 71; LT-Vorlage 17/5624, S. 4) prozentuale Abschläge vorgenommen, 10 Prozent bei der Grundsteuer B und 6 Prozent bei der Gewerbesteuer.

Dabei hat der Gesetzgeber zuvor hinreichend eigene Überlegungen zur Ermittlung der Hebesatzhöhe angestellt, wie den umfangreichen Ausführungen des bereits dargelegten Berichts der Landesregierung an den Ausschuss für HKBW, Statistische Begründung differenzierter fiktiver Hebesätze im kommunalen Finanzausgleich Nordrhein-Westfalens, übersandt mit Schreiben des MHKBG vom 24. November 2021 (LT-Vorlage 17/6046, S. 2) zu entnehmen ist.

Die Festsetzung der fiktiven Hebesätze in § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 ist auch nicht deshalb sach- oder gleichheitswidrig, weil sie – aufgrund der dargestellten Abzüge – unter den tatsächlichen landesdurchschnittlichen Hebesätzen liegt. Der Gesetzgeber ist verfassungsrechtlich nicht verpflichtet, exakt den tatsächlichen landesdurchschnittlichen Hebesatz als fiktiven Hebesatz festzusetzen (VerfGH NRW, Urteile vom 9. Juli 1998 – VerfGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 121, und vom 1. Dezember 1998 – VerfGH 5/97, DVBl. 1999, 391 = juris, Rn. 62).

Letztlich entspricht die Berechnungsweise in § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 – abgesehen von der Differenzierung nach der Rechtsstellung – der verfassungsrechtlich zulässigen Berechnungsweise der Vorjahre.

3. § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 verstoßen nicht gegen das Gebot der Systemgerechtigkeit. Der Landesgesetzgeber hat durch die Normierung von nach Rechtsstellung differenzierten fiktiven Realsteuerhebesätzen keine dem System des kommunalen Finanzausgleichs widersprechende Regelung erlassen, sondern den ihm zustehenden Gestaltungsspielraum eingehalten.

a. Grundsätzlich obliegt es dem Landesgesetzgeber, nach welchem System er eine bestimmte Materie ordnen will (VerfGH NRW, Urteile vom 8. April 2003 – VerfGH 2/02, OVGE 49, 271 = juris, Rn. 39, und vom 11. Dezember 2007 – VerfGH 10/06, OVGE 51, 272 = juris, Rn. 63, und BVerfG, Beschluss vom 19. Oktober 1982 – 1 BvL 39/80, BVerfGE 61, 138, juris, Rn. 37). Dabei hat der Gesetzgeber im Rahmen des interkommunalen Gleichbehandlungsgebots das Gebot der Systemgerechtigkeit zu beachten, wobei Systemwidrigkeit, d. h. ein Abweichen vom selbst bestimmten System, für sich allein keinen Gleichheitsverstoß darstellt, sondern allenfalls einen solchen Verstoß indizieren kann (VerfGH NRW, Urteile vom 8. April 2003 – VerfGH 2/02, OVGE 49, 271 = juris, Rn. 39, und vom 11. Dezember 2007 – VerfGH 10/06, OVGE 51, 272 = juris, Rn. 63; BVerfG, Urteil vom 23. Januar 1990 – 1 BvL

44/86, BVerfGE 81, 156 = juris, Rn. 170). Ein solcher Verstoß liegt nicht vor, wenn es für die Abweichung plausible Gründe gibt.

Auch im Bereich des kommunalen Finanzausgleichs ist dem Landesgesetzgeber ein weiter Gestaltungsspielraum eingeräumt, in welcher Art und in welchem Umfang er den gemeindlichen Finanzausstattungsanspruch erfüllt und nach welchem System er ergänzend zu sonstigen kommunalen Einnahmen im Wege des Finanzausgleichs Finanzmittel auf die Gemeinden verteilt. Im Rahmen seiner Gestaltungsfreiheit obliegt es dem Gesetzgeber, den Finanzbedarf von Land, Gemeinden und Gemeindeverbänden zu gewichten, Unterschiede hinsichtlich des Finanzbedarfs und hinsichtlich der vorhandenen Finanzausstattung auszumachen und festzulegen, wie die Differenzlagen auszugleichen sind. Die Einschätzungen des Gesetzgebers sind vom Verfassungsgerichtshof im Rahmen der verfassungsrechtlichen Vorgaben nur daraufhin zu überprüfen, ob sie unter dem Gesichtspunkt der Sachgerechtigkeit vertretbar sind. Zudem dürfen die vom Gesetzgeber gewählten Maßstäbe, nach denen der Finanzausgleich erfolgen soll, nicht im Widerspruch zueinander stehen und nicht ohne einleuchtenden Grund verlassen werden (VerfGH NRW, Urteile vom 9. Juli 1998 – VerfGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 63, vom 1. Dezember 1998 – VerfGH 5/97, DVBl. 1999, 391 = juris, Rn. 38, vom 19. Juli 2011 – VerfGH 32/08, OVGE 54, 255 = juris, Rn. 63, vom 6. Mai 2014 – VerfGH 14/11, DVBl. 2014, 918 = juris, Rn. 44, vom 6. Mai 2014 – VerfGH 9/12, Städte- und Gemeinderat 2014, Nr. 7-8, 45 = juris, Rn. 36, vom 10. Mai 2016 – VerfGH 19/13, NWVBl. 2017, 23 = juris, Rn. 56, und vom 27. Februar 2018 – VerfGH 17/15, KommJur. 2018, 145 = juris, Rn. 51).

b. Vor diesem rechtlichen Hintergrund ist die Differenzierung nach der Rechtsstellung der Gemeinde als kreisfrei oder kreisangehörig in § 9 Abs. 2 Nr. 1 und 3 GFG 2023 mit dem Gebot der Systemgerechtigkeit vereinbar. Die Fortführung dieser – mit dem Gemeindefinanzierungsgesetz 2022 eingeführten – differenzierten fiktiven

Realsteuerhebesätze ist unter dem Gesichtspunkt der Sachgerechtigkeit vertretbar und begründet keinen Widerspruch im System des kommunalen Finanzausgleichs.

aa. Dabei kann der Verfassungsgerichtshof offen lassen, ob das Gebot der Systemgerechtigkeit auch „übergreifend“ gleichsam auf der Seite der Finanzbedarfs- und Steuerkraftermittlung anzuwenden ist, d.h. ob gesetzgeberische Systementscheidungen auf der einen Seite auch auf der anderen Seite nachvollzogen werden müssen bzw. ein Abweichen nur bei plausiblen Gründen verfassungsrechtlich zulässig ist. Im Streitfall liegt – entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerinnen – auch bei einer übergreifenden Betrachtung bereits kein Verstoß gegen das Gebot der Systemgerechtigkeit vor.

Der Verfassungsgerichtshof hat das Gebot der Systemgerechtigkeit im Bereich des kommunalen Finanzausgleichs bislang sowohl auf der Seite der Ermittlung der Ausgangsmesszahl bzw. des Finanzbedarfes (so in VerFGH NRW, Urteile vom 9. Juli 1998 – VerFGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 94, 102, vom 19. Juli 2011 – VerFGH 32/08, OVGE 54, 255 = juris, Rn. 81 ff., vom 6. Mai 2014 – VerFGH 14/11, DVBl. 2014, 918 = juris, Rn. 62 ff., vom 6. Mai 2014 – VerFGH 9/12, Städte- und Gemeinderat 2014, Nr. 7-8, 45 = juris, Rn. 41 ff., und vom 10. Mai 2016 – VerFGH 19/13, NWVBl. 2017, 23 = juris, Rn. 56, 91 ff.) als auch auf der Seite der Ermittlung der Steuerkraftmesszahl bzw. der Steuer-/Finanzkraft (so in VerFGH NRW, Urteile vom 1. Dezember 1998 – VerFGH 5/97, DVBl. 1999, 391 = juris, Rn. 58 ff., und vom 27. Februar 2018 – VerFGH 17/15, KommJur. 2018, 145 = juris, Rn. 53 ff.) und auch im Hinblick auf den kommunalen Finanzausgleich insgesamt (so in VerFGH NRW, Urteile vom 9. Juli 1998 – VerFGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 132, 136, zu der Höhe des Ausgleichgrades des Unterschiedsbetrages zwischen der Ausgangsmesszahl und der Steuerkraftmesszahl, vom 8. April 2003 – VerFGH 2/02, OVGE 49, 271 = juris, Rn. 39, 44, zu der Bestimmung der maßgeblichen Einwohnerzahl, und vom 11. Dezember 2007 – VerFGH 10/06, OVGE 51, 272 = juris, Rn. 45

ff., 55 und 61 ff., zu einer neuen Ausgestaltung bzw. Systemumstellung des vertikalen und horizontalen kommunalen Finanzausgleichs im Gemeindefinanzierungsgesetz 2006) angewendet.

bb. Die Differenzierung nach der Rechtsstellung der Gemeinde als kreisfrei oder kreisangehörig bei der Realsteuerkraftermittlung stellt keine systemwidrige Regelung im kommunalen Finanzausgleich dar.

(1.) Allein aus der vom Gesetzgeber erfolgten Normierung nach Rechtsstellung der Gemeinde differenzierter fiktiver Hebesätze auf der Seite der Ermittlung der Steuerkraftmesszahl folgt keine Durchbrechung des Gebots der Systemgerechtigkeit im kommunalen Finanzausgleich. Wie bereits ausgeführt hat der Gesetzgeber ein solches Differenzierungskriterium zur Ermittlung der Steuerkraft in verfassungsrechtlich zulässiger Weise heranziehen können.

(2.) Ebenso wenig folgt aus dem gesetzgeberischen Unterlassen einer Differenzierung nach der Rechtsstellung der Gemeinde auf der Seite der Ermittlung der Ausgangsmesszahl eine Durchbrechung des Gebots der Systemgerechtigkeit im kommunalen Finanzausgleich. Der Gesetzgeber ist – entgegen dem Vortrag der Beschwerdeführerinnen, auch im Rahmen der Erörterung in der mündlichen Verhandlung – nicht verpflichtet gewesen, auch im Rahmen des § 8 GFG 2023 nach der Rechtsstellung der Gemeinde als kreisfrei oder kreisangehörig zu differenzieren, d.h. die Rechtsstellung als weiteren Bedarfsindikator zu berücksichtigen. Die Ermittlung der Ausgangsmesszahl bzw. des Finanzbedarfs und die Ermittlung der Steuerkraftmesszahl bzw. der Steuerkraft einer Gemeinde erfolgen unabhängig voneinander.

Dies folgt bereits aus der normsystematischen Stellung der § 8 und § 9 GFG 2023. Das Gemeindefinanzierungsgesetz 2023, und damit auch der Gesetzgeber, unterscheidet im Rahmen des kommunalen Finanzausgleichs – wie schon die vorherigen

Gemeindesfinanzierungsgesetze – ausdrücklich und bewusst zwischen einer Ermittlung des Finanzbedarfs und der Steuerkraft einer Gemeinde. Erst durch die Ermittlung der Schlüsselzuweisung nach § 7 GFG 2023 als 90 Prozent des Unterschiedsbetrages zwischen der Ausgangsmesszahl und Steuerkraftmesszahl wird zwischen diesen beiden Beträgen eine Relation hergestellt.

Auch verwirklicht eine voneinander unabhängige Ermittlung von Ausgangsmesszahl und Steuerkraftmesszahl den Sinn und Zweck des kommunalen Finanzausgleichs. Sinn und Zweck des kommunalen Finanzausgleichs ist es zum einen, die Finanzquellen der Gesamtheit der Gemeinden aufzustocken, und zum anderen aus Finanzkraftunterschieden folgende Ungleichheiten zwischen den Gemeinden abzumildern (VerfGH NRW, Urteile vom 10. Mai 2016 – VerfGH 19/13, NWVBl. 2017, 23 = juris, Rn. 55 m. w. N., und vom 27. Februar 2018 – VerfGH 17/15, KommJur. 2018, 145 = juris, Rn. 64). Hierzu sind die Steuerkraft einer Gemeinde ebenso wie deren Finanzbedarf im Rahmen der aus praktischen Gründen unvermeidbaren Typisierung möglichst sachgerecht zu erfassen (VerfGH NRW, Urteile vom 6. Juli 1993 – VerfGH 9/92, 22/92, OVGE 43, 252 = juris, Rn. 54, vom 9. Juli 1998 – VerfGH 16/96, 7/97, OVGE 47, 249 = juris, Rn. 112, 123, und vom 27. Februar 2018 – VerfGH 17/15, KommJur. 2018, 145 = juris, Rn. 64). Für eine solche sachgerechte Erfassung ist es dem Gesetzgeber im Rahmen des ihm zustehenden Gestaltungsspielraumes möglich, die auf der jeweiligen Seite (Finanzbedarf und Steuerkraft) seiner Einschätzung nach geeignetsten Kriterien heranzuziehen.

Auf Seiten der Ermittlung des Finanzbedarfs hat sich der Gesetzgeber für eine ausdifferenzierte Ermittlung anhand verschiedener typisierender Bedarfsindikatoren der einzelnen Gemeinde entschieden und dabei nicht zusätzlich auf die Rechtsstellung der Gemeinde als kreisangehörig oder kreisfrei abgestellt. Diese Entscheidung hält sich im verfassungsrechtlich zulässigen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers. Es ist nicht zu beanstanden, wenn der Gesetzgeber die Verteilungsmaßstäbe nicht an der einzelnen Gemeinde, sondern generalisierend und pauschalierend an der

Gesamtheit der Gemeinden ausrichtet und nachvollziehbar fiktive Bedarfe nach möglichst einheitlichen abstrakten Maßstäben anerkennt (VerfGH NRW, Urteile vom 6. Mai 2014 – VerfGH 14/11, DVBl. 2014, 918 = juris, Rn. 48, und vom 6. Mai 2014 – VerfGH 9/12, Städte- und Gemeinderat 2014, Nr. 7-8, 45 = juris, Rn. 39, 47). Vielmehr ist eine andere Ermittlung des Finanzbedarfs nicht empirisch finanzwissenschaftlich fundiert nachgewiesen, insbesondere nicht hinsichtlich der Rechtsstellung oder der Größe der Gemeinde (vgl. VerfGH NRW, Urteile vom 6. Mai 2014 – VerfGH 14/11, DVBl. 2014, 918 = juris, Rn. 64, 68, und vom 6. Mai 2014 – VerfGH 9/12, Städte- und Gemeinderat 2014, Nr. 7-8, 45 = juris, Rn. 62 ff.).

Die Ermittlung der Ausgangsmesszahl zeichnet sich dadurch aus, dass sie nicht auf konkrete Ausgaben, sondern auf typisierte Bedarfsindikatoren abstellt und damit von den insoweit entscheidenden tatsächlichen Verhältnissen der jeweiligen Gemeinde unabhängig ist (VerfGH NRW, Urteile vom 6. Mai 2014 – VerfGH 14/11, DVBl. 2014, 918 = juris, Rn. 48, und vom 6. Mai 2014 – VerfGH 9/12, Städte- und Gemeinderat 2014, Nr. 7-8, 45 = juris, Rn. 39, 47). Die Festlegung typisierender Maßstäbe dient dazu, den bestehenden Bedarf vom konkreten Ausgabeverhalten zu abstrahieren, damit nicht Ausgabewilligkeit belohnt und sparsames Verhalten bestraft wird. Gleichzeitig erfolgt die Bedarfsermittlung im kommunalen Finanzausgleich jedoch erheblich ausdifferenzierter, insbesondere die Hauptansatzstaffel durch die sog. Einwohnerveredelung (vgl. § 8 Abs. 3 GFG 2022 und Anlage 2 zum Gemeindefinanzierungsgesetz 2023) als die Steuerkraftermittlung. Indem der Gesetzgeber im Gemeindefinanzierungsgesetz 2023 auch im Rahmen der Ermittlung der Steuerkraft eine ausdifferenzierte Herangehensweise vornimmt, nähert er sich folgerichtig der Art und Weise der Ermittlung des Finanzbedarfs an und gestaltet den kommunalen Finanzausgleich systemgerecht(-er). Es erfolgt auf beiden Seiten des kommunalen Finanzausgleichs eine typisierende Annäherung an die Berücksichtigung der tatsächlichen Verhältnisse der Gemeinden.

Der Umstand, ob bzw. dass eine Gemeinde haushaltsrechtlichen Konsolidierungspflichten aus Haushaltssicherung oder Haushaltssanierung nach dem Stärkungspakt Stadtfinanzen unterliegt, ist – entgegen dem Vortrag der Beschwerdeführerinnen – nicht im Rahmen der Ermittlung der Ausgangsmesszahl zu beachten. Dieser Umstand ist vielmehr das Ergebnis der Relation zwischen Ausgangsmesszahl und Steuerkraftmesszahl. Erst hierdurch bzw. die Ableitung der Schlüsselzuweisung (§ 7 GFG 2023) wird deutlich, ob und in welcher Höhe eine Gemeinde Schlüsselzuweisungen erhält und damit „finanzschwach“ oder „finanzstark“ im Sinne des Gemeindefinanzierungsgesetzes 2023 ist.

Der kommunale Finanzausgleich ist dadurch gekennzeichnet, dass die den Gemeinden zustehenden Schlüsselzuweisungen durch den Unterschiedsbetrag zwischen der maßgeblichen Ausgangsmesszahl (§ 8 GFG 2023), d.h. dem Finanzbedarf einer Gemeinde, und der maßgeblichen Steuerkraftmesszahl (§ 9 GFG 2023), d.h. der Finanzkraft der Gemeinde, ermittelt werden. Mithin erfolgt systematisch eine klare Trennung zwischen dem finanziellen Bedarf und der finanziellen Kraft der Gemeinde, durch die der Bedarf selbst gedeckt werden kann. Aspekte der „Finanzschwäche“, werden in diesem System dadurch abgebildet, indem für die Ermittlung der Schlüsselzuweisungen geprüft wird, inwieweit der jeweilige finanzielle Bedarf durch örtlich vorhandene Einnahmen gedeckt werden kann. „Finanzschwäche“ ist in diesem System kein Aspekt der Steuerkraft- oder Ausgangsmesszahlermittlung, sondern vielmehr das Ergebnis eines Vergleichs zwischen diesen beiden gesetzlichen Werten, das folgerichtig erst auf dieser Ebene dotiert wird.

cc. Unter entsprechender Berücksichtigung der vorstehenden Ausführungen stellt – entgegen dem Vortrag der Beschwerdeführerinnen – auch das Unterlassen der Schaffung von zwei (Teil-)Schlüsselmassen für kreisfreie und kreisangehörige Gemeinden durch den Gesetzgeber keinen Verstoß gegen das verfassungsrechtliche Gebot der Systemgerechtigkeit dar. Auch zwischen Bildung der Schlüsselmasse

(§§ 5, 7 GFG 2023) und der Ermittlung der Steuerkraftmesszahl (§ 9 GFG) besteht eine Trennung.

dd. Soweit die Beschwerdeführerinnen – unter Berufung auf das WEI-Gutachten 2020 – vortragen, es bestehe ein aus der institutionellen Rechtsstellung folgender Finanzbedarf von rund 200 Mio. Euro, führt dies nicht zu einem Verstoß gegen das Gebot der Systemgerechtigkeit. Nach den vorstehenden Ausführungen ist zwischen der Seite des Finanzbedarfs und der Steuerkraft zu trennen.

ee. Die Beschwerdeführerinnen tragen nicht vor und es ist auch nicht ersichtlich, dass es faktisch aufgrund der in ihren Berechnungen aufgeführten nicht unerheblichen finanziellen Auswirkungen der differenzierten fiktiven Realsteuerhebesätze zu einem Systembruch kommt, weil ihre angemessene Finanzausstattung im Jahr 2023 in Frage gestellt wäre.

C.

Das Verfahren ist gemäß § 63 Abs. 1 VerfGHG kostenfrei.

Die Entscheidung ist mit 5 : 2 Stimmen ergangen.

Prof. Dr. Dauner-Lieb

Prof. Dr. Heusch

Dr. Gilberg

Prof. Dr. Grzeszick

Dr. Nedden-Boeger

Dr. Röhl

Prof. Dr. Wieland