

## **BESCHLUSS**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. N in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch StV, gegen die Bescheide des Finanzamt Baden Mödling betreffend Kammerumlage 1 gemäß § 122 Wirtschaftskammergesetz 1998, und zwar für folgende Zeiträume:

1. zwei Beschwerden vom 11. November 2009 gegen die Bescheide vom 27. Oktober 2009 betreffend die Jahre 2007 und 2008 und die Monate Jänner bis März 2009 sowie April bis Juni 2009,
2. zwei Beschwerden vom 14. Februar 2012 gegen die Bescheide ohne Datumsangabe, zugestellt am 3. Februar 2012, betreffend die Jahre 2007 und 2009 und
3. eine Beschwerde vom 27. November 2015 gegen die Bescheide vom 27. Oktober 2015 betreffend die Jahre 2010 und 2011,

### **beschlossen:**

Das Bundesfinanzgericht stellt gemäß Art. 140 Abs. 1 Z 1 lit. a und Art. 89 Abs. 2 (Art. 135 Abs. 4) B-VG iVm. § 62 VfGG an den Verfassungsgerichtshof den Antrag, der Verfassungsgerichtshof möge § 122 Abs. 1 bis 6 Wirtschaftskammergesetz 1998 in der für die bekämpften Bescheide maßgebenden Fassung BGBl I 2001/153 als verfassungswidrig aufheben.

## **Begründung**

### **1. Streitfrage vor dem Bundesfinanzgericht (BFG)**

Beim BFG am Sitz in Wien sind die im Spruch genannten Beschwerden betreffend Festsetzung der Kammerumlage 1 (KU 1) gemäß § 122 Wirtschaftskammergesetz 1998 (WKG) anhängig.

Strittig ist, ob diese Norm verfassungskonform ist.

Die im vorliegenden Beschluss vertretene Rechtsansicht folgt nicht dem Erkenntnis BFG 29.12.2015, RV/2100018/2015, der Außenstelle Graz betreffend einen anderen Beschwerdeführer in einem vergleichbaren Fall zur KU 1, das bereits beim

Verfassungsgerichtshof (VfGH) unter E 213/2016 gemäß einer Art. 144 B-VG Beschwerde anhängig ist.

Der hier vorliegende Antrag an den VfGH basiert im Wesentlichen auf von der Beschwerdeführerin (Bf.) im Verfahren vor dem BFG vorgebrachten Gründen:

## **2. Sachverhalt und Abgabenbehördliches Verfahren**

Die Bf. betrieb im beschwerderelevanten Zeitraum 2007 bis 2011 im Auftrag ihrer Kunden Börsehandel mit Emissionszertifikaten an der BlueNext Handelsbörse in Paris. Der Börsehandel an der BlueNext Handelsbörse stand bis zu deren Schließung im Jahr 2012 nur wenigen Börsemitgliedern offen. Da die Kunden der Bf. keinen direkten Zugang zur Börse hatten, handelte die Bf. im Auftrag ihrer Kunden, aber in eigenem Namen diese Zertifikate, wobei sie zur Durchführung der Transaktionen auch vorübergehend Eigentümerin der gehandelten Zertifikate wurde.

Auf Grund der hohen Transaktionsvolumina wies die Bf. zwar jeweils hohe Umsätze auf, ihren Gewinn zog sie dabei aber lediglich aus einer fix vereinbarten Handelsgebühr von wenigen Eurocent, abzüglich der anfallenden Börsenspesen und - gebühren. Der Gewinn betrug folglich immer nur einen Bruchteil der gehandelten Transaktionsvolumina.

Betreffend Höhe der angefochtenen Beträge an KU 1 wird auf die Tabelle unten Punkt 5 verweisen.

## **3. Gesetzestext**

Kammerumlagen

*"§ 122. (1) Zur Bedeckung der in den genehmigten Jahresvoranschlägen vorgesehenen und durch sonstige Erträge nicht gedeckten Aufwendungen der Landeskammern und der Bundeskammer kann von den Kammermitgliedern eine Umlage nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit der Inanspruchnahme eingehoben werden; die Verhältnismäßigkeit ist auch an dem Verhältnis zwischen den Umlagebeträgen und der Differenz zwischen Einkaufs- und Verkaufspreisen zu messen. Ist an einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts ein Kammermitglied, dem für die im Rahmen der Gesellschaft ausgeübten Tätigkeiten keine Unternehmereigenschaft im Sinne der Umsatzsteuer zukommt, gemeinsam mit einer oder mehreren physischen oder juristischen Personen beteiligt, so gelten die Bemessungsgrundlagen der Gesellschaft bürgerlichen Rechts als Bemessungsgrundlage für die Umlage; diesfalls kann die Erhebung der Umlage bei der Gesellschaft bürgerlichen Rechts erfolgen. Die Umlage ist in einem Tausendsatz zu berechnen von jenen Beträgen, die*

*1. auf Grund der an das Kammermitglied für dessen inländische Unternehmensteile von anderen Unternehmern erbrachten Lieferungen oder sonstigen Leistungen vom anderen Unternehmer, ausgenommen auf Grund von Geschäftsveräußerungen, als Umsatzsteuer geschuldet werden,*

2. als Umsatzsteuerschuld auf Grund der an das Kammermitglied für dessen Unternehmen von anderen Unternehmern erbrachten Lieferungen oder sonstigen Leistungen auf das Kammermitglied übergegangen ist,

3. auf Grund der Einfuhr von Gegenständen für das Unternehmen des Kammermitglieds oder auf Grund des innergemeinschaftlichen Erwerbs für das Unternehmen des Kammermitglieds vom Kammermitglied als Umsatzsteuer geschuldet werden.

Der Tausendsatz beträgt für die Bundeskammer 1,3 vT und für alle Landeskammern einheitlich 1,9 vT der Bemessungsgrundlagen gemäß Z 1 bis 3. Das Erweiterte Präsidium der Bundeskammer kann jeweils geringere Tausendsätze beschließen.

(2) Abweichend von Abs. 1 wird die Bemessungsgrundlage für einzelne Gruppen von Kammermitgliedern wie folgt bestimmt:

1. Bei Kreditinstituten im Sinne des Art. 1 (Bankwesengesetz) § 1 Abs. 1 Finanzmarktanpassungsgesetz 1993, BGBl. Nr. 532/1993, ist die Summe der Bruttoprovisionen und die Summe der mit einem für alle Umlagepflichtigen geltenden Faktor vervielfachten Nettozinserträge heranzuziehen, jeweils unter entsprechender Ausscheidung des Auslandsgeschäftes. Das Erweiterte Präsidium der Bundeskammer hat sowohl den Faktor unter Bedachtnahme auf das allgemeine durchschnittliche Verhältnis zwischen Brutto- und Nettozinserträgen als auch Art und Umfang der Ausscheidung des Auslandsgeschäftes festzulegen.

2. Bei Versicherungsunternehmen ist das Prämienvolumen des direkten inländischen Geschäftes, abzüglich eines Abschlages von 80 vH des Prämienvolumens aus Versicherungsgeschäften im Sinne von § 6 Abs. 1 Z 1 Versicherungssteuergesetz 1953, BGBl. Nr. 133/1953, heranzuziehen.

Um die Verhältnismäßigkeit der Inanspruchnahme dieser Kammermitglieder im Vergleich zu anderen Kammermitgliedern zu gewährleisten, darf der für diese Bemessungsgrundlage vom Erweiterten Präsidium der Bundeskammer festzulegende Tausendsatz höchstens 0,41 vT betragen. Das Umlagenaufkommen auf Grund dieser Bemessungsgrundlage wird im Verhältnis der für das jeweilige Einhebungsjahr geltenden Hebesätze gemäß Abs. 1 zwischen der Bundeskammer und den Landeskammern aufgeteilt.

(3) Das Erweiterte Präsidium der Bundeskammer kann beschließen, dass Teile der Bemessungsgrundlagen außer Betracht bleiben, soweit deren Berücksichtigung in einzelnen Berufszweigen zu einer unverhältnismäßigen Inanspruchnahme der Kammermitglieder führen würde. Dies gilt auch für die Zuordnung von einzelnen Gruppen von Kammermitgliedern zu einer Bemessungsgrundlagenermittlung im Sinne des Abs. 2, die an steuerbarem Umsatz anknüpft.

(4) Ist die genaue Ermittlung der Bemessungsgrundlagen in einzelnen Berufszweigen für die Kammermitglieder mit unverhältnismäßigen Schwierigkeiten verbunden, so kann das Erweiterte Präsidium der Bundeskammer für die Kammermitglieder

*in diesen Berufszweigen die Möglichkeit einer pauschalierten Ermittlung der Bemessungsgrundlagen nach den jeweiligen Erfahrungen des Wirtschaftslebens beschließen.*

*(5) Die Umlage gemäß Abs. 1 und 2 ist von den Abgabenbehörden des Bundes nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen zu erheben:*

- 1. Die für die Umsatzsteuer geltenden Abgabenvorschriften sind mit Ausnahme des § 20 Abs. 1 vierter Satz und des § 21 UStG 1994 sinngemäß anzuwenden.*
- 2. Der zu entrichtende Umlagebetrag ist kalendervierteljährlich selbst zu berechnen und spätestens am fünfzehnten Tag des nach Ende des Kalendervierteljahres zweitfolgenden Kalendermonats zu entrichten. Bei der Berechnung der Umlage für das jeweils letzte Kalendervierteljahr sind Unterschiedsbeträge, die sich zwischen den berechneten Vierteljahresbeträgen und dem Jahresbetrag der Umlage ergeben, auszugleichen. Ein gemäß § 201 BAO, BGBl. Nr. 194/1961, in der jeweils geltenden Fassung, festgesetzter Umlagenbetrag hat den vorgenannten Fälligkeitstag.*
- 3. Ist auf dem amtlichen Formular für die Umsatzsteuererklärung die Angabe des Jahresbetrages der Umlage vorgesehen, so ist dieser Jahresbetrag in der Umsatzsteuererklärung bekannt zu geben.*
- 4. Von Kammermitgliedern, deren Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994, BGBl. Nr. 663/1994, jährlich 150 000 Euro nicht übersteigen, wird die Umlage nicht erhoben.*
- 5. Über Rechtsmittel, mit denen die Umlagepflicht dem Grunde oder dem Umfang nach bestritten wird, hat der Präsident der Landeskammer zu entscheiden. Solche Rechtsmittel gelten als Berufungen gemäß § 128 Abs. 3.*

*(6) Die Umlage gemäß Abs. 1 und 2 ist von den Abgabenbehörden des Bundes an die Bundeskammer zu überweisen. Die auf die Landeskammern entfallenden Anteile sind nach Maßgabe der Eingänge zu verrechnen und von der Bundeskammer an die Landeskammern zu überweisen. Die Aufteilung des Landeskammeranteiles auf die einzelnen Landeskammern erfolgt nach dem Verhältnis der Zahl der Kammermitglieder der Landeskammern; das Erweiterte Präsidium der Bundeskammer kann Sockelbeträge vorsehen."*

#### **4. Allgemeines**

Die verfahrensgegenständlichen Bescheide stützen sich jeweils auf § 122 Abs. 1 WKG, der für die KU 1 im Wesentlichen eine umsatzbasierte Bemessungsgrundlage vorsieht.

Gemäß § 122 Abs. 1 erster Satz WKG kann zur Bedeckung der in den genehmigten Jahresvoranschlägen vorgesehenen und durch sonstige Erträge nicht gedeckten Aufwendungen der Landeskammern und der Bundeskammer nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit der Inanspruchnahme von den Kammermitgliedern eine Umlage eingehoben werden.

Gemäß § 122 Abs. 1 zweiter Satz WKG ist die Verhältnismäßigkeit auch an dem Verhältnis zwischen den Umlagebeträgen und der Differenz zwischen Einkaufs- und Verkaufspreis zu messen.

Diese Umlage ist in einem Tausendsatz zu berechnen von jenen Beträgen, die

Ziffer 1:

auf Grund der an das Kammermitglied für dessen inländische Unternehmensteile von anderen Unternehmern erbrachten Lieferungen oder sonstigen Leistungen vom anderen Unternehmern, ausgenommen auf Grund von Geschäftsveräußerungen, als Umsatzsteuer geschuldet werden,

Ziffer 2:

als Umsatzsteuerschuld auf Grund der an das Kammermitglied für dessen Unternehmen von anderen Unternehmern erbrachten Lieferungen oder sonstigen Leistungen auf das Kammermitglied übergegangen ist, und

Ziffer 3:

auf Grund der Einfuhr von Gegenständen für das Unternehmen des Kammermitglieds oder auf Grund des innergemeinschaftlichen Erwerbs für das Unternehmen des Kammermitglieds vom Kammermitglied als Umsatzsteuer geschuldet werden.

Auf Grund des Beschlusses des Erweiterten Präsidiums der Bundeskammer vom 29. November 2001 beträgt der zu entrichtende Tausendsatz derzeit 3 Promille der anhand der vorstehenden Kriterien ermittelten Bemessungsgrundlage.

## **5. Unverhältnismäßige und gesetzwidrige Belastung**

Die Anwendung der vorbeschriebenen, im Wesentlichen auf dem Umsatz (Vorsteuerbeträge) beruhenden Bemessungsmethode gemäß § 122 Abs. 1 WKG hat im vorliegenden Fall zur Folge, dass die in den bekämpften Bescheiden festgesetzten KU 1 in einem Missverhältnis zu den von der Bf. erwirtschafteten Gewinnen stehen (alle Beträge in Euro):

	2007	2008	2009
Gesamtumsatz	1.401.315,66	218.463.668,97	1.857.878.514,00
Rohertrag	98.532,62	850.652,17	7.761.003,95
Gewinn	-64.858,07	470.081,54	6.656.755,46
festgesetzte KU 1	1.312,51	130.785,49	1.109.270,39
entspricht % d. Rohertrages	1,33	15,37	14,29
entspricht % d. Gewinns		27,82	16,66

	2010	2011
Gesamtumsatz	871.213,69	18.591.534,79
Rohhertrag	2.319.942,56	19.787,25
Gewinn	717.653,26	-384,94
festgesetzte KU 1	281.531,23	8.476,10
entspricht % d. Rohertrages	12,14	42,84
entspricht % d. Gewinns	39,23	

Obige Zahlen stammen aus den Eingaben der Bf. vor dem BFG. Zur Abklärung wird auf die dem BFG vorliegenden Gewinn- und Verlustrechnungen 2007 bis 2010 und die Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerbescheide 2007 bis 2011 verwiesen.

Die in den bekämpften Bescheiden gegenüber der Bf. festgesetzten Beträge an KU 1 verzehren einen substantiellen Teil des von der Bf. erwirtschafteten Rohertrages bzw. Gewinns.

In Frage steht, ob die festgesetzten Beiträge zur KU 1 eine unverhältnismäßige und gesetz- und verfassungswidrige Belastung der Bf. darstellen.

## **6. Gesetzswidrigkeit der Festsetzung der KU 1**

Im vorliegenden Fall kann die unterschiedslose Anwendung der Regelung des § 122 Abs. 1 WKG naturgemäß zu unterschiedlichen Belastungen führen muss, welche jedoch ohne sachliche Rechtfertigung eine gleichheits- und damit verfassungswidrige Ungleichbehandlung bedeuten kann.

Dies anerkennt auch der Gesetzgeber, indem er, *"um die Verhältnismäßigkeit der Inanspruchnahme dieser Kammermitglieder im Vergleich zu anderen Kammermitgliedern zu gewährleisten"*, in § 122 Abs. 2 WKG eine eingeschränkte Bemessungsgrundlage und niedrigere Tausendsätze für die Bemessung der Kammerumlage 1 für Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen vorsieht.

Eine im Wesentlichen gleichlautende Vorgängerbestimmung zu § 122 Abs. 2 WKG wurde erstmals durch die Novelle BGBl 1993/958 in § 57 HKG 1946 eingefügt. Nach den Erläuterungen (IA 656/A BlgNR 18. GP) war der Grund für diese Ausnahmeregelung, dass

*"bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise weder beim Geldwechselgeschäft noch bei Beteiligungs- und Wertpapierumsätzen die Kapitalhingabe als Umsatz zu werten [ist]; die einem steuerbaren Umsatz vergleichbare Leistung liegt vielmehr im Entgelt für die Bewirkung solcher Umsätze, also in der Provision."*

Nach der herrschenden Definition sind Wertpapiere Urkunden, in denen ein privates Recht in der Weise verbrieft wird, dass zur Geltendmachung des Rechts die Innehabung der

Urkunde erforderlich ist. Genau diesem Grundsatz entsprechen auch die von der Bf. gehandelten Emissionszertifikate, welche lediglich auf Grund ausdrücklicher gesetzlicher Regelung in § 44 Emissionszertifikatengesetz 2011 den Rechtscharakter einer Ware haben.

Bei entsprechender Übertragung des sich aus den Erläuterungen zu § 57 HKG idF. der Novelle BGBl. 1993/958, nunmehr § 122 Abs. 2 WKG, ergebenden Gedankens sind die mit Emissionszertifikaten erzielten Umsätze somit nicht als Umsätze im Sinne dieser Bestimmung zu werten, sondern liegt die einem steuerbaren Umsatz vergleichbare Leistung vielmehr im Entgelt für die Bewirkung solcher Umsätze, also in der Provision.

Somit lässt sich aus den Erläuterungen zu § 57 HKG idF. Novelle BGBl. Nr. 1993/958 auch für die hier anzuwendende geltende Rechtslage gewinnen, dass die nach § 122 Abs. 1 WKG ermittelten Umsätze (Vorsteuerbeträge) immer dann zu einer unsachlichen Belastung der Kammermitglieder führen, wenn die Kapitalhingabe nicht als aussagekräftiger, tatsächlicher Umsatz zu werten ist.

Dies aber trifft gerade auch auf die Bf. im vorliegenden Fall zu, welche zwar vorübergehend Eigentümerin der gehandelten Zertifikate wird, diese aber auf fremde Rechnung handelt. Die Hingabe der Zertifikate kann wie eine Kapitalhingabe durch Bankkunden bei wirtschaftlicher Betrachtung nicht als Umsatz gelten, da die Bf. den Kauf und Verkauf nur gegen eine geringe Provision im Auftrag ihrer Kunden abwickelt.

Nach § 122 Abs. 1 WKG ist, die Verhältnismäßigkeit der Kammerumlage 1 *"auch an dem Verhältnis zwischen Umlagebeträgen und der Differenz zwischen Einkaufs- und Verkaufspreisen zu messen."* Diese Differenz ist beim Emissionshandel außerordentlich niedrig, sodass die Bf. hohe Umsätze bei nur niedrigem Gewinn aufweist.

Um abseits der im Gesetz explizit enthaltenen Ausnahmen in § 122 Abs. 2 WKG eine derartige, nach dem ausdrücklichen Willen des Gesetzgebers unverhältnismäßige, Belastung der Kammermitglieder zu vermeiden, kann nach § 122 Abs. 3 WKG das Erweiterte Präsidium der Bundeskammer beschließen, dass auch bei anderen Kammermitgliedern Teile der Bemessungsgrundlage außer Betracht bleiben, soweit deren Berücksichtigung in einzelnen Berufszweigen zu einer unverhältnismäßigen Inanspruchnahme führt.

Auch die zuvor zitierten Erläuterungen zu § 57 Abs. 2 Z 5 HKG idF. der Novelle BGBl. Nr. 1993/958, der im Wesentlichen wortidenten Vorgängerbestimmung des § 122 Abs. 3 WKG, zeigen, dass gerade im Fall der Bf. im Verfahren vor dem BFG eine unverhältnismäßige Belastung vorliegt:

*"Die Z 5 soll einen Auffangtatbestand für alle jene Ausnahmefälle bilden, in denen durch Kammertagsbeschluss jene Teile der Bemessungsgrundlage für den umlagepflichtigen Umsatz auszuschließen sind, wenn nur dadurch der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit gewahrt werden kann. Dies wird z.B. bei einigen Geschäften in eigenem Namen, aber auf fremde Rechnung zutreffen. Der Rahmen für die Einhaltung des Sachlichkeitsgebots wird dabei durch die demonstrative Aufzählung der ZZ 1 bis 4 abgesteckt."*

Die in den ZZ 1 bis 4 in § 57 Abs. 2 HKG enthaltenen Ausnahmen für Kreditinstitute und Versicherungen finden sich nunmehr in § 122 Abs. 2 WKG.

Die Erläuterungen bringen damit zum Ausdruck, dass jedenfalls dann eine unverhältnismäßig hohe Belastung eines Kammermitgliedes vorliegt, wenn dieses mit den in § 122 Abs. 2 WKG normierten Unternehmen vergleichbar ist, aber den gewöhnlichen Umlagesatz zu entrichten hat. Dabei heben die Erläuterungen ausdrücklich Fälle hervor, in denen ein Unternehmen Geschäfte in eigenem Namen, aber auf fremde Rechnung betreibt.

Genau ein solcher Fall liegt aber auch bei der Bf. im Verfahren vor dem BFG vor.

Die "Kann-Bestimmung" des § 122 Abs. 3 WKG begründet bei verfassungskonformer Auslegung selbstverständlich nicht nur die Möglichkeit, sondern vielmehr die Pflicht des Erweiterten Präsidiums der Bundeskammer, bei Vorliegen der Voraussetzungen zur Wahrung der Verhältnismäßigkeit zu beschließen, dass Teile der Bemessungsgrundlage außer Betracht bleiben.

Diese Pflicht folgt auch direkt aus § 122 Abs. 1 WKG, wonach Umlagen stets nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit der Inanspruchnahme zu erheben sind, welche auch an dem Verhältnis zwischen den Umlagebeträgen und der Differenz zwischen Einkaufs- und Verkaufspreisen zu messen ist. Diese Anforderung kann aber nur durch einen Beschluss des Erweiterten Präsidiums der Bundeskammer nach § 122 Abs. 3 WKG oder durch Inklusion einer entsprechenden Ausnahmebestimmung in der Umlagenordnung der Bundeskammer nach § 129 WKG verwirklicht werden.

§ 129 Abs. 1 WKG normiert ebenfalls eine Handlungspflicht für das Erweiterte Präsidium der Bundeskammer: So hat dieses nach § 129 Abs. 1 WKG in Ausführung der Bestimmungen der §§ 121 bis 127 WKG eine Umlagenordnung zu erlassen, um eine möglichst niedrige und unter Bedachtnahme auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Unternehmungen verhältnismäßige Inanspruchnahme der zahlungspflichtigen Unternehmungen zu gewährleisten.

Die auf den beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2007 bis 2011 anzuwendende Umlagenordnung enthält in Widerspruch zu den gesetzlichen Anforderungen des WKG keine Ausnahmeregelung, die eine unverhältnismäßige Belastung der Bf. verhindern würde.

Ein entsprechender Beschluss des Erweiterten Präsidiums der Bundeskammer nach § 122 Abs. 3 WKG liegt ebenfalls nicht vor.

Die Bf. stellte im Verwaltungsverfahren in der Berufung vom 11. November 2009 betreffend KU 1 am Ende der zweiten Seite unter Vorschlag einer anderen Berechnungsmethode einen entsprechenden Antrag an das Erweiterte Präsidium der Bundeskammer, der vom Finanzamt Baden Mödling mit Schreiben vom 2. Februar 2010 an dieses Gremium weitergeleitet wurde.

Eine Entscheidung über diesen Antrag steht aus.



Schließlich richtete die Bf. auch noch an den Präsidenten der Landeskammer der Wirtschaftskammer Niederösterreich eine Berufung vom 29. Februar 2012 gegen den Bescheid über die Festsetzung der Kammerumlage 2009 (undatiertes Bescheid, zugestellt am 3. Februar 2012).

Die Wirtschaftskammer Österreich gab in der E-Mail vom 19. April 2012 betreffend "Weiterleitung der KU 1-Berufung" an, dass die Berufung ohne Erledigung an das Finanzamt zurückschickt werde.

Es ist davon auszugehen, dass die gegenüber der Bf. mit den vor dem BFG bekämpften Bescheiden festgesetzten Beiträge zur KU 1 unverhältnismäßig sind, nicht den gesetzlichen Anforderungen entsprechen und die Bf. in ihrem Recht auf gesetzmäßige Vorschreibung der Beiträge zur KU 1 verletzen.

## **7. Gleichheits- und damit Verfassungswidrigkeit der Festsetzung der KU 1**

Fraglich ist, ob die angefochtenen Bescheide der auf einer verfassungswidrigen Rechtsgrundlage beruhen und die Bf. durch die Festsetzung der KU 1 für die Jahre 2007 bis 2011 in ihrem Recht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz (Art. 7 B-VG, Art 2 StGG) verletzt wurde.

Nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes (VfGH) verletzt ein Bescheid das Recht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz, wenn er auf einer dem Gleichheitsgebot widersprechenden Rechtsgrundlage beruht, wenn die Behörde der angewendeten Rechtsvorschrift fälschlicherweise einen gleichheitswidrigen Inhalt unterstellt oder wenn die Behörde bei Erlassung des Bescheides Willkür geübt hat (zB. VfSlg.10.413/1985).

Im vorliegenden Fall verletzen die bekämpften Bescheide das Recht auf Gleichheit vor dem Gesetz, weil sie auf einer dem Gleichheitsgebot widersprechenden Rechtsgrundlage beruhen:

Die Bf. wird durch die unterschiedslose Anwendung der Berechnungsmethode des § 122 Abs. 1 WKG schlechter gestellt als vergleichbare Unternehmen, die unter die Ausnahmeregelung des § 122 Abs. 2 WKG fallen. Eine sachliche Rechtfertigung hierfür existiert nicht, erfüllt doch die Bf. die gleichen Kriterien, die nach den Erläuterungen Grund für die Erlassung dieser Ausnahmevorschriften waren.

Es werden gegenüber der Bf. Umsatzbestandteile als Berechnungsgrundlage herangezogen, welche bei den unter die Ausnahmen des § 122 Abs. 2 WKG fallenden Unternehmen als Durchlaufposten aus der Betrachtung herausfallen. So weisen die Bf. und mit ihr vergleichbare Unternehmen hohe Umsätze in Verhältnis zu einem niedrigen Gewinn auf. Ihre Umsätze können bei wirtschaftlicher Betrachtung aber nicht als tatsächliche Umsätze gewertet werden, welche als Kennzahl zur Beurteilung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Unternehmens geeignet wäre.

Nach der Rechtsprechung des VfGH (VfSlg. 14.766/1997, 17.326/2004) kann es zwar uU. aus Vereinfachungsgründen zulässig sein, bei der Festsetzung von Beiträgen

und Umlagen eine Durchschnittsbetrachtung zu wählen, dies aber nur bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen.

In diesem Zusammenhang hat der VfGH erst jüngst in einem Erkenntnis ausgesprochen, dass Kammerumlagen *"für die jeweilige Berufsgruppe in sich sachlich ausgestaltet sein"* müssen. *"Ins Gewicht fallende Unterschiede im Tatsächlichen, die dazu führen, dass innerhalb der zur Leistung der Kammerumlage verpflichteten Gruppen bestehen, die einander in einem für die Bemessung der Kammerumlage wesentlichen Umstand nicht gleichen, müssen daher auch bei der Bemessung der Kammerumlage entsprechende Berücksichtigung finden"* (VfSlg. 19.726/2012).

Diesem Maßstab wird § 122 Abs. 1 WKG nicht gerecht, da die Bf. zu einer Gruppe von Unternehmungen gehört, deren Umsätze eben nicht wie bei anderen Unternehmen näherungsweise die Leistungsfähigkeit des Unternehmens beschreiben. Wie auch bei Beteiligungs- und Wertpapierumsätzen ist die Kapitalhingabe bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise nicht als Umsatz zu werten; die einem steuerbaren Umsatz vergleichbare Leistung liegt vielmehr im Entgelt für die Bewirkung solcher Umsätze, also in der Provision. Die Bf. im Verfahren vor dem BFG und mit ihr vergleichbare Unternehmen unterscheiden sich damit in für die Bemessung der KU 1 wesentlichen Umständen von anderen Kammermitgliedern, ohne dass diese Umstände Berücksichtigung finden würden.

Dies führt dazu, dass die Festschreibung der Kammerumlage 1 auch in nur einer Höhe von 3 Promille des Umsatzes einen wesentlichen Teil des Gewinns verzehrt, was bei anderen Unternehmen so nicht der Fall ist.

## **8. Nichtanwendbarkeit der früheren Rechtsprechung des VfGH zum damaligen HKG**

An der Verfassungswidrigkeit des § 122 Abs. 1 WKG ändert auch nichts, dass der VfGH sich bereits mit der Frage der Verfassungskonformität der Vorschreibung von Kammerumlagen nach § 57 Abs. 1 HKG idF. der 10. HKG-Novelle, der Vorgängerregelung von § 122 Abs. 1 WKG, auseinandergesetzt und die Regelung damals nicht als verfassungswidrig erachtet hat (VfSlg. 14.072/1995).

Der vorliegende Fall unterscheidet sich von dem damaligen Fall in entscheidenden Punkten:

Im damaligen Verfahren ging es, anders als im vorliegenden Fall, nicht um die Frage, ob es verfassungsrechtlich zulässig ist, Unternehmen, welche trotz gleicher Voraussetzungen nicht in den Anwendungsbereich der Ausnahmeregelungen des jetzigen § 122 Abs. 2 WKG fallen, schlechter zu behandeln. Der VfGH hatte in seinem damaligen Erkenntnis nur die generelle Frage der Zulässigkeit der Bemessung der KU 1 am Umsatz zu prüfen. Die Frage, ob gegebenenfalls Unternehmen wie die Bf. trotz gleicher Voraussetzungen wie bei Unternehmen iSd. § 122 Abs. 2 WKG in sachlich nicht rechtfertigbarer Weise ungleich behandelt würden, stellte sich im damaligen Verfahren indes nicht.

Im Wesentlichen sah der VfGH die damalige Regelung aber deshalb als verfassungskonform an, weil durch Beschluss des Kammertages der Bundeskammer

(nunmehr des Erweiterten Präsidiums der Bundeskammer) *"auch in sonstigen, diesen vergleichbaren Fällen (Anm: Fälle des § 122 Abs. 2 WKG) besondere Härten, die dadurch entstehen könnten, daß auch betriebswirtschaftlich bloß als Durchlaufposten anzusehende Umsatzbestandteile als Berechnungsgrundlage herangezogen werden könnten, vermieden werden können."*

Nach Ansicht des VfGH lag der Grund für die Verfassungskonformität der Vorgängerregelung zu § 122 Abs. 1 bis 3 WKG somit darin, dass durch Beschluss des Kammertages der Bundeskammer (nunmehr des Erweiterten Präsidiums der Bundeskammer) Ausnahmen vorgesehen werden konnten.

Genau solche Ausnahmen wurden aber – wie bereits oben Punkt 5 - im vorliegenden Fall gerade nicht vorgesehen.

## **9. Sitz der Verfassungswidrigkeit**

Nach der ständigen Rechtsprechung des VfGH kann das Fehlen einer im Gesetz vorgesehenen Durchführungsverordnung die Verfassungswidrigkeit des Gesetzes bewirken. Knüpft der Gesetzgeber nämlich die Wirksamkeit von Vorschriften, die für die Verfassungsmäßigkeit des Gesetzes wesentlich sind, an die Erlassung einer Verordnung, so macht er auch die Verfassungsmäßigkeit des Gesetzes von der (rechtzeitigen) Erlassung dieser Verordnung abhängig (VfSlg. 11.632/1988, 13.177/1992, 13.890/1994, 17.604/2005).

So wäre es zur Vermeidung einer unsachlichen und ungerechtfertigten Benachteiligung der Bf. und vergleichbarer Unternehmen die Pflicht des Erweiterten Präsidiums der Bundeskammer gewesen, eine entsprechende Ausnahmeregelung nach § 122 Abs. 3 bzw. § 129 Abs. 1 WKG vorzusehen. Dies hat sie aber gerade nicht getan, was zur Folge hat, dass bei der Bf. auch betriebswirtschaftlich bloß als Durchlaufposten anzusehende Umsatzbestandteile als Berechnungsgrundlage herangezogen werden

Das Fehlen eines derartigen Beschlusses oder einer entsprechenden Bestimmung in der Umlageordnung der Wirtschaftskammer führt zu einer verfassungswidrigen Ungleichbehandlung. Als Folge dessen haben Unternehmen, die gleich der Bf. große Umsatzbestandteile aufweisen, welche tatsächlich nur Durchlaufposten darstellen, in sachlich nicht rechtfertigbarer Höhe Beiträge zur KU 1 zu entrichten.

Entsprechend der eben zitierten Rechtsprechung des VfGH hat die Untätigkeit des Erweiterten Präsidiums aus diesem Grund die Verfassungswidrigkeit des § 122 Abs. 1 WKG zur Folge.

Die Aufhebung des § 122 Abs. 1 WKG als verfassungswidrig ist im Übrigen die einzige der Bf. zustehende Rechtsschutzmöglichkeit. Auch wenn das Gesetz in § 122 Abs. 1 und 3 bzw. § 129 Abs. 1 WKG (Umlagenordnung) das Erweiterte Präsidium zur Erlassung von Ausnahmen zur Wahrung der Verhältnismäßigkeit der Einnahmenerhebung verpflichtet, ist diese Pflicht für die Bf. im Verwaltungsverfahren nicht anders durchsetzbar als sich auf die Verfassungswidrigkeit des Grundtatbestandes zu berufen.

Ein Handeln des Erweiterten Präsidiums der Bundeskammer ist im Rechtsschutzweg nicht erzwingbar.

Zur Wahrung der Rechte der Bf. ist es damit auch auf Grund des rechtsstaatlichen Prinzips geboten, § 122 Abs. 1 WKG und die mit diesem in untrennbarem Zusammenhang stehenden Abs. 2 bis 6 leg. cit. als verfassungswidrig aufzuheben.

Aus den genannten Gründen hat das BFG Bedenken iSd Art. 89 Abs. 2 B-VG und stellt den aus dem Spruch ersichtlichen Antrag.

Wien, am 26. April 2016