

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der VASG, vertreten durch IWG, vom 11. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes L vom 27. Jänner 2009 betreffend Kammerumlage gemäß § 122 Abs 7 und 8 Wirtschaftskammergesetz 1998 für 12/2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

1. Die Bw. reichte am 15. Januar 2009 folgendes Schreiben bei der zuständigen Finanzbehörde ein: Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag – Kammerumlage II, Dezember 2008.
(a) Unter Hinweis auf die nachstehende Begründung werde seitens der Bw. die Kammerumlage II mit 0,00 € berechnet und somit keine Zahlung geleistet. Rechnerisch würde sich für die Kammerumlage II für Dezember 2008 ein Zahlungsbetrag von 90.078,25 € ergeben, den man aufgrund der im folgenden geäußerten Rechtsansicht nicht schulde und daher nicht zur Einzahlung bringe.

(b) Die Selbstberechnung mit 0,00 € erfolge mit folgender Begründung:
(1) Die Einhebung der Kammerumlage II widerspreche Art. 43 Abs 1 EGV (Niederlassungsfreiheit). Nach neuerer Rechtsprechung des EuGH sei Art 43 EGV nicht allein als Diskriminierungsverbot ausländischer Wirtschaftstreiber zu sehen; Art. 43 EGV stelle

vielmehr ein generelles Verbot von ungerechtfertigten Behinderungen der Niederlassungsfreiheit dar. Die Pflichtmitgliedschaft in einer Kammer im Zusammenwirken mit der verpflichtenden Entrichtung eines Kammerbeitrages stelle eine unzulässige Beschränkung der Niederlassungsfreiheit dar. Dies sei insbesondere dann der Fall, wenn der Kammerbeitrag im Vergleich zu den von der Kammer angebotenen Leistungen in einem groben Missverhältnis stehe.

(2) Die Kammerumlage II widerspreche dem Sachlichkeitsgebot des Art. 7 B-VG. Die Bemessung der Kammerumlage nehme weder Rücksicht auf die Leistungsfähigkeit des Abgabepflichtigen (und widerspreche damit dem mittelbar im Verfassungsrang stehenden Leistungsfähigkeitsprinzip), noch auf das Ausmaß der Leistungen, die der Abgabepflichtige allenfalls in Anspruch nehmen könne.

Beantragt werde daher, den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag bescheidmäßig mit dem Betrag von 0,00 € festzusetzen.

2. Das zuständige Finanzamt setzte mit Bescheid vom 27. Januar 2009 den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für Dezember 2008 mit 90.078,25 € fest. Die Festsetzung wurde wie folgt begründet: Dem Antrag vom 15. Januar 2009 – die Kammerumlage II für 12/2008 mit 0,00 € festzusetzen – habe man nicht entsprechen können. Zur Begründung werde auf den DZ-Festsetzungsbescheid betreffend November 2008 vom 22. Dezember 2008 verwiesen.

3. Mit Schreiben vom 11. Februar 2009 wurde gegen den Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für Dezember 2008 (datiert mit 27. Januar 2009) innerhalb offener Berufungsfrist das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Diese richte sich gegen die Vorschreibung von 90.078,25 €, die gegenüber der erfolgten Selbstberechnung von 0,00 € abweiche. Beantragt werde daher den Zuschlag mit 0,00 € festzusetzen.

Im Sinne einer verwaltungsökonomischen Abwicklung verweise man vereinfachend auf die Ausführungen in der Berufung vom 23. Dezember 2008, die gegen die bescheidmäßige Vorschreibung für den Beitragsmonat November 2008 eingebracht worden sei. In dieser Berufung betreffend Kammerumlage II für 11/2008 hatte die Bw. folgendes vorgebracht:

(a) Der Bescheid gründe sich auf eine gemeinschaftsrechtswidrige Bestimmung, nämlich auf § 122 Abs 7 und 8 WKG. Diese sei im Umfang ihrer Gemeinschaftsrechtswidrigkeit durch primäres Gemeinschaftsrecht verdrängt und daher nicht anzuwenden, weshalb der Bescheid an Rechtswidrigkeit des Inhaltes leide.

(b) Verstoß gegen Art. 43 EGV:

(1) Nach Art. 43 EGV seien ungerechtfertigte Behinderungen der Niederlassungsfreiheit verboten. Nach der Rspr des EuGH seien darunter nicht nur diskriminierende Maßnahmen, also Maßnahmen die einen Unterschied zwischen Ausländern und Inländern machten, sondern auch nicht-diskriminierende Maßnahmen zu verstehen. Auch § 122 Abs 7 und 8 WKG sei eine nicht-diskriminierende Maßnahme, die die Niederlassungsfreiheit ungerechtfertigt beeinträchtige.

(2) § 122 Abs 7 und 8 WKG bestimmten, dass alle Mitglieder der Wirtschaftskammer eine „weitere Umlage“ (zusätzlich zur Umlage nach § 122 Abs 1 oder 2 WKG) an die Landeskammern und die Bundeskammer zu entrichten hätten. Wer Mitglied sei, bestimme sich nach § 2 WKG. In Verbindung mit dieser Bestimmung müssten daher alle Unternehmen deren Tätigkeit der GewO unterliege, unterschiedslos eine Umlage nach § 122 Abs 7 und 8 WKG entrichten. Dieser Umlage werde die Beitragsgrundlage nach § 41 FLAG 1967 zugrundegelegt. Das sei die Summe der Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Bundesgebiet beschäftigten Dienstnehmer gezahlt werde, wobei ein ins Ausland entsendeter Dienstnehmer ebenfalls als im Bundesgebiet beschäftigt angesehen werde.

Eine solche undifferenzierte nationale Bestimmung sei mit dem gemeinsamen Markt unvereinbar: Insbesondere Unternehmen, die grenzüberschreitend tätig seien, würden in mehreren Mitgliedstaaten mit Mitgliedsbeiträgen zu gesetzlichen Interessenvertretungen belastet. § 122 Abs 6 und 7 WKG stelle in keiner Weise darauf ab, ob das Mitglied auch in einem anderen Mitgliedstaat Mitglied einer gesetzlichen Interessenvertretung sei und in welcher Höhe eine Beitragsbelastung anfalle.

(3) Freilich liege es am europäischen Gesetzgeber, ein System gesetzlicher Interessenvertretungen in Europa derart zu harmonisieren, dass ungerechtfertigte Doppelbelastungen von grenzüberschreitenden Unternehmen und somit eine Beeinträchtigung des Binnenmarktes vermieden würde. Eine fehlende Harmonisierung hindere den Normunterworfenen aber nicht, den Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit im Sinne der unmittelbaren Wirkung des Primärrechtes sofort aufzugreifen. Dies sei vor dem Hintergrund der enormen Belastungen, denen die Unternehmen durch derartige Mitgliedsbeiträge in verschiedenen Mitgliedstaaten der Europäischen Union ausgesetzt seien, notwendig.

(c) Verstoß gegen Art. 87 EGV:

(1) Nach Art. 87 EGV seien staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschten oder zu verfälschen drohten, mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar, soweit sie den Handel zwischen den Mitgliedstaaten beeinträchtigten.

(2) Das Tätigwerden der nationalen Gerichte und Behörden im System der Kontrolle von staatlichen Beihilfen beruhe auf der unmittelbaren Wirkung, die dem in Art. 88 Abs 3 Satz 3 EGV ausgesprochenen Verbot, beabsichtigte Beihilfemaßnahmen durchzuführen, zukomme. Dieses Verbot werde als Durchführungsverbot bezeichnet. Die Bekämpfung einer staatlichen Beihilfe müsse also nicht notwendigerweise durch Anrufung der Kommission oder des Europäischen Gerichtshofes geschehen, sondern könne direkt vor der nationalen Behörde erfolgen, welche Normadressat des Durchführungsverbotes sei.

(3) § 122 Abs 7 und 8 WKG verstöße gleich in zweifacher Hinsicht gegen das Beihilfenverbot, einerseits durch die Finanzierung von wirtschaftlichen Tätigkeiten der Wirtschaftskammern und andererseits durch Begünstigung bestimmter Wirtschaftszweige.

(4) Wirtschaftliche Tätigkeiten:

Im Sinne der Rspr des EuGH seien Institutionen nach der Art der österreichischen Wirtschaftskammern als staatliche Institutionen dem Staat zuzurechnen (Verweis auf EuGH 7.5.1998, „Epifanio Viscido“, C-52/97, „Mauro Scandella“, C-53/97 und „Massimiliano Teragnolo“, C-54/97 gegen Ente Poste Italiane). Das bedeute, dass durch die Wirtschaftskammer an Unternehmen gewährte Beihilfen im Sinne dieser Rspr auch als staatliche Beihilfen anzusehen seien.

In diesem Zusammenhang sei festzuhalten, dass aus den Mitgliedsbeiträgen nach § 122 Abs 7 und 8 WKG (sowie aus anderen Mitgliedsbeiträgen) auch wirtschaftliche Tätigkeiten der Wirtschaftskammer finanziert würden. So betreibe die Wirtschaftskammer beispielsweise das „WIFI – Wirtschaftsförderungsinstitut der Wirtschaftskammer Österreich“. Die Wirtschaftskammer werbe selbst auf ihrer Internetseite www.wifi.eu dafür, dass dieses Institut nicht nur in Österreich, sondern auch in Polen, Tschechien, Slowakei, Ungarn, Rumänien und Bulgarien tätig sei. Das Institut sei nach der eigenen Aussage eine „Plattform und Wissensvermittler auf den Gebieten Werbung, Public Relations, Internet, neue Bildungsprodukte, Technologien und Innovation“. Es sei wohl amtsbekannt, dass diese Dienstleistungen auf entgeltlicher Basis angeboten würden. Damit stehe das WIFI aber in unmittelbarem Wettbewerb mit anderen Anbietern in Österreich und den genannten anderen Mitgliedstaaten.

Die Mitglieder der Wirtschaftskammer finanzierten aus ihren gesetzlichen Beiträgen somit grenzüberschreitende wirtschaftliche Tätigkeiten der Wirtschaftskammern. Dies stelle eine staatliche Beihilfe dar, die mit dem gemeinsamen Markt unvereinbar sei, weil sie den Markt zwischen den Mitgliedstaaten beeinträchtige.

Aufgrund des erwähnten Durchführungsverbotes des Art. 88 Abs 3 Satz 3 EGV sei es nationalen Behörden verboten, Beiträge einzuheben, mit denen staatliche Beihilfen gewährt würden.

(5) Begünstigung bestimmter Wirtschaftszweige:

Der Begriff der Beihilfe nach Art. 87 EGV umfasse nicht nur positive Leistungen wie Subventionen selbst, sondern auch Maßnahmen, die in unterschiedlicher Form Belastungen verminderten, die ein Unternehmen normalerweise zu tragen habe und die somit zwar keine Subvention im strengen Sinn des Wortes darstellten, diesen aber nach Art und Wirkung gleichstünden. Nach der Rspr des VwGH bedürfe es daher im Hinblick auf das Beihilfenverbot nach Art 87 EGV einer sachlichen Rechtfertigung für eine unterschiedliche steuerliche Behandlung von Unternehmen (Verweis auf VwGH 31.3.2003, 2002/14/0130). § 122 Abs 7 und 8 WKG stellten in Verbindung mit § 41 FLAG auf die Summe von Arbeitslöhnen als Beitragsgrundlage für die in Streit stehende Umlage ab. Dies bewirke, dass vor allem Unternehmen mit einem hohen Personalaufwand – arbeitsintensive Produktionszweige – unverhältnismäßig stark mit der Gebühr belastet würden.

Auch durch die Freigrenze nach § 41 Abs 4 letzter Satz FLAG werde eine Ausnahme zugunsten von Betrieben gemacht, die nur einen sehr geringen Personaleinsatz hätten. Dies verstärke den Effekt zu Lasten der arbeitsintensiven Produktionszweige noch zusätzlich.

Eine staatliche Maßnahme stelle dann eine Beihilfe dar, wenn sie bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige begünstige (Verweis auf Jestaedt, in Heidenhain, Handbuch des Europäischen Beihilfenrechtes 2003, § 8 Rz 8). Prüfe man die steuerliche Regelung nach den Vorgaben der Europäischen Kommission (Verweis auf die Mitteilung der Kommission über Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung – Kommissionsmitteilung Abl 1998, C-384/3), so stelle man fest, dass sie Ausnahmefigur habe, weil sie eine Ausnahme hinsichtlich jener Unternehmen mache, die sehr wenig oder gar keine Arbeitslöhne zahlten. Somit erfülle die Maßnahme das Kriterium, nicht auf alle Unternehmen und alle Produktionszweige anwendbar zu sein.

Weiters sei festzuhalten, dass die Maßnahme auch nicht durch den inneren Aufbau des Steuer- und Abgabensystems gerechtfertigt sei, weil es kein Grund- und Leitprinzip des österreichischen Steuersystems darstelle, personalintensive Betriebe unverhältnismäßig stärker zu belasten, als kapitalintensive Betriebe. Es sei auch arbeitsmarktpolitisch nicht besonders erstrebenswert, den Faktor Arbeit durch zusätzliche Lohnnebenkosten enorm zu belasten und damit gegenüber dem Produktionsfaktor Kapital ungerechtfertigt zu benachteiligen.

Im Ergebnis sei daher festzuhalten, dass die Bestimmung des § 122 Abs 7 und 8 WKG in Verbindung mit § 41 FLAG eine staatliche Beihilfe im Sinne des § 87 EGV darstelle, weil sie Ausnahmeharakter habe und somit bestimmte Wirtschaftsteilnehmer ungerechtfertigt begünstige. Diese stünden unstrittig auch im unmittelbaren Wettbewerb mit ausländischen Anbietern, womit eine Beeinträchtigung des Handels zwischen den Mitgliedstaaten gegeben sei. Der Behörde sei es nach Art. 88 Abs 3 Satz 3 EGV untersagt, diese Abgabe einzuheben.

(d) Verfassungswidrigkeit:

Der Bescheid leide auch deshalb an Rechtswidrigkeit, weil er sich auf § 122 Abs 7 und 8 WKG stütze und diese Bestimmung durch ihren Verweis auf § 41 FLAG auch verfassungswidrig sei. § 122 Abs 7 und 8 WKG diene der Finanzierung der Wirtschaftskammern. Die Verteilung dieser Finanzierungslast auf die Mitglieder müsse nach einem sachlichen Kriterium erfolgen.

Wie Beiser ausführe, sei eine unverhältnismäßige Belastung aufgrund einer insgesamt (im Verhältnis zu Aufgaben und Zweck nach § 1 WKG) überhöhten Umlagenlast, eine unverhältnismäßige Belastung (und somit Überforderung) einzelner Mitglieder oder eine unverhältnismäßige Verteilung der Umlagekosten unter den Kammermitgliedern mit dem Gebot einer gleichmäßigen Verteilung der Umlagelasten nach Art. 7 B-VG nicht zu vereinbaren (Verweis auf Beiser SWK 9/2008). Aus Art. 7 B-VG werde von der herrschenden Lehre abgeleitet, dass eine Differenzierung sachlich sein müsse. Das bedeute, dass Kriterien, anhand derer Gleiches als gleich erachtet und gleich behandelt sowie Ungleiches als ungleich erachtet und ungleich behandelt werde, sachlich sein müssten (Sachlichkeitsgebot).

Der Bw. sei bekannt, dass der VfGH die Ansicht vertrete, dass ein Abstellen auf die Unternehmensgröße bei der Bemessung einer Abgabe kein unsachliches Kriterium darstelle (Verweis auf VfGH 7.3.1995, B 1933/94). Auf die in Streit stehende Abgabe treffe diese Rspr jedoch nicht zu. Durch die Umlage iSd § 122 Abs 7 und 8 WKG werde eben nicht nach der Unternehmensgröße, sondern nach der Produktionsart differenziert: Unternehmen, deren Produktion vor allem den Produktionsfaktor Arbeit benötige, würden gegenüber Unternehmen benachteiligt, die keine Dienstnehmer beschäftigten oder nur sehr geringe Löhne zahlten. Dieses Kriterium sei unsachlich. Es gebe keinen Grund, Unternehmen mit vielen Beschäftigten, die zur Sicherung der Arbeitsplätze beitragen würden, wesentlich höher mit einer bestimmten Abgabe zu belasten, als Unternehmen, die keine Beschäftigten anstellten, wenn diese Abgaben lediglich zur Finanzierung der Wirtschaftskammern dienten. Hier sei kein vernünftiger Zusammenhang zwischen dem Zweck der Abgabe (Finanzierung der Wirtschaftskammer) und dem Kriterium der Verteilung dieser Abgabe auf die Mitglieder erkennbar.

Hinter § 122 Abs 7 und 8 WKG stehe auch kein bestimmtes politisches Ziel, das die Gestaltung rechtfertigen würde, weil es wie bereits oben erwähnt kein Grund oder Leitprinzip der österreichischen Steuerpolitik sei, den Produktionsfaktor Arbeit besonders hoch im Verhältnis zu anderen Produktionsfaktoren zu belasten. Es wäre geradezu widersinnig, dies dem Gesetzgeber zu unterstellen.

Einer verfassungskonformen Interpretation sei § 122 Abs 7 und 8 WKG nicht zugänglich, weil diese Bestimmung eindeutig unsachlich im dargelegten Sinn sei.

Im Ergebnis verstöße § 122 Abs 7 und 8 WKG durch den Verweis auf die Beitragsgrundlage nach § 41 FLAG gegen das dem Gleichheitsgrundsatz innewohnende Sachlichkeitsgebot des Art 7 B-VG und sei daher verfassungswidrig, womit auch der Bescheid an einer Rechtswidrigkeit leide.

Daran ändere auch Art. 120c Abs 2 B-VG idF des B-VG BGBl Nr. 2/2008 nichts, weil diese Bestimmung nur die Mitgliedschaft an sich und nicht die Höhe und Lastenverteilung der Beiträge verfassungsgesetzlich regle.

4. Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Juli 2009 wurde die Berufung betreffend Kammerumlage II für 12/2008 als unbegründet abgewiesen.
5. Mit Vorlageantrag vom 30. Juli 2009 wurde von der Bw. der Antrag gestellt, die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorzulegen. Die Bw. erkläre ihre Bereitschaft, das Verfahren bis zur oberstgerichtlichen Entscheidung auszusetzen.
6. Die Berufung wurde am 20. August 2009 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Die Bw. wendet bezüglich § 122 Abs 7 und 8 WKG für 12/2008 (KU II) einen Verstoß gegen Art 43 EG (Niederlassungsfreiheit), gegen Art 87 EG (Beihilfenverbot) und Verfassungswidrigkeit ein.
2. Die Bw. verweist hinsichtlich der Begründung der Berufung – im Sinne einer verwaltungsökonomischen Abwicklung - auf ihren Berufungsschriftsatz zur KU II für 11/2008.
3. Der Unabhängige Finanzsenat verweist daher ebenfalls – der verwaltungsökonomischen Abwicklung der Bw. folgend – auf die Berufungsentscheidung vom 7. Juli 2009, RV/0407-L/09 (veröffentlicht in der FINDOK), die KU II der Bw. für 11/2008 betreffend. Zusammengefasst wurde dort ausgeführt

- dass ein Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit nicht vorliegt, weil bloße Verkaufsmodalitäten die Niederlassungsfreiheit nicht berühren und der Zugang zu Niederlassungen weder erschwert noch verunmöglich wird bzw die Wirkungen der Umlage zu ungewiss sind, um die Niederlassungsfreiheit behindern zu können (Rs Semeraro Casa Uno)
- dass ein Verstoß gegen Art 87 EG nicht gegeben ist, weil eine „Altbeihilfe“ vorliegt und die Regelungen des (ursprünglichen) § 57 HKG in § 122 WKG praktisch unverändert übernommen wurden sowie
- dass eine Verfassungswidrigkeit der Regelung weder vorliegt, noch vom UFS überhaupt beurteilt werden kann.

Diesbezüglich ist hinzuzufügen, dass der VfGH mittlerweile mit Beschluss vom 30. November 2009, B 1034/09, die Behandlung der Beschwerde der Bw. zur KU II für 11/2008 abgelehnt hat und damit die Verfassungskonformität des WKG als erwiesen anzusehen ist.

Die Berufung war aus diesen Gründen abzuweisen.

Linz, am 23. Februar 2010