



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Kittinger und die weiteren Mitglieder Hofräatin Mag. Regine Linder, Gerhard Mayerhofer und Dr. Wolfgang Seitz im Beisein der Schriftführerin Edith Madlberger über die Berufung der Bw., vertreten durch Houf Steuerberatungs GmbH, 1220 Wien, Wagramer Straße 19, vom 16. Mai 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 10. April 2007 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO nach der am 29. November 2007 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Ansuchen vom 22. März 2007 beantragte die Berufungswerberin (Bw.), die Kammerumlage (KU) für die Jahre 2001 bis 2005 in Höhe von € 83.302,00 auf ein den Prinzipien der Verhältnismäßigkeit und Leistungsfähigkeit entsprechendes Ausmaß nachsehen zu wollen, weil ihre Einhebung im vorliegenden Fall unbillig wäre.

Dazu wurde ausgeführt, dass der Geschäftsgegenstand der Bw., die vorwiegend im Inland sowie im übrigen Gemeinschaftsgebiet der Europäischen Union tätig wäre, im Wesentlichen im Handel mit sowie in der Veredelung von Kupfer und Kupferprodukten unter Weiterveräußerung der veredelten Produkte bestehe. Als Mitglied der Wirtschaftskammerorganisation wäre sie zur Entrichtung (auch) der KU verpflichtet. Die KU wäre in den §§ 122 bis 126 Wirtschaftskamergesetz (WKG) geregelt und betrage bundeseinheitlich 0,3 % der dem Kammermitglied in Rechnung gestellten Umsatzsteuer (exklusive der Umsatzsteuer aus Geschäftsveräußerungen), der auf Grund der Einfuhr von Gegenständen aus anderen Mit-

gliedstaaten der EU oder aus Drittstaaten geschuldeten Umsatzsteuer sowie jener Umsatzsteuerbeträge, die als Umsatzsteuerschuld auf Grund der an das Kammermitglied erbrachten Lieferungen oder sonstigen Leistungen auf das Kammermitglied übergegangen wären (reverse charge).

Im vorliegenden Fall scheine die Entrichtung der KU in der gesetzlich vorgeschriebenen Höhe vor allem deshalb sachlich unbillig, weil sie eine vom Gesetzgeber nicht gewollte, überschießende Belastung der Gesellschaft bewirke.

Kupfer wäre ein an allen wichtigen internationalen Börsen gehandeltes Edelmetall, bei dem die Preisbildung immer in der Form erfolge, dass dem vereinbarten Handelspreis ein börsenabhängiger Kupferzuschlag hinzugerechnet werde, der wirtschaftlich nahezu als durchlaufender Posten angesehen werde. Der Geschäftszweig der Bw. wäre durch eine betragsmäßig relativ konstante und zugleich wirtschaftlich knapp bemessene Gewinnspanne geprägt, da Änderungen des Kupferpreises auf den Weltmärkten im Ausmaß der Veränderung der Einkaufspreise nahezu unverändert an den Endkunden überwälzt werden würden. Die eigentliche Wertschöpfung der Bw. bestehe somit in der knapp bemessenen Handelsspanne oder allenfalls in der Veredelungsleistung.

Daraus folge, dass steigende (fallende) Weltmarktpreise für Kupfer zu einem proportionalen Anstieg (Absinken) der zu entrichtenden Beträge an KU führen würden, ohne dass der vom Unternehmen erzielte Gewinn im Geschäftszweig des Unternehmens durch die Veränderung der Weltmarktpreise berührt würde. In den letzten Jahren wäre die Entwicklung der Weltmarktpreise für Kupfer durch einen relativ kontinuierlichen Anstieg gekennzeichnet gewesen (zB zwischen Jänner 2005 und Juli 2006 von USD 3.000,00 auf USD 8.000,00 pro Tonne). Diese Kupferpreisentwicklung hätte einen starken Anstieg der von der Gesellschaft zu entrichtenden KU bewirkt, ohne dass wegen der beschriebenen Branchencharakteristik eine Steigerung des Rohergebnisses, berechnet als Differenz aus Umsatzerlösen und Materialaufwand unter Berücksichtigung von Hedge-Geschäften, in annähernd demselben Ausmaß erzielbar gewesen wäre. Eine Gegenüberstellung für die Jahre 2001 bis 2005 zeige folgendes Bild:

	Rohergebnis	Entrichtete KU	Quote in %
2001	€ 970.791,86	€ 5461,00	0,56
2002	€ 965.410,93	€ 0.057,00	0,93
2003	€ 799.287,18	€ 14.490,00	1,81
2004	€ 2.037.757,12	€ 35.336,00	1,73

2005	€ 2.948.297,16	€ 57.565,00	1,95
------	----------------	-------------	------

Nach § 122 WKG wäre bei der Einhebung der KU auf den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, die am Verhältnis zwischen Ein- und Verkaufspreisen zu messen wäre, Bedacht zu nehmen. Nehme man das Verhältnis des (aus den Einkaufspreisen abgeleiteten) Vorsteuervolumens zum Betriebserfolg der selben Periode als Maßstab für die Verhältnismäßigkeit, so könne die Entrichtung der KU auf Basis der der Gesellschaft in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge auf Grund der branchenspezifischen Besonderheiten nur als unverhältnismäßig bezeichnet werden. Da dem Gesetzgeber grundsätzlich kein in sich widersprüchlicher Gesetzesinhalt unterstellt werden dürfe, könne dieser Widerspruch nur dadurch gelöst werden, dass mangels expliziter gesetzlicher Ausnahmebestimmung die tatsächlich zu entrichtende KU durch die vom Gesetzgeber vorgesehene Nachsicht gemäß § 236 BAO auf ein verhältnismäßiges Maß reduziert werde.

In diesem Zusammenhang wäre auch auf die in § 122 Abs. 2 WKG enthaltenen abweichenden Bemessungsgrundlagen für andere Berufsgruppen zu verweisen, in denen auf branchenspezifische Besonderheiten Rücksicht genommen werde. Würde der Bw. die Verpflichtung zur Entrichtung der KU auf Basis der in Rechnung gestellten Umsatzsteuer unverändert auferlegt, so wäre dies wegen des Vorliegens branchenspezifischer Sonderregelungen für andere Gruppen von Kammermitgliedern, bei denen der gesetzliche Grundtatbestand ebenfalls zu unverhältnismäßigen Belastungen führe, wohl als gleichheitswidrig zu betrachten.

Es gelte daher, eine Größe zu finden, die von der Höhe der Differenz von Ein- und Verkaufspreisen abhänge und als geeigneter Indikator für die Leistungsfähigkeit der Bw. zur Entrichtung der KU angesehen werden könne. Als derartige Messgröße komme insbesondere das Rohergebnis definiert als Differenz zwischen Umsatzerlösen und Materialaufwand unter Berücksichtigung von Hedge-Geschäften in Betracht. Gehe man von einer durchschnittlichen Handelsspanne in Höhe von 20 % des Einkaufspreises aus, so bedeute eine KU in Höhe von 0,3 % der dem Kammermitglied in Rechnung gestellten Umsatzsteuer zugleich eine Belastung des Rohergebnisses in Höhe von 0,3 %. Berücksichtige man, dass die Bw. noch weitere Vorleistungen beziehe, für die Umsatzsteuerbeträge in Rechnung gestellt werden würden, so ergebe dies umgelegt auf das Rohergebnis eine Gesamtbelastung von 0,5 %. Betrachte man daher als angemessene KU eine solche, die das Rohergebnis in Höhe von 0,5 % belaste, so ergebe die Gegenüberstellung folgendes Bild:

	Rohergebnis	Entrichtete KU	Angemessene KU	Differenz
2001	€ 970.791,86	€ 5461,00	€ 4.854,00	€ 607,00
2002	€ 965.410,93	€ 0.057,00	€ 4.827,00	€ 4.230,00

2003	€ 799.287,18	€ 14.490,00	€ 3.996,00	€ 10.494,00
2004	€ 2.037.757,12	€ 35.336,00	€ 10.189,00	€ 25.147,00
2005	€ 2.948.297,16	€ 57.565,00	€ 14.741,00	€ 42.824,00
Summe		€ 121.909,00	€ 38.607,00	€ 83.302,00

Die Bw. beantragte daher, die KU für den die Kalenderjahre 2001 bis 2005 umfassenden Zeitraum wegen sachlicher Unbilligkeit gemäß § 236 BAO von € 121.909,00 auf € 38.607,00 zu reduzieren und den Differenzbetrag von € 83.302,00 dem Abgabenkonto der Gesellschaft gutzuschreiben.

Mit Bescheid vom 10. April 2007 wies das Finanzamt dieses Ansuchen als unbegründet ab und führte aus, dass die Bescheide betreffend KU auf Grund des geltenden Rechts erlassen worden wären. Es wäre ausgesprochener Wille des Gesetzgebers, dass Differenzierungen und abweichende Bemessungsgrundlagen nur für bestimmte, im Gesetz taxativ aufgezählte Gruppen von Kammermitgliedern vorgesehen wären. Für eine Anpassung der Berechnungsbasis an die tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse bestehe demnach keine Rechtsgrundlage. Wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliege, also die vermeintliche Unbilligkeit selbst aus dem Gesetz erfolge, wäre eine sachliche Unbilligkeit im Einzelfall nicht gegeben. Abgabenrechtliche Folgen auf Grund von Konjunkturschwankungen wären zudem dem Bereich des allgemeinen Unternehmerwagnisses zuzuordnen und könnten zu keiner Nachsicht führen. Da somit die eingewandte sachliche Unbilligkeit nicht vorhanden wäre, wäre die Behörde kraft Gesetzes nicht zur Ermessensübung ermächtigt.

In der dagegen am 16. Mai 2007 rechtzeitig eingebrachten Berufung beantragte die Bw. die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat und brachte ergänzend vor, dass § 123 Abs. 3 WKG (gemeint wohl § 122 Abs. 3 WKG, da § 123 Abs. 3 WKG eine Analogbestimmung der Grundumlage darstellt) eine Ermächtigung des erweiterten Präsidiums der Bundeskammer vorsehe, im Falle einer unverhältnismäßigen Inanspruchnahme der Kammermitglieder durch die KU für bestimmte Berufszweige Teile der Bemessungsgrundlage außer Acht zu lassen. Daraus könne nur geschlossen werden, dass der Gesetzgeber selbst bei Anwendung der Bestimmung des § 122 Abs. 1 3. Satz WKG, wonach die KU als Tausendsatz der Umsatzsteuern, die einem Unternehmen in Rechnung gestellt werden würden, festzusetzen wäre, die Möglichkeit einer unverhältnismäßigen Besteuerung vorhergesehen hätte. Um dennoch eine Verhältnismäßigkeit gewährleisten zu können, wäre die entsprechende Ermächtigung des erweiterten Präsidiums vorgesehen worden.

Das bedeutet, dass der Gesetzgeber dem Prinzip der Verhältnismäßigkeit den Vorrang vor einer strikten Vorschreibung in Höhe eines bestimmten Promillesatzes eingeräumt hätte.

Wenn nun aber das erweiterte Präsidium keine generelle Norm nach Art einer Verordnung erlassen hätte, die auf den vorliegenden Fall anwendbar wäre, so schließe dies nicht aus, dass eine Nachsicht im Einzelfall zur Gewährleistung der Verhältnismäßigkeit möglich wäre.

Vielmehr scheine eine solche Maßnahme im Falle der unverhältnismäßigen Belastung eines Unternehmens ausdrücklich geboten.

Die in der angefochtenen Entscheidung zum Ausdruck gekommene Behauptung des Finanzamtes, dass die der Bw. erwachsene Mehrbelastung dem allgemeinen Unternehmerwagnis zuzuordnen wäre, erweise sich bei näherer Betrachtung als absolut unrichtig. Vielmehr widerspreche diese Mehrbelastung eindeutig der Intention des WKG mit dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit. Wenn nun für den Fall einer übergebührlichen Beanspruchung Ausnahmen für bestimmte Branchen vorgesehen wären, müsse im Sinne einer verfassungskonformen Auslegung des Gesetzes auch Platz für individuelle Maßnahmen zur Herstellung einer verhältnismäßigen Belastung sein, andernfalls es zwangsläufig zu einer gleichheitswidrigen Anwendung des Gesetzes käme.

Wenn sich weiters wie im vorliegenden Fall die Situation ergebe, dass es zu einer unverhältnismäßigen Belastung mit KU komme, die zwar gesetzeskonform erscheine, jedoch nicht der Intention des Gesetzgebers entsprechend und darüber hinaus gleichheitswidrig und auch von der gesetzlich vorgesehenen Möglichkeit einer generellen Ausnahmebestimmung nicht Gebrauch gemacht worden wäre, stelle die Nachsicht gemäß § 236 BAO das Mittel der Wahl zur Gewährleistung einer angemessenen Abgabenbelastung dar.

In der am 29. November 2007 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung brachte der steuerliche Vertreter der Bw. ergänzend vor, dass die Abweisung des gegenständlichen Nachsichtsansuchens mit floskelhaften Argumenten erfolgt wäre, dass eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliege. Es wäre zwar eine gesetzeskonforme Vorschreibung der Kammerumlage erfolgt, diese hätte jedoch im konkreten Fall zu Auswirkungen geführt, die dem im Wirtschaftskammergesetz niedergeschriebenen Grundsatz der Verhältnismäßigkeit nicht entsprechen würden. Der Grundtatbestand des § 122 WKG, welcher als Ermessensentscheidung formuliert wäre, spreche diesen Verhältnismäßigkeitsgrundsatz an und sehe in der weiteren Folge auch für Banken und Versicherungen Ausnahmen bei der Bemessung der Kammerumlage vor. Auch werde auf die Verordnungsermächtigung des § 122 Abs. 3 WKG verwiesen, die es dem erweiterten Präsidium der Wirtschaftskammer ermögliche, generelle Ausnahmen, welche die Verhältnismäßigkeit herstellen würden, zu beschließen. Auch von diesem Fall wäre die Nachsichtswerberin nicht umfasst, sodass im gegenständlichen Fall nur das Instrument der Nachsicht im Sinne des § 236 BAO bleibe, um eine Unverhältnismäßigkeit zu beseitigen.

Im Zusammenhang mit der Ermessensübung werde vorgebracht, dass es sich hier um eine gleichheitswidrige Auswirkung des WKG handle, weil bestimmte Branchen von einer generellen Erleichterung profitieren würden und die Nachsichtswerberin nicht in den Genuss einer derartigen Erleichterung komme, was unbillig erscheine.

Auch werde auf die Bestimmung des § 48 BAO zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung verwiesen, wo eine Verordnungsermächtigung des BMF festgehalten, jedoch auch im Einzelfall eine bescheidmäßige Ausnahme von der Doppelbesteuerung vom Gesetzgeber möglich gemacht werde. In Analogie müsste eine derartige bescheidmäßige Ausnahme auch im gegenständlichen Fall im Nachsichtswege möglich sein.

Der Vertreter des Finanzamtes beantragte die Abweisung der gegenständlichen Berufung und führte begründend aus, dass die Frage der Verhältnismäßigkeit der Kammerumlage nach dem WKG von der Wirtschaftskammer selbst bzw. vom erweiterten Präsidium zu beurteilen und Ausnahmen von der Kammerumlagepflicht und Anpassungen von dieser zu beschließen wären und nicht von der Abgabenbehörde. Eine unverhältnismäßige Belastung mit KU bedeute noch keine Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO. Derartige dem Nachsichtsansuchen zu Grunde gelegte Schwankungen des Weltmarktpreises würden eine Auswirkung des allgemeinen Unternehmerwagnisses darstellen und keine Unbilligkeit im Einzelfall begründen. Eine sachliche Unbilligkeit wäre nur bei atypischen Vermögenseingriffen auf Grund eines außergewöhnlichen Geschehensablaufes zu sehen. Im gegenständlichen Fall hätte die KU nach dem Vorbringen 0,56% bis 1,95% des Rohergebnisses betragen. Eine sachliche Unbilligkeit erscheine daher nicht gegeben.

Der steuerliche Vertreter beantragte, der Berufung Folge zu geben, und führte zum Vorbringen des Amtsvertreters aus, dass das WKG im § 122 für die Bemessung der KU dezidiert auch auf das Verhältnis zwischen Ein- und Verkaufspreisen abstelle. Die Kammer als Verordnungsgeber hätte typische Fälle im Wirtschaftsleben bei Unverhältnismäßigkeit durch Verordnung geregelt. Untypische Einzelfälle könnten nur im Wege einer Abgabennachsicht gelöst werden, welche ja in die Vollzugszuständigkeit der Abgabenbehörde falle. Im gegenständlichen Fall handle es sich um die Auswirkung eines besonderen Geschäftsgegenstandes, bei dem unabhängig von der betrieblichen Leistung die Belastung mit KU abhängig vom Weltmarktpreis des Kupfers festgesetzt werde. Darin werde eine Ungerechtigkeit im Einzelfall gesehen, welche sehr wohl eine Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO darstelle.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 236 Abs. 1 BAO können fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.

Kammerumlage

§ 122 WKG

Abs. 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.

Abs. 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, BGBI. Nr. 532/1993, ist die Summe der Bruttoptionen und die Summe der mit einem für alle Umlagepflichtigen geltenden Faktor vervielfachten Nettozinsenrträge 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 Nettozinsenrträgen 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, BGBI. 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 gel-

tenden Hebesätze gemäß Abs. 1 zwischen der Bundeskammer und den Landeskammern aufgeteilt.

Abs. 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.

Abs. 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.

Abs. 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 150.000,00 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.

Abs. 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.

Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Ist die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zu verneinen, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum (VwGH 3.10.1988, 87/15/0103; sowie Stoll, BAO, 583).

Die in § 236 BAO geforderte Unbilligkeit kann entweder persönlich oder sachlich bedingt sein. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen steht, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder den Steuergegenstand ergeben (VwGH 9.12.1992, 91/13/0118).

Dabei ist es Sache des Nachsichtswerbers, einwandfrei und unter Ausschluss jeglicher Zweifel das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 13.9.1988, 88/13/0199). Legt der Abgabepflichtige jene Umstände nicht dar, aus denen sich die Unbilligkeit der Einhebung ergibt, so ist es allein schon aus diesem Grund ausgeschlossen, eine Abgabennachsicht zu gewähren (VwGH 30.9.1992, 91/13/0225).

Da von der Bw. keine persönliche Unbilligkeit behauptet wurde, war nunmehr zu prüfen, ob im gegenständlichen Fall eine sachliche Unbilligkeit vorliegt. Hierbei ist jedoch noch keine Ermessensentscheidung zu treffen, sondern ein unbestimmter Gesetzesbegriff auszulegen.

Sachlich bedingte Unbilligkeit liegt nur dann vor, wenn sie in den Besonderheiten des Einzelfalles begründet ist. Sachliche Unbilligkeit einer Abgabeneinhebung ist grundsätzlich dann anzunehmen, in denen das außergewöhnliche Entstehen einer Abgabenschuld zu einem unproportionalen Vermögenseingriff beim Steuerpflichtigen führt. Der in der abnormalen Belastungswirkung und verglichen mit ähnlichen Fällen, im atypischen Vermögenseingriff gelegene offensichtliche Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der auf eine vom Steuerpflichtigen nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (VwGH 29.1.2004, 2002/15/0002).

Eine derartige Unbilligkeit des Einzelfalles ist aber nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliegt, also die vermeintliche Unbilligkeit für die davon Betroffenen aus dem Gesetz selbst folgt. Nur wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, ist die Einziehung "nach der Lage des Falles unbillig" (VwGH 28.4.2004, 2001/14/0022).

Nachteilige Folgen, die alle Wirtschaftstreibenden in ähnlicher Lage treffen, Konjunkturschwankungen und Geschäftsvorfälle, die dem Bereich des Unternehmerwagnisses zuzuordnen sind, rechtfertigen hingegen eine Nachsicht nicht (VwGH 16.12.2003, 2003/15/0099; 25.12.2001, 98/15/0176).

Wirtschaftspolitische Überlegungen und Interessen an der Arbeitsplatzsicherung begründen nach der Rechtsprechung ebenfalls noch keine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung (VwGH 21.4.1997, 92/17/0232).

Aus dem Einwand der Bw., dass der Gesetzgeber in § 122 Abs. 1 WKG den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit anspricht, lässt sich nichts gewinnen, da Ausnahmebestimmungen lediglich für im § 122 Abs. 2 WKG taxativ aufgezählte Unternehmensbereiche geschaffen wurden. Es war daher ausgesprochener Wille des Gesetzgebers, Differenzierungen und abweichende Bemessungsgrundlagen nur für bestimmte Gruppen von Kammermitgliedern vorzusehen.

Dass das Erweiterte Präsidium von der Möglichkeit, gemäß § 122 Abs. 3 WKG im Falle einer unverhältnismäßigen Inanspruchnahme der Kammermitglieder durch die KU für bestimmte Berufszweige Teile der Bemessungsgrundlage außer Acht zu lassen, nicht Gebrauch gemacht hat, lässt noch nicht den Schluss zu, dass nunmehr einzelne Unternehmen diese Unverhältnismäßigkeit im Nachsichtsweg sanieren könnten, da das Organ der Bundeswirtschaftskammer das Bestehen von Unverhältnismäßigkeiten offenbar damit in Kauf nahm.

Eine sachliche Unbilligkeit liegt nämlich nicht vor, wenn sie ganz allgemein die Auswirkung genereller Normen ist (VwGH 30.9.2004, 2004/16/0151). Materiellrechtlich legislatorisch bedingte Unzulänglichkeiten („Ungerechtigkeiten“) sind keine Unbilligkeiten im Sinne des § 236 BAO (*Stoll*, BAO, 2421). Im Gegenteil würden durch eine individuelle Nachsicht andere Unternehmen, auf die ähnliche Unverhältnismäßigkeiten zutreffen würden, benachteiligt. Die von der Bw. angeprangerte Gleichheitswidrigkeit entstünde somit erst recht im Falle einer Nachsicht der Abgabe im Einzelfall.

Da somit eine sachliche Unbilligkeit nicht zu erblicken war, liegt die Bewilligung der Nachsicht auch nicht mehr im Ermessen der Abgabenbehörde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. November 2007