

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ABC in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Stb., gegen den Bescheid des Finanzamtes NN vom 19.08.2016, betreffend die Kammerumlage nach § 122 Abs. 1 WKG für die Zeiträume 04-06/2015, 07-09/2015, 10-12/2015 und 01-03/2016, 04-06/2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Im Beschwerdefall ist die Höhe der Kammerumlage nach § 122 Abs. 1 WKG (Kammerumlage 1 = KU 1) strittig.

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist in der Automobilzuliefer-Industrie tätig.

Mit Schriftsatz vom 8.8.2016 stellte die Bf. einen Antrag nach § 201 Abs. 2 Z 2 BAO auf bescheidmäßige Festsetzung der Kammerumlage gemäß § 122 Abs. 1 bis 6 des Wirtschaftskammergezes 1998 ("KU 1") für die Zeitraum 01.04.2015 bis 31.12.2015 sowie von 01.01.2016 bis 30.06.2016 (somit für die Kalendervierteljahre 2,3 und 4/2015 und 1 und 2/2016) wegen Verfassungswidrigkeit der zugrunde liegenden Rechtsgrundlagen jeweils mit EUR 0,00.

Gleichzeitig werde die Bemessungsgrundlage für die KU 1 für den Zeitraum 01.04.2016 bis 30.06.2016 (somit für das Kalendervierteljahr 2/2016) mit EUR 432.662,87 bekannt gegeben und werde die Bf. die daraus selbst berechnet KU 1 in der Höhe von EUR 1.297,99 abführen, dies allerdings unpräjudiziert für ihren Rechtsstandpunkt und vorbehaltlich der Rückforderung, sollten die Rechtsgrundlagen der KU 1 als verfassungswidrig aufgehoben werden. Die entsprechende Widmung der Beträge werde über FinanzOnline beziehungsweise mittels Verrechnungsweisung vorgenommen.

Begründend wird ausgeführt, die Rechtsgrundlage der Einhebung der KU 1 seien insbesondere § 122 Abs. 1 bis 6 des Wirtschaftskammergezes 1998 ("WKG"); und die Beschlüsse des Erweiterten Präsidiums der Bundeskammer vom 27.11.2002 und 03.12.2015, mit denen der KU 1-Hebesatz der Bemessungsgrundlage gemäß § 122 Abs. 1 WKG unbefristet mit 3,0 vT festgesetzt worden sei.

Zur Verfassungswidrigkeit dieser Rechtsgrundlagen werde zum einen auf den Antrag des Bundesfinanzgerichtes vom 26.04.2016, RN/7100002/2016, an den Verfassungsgerichtshof, § 122 Abs. 1 bis 6 WKG als verfassungswidrig aufzuheben, verwiesen.

Zum anderen sei die Bf. als Unternehmen, das in der Automobilzuliefer-Industrie tätig sei, durch die Regelung der Bemessungsgrundlage der KU 1 unverhältnismäßig belastet, weil sie bei sehr hohem Aufwand für Material und bezogene Leistungen eine nur vergleichsweise geringe eigene Wertschöpfung und Gewinn-Marge erziele. Dies widerspreche dem Grundsatz des § 122 Abs. 1 WKG, wonach die Umlage nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit eingehoben werden solle und diese Verhältnismäßigkeit auch an dem Verhältnis zwischen Einkaufspreis und Verkaufspreis zu messen sei (dh umsatzsteuerliche Wertschöpfung im Unternehmen und nicht bloß am sich zufällig ergebenden Vorsteuerabzug).

Die Situation werde dadurch verschärft, dass der Bf. der Aufwand für Material und bezogene Leistungen von ihren (End-)Kunden, den weltweit tätigen Automobilherstellern, weitgehend vorgeschrieben werde und ihr insoweit keine "Einkaufsmacht" zukomme (und sie somit den Aufwand für Material und bezogene Leistungen in der Regel nicht beeinflussen könne).

Dennoch bestünden für die Bf. - anders als für zahlreiche andere Berufszweige wie etwa die Mineralölindustrie und den Energiehandel, Werbung und Marktkommunikation sowie Tankstellen-Eigenhändler - trotz vergleichbarer Interessenlage keine Sonderregelungen, mit denen die Bemessungsgrundlage der KU 1 dem Verhältnismäßigkeitsgebot des § 122 Abs. 1 und 3 WKG entsprechend vermindert würde, etwa durch Ausnahme der auf Material und bezogene Leistungen entfallenden Umsatzsteuern aus der Bemessungsgrundlage.

Die der KU 1 zugrunde liegenden Rechtsgrundlage seien daher aus der Sicht der Bf. verfassungswidrig.

Die Bf. beantrage die Nullfestsetzung für den Zeitraum ab dem Kalendervierteljahr 2/2015, weil für diesen Zeitraum die Selbstberechnung jeweils weniger als ein Jahr zurückliege und somit für diesen Zeitraum eine bescheidmäßige Festsetzung erfolgen könne (§ 201 Abs. 2 Z 2 BAO).

Mit Bescheid vom 19.08.2016 wies das Finanzamt den Antrag nach § 201 Abs. 2 Z 2 BAO der Bf. auf Festsetzung der KU 1 für den Zeitraum 01.04.2015 bis 31.12.2015 und 01.01.2016 bis 30.06.2016 ab.

Begründend wird ausgeführt, die im Antrag angeführte Entscheidung des BFG vom 26.04.2016, GZ RV/7100002/2016 habe einen Unternehmer, der im Auftrag seiner Kunden einen Börsenhandel mit Emissionszertifikaten betrieben habe, betroffen, wobei diese Tätigkeit traditionell durch hohe Transaktionsvolumina gekennzeichnet sei und der Unternehmer auf fremde Rechnung tätig werde. Bei Beteiligungs- und Wertpapierumsätzen sei nach Ansicht des BFG die Kapitalhingabe bei wirtschaftlicher

Betrachtungsweise nicht als Umsatz zu werten, die Leistung des Unternehmers bestehe vielmehr in der Bewirkung dieser Umsätze, was durch Provision abgegolten werde. Nachdem es sich bei der Antragstellerin um eine Unternehmerin aus der Automobilzulieferer-Industrie handle, sei die oben angeführte Entscheidung des BFG auf diese nicht übertragbar. Das BFG habe in der Entscheidung vom 29.12.2015, GZ. RV/2100018/2015, betreffend einen Autohandel, keine Gleichheitswidrigkeit erkannt.

Ungeachtet dessen sei § 122 WKG 1998 weiterhin in Geltung. Abweichende Regelungen - wie jene für Kreditinstitute, Versicherungsunternehmen oder die Mineralölindustrie - seien für die Automobilzulieferer-Industrie jedoch weder in § 122 Abs. 2 und 3 WKG 1998 noch im Erlasswege vorgesehen. Ein Beschluss des Erweiterten Präsidiums der Bundeskammer iSd § 122 Abs. 3 WKG 1988, dass Teile der Bemessungsgrundlagen außer Betracht zu bleiben hätten, liege ebenfalls nicht vor. Der Antrag auf Festsetzung der KU 1 mit EUR 0,00 sei daher abzuweisen gewesen.

Mit Schriftsatz vom 22.09.2016 erhob die Bf. gegen den Bescheid des Finanzamtes NN vom 19.08.2016 betreffend Festsetzung Kammerumlage gemäß § 122 Abs. 1 bis 6 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 ("KU 1") für den Zeitraum 01.04.2015 bis 31.12.2015 und 01.01.2016 bis 30.06.2016 Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und begründete diese wie folgt:

Mit dem angefochtenen Bescheid sei der Antrag der Beschwerdeführerin auf Festsetzung der KU 1 für den Zeitraum 01.04.2015 bis 31.12.2015 und 01.01.2016 bis 30.06.2016 mit EUR 0,00 abgewiesen worden.

Die Rechtsgrundlagen der Einhebung der KU 1 seien insbesondere § 122 Abs. 1 bis 6 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 ("WKG"); und die Beschlüsse des Erweiterten Präsidiums der Bundeskammer vom 27.11.2002 und 03.12.2015, mit denen der KU 1-Hebesatz der Bemessungsgrundlagen gemäß § 122 Abs. WKG unbefristet mit 3,0 vT festgesetzt worden sei.

Zur Verfassungswidrigkeit dieser Rechtsgrundlage verweise die Antragstellerin zunächst auf den Antrag des Bundesfinanzgerichtes vom 26.04.2016, RN/7100002/2016, an den Verfassungsgerichtshof, § 122 Abs. 1 bis 6 WKG als verfassungswidrig aufzuheben. Insoweit dazu angeführt werde, die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 26.04.2016, RN/7100002/2016, sei auf Unternehmen der Automobilzuliefer-Industrie nicht übertragbar, weil beim Börsehandel mit Emissionszertifikaten die Kapitalhingabe bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise nicht als Umsatz zu werten sei (sondern lediglich die Provision, mit der die Bewirkung dieser Umsätze abgegolten werde), so überseehe die erstinstanzliche Behörde, dass der Fall der Antragstellerin damit vergleichbar sei, insoweit in den Umsätzen der Antragstellerin ein Materialaufwand enthalten sei, der bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise in der Regel ein reiner Durchlaufposten sei, den die Beschwerdeführerin im Auftrag ihrer Kunden tätige, und auf den die Beschwerdeführerin ihren Kunden in der Regel keine Marge verrechnen könne (siehe dazu unten im Detail Punkt 4 und 5).

Die Antragstellerin sei daher auch nicht mit Unternehmen des Autohandels vergleichbar, weil deren Marge in der Differenz zwischen Einkaufspreis und Verkaufspreis der gehandelten Fahrzeuge liege, somit für das gesamte gehandelte Produkt berechnet werde. Die von der erstinstanzlichen Behörde zitierte Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 29.12.2015, RV/21000017/2015, sei daher - anders als die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts vom 26.04.2016, RN/7100002/2016 - auf Unternehmen der Automobilzuliefer-Industrie nicht übertragbar.

Da in gegenständlichem Verfahren dieselben Rechtsgrundlagen wie im Verfahren des Bundesfinanzgerichts RN/7100002/2016, namentlich § 122 Abs. 1 bis 6 WKG, präjudiziell seien, rege die Beschwerdeführerin an, das Bundesfinanzgericht möge auch aus Anlass des gegenständlichen Verfahrens einen (Folge-)Antrag an den Verfassungsgerichtshof auf Aufhebung der genannten Bestimmungen stellen, damit gewährleistet sei, dass eine allfällige Aufhebung des § 122 Abs. 1 bis 6 WKG durch den Verfassungsgerichtshof auch mit Wirkung für das gegenständliche Verfahren erfolge.

Darüberhinaus sei die Beschwerdeführerin als Unternehmen, das in der Automobilzuliefer-Industrie tätig sei, durch die Regelung der Bemessungsgrundlage der KU 1 deshalb unverhältnismäßig belastet, weil die Beschwerdeführerin bei (aufgrund von Durchlaufposten) sehr hohem Materialaufwand eine nur vergleichsweise geringe eigene Wertschöpfung und Gewinn-Marge erziele. Dies ergebe sich daraus, dass die Unternehmen der Automobilzuliefer-Industrie von ihren (End-)Kunden, den weltweit tätigen Automobilherstellern, vertraglich verpflichtet würden, die Bauteile zur Herstellung ihrer Produkte selbst zu kaufen und an ihre Kunden weiter zu verkaufen. Auf diese Bauteile könne die Beschwerdeführerin in der Regel keine Marge verrechnen, die zugekauften Bauteile seien bei der Beschwerdeführerin daher in der Regel bloße Durchlaufposten ohne eigene Wertschöpfung und Gewinn-Marge.

Das Einbeziehen der Umsatzsteuer, die auf den Durchlaufposten Materialaufwand entfalle, in die Bemessungsgrundlage der KU 1 widerspreche daher dem Grundsatz des § 122 Abs. 1 WKG, wonach die Umlage nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit eingehoben werden solle und diese Verhältnismäßigkeit auch an dem Verhältnis zwischen Einkaufspreis und Verkaufspreis zu messen sei (dh umsatzsteuerliche Wertschöpfung im Unternehmen und nicht bloß am sich zufällig ergebenden Vorsteuerabzug).

Diese Situation werde dadurch verschärft, dass der Beschwerdeführerin der Materialaufwand von ihren (End-)Kunden, den weltweit tätigen Automobilherstellern, weitgehend vorgeschrieben werde und der Beschwerdeführerin insoweit keine "Einkaufsmacht" zukomme (und sie somit den Materialaufwand in der Regel nicht beeinflussen könne).

Dennoch bestünden für Unternehmen der Automobilzuliefer-Industrie (der Berufszweig, dem auch die Beschwerdeführerin angehöre) - anders als für zahlreiche andere Berufszweige wie etwa die Mineralölindustrie und den Energiehandel, Werbung und Marktkommunikation sowie Tankstellen-Eigenhändler - trotz vergleichbarer

Interessenlage keine Sonderregelungen, mit denen die Bemessungsgrundlage der KU 1 dem Verhältnismäßigkeitsgebot des § 122 Abs. 1 und 3 WKG entsprechend vermindert würde, etwa durch Ausnahme der auf den Materialaufwand entfallenden Umsatzsteuern aus der Bemessungsgrundlage.

Die der KU 1 zugrunde liegenden Rechtsgrundlagen seien daher aus der Sicht der Beschwerdeführerin verfassungswidrig.

Die Beschwerdeführerin stelle daher die Anträge, 1. die gegenständliche Beschwerde ohne Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung sogleich dem Bundesfinanzgericht vorzulegen, da die Entscheidung über die Beschwerde maßgeblich von der Verfassungskonformität des § 122 Abs. 1 bis 6 WKG und somit ausschließlich von Rechtsfragen abhänge; 2. den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass die Kammerumlage gemäß § 122 Abs. 1 und 6 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 für den Zeitraum 01.04.2015 bis 31.12.2015 und 01.01.2016 bis 30.06.2016 mit EUR 0,00 festgesetzt werde.

Weiters erlaube sich die Beschwerdeführerin die Anregung, das Bundesfinanzgericht möge (auch) aus Anlass der gegenständlichen Beschwerde einen (Folge-)Antrag an den Verfassungsgerichtshof stellen, § 122 Abs. 1 bis 6 als verfassungswidrig aufzuheben (siehe dazu bereits den Antrag des Bundesfinanzgerichtes vom 26.04.2016, RN/7100002/2016).

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

§ 122 Abs. 1 bis 6 Wirtschaftskammergesetz 1998 idF lautet:

"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 und sonstigen Leistungen vom anderen

Unternehmer, ausgenommen aufgrund 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 Brutto provisionen und die Summe der mit einem für alle Umlagepflichtigen geltenden Faktor vervielfachten Nettozinsenräge 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 Nettozinsenrägen als auch Art und Umfang der Ausscheidung des Auslandsgeschäftes festzulegen.
2. Bei Versicherungsunternehmen ist das Prämievolumen des direkten inländischen Geschäftes, abzüglich eines Abschlages von 80 vH des Prämievolumens 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 höchsten 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 Umlagenbetrag 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. 194/161, 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, der Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994, BGBl. Nr. 663/1994, jährlich 150.000 Euro nicht übersteigen, wird die Umlage nicht erhoben.

(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."

Das Handelskammerge setz (HKG) wurde durch das Wirtschaftskammerge setz (WKG), BGBl. 103/1998, welches mit 01.01.1999 in Kraft getreten ist, abgelöst.

Die umsatzbezogene KU 1 des § 57 HKG wurde durch die KU 1 im Sinne des § 122 Abs. 1 Z 1 bis 3 WKG abgelöst.

Der Verfassungsgerichtshof hat in seiner Entscheidung von 07.03.1995, VfGH B 1933/94 zur Frage der Verfassungsmäßigkeit der in Rede stehenden Rechtsvorschrift - im Verfahren wurde in der Beschwerde die Sachlichkeit der umsatzbezogenen KU 1 und daraus folgende die Verfassungswidrigkeit des § 57 HKG behauptet - Folgendes - auszugsweise zitiert - erwogen:

"II. Der Verfassungsgerichtshof hat über die - zulässige - Beschwerde erwogen:

1. ...

2. Der Hauptvorwurf der Beschwerde richtet sich gegen die Verfassungsmäßigkeit des § 57 HKG idF der 10. HKG-Novelle. Die beschwerdeführende Gesellschaft meint, daß sie durch Anwendung der für gleichheitswidrig erachteten Bestimmung in ihrem Eigentumsrecht verletzt sei.

Der Verfassungsgerichtshof hat zur Frage der Verfassungsmäßigkeit der in Rede stehenden Rechtsvorschriften folgendes erwogen:

a) Die Aufwendungen der Wirtschaftskammerorganisation (der Wirtschaftskammer Österreich, der Landes-Wirtschaftskammern und der Fachorganisationen auf Bundes- und Landesebene) werden - wie es dem System der Selbstverwaltung entspricht - vornehmlich durch finanzielle Leistungen der Selbstverwaltungsangehörigen bedeckt. Das HKG sieht in der für die Behandlung des vorliegenden Falles maßgeblichen Fassung der 10. HKG-Novelle, BGBl. 958/1993, und der rückwirkend in Kraft gesetzten Novelle des § 57 Abs 1 Z 1 durch das Bundesgesetz BGBl. 21/1995 hiefür verschiedene Abgaben und Gebühren vor: Eine Grundumlage, die nach dem Gesetz an unterschiedliche, vom jeweiligen Organ der Selbstverwaltung nach sachlichen Gesichtspunkten festzulegende Kriterien anknüpfen kann (§ 57a), eine umsatzabhängige Kammerumlage (§ 57 Abs 1 bis 4) und eine lohnsummenabhängige Kammerumlage (§ 57 Abs 5 und 6) sowie Eintragungsgebühren (§ 57b) und Gebühren für Sonderleistungen (§ 57c).

Die Beschwerde bezweifelt die Sachlichkeit der umsatzbezogenen KU I und vermeint, daß '§ 57 HKG in seiner Gesamtheit' (gemeint offenkundig nur die die KU I betreffenden Absätze 1 bis 4, nicht aber die die lohnsummenabhängige KU II betreffenden Absätze 5 und 6) verfassungswidrig sei.

Die Beschwerde übersieht dabei insbesondere, daß der Umsatz keineswegs der einzige Anknüpfungspunkt für die Bestimmung jener Beträge ist, die ein Selbstverwaltungsangehöriger für die Finanzierung seiner Selbstverwaltungsorganisation zu leisten hat. Der Gesetzgeber hat nämlich - wie auch in der Äußerung der Wirtschaftskammer Österreich zutreffend dargelegt wird - die umsatzabhängige KU I nur als eines von mehreren, an verschiedene Kriterien anknüpfenden Finanzierungsmitteln vorgesehen. Nach Darlegung der Wirtschaftskammer Österreich, der im Verfahren nicht entgegengetreten wurde und an deren Zutreffen zu zweifeln der Verfassungsgerichtshof keinen Anlaß findet, werden durch die (lohnsummenabhängige) KU II rund die Hälfte und durch die hier in Rede stehende umsatzabhängige KU I rund ein Viertel der Aufwendungen der Wirtschaftskammern finanziert. Der Umsatz ist also nur eines unter mehreren Kriterien für die Bestimmung der von den Kammermitgliedern für die Kammerfinanzierung zu leistenden Beträge.

Nach Auffassung des Verfassungsgerichtshofes hat der Gesetzgeber seinen rechtspolitischen Gestaltungsspielraum nicht überschritten, wenn er neben anderen Kriterien unter anderem auch den Umsatz als Bemessungsgrundlage heranzieht, um die Höhe der von den einzelnen Mitgliedern zu leistenden Beträge zu bestimmen. Es

liegt grundsätzlich im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, an welche Kriterien er bei der Bemessung der Umlage anknüpft. Er hat dabei verschiedene Möglichkeiten. Der Gesetzgeber hat sich anlässlich der 10. HKG-Novelle für ein Mischsystem entschieden: Er hat teilweise - wohl im Hinblick auf die Aufgaben der Wirtschaftskammern im arbeitsrechtlichen und kollektivvertraglichen Bereich - an die Lohnsumme, teilweise an den Umsatz (als einen Indikator für das Geschäftsvolumen), teilweise an branchenspezifisch bestimmte Anknüpfungspunkte und teilweise (in Art von Gebühren) an die konkrete Inanspruchnahme von Kammerleistungen durch die Kammermitglieder angeknüpft. Der Gerichtshof kann nicht finden, daß der Gesetzgeber durch ein derartiges System das dem Gleichheitsgrundsatz innewohnende Sachlichkeitsgebot verletzt hätte. Weder ist es verfassungswidrig, eine Kombination von Anknüpfungspunkten heranzuziehen, noch unter ihnen auch auf den Umsatz als einen der Anknüpfungspunkte abzustellen. Denn daß der Umsatz als eines unter mehreren Kriterien geeignet ist, einen Indikator für die Betriebsgröße abzugeben, an die bei der Festlegung der Höhe der Kammerumlage anzuknüpfen dem Gesetzgeber nicht verwehrt ist, wird auch von der Beschwerde nicht in Abrede gestellt, und daß eine abgabenmäßige Belastung des Umsatzes an sich verfassungsrechtlich zulässig ist, hat der Verfassungsgerichtshof - worauf die Wirtschaftskammer in ihrer Äußerung unter Anführung der diesbezüglichen Entscheidungen des Verfassungsgerichtshofes zu Recht hinweist - in seiner Judikatur zum UStG 1959 mehrfach bestätigt.

Der Verfassungsgerichtshof hat in diesem Verfahren nicht zu beurteilen, ob es mit dem Sachlichkeitsgebot vereinbar wäre, die finanziellen Mittel für die Wirtschaftskammerorganisation ausschließlich mittels einer umsatzabhängigen Umlage aufzubringen; er hat jedenfalls keine verfassungsrechtlichen Bedenken dagegen, den Umsatz als einen unter mehreren unterschiedlichen Anknüpfungspunkten zur Bemessungsgrundlage zu machen, zumal nach § 57 Abs 2 HKG idF der 10. HKG Novelle nicht nur in den in den Z 1 bis 4 genannten, sondern auch gemäß Z 5 auch in sonstigen, diesen vergleichbaren Fällen besondere Härten, die dadurch entstehen könnten, daß auch betriebswirtschaftlich bloß als Durchlaufposten anzusehende Umsatzbestandteile als Berechnungsgrundlage herangezogen werden könnten, vermieden werden können.

Es ist daher zusammenfassend festzuhalten, daß das Anknüpfen der KU I an den Umsatz jedenfalls angesichts der Tatsache, daß mit dieser umsatzabhängigen Abgabe nur ein Teil der Aufwendungen der Wirtschaftskammern finanziert wird, als solches keinen verfassungsrechtlichen Bedenken begegnet.

...

c) Wenn die Beschwerde schließlich - anknüpfend an den Ausschußbericht, 1388 BlgNR 18.GP - unter Verwendung betriebswirtschaftlicher Argumente vorbringt, daß die Berechnung der KU I nicht dem Äquivalenzprinzip entspreche (in diesem Sinne auch Beiser, Handelskammerumlage verfassungswidrig?, RdW 1994, 369 ff.), so ist ihr zu erwidern, daß das Äquivalenzprinzip für die Bemessung von Gebühren, nicht aber für die Festsetzung von Abgaben der Art einer der Gesamtfinanzierung einer

Selbstverwaltungsorganisation (hier: der Wirtschaftskammern) dienenden Umlage gelten kann. Denn eine Zuordnung der zentralen Aufgaben der Kammern, die gemeinsamen Interessen der in ihnen zusammengefaßten Personen einerseits gegenüber dem Staat zu vertreten und andererseits gegenüber dem Sozialpartner durchzusetzen versuche (vgl. § 1 Abs 1 iVm §§ 4, 6 und 19 HKG,) lässt eine individuelle Zuordnung an einzelne Mitglieder naturgemäß gar nicht zu, weshalb die Kammerumlagen als steuerähnliche Abgaben, nicht aber als Gebühren zu verstehen sind. ..."

Im Erkenntnis vom 30.01.2003, 99/15/0112 stellte der VwGH klar, dass der Gesetzgeber zwar mit BGBI. Nr. 661/1994 (gleichzeitig mit dem EU-Beitrittsvertrag in Kraft getreten, Kundmachung BGBI. Nr. 50/1995 Z 7) hinsichtlich der KU 1 den Anknüpfungspunkt der Umsätze durch jenen der Vorsteuern ersetzte, was aber verfassungsrechtlich unbedenklich sei. Der Verwaltungsgerichtshof sehe sich dadurch nicht veranlasst eine Aufhebung der Bestimmung des § 122 WKG (oder von Teilen dieser Bestimmung) an den Verfassungsgerichtshof zu stellen (vgl. im Übrigen den Ablehnungsbeschluss des Verfassungsgerichtshofes vom 30. November 2009, B 882/09, u.a., SWK 2010, T 15).

Mit Beschluss vom 30.11.2009, B 882/09 lehnte der VfGH die Behandlung von insgesamt acht zur gemeinsamen Beschlussfassung verbundenen Beschwerden betreffend die KU 1 gemäß § 122 Abs. 1 WKG in nichtöffentlicher Sitzung ab.

Die Beschwerden rügten die Verletzung des verfassungsrechtlich gewährleisteten Rechtes aller Staatsbürger auf Gleichheit vor dem Gesetz sowie die Verletzung in Rechten wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes.

Der VfGH nahm darin vor allem Bezug auf das Erkenntnis vom 07.03.1995, B 1933/94, zu § 57 HKG, wonach es im rechtspolitischen Spielraum des Gesetzgebers liege, an welche Kriterien er die Bemessung der Umlage anknüpfe. Es sei ihm nicht verwehrt, den Umsatz als eine von mehreren Berechnungsgrundlagen heranzuziehen.

In einer Serienentscheidung des VwGH vom 28.04.2011, 2009/15/0172, hatte sich der Verwaltungsgerichtshof mit der in der Beschwerde behaupteten Gleichheitswidrigkeit auseinanderzusetzen. Der Verwaltungsgerichtshof stützte sich in seiner Entscheidung auf VfGH 1933/94 und setzte sich des Weiteren auch mit dem im Unionsrecht verankerten Gleichheitssatz auseinander. Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes ist die Bestimmung des § 122 WKG weder nach nationalem Recht noch nach dem Unionsrecht gleichheitswidrig. Der Verwaltungsgerichtshof führte in diesem Erkenntnis aus:

„Der Verfassungsgerichtshof hat zu der für das Jahr 1994 geltenden Regelung der Kammerumlage 1 (§ 57 HKG idF BGBI. 21/1995) in seinem Erkenntnis vom 7. März 1995, B 1933/94, VfSlg. 14.072, ausgeführt, der Gesetzgeber habe seinen rechtspolitischen Gestaltungsspielraum nicht überschritten, wenn er neben anderen Kriterien unter anderem auch den Umsatz als Bemessungsgrundlage heranziehe, um die Höhe der von den einzelnen Mitgliedern zu leistenden Beträge zu bestimmen. Es liege grundsätzlich im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, an welche Kriterien er bei der Bemessung der Umlage anknüpfe. Der Gesetzgeber habe sich für ein

Mischsystem entschieden. Der Verfassungsgerichtshof könne nicht finden, dass der Gesetzgeber durch ein derartiges System das dem Gleichheitsgrundsatz innewohnende Sachlichkeitsgebot verletzt habe. Weder sei es verfassungswidrig, eine Kombination von Anknüpfungspunkten heranzuziehen, noch unter ihnen auch auf den Umsatz als einen der Anknüpfungspunkte abzustellen. Der Gesetzgeber könnte insoweit (anstelle auf die Umsätze als solche) auch auf die Umsatzsteuer (als Bemessungsgrundlage) abstellen.

Das Äquivalenzprinzip könne zwar für die Bemessung von Gebühren, nicht aber für die Festsetzung von Abgaben der Art einer der Gesamtfinanzierung einer Selbstverwaltungsorganisation dienenden Umlage gelten. Eine Zuordnung der zentralen Aufgaben der Kammern, die gemeinsamen Interessen der in ihnen zusammengefassten Personen einerseits gegenüber dem Staat zu vertreten und andererseits gegenüber dem Sozialpartner durchzusetzen zu versuchen, lasse eine individuelle Zuordnung an einzelne Mitglieder naturgemäß nicht zu, weshalb die Kammerumlagen als steuerähnliche Abgaben, nicht aber als Gebühren zu verstehen seien.

Dass der Gesetzgeber mit BGBI. Nr. 661/1994 (in Kraft getreten gleichzeitig mit dem EU-Beitrittsvertrag, vgl. Kundmachung BGBI. Nr. 50/1995 Z 7) hinsichtlich der Kammerumlage 1 den Anknüpfungspunkt der Umsätze durch jenen der Vorsteuern ersetzte, vermag beim Verwaltungsgerichtshof keine verfassungsrechtlichen Bedenken zu erwecken (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. Jänner 2003, 99/15/0112), sodass sich der Verwaltungsgerichtshof nicht dazu veranlasst sieht, einen Antrag auf Aufhebung der Bestimmung des § 122 WKG (oder von Teilen dieser Bestimmung) an den Verfassungsgerichtshof zu stellen (vgl. im Übrigen den Ablehnungsbeschluss des Verfassungsgerichtshofes vom 30. November 2009, B 882/09, u.a., SWK 2010, T 15).

Es ist in keiner Weise ersichtlich, dass die Erhebung der gegenständlichen Kammerumlage 1 den Anwendungsbereich des Gemeinschaftsrechts (nunmehr: Unionsrechts) berührt. Demnach liegt auch kein Anwendungsfall der Gemeinschaftsgrundrechte (Unionsgrundrechte), so auch des gemeinschaftsrechtlichen Gleichheitssatzes, vor (zu "Einfallstoren" der Unionsgrundrechte in das nationale Recht vgl. Elicker, DStZ 2011, 162 ff, mwN).

Aber selbst für den Fall, dass der gemeinschaftsrechtliche Gleichheitssatz hier anwendbar wäre, erweist sich der angefochtene Bescheid nicht als rechtswidrig:

Der EuGH erkennt in ständiger Rechtsprechung, dass vergleichbare Sachverhalte nicht unterschiedlich und unterschiedliche Sachverhalte nicht gleich behandelt werden dürfen, es sei denn, dass eine unterschiedliche Behandlung objektiv gerechtfertigt wäre (vgl. EuGH vom 13. April 2000, C- 292/97, Kjell Karlsson u.a., Rn 39; vgl. auch die Schlussanträge des Generalanwalts in Rs C-264/09, Europäische Kommission gegen Slowakische Republik, Rn 41, mwN; zu Artikel 20 der - hier noch nicht anwendbaren - Charta der Grundrechte vgl. die Erläuterungen 2007/C 303/02, welche gemäß Artikel 6 Abs. 1 EUV in der ab 1. Dezember 2009 geltenden Fassung des Vertrages von Lissabon bei Auslegung und Anwendung der Charta "gebührend" zu berücksichtigen sind: Artikel

20 entspreche dem allgemeinen Rechtsprinzip, das in allen europäischen Verfassungen verankert sei und das der Gerichtshof als ein Grundprinzip des Gemeinschaftsrechts angesehen habe).

Die Beschwerdeführerin wendet ein, die Umlage überfordere "ihre Leistungskraft im Kampf um ihr wirtschaftliches Überleben in der gegenwärtigen Finanz- und Wirtschaftskrise" und sei unverhältnismäßig. Dies sei eine Folge der Freigrenze von 150.000 EUR. Auch seien jene Branchen, die typischerweise in hohem Ausmaß Waren und Dienstleistungen zukaufen (bei geringen Gewinnspannen), gegenüber Branchen benachteiligt, die im Vergleich wenig Waren und Dienstleistungen zukaufen müssten und Gewinne etwa durch ihren persönlichen Arbeitseinsatz erzielten.

Nähtere Ausführungen zur wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Beschwerdeführerin (und zu ihrer Überforderung durch die Kammerumlage 1) enthält die Beschwerde nicht. Eine (unsachliche) Ungleichbehandlung zeigt die Beschwerdeführerin vor dem Hintergrund der Ausführungen des Verfassungsgerichtshofes im zitierten Erkenntnis vom 7. März 1995 nicht auf.

Vor diesem Hintergrund hegt der Verwaltungsgerichtshof zur Kammerumlage 1 im Hinblick auf die Befreiung von Unternehmen mit (geringen) Umsätzen sowie die unterschiedliche Belastung von Unternehmen je nach der Höhe des Betriebsaufwandes keine gleichheitsrechtlichen Bedenken."

Nach der Judikatur der Höchstgerichte verstößt die Bestimmung des § 122 Abs. 1 WKG weder nach innerstaatlichem Recht noch nach dem Unionsrecht gegen den Gleichheitssatz.

Durch die strittigen Vorschreibungen der KU 1 wird daher der Gleichheitssatz weder durch die Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes noch als Folge einer grob unrichtigen Anwendung des einfachen Gesetzes verletzt.

Es liegt – wie oben dargestellt - im rechtspolitischen Spielraum des Gesetzgebers, an welche Kriterien er die Bemessung der Umlage anknüpft.

Das Bundesfinanzgericht schließt sich den Ausführungen der beiden Höchstgerichte an.

Im Hinblick auf die von den beiden Höchstgerichten verneinte Gleichheitswidrigkeit des § 122 WKG Abs. 1 WKG (bzw. des § 57 HKG) sieht sich das Bundesfinanzgericht nicht veranlasst diese Frage an den Verfassungsgerichtshof heranzutragen.

Wenn die Bf. in ihrer Beschwerde ausführt, die Entscheidung des Bundesfinanzgericht vom 26.04.2016, RN/7100002/2016, sei auf das streitgegenständliche Unternehmen der Automobilzuliefer-Industrie übertragbar, da in den Umsätzen der Bf. ein Materialaufwand enthalten sei, für den die Bf. in der Regel keine Marge verrechnen könne, so trifft dies nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes schon deshalb nicht zu, da der angeführte Normenprüfungsantrag des BFG sich darauf stützt, dass die Bf. im verwiesenen Verfahren im Auftrag ihrer Kunden Börsehandel mit Emissionszertifikaten an der BlueNext

Handelsbörse in Paris betrieben habe und eine mit § 122 Abs. 2 WKG vergleichbare Tätigkeit ausübe.

Die im Wesentlichen gleichlautende Vorgängerbestimmung zu § 122 Abs. 2 WKG wurde erstmals durch die Novelle BGBI. 1993/958 in § 57 HKG eingefügt und war nach den Erläuterungen (IA 656/A BlgNR 18.GP) der Grund für die 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 den Ausführungen im Beschluss vom 26.04.2016, RN/7100002/2016, werde die dortige Bf. durch die unterschiedslose Anwendung der Berechnungsmethode des § 122 Abs. 2 WKG schlechter gestellt als vergleichbare Unternehmen, die unter die Ausnahmeregelung des § 122 Abs. 2 WKG fallen und existiere hierfür keine sachliche Rechtfertigung, erfülle doch die Bf. die gleichen Kriterien, die nach den Erläuterungen Grund für die Erlassung dieser Ausnahmeverordnungen gewesen seien.

Es ist weder aktenkundig noch liegt ein Vorbringen der Bf. vor, dass sie mit den im angeführten Verfahren vergleichbare Geschäfte ausführt und deshalb die Anwendung des § 122 Abs. WKG begeht.

Dem Vorbringen in der Beschwerde, wonach in den Umsätzen der Bf. ein Materialaufwand enthalten sei, der bei ihr bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise in der Regel ein reiner Durchlaufposten sei, auf den die Bf. ihren Kunden in der Regel keine Marge verrechnen könne und es daher dem Grundsatz des § 122 Abs. 1 WKG widerspreche, nach dem die Umlage nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit eingehoben werden sollte und diese Verhältnismäßigkeit auch an dem Verhältnis zwischen Einkaufspreis und Verkaufspreis zu messen sei, die Umsatzsteuer, die auf den Durchlaufposten Material entfallen in die Bemessungsgrundlage der KU 1 einzubeziehen, ist zunächst entgegenzuhalten, dass § 122 Abs. 1 WKG normiert, dass eine Umlage nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit der Inanspruchnahme eingehoben werden kann und die Verhältnismäßigkeit **auch** an dem Verhältnis zwischen den Umlagebeträgen und der Differenz zwischen den Einkaufs- und Verkaufspreisen zu messen ist.

Weiters ist festzustellen, dass mit den Angaben der Bf. zur Verhältnismäßigkeit, wonach ein Materialaufwand in den Umsätzen der Bf. enthalten sei, der bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise in der Regel ein reiner Durchlaufposten sei, den die Bf. im Auftrag ihrer Kunden tätige und auf den die Bf. ihren Kunden in der Regel keine Marge verrechnen könne, es nicht anhand konkreter Zahlen nachvollziehbar ist, dass eine Verletzung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit vorliegt. Die Bf. lässt mit ihren Ausführungen über den Materialaufwand als Durchlaufposten ("in der Regel") und der Möglichkeit von Verrechnung von Margen ("in der Regel keine Marge" und "nur eine vergleichsweise geringe eigene Wertschöpfung und Gewinn-Marge") konkrete Zahlen vermissen, anhand

derer die Verletzung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit nachvollzogen werden könnte.

In diesem Zusammenhang ist auch darauf zu verweisen, dass dem Antrag, den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass die Kammerumlage gemäß § 122 Abs. 1 bis 6 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 für den Zeitraum 01.04.2015 bis 31.12.2015 und 01.01.2016 bis 30.06.2016 mit EUR 0,00 festgesetzt wird, keine im bisherigen Verfahren bekanntgegebene Berechnung zu Grunde liegt.

Etwaige Unverhältnismäßigkeiten durch besonders hohe Vorleistungen können im Wege des § 122 Abs. 3 WKG korrigiert werden.

Nach § 122 Abs. 3 WKG kann das erweiterte Präsidium der Bundeskammer über Antrag beschließen, dass Teile der Bemessungsgrundlage außer Betracht bleiben.

Derartige Beschlüsse sind aber dem erweiterten Präsidium vorbehalten und können nicht von den Finanzbehörden des Bundes beschlossen werden.

Die Finanzbehörden des Bundes können weder die Bemessungsgrundlage noch den Hebesatz für die KU 1 je nach der Lage des Falles kürzen oder senken.

Der Bf. steht daher die Möglichkeit offen, einen Antrag an das Erweiterte Präsidium zu stellen. Dass ein solcher Antrag hinsichtlich des gegenständlichen Vorbringens der Bf. gestellt worden wäre, kann weder den Akten noch dem Vorbringen der Bf. entnommen werden.

Das Bundesfinanzgericht kann in der anzuwendenden Bestimmung auch keine Gleichheitswidrigkeit erkennen.

Die Beschwerde war daher zur Gänze abzuweisen.

## **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Im streitgegenständlichen Fall ergibt sich die Rechtsfolge unmittelbar aus dem Gesetz und ist daher eine Revision nicht zulässig.

Wien, am 27. Jänner 2017

