

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

31.05.2011

Geschäftszahl

2009/15/0169

Beachte**Serie (erledigt im gleichen Sinn):**

2009/15/0159 E 31. Mai 2011

2009/13/0215 E 6. Juli 2011

2009/13/0187 E 19. Oktober 2011

2009/13/0218 E 19. Oktober 2011

2009/13/0212 E 6. Juli 2011

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der P GmbH & Co KG in G, vertreten durch die Dorda Brugger Jordis Rechtsanwälte GmbH in 1010 Wien, Dr. Karl Lueger-Ring 10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 5. August 2009, Zl. RV/0517-L/09, betreffend Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (Kammerumlage) für November und Dezember 2008, zu Recht erkannt:

Spruch**Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.**

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende KG ist Mitglied der Wirtschaftskammer. Mit Bescheid vom 4. März 2009 setzte das Finanzamt ihr gegenüber den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag ("Kammerumlage 2") für November und Dezember 2008 mit 833,18 EUR fest. Zur Begründung führte es aus, die Festsetzung sei erforderlich gewesen, weil bisher für die Monate November und Dezember 2008 kein Zuschlag bekanntgegeben oder entrichtet worden sei. Die Bemessungsgrundlage für diese Kammerumlage leite sich gemäß § 122 Abs. 7 WKG von der Summe der im Unternehmen anfallenden Arbeitslöhne ab. Die Festsetzung sei mit einem Beitragssatz von 0,36% der Bemessungsgrundlage der Monate November und Dezember erfolgt.

Die Beschwerdeführerin erhob Berufung. Sie führte aus, der Vorschreibung der Kammerumlage 2 in Höhe von 833,18 EUR stehe die Niederlassungsfreiheit gem. Art. 43 EG entgegen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. In der Begründung wird ausgeführt:

Neben der Kammerumlage 1 werde von der Wirtschaftskammer zusätzlich eine Kammerumlage 2 erhoben. Letztere diene primär der Bedeckung der Aufwendungen der jeweiligen Landeskammern, zu einem kleineren Teil auch der Aufwandsdeckung der Bundeskammer.

Die Kammerumlage 2 sei wie folgt in § 122 WKG geregelt.

"(7) Die Landeskammern können zur Bedeckung ihrer Aufwendungen festlegen, dass die Kammermitglieder eine weitere Umlage zu entrichten haben. Diese ist beim einzelnen Kammermitglied von der Summe der in seiner Unternehmung (seinen Unternehmungen) nach § 2 anfallenden Arbeitslöhnen zu

berechnen, wobei als Bemessungsgrundlage die Beitragsgrundlage nach § 41 FLAG 1967, BGBl Nr. 376/67, gilt (Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag). Die Umlage ist in einem Hundertsatz dieser Beitragsgrundlage zu berechnen. Der Hundertsatz ist vom Wirtschaftsparlament der Landeskammer festzusetzen; er darf 0,29 vH der Beitragsgrundlage nicht übersteigen. Hat ein Kammermitglied gemeinsam mit einem oder mit mehr als einem anderen Kammermitglied eine Arbeitsgemeinschaft gebildet, so wird die weitere Umlage hinsichtlich der Arbeitslöhne, die bei der Arbeitsgemeinschaft anfallen, durch diese entrichtet. Bei einer Personengesellschaft des Handelsrechts, bei der ein Komplementär eine juristische Person oder eine Personengesellschaft des Handelsrechts ist, gehören die diesbezüglichen, bei der Komplementärgesellschaft anfallenden Arbeitslöhne auch dann zur Beitragsgrundlage, wenn die Komplementärgesellschaft keine Berechtigung nach § 2 besitzt. Die Bestimmungen der §§ 42a und 43 FLAG 1967, BGBl Nr. 376/67, finden auf die Umlage sinngemäß Anwendung. Über Rechtsmittel, mit denen die Umlage als solche bestritten wird, hat der Präsident der Landeskammer zu entscheiden. Solche Rechtsmittel gelten als Berufungen nach § 128 Abs. 3; § 128 Abs. 3 und 5 sind sinngemäß anzuwenden. Ein im Verhältnis zur Summe der Arbeitslöhne der Arbeitnehmer der Mitglieder der einzelnen Landeskammern ungleichgewichtiges Aufkommen aus der weiteren Umlage ist zwischen den Landeskammern auszugleichen (Finanzausgleich).

(8) Die Bundeskammer kann zur Bedeckung ihrer Aufwendungen eine Umlage nach Abs. 7 festlegen. Abs. 7 ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass die Umlage 0,15% der dort angeführten Beitragsgrundlage nicht übersteigen darf."

Die Umlage sei von Kammermitgliedern zu entrichten, dazu gehörten nach § 2 Abs. 1 WKG alle physischen und juristischen Personen sowie sonstige Rechtsträger, die Unternehmungen des Gewerbes, des Handwerks, der Industrie, des Bergbaues, des Handels, des Geld- Kredit- und Versicherungswesens, des Verkehrs, des Nachrichtenverkehrs, des Rundfunks, des Tourismus und der Freizeitwirtschaft sowie sonstiger Dienstleistungen rechtmäßig selbständig betrieben oder zu betreiben berechtigt seien. Nach § 2 Abs. 2 und 3 WKG gehörten dazu ebenso Unternehmungen, die der Gewerbeordnung unterlägen sowie insbesondere solche, die in der Anlage zum WKG angeführt seien und alle im Firmenbuch eingetragenen Holdinggesellschaften, soweit ihnen zumindest ein Mitglied gemäß Abs. 1 angehöre. Die Mitgliedschaft sei eine gesetzlich zwingende Pflichtmitgliedschaft.

Die Aufgaben und Funktionen der Wirtschaftskammern bestünden in der Vertretung der gemeinsamen Interessen der Mitglieder und der Förderung der gewerblichen Wirtschaft und ihrer Mitglieder. Der Interessenausgleich und die Vertretung der gemeinsamen Interessen aller Mitglieder sei zentrales Element der Aufgaben der Kammern.

Sonderleistungen, die über die allgemeine Interessenvertretung hinausgingen, müssten gemäß § 125 WKG durch Gebühren finanziert werden, die auf Kostendeckung abzielten und in einer Gebührenordnung festgelegt würden.

Die Prüfung der Niederlassungsfreiheit erstreckte sich sowohl auf das Diskriminierungsverbot (Gleichheitsrechte) als auch auf sogenannte Beschränkungsverbote.

Die Zielsetzung des WKG liege in einer Stärkung der Wirtschaftsposition der Unternehmen und sei nicht darauf gerichtet bzw. grundsätzlich auch nicht dafür geeignet, unternehmerische Tätigkeit (und damit die Errichtung von Niederlassungen) einzuschränken oder gar zu verhindern. Nach § 1 Abs. 1 WKG seien Landeskammern und Bundeskammern errichtet worden, um die gemeinsamen Interessen ihrer Mitglieder zu vertreten. Auch durch die Einrichtungen und Maßnahmen der Wirtschaftskammern sollten die gewerbliche Wirtschaft und die Tätigkeit ihrer Mitglieder gefördert werden (Abs. 3). In den §§ 19 und 31 WKG sei eine Reihe von Tätigkeiten der Bundes- und Landeskammern angeführt (darunter die Vertretung der wirtschaftlichen und rechtlichen Interessen der Mitglieder gegenüber dem Staat und gesellschaftlichen Gruppen sowie der Europäischen Union, die Anfertigung von Gutachten und Vorschlägen, die Abwicklung von EU-Programmen, die Beratung und Information der Mitglieder bei arbeits- und sozialrechtlichen Angelegenheiten und bei der Gründung von Unternehmen, die Beratung und Information der Mitglieder bei außenwirtschaftlichen Angelegenheiten).

Zielsetzung aller Aktivitäten der Wirtschaftskammer sei somit die Verbesserung der Marktstellung der Mitglieder und nicht deren Behinderung. Es sollten alle Unternehmer uneingeschränkt zum Markt zugelassen und bestehende Marktteilnehmer gestärkt werden. Die Einhebung der Kammerumlage solle diese gesetzlich festgelegten Ziele ermöglichen.

Die Umlage habe auch bisher Unternehmer aus dem EU-Raum nicht daran gehindert, in Österreich unternehmerisch tätig zu werden bzw. Niederlassungen zu begründen. Notwendige nationale Regelungen, die zu bloßen "Schwierigkeiten" (in Form zusätzlicher finanzieller Belastungen) für Unternehmen führten, berührten zudem noch nicht die Niederlassungsfreiheit. Derartige Umlagen würden teilweise auch von Wirtschaftskammern anderer Länder erhoben. Grenzüberschreitende wirtschaftliche Betätigungen könnten daher schon im Hinblick auf die den Mitgliedstaaten vorbehaltene Gesetzgebungskompetenz (in den Bereichen Soziales, Steuer und Wirtschaft allgemein) europaweit nur unter der Prämisse ausgeübt werden, dass im Betätigungsstaat zusätzliche Gebühren, Abgaben oder Umlagen anfielen.

Es liege auch keine "doppelte Erhebung von Beiträgen" vor, sondern es seien allenfalls - soweit in anderen Mitgliedstaaten Umlagen erhoben würden - nebeneinander bestehende Umlagesysteme gegeben, die sich auf unterschiedliche Tatbestände stützten, da ausländische Umlagen für andere Leistungen erhoben würden.

Nach Ansicht der belangten Behörde liege damit kein Eingriff in Art. 43 EG vor.

Wenn die Beschwerdeführerin vorbringe, die Kammerumlage stehe im Vergleich zu den angebotenen Leistungen in einem Missverhältnis und nehme keine Rücksicht auf die Leistungsfähigkeit der Abgabepflichtigen, so habe sie für diese Behauptung keinerlei Nachweis vorgebracht und es sei ihr auch in der Sache zu widersprechen: Der auf einen Jahresbetrag von rd. 5.000 EUR (833,18 x 6) hochgerechnete Zweimonatsbetrag bewege sich in dieser Höhe durchaus im Rahmen der Leistungsstärke der Beschwerdeführerin. Die Auswirkungen der Tätigkeit der Wirtschaftskammern seien zwar - wie derartigen Leistungen immanent - nicht exakt bezifferbar. Es stehe aber außer Frage, dass die Wirtschaftskammer in den vergangenen Jahren dem Gesetzgeber die Notwendigkeit steuerlicher Anreize für Großbetriebe erfolgreich habe kommunizieren können und die gesetzlichen Änderungen auch der Beschwerdeführerin zugutegekommen seien. Größere (und exportorientierte) Betriebe profitierten auch überproportional von den Außenhandelsstellen der Kammern, während Klein- und Mittelbetriebe deren Leistungen nicht in Anspruch nähmen. Die Beschwerdeführerin partizipiere dazu permanent von der täglichen Basisarbeit der Kammern, sei es im Steuergesetzgebungsbereich, im Bereich der sonstigen Interessenvertretung (zB soweit es um Regelungen für Arbeitnehmer gehe) oder im Beratungsbereich, auch wenn sie nicht alle von der Kammer angebotenen Leistungen tatsächlich in Anspruch nehme.

Die Aussage, wonach ein Missverhältnis zwischen Leistung und Umlage bestehe, sei daher nicht nachvollziehbar, weil hier auch indirekt den Betrieben zugutekommende Leistungen der gesetzlichen Interessenvertretung miteinzubeziehen seien, die über den geschätzten Jahresbetrag der Umlage sicherlich hinausgingen.

Zur Frage der Verfassungsmäßigkeit des WKG sei festzuhalten, dass die belangte Behörde an bestehende und ordnungsgemäß kundgemachte Gesetze gebunden sei. Ergänzend sei hinzuzufügen, dass der VfGH in der Entscheidung B 1933/94 vom 7. März 1995 zwar grundsätzlich über die Kammerumlage 1 abgesprochen, in seine rechtliche Würdigung aber auch die Kammerumlage 2 mit einbezogen und betont habe, dass die Verfassungskonformität der Regelung nicht bezweifelt werde.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Die Beschwerdeführerin rügt einen Verstoß gegen das unionsrechtliche Beihilfenverbot. Die ungleiche Lastenverteilung nach § 122 WKG beeinträchtigt stark belastete Unternehmen in ihrer Wettbewerbsfähigkeit durch Umlagelasten von über 100.000 EUR und begünstigt eine Vielzahl von Kammermitgliedern, die überhaupt nicht oder nur geringfügig mit der Umlage belastet seien. Dieser Umstand stelle eine unzulässige Beihilfe nach Artikel 87 EG dar. Die einen Kammermitglieder würden auf Kosten der anderen Kammermitglieder, bei denen sich auf Grund der geltenden Regelung keine oder nur geringe Kammerbeiträge ergäben, privilegiert. Eine Gruppe ("free rider") erfahre so einen Wettbewerbsvorteil durch Steuerverschonung, wohingegen die anderen ("Zahler") umso stärker belastet würden.

Aus diesem Vorbringen ergibt sich keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides:

Durch Artikel 107 AEUV (Artikel 87 EG) soll verhindert werden, dass der Handel zwischen Mitgliedstaaten durch von staatlichen Stellen gewährte Vergünstigungen beeinträchtigt wird, die in verschiedenartiger Weise durch die Bevorzugung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen. Voraussetzungen für die Qualifizierung einer nationalen Maßnahme als staatliche Beihilfe sind die Finanzierung dieser Maßnahme durch den Staat oder aus staatlichen Mitteln, das Vorliegen eines Vorteils für ein Unternehmen, die Selektivität dieser Maßnahme und die Beeinträchtigung des Handels zwischen Mitgliedstaaten und eine daraus resultierende Verfälschung des Wettbewerbs (vgl. EuGH 15. Juni 2006, C-393/04 und C-41/05, *Air Liquide*, ÖStZB 2007, 245, Rn 27 f).

Der Begriff der Beihilfe umfasst nicht nur positive Leistungen, sondern auch staatliche Maßnahmen, die in verschiedener Form die Belastungen vermindern, die ein Unternehmen regelmäßig zu tragen hat, und die somit, obwohl sie keine Subventionen im strengen Sinne des Wortes darstellen, diesen nach Art und Wirkung gleichstehen (vgl. EuGH aaO, Rn 29).

Nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH kann ein Unternehmer in einem seine Abgabenschuld betreffenden Abgabenverfahren nicht erfolgreich geltend machen, dass die Befreiung eines anderen Unternehmers (oder dessen niedrigere Besteuerung) eine unionsrechtswidrige Beihilfe sei. Der Schuldner einer Abgabe kann sich also nicht mit der Begründung, die Befreiung (oder niedrigere Besteuerung) anderer Unternehmer stelle eine staatliche Beihilfe dar, der Zahlung der Abgabe entziehen. Ein Abgabenschuldner könnte sich nur dann ausnahmsweise auf der Grundlage des Beihilfenverbotes seiner Zahlungspflicht entziehen, wenn eine Regelung vorliegt, nach welcher der Abgabenertrag unmittelbar einer Verwendung zugeführt werden muss, die ihrerseits die Beihilfenmaßnahme darstellt (vgl. 17. ÖJT Band IV/2, 131 bis 133, und das hg. Erkenntnis vom 28. April 2011, 2009/15/0172 mwH, insb den Hinweisen auf EuGH vom 27. Oktober 2005, C-266/04 u.a., *Nazairdis u.a.*, ÖStZB 2007, 106, Rn 44, und EuGH *Air Liquide*, Rn 46).

Ein solcher Ausnahmefall, bei welchem nach der zu Grunde liegenden Regelung das Aufkommen aus der Abgabe notwendig für die Finanzierung einer Beihilfe verwendet würde, liegt im gegenständlichen Fall nicht vor. Es besteht kein zwingender Zusammenhang zwischen der Abgabe und einer allfälligen beihilfenrelevanten Verwendung des Abgabenertrages.

Damit ist das Schicksal der Beschwerde entschieden.

Ergänzend ist aber auch noch darauf zu verweisen, dass für Altbeihilfen ein von den nationalen Gerichten zu beachtendes Durchführungsverbot nach Artikel 108 Abs. 3 AEUV (Artikel 88 Abs. 3 EG) von vornherein nicht gilt. Für Österreich ergibt sich aus Artikel 172 Abs. 5 der Akte über die Bedingungen des Beitritts des Königreichs Norwegen, der Republik Österreich, der Republik Finnland und des Königreichs Schweden und die Anpassungen der die Europäischen Union begründenden Verträge ("Beitrittsakte"), BGBl. Nr. 45/1995, dass die vor dem 1. Jänner 1994 bereits bestehenden Beihilferegelungen als Altbeihilfen gelten (vgl. Lang, 17. ÖJT Band IV/1, 57).

Die bereits vor dem 1. Jänner 1994 bestehenden Abs. 4 und 5 des Handelskammergesetzes 1946, BGBl. Nr. 182/1946 idF BGBl. Nr. 570/1979 und BGBl. Nr. 663/1983 (die mit der Handelskammergesetznovelle BGBl. Nr. 958/1993 in Abs. 5 und 6 umbenannt worden sind) lauteten:

"(4) Die Landeskammer kann zur Bedeckung ihrer Ausgaben festlegen, dass die Kammermitglieder eine weitere Umlage zu entrichten haben. Diese ist beim einzelnen Kammermitglied von der Summe der in seiner Unternehmung (seinen Unternehmungen) nach § 3 Abs. 2 anfallenden Arbeitslöhne zu berechnen, wobei als Bemessungsgrundlage die Beitragsgrundlage nach § 41 Familienlastenausgleichsgesetz 1967, BGBl. Nr. 376, in der jeweils geltenden Fassung, gilt (Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag). Die Umlage ist in einem Hundertsatz dieser Beitragsgrundlage zu berechnen.

Der Hundertsatz ist von der Landeskammer festzusetzen; er darf im Jahre 1984 0,16 vH der Beitragsgrundlage, im Jahre 1985 0,24 vH der Beitragsgrundlage und ab dem Jahre 1986 0,32 vH der Beitragsgrundlage nicht übersteigen. Hat ein Kammermitglied gemeinsam mit einem oder mit mehr als einem anderen Kammermitglied eine Arbeitsgemeinschaft gebildet, so wird die weitere Umlage hinsichtlich der Arbeitslöhne, die bei der Arbeitsgemeinschaft anfallen, durch diese entrichtet. Bei einer Personengesellschaft des Handelsrechtes, bei der ein Komplementär eine juristische Person oder eine Personengesellschaft des Handelsrechtes ist, gehören die diesbezüglichen, bei der Komplementärgesellschaft anfallenden Arbeitslöhne auch dann zur Beitragsgrundlage, wenn die Komplementärgesellschaft keine Berechtigung nach § 3 Abs. 2 besitzt. Die Bestimmungen der §§ 42a und 43 Familienlastenausgleichsgesetz 1967, BGBl. Nr. 367, in der jeweils geltenden Fassung, finden auf die Umlage sinngemäß Anwendung.

Über Rechtsmittel, mit denen die Umlagepflicht dem Grunde nach bestritten wird, hat die Landeskammer zu entscheiden. Solche Rechtsmittel gelten als Berufungen nach § 57g Abs. 2; § 57g Abs. 2 und Abs. 3 sind entsprechend anzuwenden.

(5) Die Bundeskammer kann zur Bedeckung ihrer Ausgaben eine Umlage nach Abs. 4 festlegen. Abs. 4 ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass die Umlage im Jahre 1984 0,04 vH der dort angeführten Beitragsgrundlage, im Jahre 1985 0,06 vH dieser Beitragsgrundlage und ab dem Jahre 1986 0,08 vH dieser Beitragsgrundlage nicht übersteigen darf."

Die im Beschwerdefall anzuwendende Regelung des § 122 Abs. 7 und 8 WKG entspricht, abgesehen davon, dass - worauf die Beschwerde zutreffend verweist - § 122 Abs. 8 WKG einen höheren Umlagensatz zulässt, der vor dem 1. Jänner 1994 bestehenden Regelung des § 57 Abs. 4 und 5 des HKG. Aus der Sicht des Beschwerdefalles braucht allerdings ohnedies nicht geprüft zu werden, ob eine allfällige Beihilfe vom Durchführungsverbot erfasst wäre.

Aus dem Vorstehenden ergibt sich, dass die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Wien, am 31. Mai 2011