

# TE Vfgh Erkenntnis 2008/9/24 G44/07 ua

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 24.09.2008

## Index

50 Gewerberecht

50/02 Sonstiges Gewerberecht

## Norm

B-VG Art7 Abs1 / Gesetz

B-VG Art140 Abs1 / Individualantrag

StGG Art6 Abs1 / Erwerbsausübung

BAO §125

BilanzbuchhaltungsG §1, §2, §77, §98

WirtschaftstreuhandberufsG §2, §14, §95

1. B-VG Art. 7 heute

2. B-VG Art. 7 gültig ab 01.08.2013zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 114/2013

3. B-VG Art. 7 gültig von 01.01.2004 bis 31.07.2013zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003

4. B-VG Art. 7 gültig von 16.05.1998 bis 31.12.2003zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/1998

5. B-VG Art. 7 gültig von 14.08.1997 bis 15.05.1998zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 87/1997

6. B-VG Art. 7 gültig von 01.07.1988 bis 13.08.1997zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 341/1988

7. B-VG Art. 7 gültig von 01.01.1975 bis 30.06.1988zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 444/1974

8. B-VG Art. 7 gültig von 19.12.1945 bis 31.12.1974zuletzt geändert durch StGBl. Nr. 4/1945

9. B-VG Art. 7 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934

1. B-VG Art. 140 heute

2. B-VG Art. 140 gültig ab 01.01.2015zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 114/2013

3. B-VG Art. 140 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2014zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012

4. B-VG Art. 140 gültig von 01.07.2008 bis 31.12.2013zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2008

5. B-VG Art. 140 gültig von 01.01.2004 bis 30.06.2008zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003

6. B-VG Art. 140 gültig von 06.06.1992 bis 31.12.2003zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 276/1992

7. B-VG Art. 140 gültig von 01.01.1991 bis 05.06.1992zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 685/1988

8. B-VG Art. 140 gültig von 01.07.1988 bis 31.12.1990zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 341/1988

9. B-VG Art. 140 gültig von 01.07.1976 bis 30.06.1988zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 302/1975

10. B-VG Art. 140 gültig von 19.12.1945 bis 30.06.1976zuletzt geändert durch StGBl. Nr. 4/1945

11. B-VG Art. 140 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934

1. StGG Art. 6 heute

2. StGG Art. 6 gültig ab 23.12.1867
1. BAO § 125 heute
2. BAO § 125 gültig ab 01.01.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
3. BAO § 125 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
4. BAO § 125 gültig von 13.06.2014 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2014
5. BAO § 125 gültig von 15.12.2012 bis 12.06.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
6. BAO § 125 gültig von 14.01.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
7. BAO § 125 gültig von 27.06.2006 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
8. BAO § 125 gültig von 21.08.2003 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
9. BAO § 125 gültig von 27.06.2001 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
10. BAO § 125 gültig von 31.12.1996 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
11. BAO § 125 gültig von 01.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
12. BAO § 125 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
13. BAO § 125 gültig von 01.01.1981 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 336/1981

### **Leitsatz**

Teilweise Zurückweisung der Individualanträge Selbständiger Buchhalter auf Aufhebung neu geschaffener Regelungen für den Beruf des Bilanzbuchhalters sowie dazu ergangener Übergangsbestimmungen mangels unmittelbarer rechtlicher Betroffenheit; keine Gleichheitswidrigkeit von Regelungen über die Berechtigung zur Erstellung von Bilanzen im Wirtschaftstreuhandberufsgesetz und im Bilanzbuchhaltungsgesetz hinsichtlich der Wertgrenzen und der Vertretungsbefugnis angesichts der größeren gesamtwirtschaftlichen Bedeutung der Bilanz sowie des Verbots der Annahme von Provisionen bzw. Weitergabe von Aufträgen unter Provisionsvorbehalt; keine Verletzung der Erwerbsausübungsfreiheit; keine Unverhältnismäßigkeit in Hinblick auf das Ziel der Sicherung der Unabhängigkeit derselbstständig tätigen Berufsausübenden

### **Spruch**

I. Die Anträge werden zurückgewiesen, soweit sie sich gegen römisch eins. Die Anträge werden zurückgewiesen, soweit sie sich gegen

folgende Bestimmungen richten:

- -Strichaufzählung  
die Z2 und die Z7 des ArtII des Bundesgesetzes, mit dem die Gewerbeordnung 1994 und das Wirtschaftstreuhandberufsgesetz geändert werden und ein Bundesgesetz über die Bilanzbuchhaltungsberufe (Bilanzbuchhaltungsgesetz - BibuG) geschaffen wird, BGBl. I Nr. 161/2006, die Z2 und die Z7 des ArtII des Bundesgesetzes, mit dem die Gewerbeordnung 1994 und das Wirtschaftstreuhandberufsgesetz geändert werden und ein Bundesgesetz über die Bilanzbuchhaltungsberufe (Bilanzbuchhaltungsgesetz - BibuG) geschaffen wird, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 161 aus 2006.,
- -Strichaufzählung  
§1 Abs3 Bilanzbuchhaltungsgesetz, BGBl. I Nr. 161/2006, §1 Abs3 Bilanzbuchhaltungsgesetz, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 161 aus 2006.,
- -Strichaufzählung  
die Wortfolgen "nach Ablegung der Fachprüfung für Bilanzbuchhalter" sowie "und ordentliches Mitglied der Kammer der Wirtschaftstreuhänder ist" in §14 Abs1 Z3 Wirtschaftstreuhandberufsgesetz, BGBl. I Nr. 58/1999 idF BGBl. I Nr. 161/2006, die Wortfolgen "nach Ablegung der Fachprüfung für Bilanzbuchhalter" sowie "und ordentliches Mitglied der Kammer der Wirtschaftstreuhänder ist" in §14 Abs1 Z3 Wirtschaftstreuhandberufsgesetz, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 58 aus 1999, in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 161 aus 2006.,
- -Strichaufzählung  
§98 Abs4, 7 und 8 Bilanzbuchhaltungsgesetz, BGBl. I Nr. 161/2006, §98 Abs4, 7 und 8 Bilanzbuchhaltungsgesetz, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 161 aus 2006.,

II. Im Übrigen werden die Anträge abgewiesen. römisch II. Im Übrigen werden die Anträge abgewiesen.

## **Begründung**

Entscheidungsgründe:

I. 1. Mit BGBl. I 161/2006 wurde ein "Bundesgesetz, mit dem die örtlich eins. 1. Mit Bundesgesetzblatt Teil eins, 161 aus 2006, wurde ein "Bundesgesetz, mit dem die

Gewerbeordnung 1994 und das Wirtschaftstreuhandberufsgesetz geändert werden und ein Bundesgesetz über die Bilanzbuchhaltungsberufe (Bilanzbuchhaltungsgesetz - BibuG) geschaffen wird", kundgemacht. Nach den parlamentarischen Materialien (IA 846/A BlgNR 22. GP) war es Ziel dieses Gesetzes, die "bisher getrennten Berufe der Gewerblichen Buchhalter und Selbständigen Buchhalter zu einem Bilanzbuchhalter" zusammenzufassen und die "Rechte der Selbständigen Buchhalter und der Gewerblichen Buchhalter anzugleichen". Darüber hinaus sind mit dem BibuG - als verwandte Berufe mit geringerem Berechtigungsumfang - die Berufe "Buchhalter" und "Personalverrechner" geschaffen worden.

Die für Gewerbliche Buchhalter ursprünglich vorgesehene Beschränkung der Berechtigung zur Geschäftsbuchhaltung auf Betriebe innerhalb der Umsatzgrenzen des §125 BAO wurde mit Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 12. März 2004, G289/02, (VfSlg. 17.171/2004) als verfassungswidrig aufgehoben. Die Aufhebung wurde im BGBl. I 49/2004 kundgemacht. Diese Beschränkung wurde vom Gesetzgeber in der Folge auch für den Bereich der Selbständigen Buchhalter im Wirtschaftstreuhandberufsgesetz (WTBG) beseitigt (BGBl. I 84/2005, vgl. RV 970 BlgNR 22. GP). Die für Gewerbliche Buchhalter ursprünglich vorgesehene Beschränkung der Berechtigung zur Geschäftsbuchhaltung auf Betriebe innerhalb der Umsatzgrenzen des §125 BAO wurde mit Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 12. März 2004, G289/02, (VfSlg. 17.171/2004) als verfassungswidrig aufgehoben. Die Aufhebung wurde im Bundesgesetzblatt Teil eins, 49 aus 2004, kundgemacht. Diese Beschränkung wurde vom Gesetzgeber in der Folge auch für den Bereich der Selbständigen Buchhalter im Wirtschaftstreuhandberufsgesetz (WTBG) beseitigt Bundesgesetzblatt Teil eins, 84 aus 2005,, vergleiche RV 970 BlgNR 22. GP).

2. Mit Bundesgesetz BGBl. I 161/2006 wurden - neben der Einführung des neuen Berufs "Bilanzbuchhalter" - Regelungen getroffen, die es Selbständigen Buchhaltern und Gewerblichen Buchhaltern erleichtern sollen, innerhalb einer bestimmten Frist die Berechtigung zur Ausübung des Berufs Bilanzbuchhalter zu erreichen. Die Übergangsbestimmungen sehen darüber hinaus grundsätzlich vor, dass die berufsrechtlichen Berechtigungen bestehender Selbständiger und Gewerblicher Buchhalter aufrecht bleiben (§98 Abs1 BibuG). Hinsichtlich der Kammerzugehörigkeit wurde vorgesehen, dass Buchhalter und Personalverrechner Mitglieder der Wirtschaftskammern sind und Bilanzbuchhalter zwischen der Mitgliedschaft bei der Wirtschaftskammer oder bei der Kammer der Wirtschaftstreuhänder wählen können (§96 BibuG). Für Gewerbliche Buchhalter - diese waren schon vor Erlassung des BibuG Mitglieder der Wirtschaftskammern - trat durch die Gesetzesänderung keine Änderung der Kammerzugehörigkeit ein. Für Selbständige Buchhalter (die davon Abstand nehmen, in den Beruf Bilanzbuchhalter zu wechseln) sieht §98 Abs8 leg.cit. nach Ablauf einer Frist das Ende der Mitgliedschaft zur Kammer der Wirtschaftstreuhänder und den Beginn der Mitgliedschaft zu den Wirtschaftskammern vor. Als Fristende war ursprünglich der 31. Dezember 2007 vorgesehen. Mit Bundesgesetz BGBl. I 11/2008 wurde die Frist bis zum 31. März 2008 verlängert. Ferner wurden Übergangsregelungen für jene Selbständigen Buchhalter getroffen, die sich während eines Übergangszeitraums in einem Prüfungsverfahren zum Steuerberater oder zum Bilanzbuchhalter befanden. 2. Mit Bundesgesetz Bundesgesetzblatt Teil eins, 161 aus 2006, wurden - neben der Einführung des neuen Berufs "Bilanzbuchhalter" - Regelungen getroffen, die es Selbständigen Buchhaltern und Gewerblichen Buchhaltern erleichtern sollen, innerhalb einer bestimmten Frist die Berechtigung zur Ausübung des Berufs Bilanzbuchhalter zu erreichen. Die Übergangsbestimmungen sehen darüber hinaus grundsätzlich vor, dass die berufsrechtlichen Berechtigungen bestehender Selbständiger und Gewerblicher Buchhalter aufrecht bleiben (§98 Abs1 BibuG). Hinsichtlich der Kammerzugehörigkeit wurde vorgesehen, dass Buchhalter und Personalverrechner Mitglieder der Wirtschaftskammern sind und Bilanzbuchhalter zwischen der Mitgliedschaft bei der Wirtschaftskammer oder bei der Kammer der Wirtschaftstreuhänder wählen können (§96 BibuG). Für Gewerbliche Buchhalter - diese waren schon vor Erlassung des BibuG Mitglieder der Wirtschaftskammern - trat durch die Gesetzesänderung keine Änderung der Kammerzugehörigkeit ein. Für Selbständige Buchhalter (die davon Abstand nehmen, in den Beruf Bilanzbuchhalter zu wechseln) sieht §98 Abs8 leg.cit. nach Ablauf einer Frist das Ende der Mitgliedschaft zur Kammer der Wirtschaftstreuhänder und den Beginn der Mitgliedschaft zu den Wirtschaftskammern vor. Als Fristende war ursprünglich der 31. Dezember 2007 vorgesehen. Mit Bundesgesetz Bundesgesetzblatt Teil eins, 11 aus 2008, wurde

die Frist bis zum 31. März 2008 verlängert. Ferner wurden Übergangsregelungen für jene Selbständigen Buchhalter getroffen, die sich während eines Übergangszeitraums in einem Prüfungsverfahren zum Steuerberater oder zum Bilanzbuchhalter befanden.

3.1. Der Antragsteller im Verfahren zu G44/07 ist seit 7. April 2000 als Selbständiger Buchhalter bestellt. Er beantragt zum einen die Aufhebung des §1 Abs3 BibuG, BGBl. I 161/2006, welcher vorsieht, dass "Bilanzbuchhaltungsberufe gemäß [§1] Abs1 weder Gewerbe noch freie Berufe" sind. Zum anderen beantragt er die Aufhebung des Abs8 des §98 BibuG in der Fassung BGBl. I 161/2006. 3.1. Der Antragsteller im Verfahren zu G44/07 ist seit 7. April 2000 als Selbständiger Buchhalter bestellt. Er beantragt zum einen die Aufhebung des §1 Abs3 BibuG, Bundesgesetzblatt Teil eins, 161 aus 2006,, welcher vorsieht, dass "Bilanzbuchhaltungsberufe gemäß [§1] Abs1 weder Gewerbe noch freie Berufe" sind. Zum anderen beantragt er die Aufhebung des Abs8 des §98 BibuG in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, 161 aus 2006.,

3.2. Der Antragsteller im Verfahren zu G198/07 war seit dem Jahr 2000 Selbständiger Buchhalter und hat während des i n §98 Abs8 BibuG geregelten Übergangszeitraums die Berufsberechtigung "Bilanzbuchhalter" erlangt. Die Antragsteller in den Verfahren zu G199, 200/07 und G201, 202/07 sind Selbständige Buchhalter.

Diese Antragsteller bekämpfen einerseits Teile der Novellierungsanordnungen des Bundesgesetzes BGBl. I 161/2006 und andererseits bestimmte Normen oder Wortfolgen des WTBG und des BibuG. Diese Antragsteller bekämpfen einerseits Teile der Novellierungsanordnungen des Bundesgesetzes Bundesgesetzblatt Teil eins, 161 aus 2006, und andererseits bestimmte Normen oder Wortfolgen des WTBG und des BibuG.

4. Der Umfang der einzelnen Anträge wird aus Zweckmäßigkeitssgründen im Zuge der folgenden Wiedergabe der maßgeblichen Rechtsvorschriften dargestellt.

II. Die relevanten Gesetzesstellen und (zusammengefasst) das jeweils darauf bezogene Antragsvorbringen stellen sich wie folgt dar:römisch II. Die relevanten Gesetzesstellen und (zusammengefasst) das jeweils darauf bezogene Antragsvorbringen stellen sich wie folgt dar:

1. Zur Anfechtung der Z2 (G198-202/07) und Z7 (G199-202/07) des ArtII BGBl. I 161/2006 (die angefochtenen Bestimmungen sind hervorgehoben): 1. Zur Anfechtung der Z2 (G198-202/07) und Z7 (G199-202/07) des ArtII Bundesgesetzblatt Teil eins, 161 aus 2006, (die angefochtenen Bestimmungen sind hervorgehoben):

"Artikel II

Das Wirtschaftstreuhandberufsgesetz, BGBl. I Nr. 58/1999, zuletzt geändert durch das Bundesges[e]tzBGBl. I Nr. 120/2005, wird wie folgt geändert: Das Wirtschaftstreuhandberufsgesetz, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 58 aus 1999,, zuletzt geändert durch das Bundesges[e]tz Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 120 aus 2005,, wird wie folgt geändert:

...

2. In §1 Abs1 entfällt Z4.

...

7. §14 Abs1 lautet:

'(1) Zur Fachprüfung für Steuerberater ist zuzulassen, wer

1.a) ein facheinschlägiges Hochschulstudium oder ein

facheinschlägiges Fachhochschulstudium oder einen facheinschlägigen Lehrgang universitären Charakters oder eine vergleichbare Ausbildung in Österreich erfolgreich absolviert hat und

b) mindestens drei Jahre als Berufsanwärter bei einem Berufsberechtigten, der über die Berufsbefugnis Steuerberater verfügt oder bei einem anerkannten Revisionsverband, der die steuerliche Beratung und die Vertretung von Verbandsmitgliedern vor Abgabenbehörden wahrnimmt, in Österreich steuerberatend tätig war oder

2. in Österreich die Fachprüfung zum Genossenschaftsrevisor erfolgreich abgelegt hat und mindestens zwei Jahre hauptberuflich zulässig bei einem Steuerberater oder bei einem anerkannten Revisionsverband, der die steuerliche Beratung und Vertretung von Verbandsmitgliedern vor Abgabenbehörden wahrnimmt, steuerberatend tätig war oder

3. nach Ablegung der Fachprüfung für Bilanzbuchhalter den Beruf Bilanzbuchhalter mindestens neun Jahre hauptberuflich selbstständig oder unselbstständig ausgeübt hat und ordentliches Mitglied der Kammer der Wirtschaftstreuhänder ist."

Der erwähnte §1 WTBG hatte vor der Novellierung durch BGBI. I 161/2006 folgenden Wortlaut: Der erwähnte §1 WTBG hatte vor der Novellierung durch Bundesgesetzblatt Teil eins, 161 aus 2006, folgenden Wortlaut:

"1. Teil

Berufsrecht

1. Hauptstück

Wirtschaftstreuhandberufe - Berechtigungsumfang

Wirtschaftstreuhandberufe

§1. (1) Wirtschaftstreuhandberufe sind folgende Berufe:

1. 1.Ziffer eins  
Wirtschaftsprüfer,
2. 3.Ziffer 3  
Steuerberater und
3. 4.Ziffer 4  
Selbständiger Buchhalter.

1. (2) Absatz 2 Die Wirtschaftstreuhandberufe sind freie Berufe."

Zu ihren Anträgen auf Aufhebung der Z2 des ArtII BGBI. I 161/2006 bringen die Antragsteller im Wesentlichen vor, dass es durch die Aufhebung des §1 Abs1 Z4 WTBG und die Schaffung des BibuG unklar geworden sei, ob der Beruf des Selbständigen Buchhalters weiterhin als freier Beruf zu qualifizieren ist oder nicht. Die betreffenden Regelungen seien zu unbestimmt. Sollte der Beruf des Selbständigen Buchhalters nicht mehr als freier Beruf gelten, so wären damit eine Reihe von berufs-, steuer- und sozialversicherungsrechtlichen Rechtsfolgen verbunden, die für die Antragsteller nachteilig seien und ihre Rechtspositionen "in überraschender Weise" verschlechtern. Zu ihren Anträgen auf Aufhebung der Z2 des ArtII Bundesgesetzblatt Teil eins, 161 aus 2006, bringen die Antragsteller im Wesentlichen vor, dass es durch die Aufhebung des §1 Abs1 Z4 WTBG und die Schaffung des BibuG unklar geworden sei, ob der Beruf des Selbständigen Buchhalters weiterhin als freier Beruf zu qualifizieren ist oder nicht. Die betreffenden Regelungen seien zu unbestimmt. Sollte der Beruf des Selbständigen Buchhalters nicht mehr als freier Beruf gelten, so wären damit eine Reihe von berufs-, steuer- und sozialversicherungsrechtlichen Rechtsfolgen verbunden, die für die Antragsteller nachteilig seien und ihre Rechtspositionen "in überraschender Weise" verschlechtern.

Z 7 des ArtII BGBI. I 161/2006 halten die Anträge deswegen für verfassungswidrig, weil für die Zulassung zur Fachprüfung Steuerberater nunmehr eine neunjährige Berufspraxis als Selbständiger Buchhalter nicht mehr ausreichend sei, sondern zusätzlich die Fachprüfung Bilanzbuchhalter absolviert werden und die Mitgliedschaft zur Kammer der Wirtschaftstreuhänder bestehen müsse. Die Regelung sei mangels sachlicher Rechtfertigung gleichheitswidrig und verstöße gegen die Freiheit der Erwerbsausübung. Ziffer 7, des ArtII Bundesgesetzblatt Teil eins, 161 aus 2006, halten die Anträge deswegen für verfassungswidrig, weil für die Zulassung zur Fachprüfung Steuerberater nunmehr eine neunjährige Berufspraxis als Selbständiger Buchhalter nicht mehr ausreichend sei, sondern zusätzlich die Fachprüfung Bilanzbuchhalter absolviert werden und die Mitgliedschaft zur Kammer der Wirtschaftstreuhänder bestehen müsse. Die Regelung sei mangels sachlicher Rechtfertigung gleichheitswidrig und verstöße gegen die Freiheit der Erwerbsausübung.

2. Mit gleichartigen Argumenten wird auch die Anfechtung des §14 Abs1 Z3 WTBG idFBGBI. I 161/2006 begründet. Diese - von den Antragstellern zu G199, 200/07 und zu G201, 202/07 angefochtene - Bestimmung lautet auszugsweise (die angefochtenen Wortfolgen sind hervorgehoben): 2. Mit gleichartigen Argumenten wird auch die Anfechtung des §14 Abs1 Z3 WTBG in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, 161 aus 2006, begründet. Diese - von den Antragstellern zu G199, 200/07 und zu G201, 202/07 angefochtene - Bestimmung lautet auszugsweise (die angefochtenen Wortfolgen sind hervorgehoben):

"Zulassungsvoraussetzungen - Fachprüfung Steuerberater

§14. (1) Zur Fachprüfung für Steuerberater ist zuzulassen, wer

1.a) ein facheinschlägiges Hochschulstudium oder ein

facheinschlägiges Fachhochschulstudium oder einen facheinschlägigen Lehrgang universitären Charakters oder eine vergleichbare Ausbildung in Österreich erfolgreich absolviert hat und

b) mindestens drei Jahre als Berufsanwärter bei einem Berufsberechtigten, der über die Berufsbefugnis Steuerberater verfügt oder bei einem anerkannten Revisionsverband, der die steuerliche Beratung und die Vertretung von Verbandsmitgliedern vor Abgabenbehörden wahrnimmt, in Österreich steuerberatend tätig war oder

2. in Österreich die Fachprüfung zum Genossenschaftsrevisor erfolgreich abgelegt hat und mindestens zwei Jahre hauptberuflich zulässig bei einem Steuerberater oder bei einem anerkannten Revisionsverband, der die steuerliche Beratung und Vertretung von Verbandsmitgliedern vor Abgabenbehörden wahrnimmt, steuerberatend tätig war oder

3. nach Ablegung der Fachprüfung für Bilanzbuchhalter den Beruf Bilanzbuchhalter mindestens neun Jahre hauptberuflich selbstständig oder unselbstständig ausgeübt hat und ordentliches Mitglied der Kammer der Wirtschaftstreuhänder ist...."

Nach der bisherigen Rechtslage sei ein Selbständiger Buchhalter zur Fachprüfung für Steuerberater zuzulassen gewesen, wenn er den Beruf des Selbständigen Buchhalters mindestens neun Jahre hindurch ausgeübt hat (§14 Abs1 Z3 WTBG idF vor BGBl. I 161/2006). Nach der bisherigen Rechtslage sei ein Selbständiger Buchhalter zur Fachprüfung für Steuerberater zuzulassen gewesen, wenn er den Beruf des Selbständigen Buchhalters mindestens neun Jahre hindurch ausgeübt hat (§14 Abs1 Z3 WTBG in der Fassung vor Bundesgesetzblatt Teil eins, 161 aus 2006,).

§98 Abs2 BibuG sehe nun zwar vor, dass erworbene Anwartschaften Selbständiger Buchhalter für Zwecke der Zulassung zur Fachprüfung Steuerberater unberührt bleiben. Durch die Neufassung des §14 WTBG durch ArtII Z7 BGBl. I 161/2006 sei aber als Voraussetzung für die Zulassung zur Fachprüfung Steuerberater die neunjährige Ausübung des Berufs Bilanzbuchhalter und die Zugehörigkeit zur Kammer der Wirtschaftstreuhänder normiert worden; weiters seien nunmehr die (zusätzlichen) Anforderungen des §14 Abs1 Z3 WTBG zu erfüllen. Eine sachliche Rechtfertigung für diese deutliche Verschlechterung der Rechtslage im Hinblick auf die Zulassung zur Fachprüfung Steuerberater fehle. Die Vorschrift sei gleichheitswidrig und verletze das verfassungsgesetzlich gewährleistete Recht auf Freiheit der Erwerbsausübung. §98 Abs2 BibuG sehe nun zwar vor, dass erworbene Anwartschaften Selbständiger Buchhalter für Zwecke der Zulassung zur Fachprüfung Steuerberater unberührt bleiben. Durch die Neufassung des §14 WTBG durch ArtII Z7 Bundesgesetzblatt Teil eins, 161 aus 2006, sei aber als Voraussetzung für die Zulassung zur Fachprüfung Steuerberater die neunjährige Ausübung des Berufs Bilanzbuchhalter und die Zugehörigkeit zur Kammer der Wirtschaftstreuhänder normiert worden; weiters seien nunmehr die (zusätzlichen) Anforderungen des §14 Abs1 Z3 WTBG zu erfüllen. Eine sachliche Rechtfertigung für diese deutliche Verschlechterung der Rechtslage im Hinblick auf die Zulassung zur Fachprüfung Steuerberater fehle. Die Vorschrift sei gleichheitswidrig und verletze das verfassungsgesetzlich gewährleistete Recht auf Freiheit der Erwerbsausübung.

3. Zur Anfechtung des §1 Abs3 BibuG (sämtliche Anträge):

§1 BibuG lautet (der von den Antragstellern angefochtene Abs3 ist hervorgehoben):

"Bilanzbuchhaltungsberufe

§1. (1) Bilanzbuchhaltungsberufe sind folgende Berufe:

1. 1.Ziffer eins

Bilanzbuchhalter,

2. 2.Ziffer 2

Buchhalter und

3. 3.Ziffer 3

Personalverrechner.

1. (2) Absatz 2 Soweit in diesem Bundesgesetz nicht ausdrücklich etwas anderes angeordnet wird, sind die

Bestimmungen der Gewerbeordnung 1994, BGBl. Nr. 194, und die Bestimmungen des

Wirtschaftstreuhandberufsgesetzes, BGBl. I Nr. 58/1999, auf die Bilanzbuchhaltungsberufe nicht

anzuwenden. Soweit in diesem Bundesgesetz nicht ausdrücklich etwas anderes angeordnet wird, sind die

Bestimmungen der Gewerbeordnung 1994, BGBl. Nr. 194, und die Bestimmungen des Wirtschaftstreuhandberufsgesetzes, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 58 aus 1999,, auf die Bilanzbuchhaltungsberufe nicht anzuwenden.

1. (3)Absatz 3Bilanzbuchhaltungsberufe gemäß Abs1 sind weder Gewerbe, noch freie Berufe."

Die Anträge begehren primär die Aufhebung der Wortfolge "weder Gewerbe, noch". Hilfsweise wird beantragt, den Abs3 zur Gänze beziehungsweise die Worte ", noch freie Berufe" aufzuheben. Die Verfassungswidrigkeit dieser Bestimmung begründen die Antragsteller im Wesentlichen damit, dass die Unklarheit in der Frage, ob der Beruf des Selbständigen Buchhalters ein freier Beruf oder ein Gewerbe sei, dem Legalitätsprinzip widerspreche und dass der Verlust der Stellung als freier Beruf für die Antragsteller steuerrechtliche Nachteile mit sich bringe und daher verfassungswidrig sei.

4. Zu den Anträgen gegen (Teile des) §2 BibuG (G198/07) und des §2 WTBG (G199, 200/07, G201, 202/07):

4.1. Der Einschreiter im Verfahren zu G198/07 beantragt die Aufhebung bestimmter Teile der Bestimmungen, in denen der Umfang der Befugnisse des Berufs "Bilanzbuchhalter" geregelt ist. §2 BibuG lautet (die angefochtenen Stellen sind hervorgehoben; hinsichtlich der Z3 des Abs1 wird primär die Wortfolge "den Abgabenbehörden des Bundes," in eventu das Wort "ausgenommen" angefochten):

"Berechtigungsumfang - Bilanzbuchhalter

§2. (1) Den zur selbständigen Ausübung des Berufes Bilanzbuchhalter Berechtigten ist es vorbehalten, folgende Tätigkeiten auszuüben:

1. die pagatorische Buchhaltung (Geschäftsbuchhaltung) einschließlich der Lohnverrechnung und der Erstellung der Saldenlisten für Betriebe und der Einnahmen- und Ausgabenrechnung im Sinne des §4 Abs3 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400/1988, 1. die pagatorische Buchhaltung (Geschäftsbuchhaltung) einschließlich der Lohnverrechnung und der Erstellung der Saldenlisten für Betriebe und der Einnahmen- und Ausgabenrechnung im Sinne des §4 Abs3 des Einkommensteuergesetzes 1988, Bundesgesetzblatt Nr. 400 aus 1988,,
2. den Abschluss von Büchern (Erstellung von Bilanzen) nach Handelsrecht oder anderen gesetzlichen Vorschriften im Rahmen der durch §125 Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961, in der Fassung des BundesgesetzesBGBl. I Nr. 9/1998, festgesetzten Wertgrenzen, 2. den Abschluss von Büchern (Erstellung von Bilanzen) nach Handelsrecht oder anderen gesetzlichen Vorschriften im Rahmen der durch §125 Bundesabgabenordnung, Bundesgesetzblatt Nr. 194 aus 1961,, in der Fassung des Bundesgesetzes Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 9 aus 1998,, festgesetzten Wertgrenzen,,
3. die Vertretung in Abgaben- und Abgabenstrafverfahren für Bundes-, Landes- und Gemeindeabgaben, ausgenommen die Vertretung vor den Abgabenbehörden des Bundes, den Unabhängigen Verwaltungssenaten, dem Unabhängigen Finanzsenat und dem Verwaltungsgerichtshof,
4. die Akteneinsicht auf elektronischem Wege gegenüber den Abgabenbehörden des Bundes, sowie das Stellen von Rückzahlungsanträgen,
5. die Vertretung einschließlich der Abgabe von Erklärungen in Angelegenheiten der Umsatzsteuervoranmeldungen und der Zusammenfassenden Meldungen, sowie die Erklärung zur Verwendung von Gutschriften (§214 der Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961), 5. die Vertretung einschließlich der Abgabe von Erklärungen in Angelegenheiten der Umsatzsteuervoranmeldungen und der Zusammenfassenden Meldungen, sowie die Erklärung zur Verwendung von Gutschriften (§214 der Bundesabgabenordnung, Bundesgesetzblatt Nr. 194 aus 1961,),
6. die Vertretung einschließlich der Abgabe von Erklärungen in Angelegenheiten der Lohnverrechnung und der lohnabhängigen Abgaben, sowie die Vertretung im Rahmen der gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben, jedoch nicht die Vertretung im Rechtsmittelverfahren und
7. die kalkulatorische Buchhaltung (Kalkulation).

1. (2)Absatz 2Die zur selbständigen Ausübung des Berufes Bilanzbuchhalter Berechtigten sind weiters berechtigt, folgende Tätigkeiten auszuüben:

1. sämtliche Beratungsleistungen im Zusammenhang ihres Berechtigungsumfanges gemäß Abs1,
2. die Beratung in Beitrags-, Versicherungs- und Leistungsangelegenheiten der Sozialversicherungen,

3. die Beratung und Vertretung vor gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgemeinschaften in Beitragsangelegenheiten,
4. die Vertretung bei den Einrichtungen des Arbeitsmarktservice, der Berufsorganisationen, der Landesfremdenverkehrsverbände und bei anderen in Wirtschaftsangelegenheiten zuständigen Behörden und Ämtern, soweit diese mit den für den gleichen Auftraggeber durchzuführenden Tätigkeiten gemäß Abs1 unmittelbar zusammenhängen,
5. die Vertretung in Angelegenheiten der Kammerumlagen gegenüber den gesetzlichen Interessenvertretungen und
6. sämtliche Tätigkeiten gemäß §32 der Gewerbeordnung 1994, BGBl. Nr. 194." 6. sämtliche Tätigkeiten gemäß §32 der Gewerbeordnung 1994, Bundesgesetzblatt Nr. 194."

4.2. Die - von Selbständigen Buchhaltern gestellten - Anträge G199, 200/07 und G201, 202/07 wenden sich in ähnlicher Weise gegen die Vorschriften zum Berechtigungsumfang für den Beruf des Selbständigen Buchhalters.

Der einschlägige §2 WTBG hat (in der Fassung BGBl. I 84/2005) folgenden Wortlaut (die angefochtenen Stellen sind hervorgehoben; hinsichtlich der Z3 des Abs1 wird primär die Wortfolge "den Finanzbehörden," in eventu das Wort "ausgenommen" angefochten): Der einschlägige §2 WTBG hat (in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, 84 aus 2005,) folgenden Wortlaut (die angefochtenen Stellen sind hervorgehoben; hinsichtlich der Z3 des Abs1 wird primär die Wortfolge "den Finanzbehörden," in eventu das Wort "ausgenommen" angefochten):

"Berechtigungsumfang - Selbständiger Buchhalter

§2. (1) Den zur selbständigen Ausübung des Wirtschaftstreuhandberufes Selbständiger Buchhalter Berechtigten ist es vorbehalten, folgende Tätigkeiten auszuüben:

1. die pagatorische Buchhaltung (Geschäftsbuchhaltung) einschließlich der Lohnverrechnung und der Erstellung der Saldenlisten für Betriebe und der Einnahmen- und Ausgabenrechnung im Sinne des §4 Abs3 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400/1988, 1. die pagatorische Buchhaltung (Geschäftsbuchhaltung) einschließlich der Lohnverrechnung und der Erstellung der Saldenlisten für Betriebe und der Einnahmen- und Ausgabenrechnung im Sinne des §4 Abs3 des Einkommensteuergesetzes 1988, Bundesgesetzblatt Nr. 400 aus 1988,,
2. den Abschluss von Büchern (Erstellung von Bilanzen) nach Handelsrecht oder anderen gesetzlichen Vorschriften im Rahmen der durch §125 Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961, in der Fassung des BundesgesetzesBGBl. I Nr. 9/1998 festgesetzten Wertgrenzen, 2. den Abschluss von Büchern (Erstellung von Bilanzen) nach Handelsrecht oder anderen gesetzlichen Vorschriften im Rahmen der durch §125 Bundesabgabenordnung, Bundesgesetzblatt Nr. 194 aus 1961,, in der Fassung des Bundesgesetzes Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 9 aus 1998, festgesetzten Wertgrenzen,,
3. die Vertretung in Abgabe- und Abgabestrafverfahren für Bundes-, Landes- und Gemeindeabgaben, ausgenommen die Vertretung vor den Finanzbehörden, den Unabhängigen Verwaltungssenaten und dem Verwaltungsgerichtshof, jedoch einschließlich der Akteneinsicht auf elektronischem Wege gegenüber den Finanzbehörden,
4. die Vertretung und die Abgabe von Erklärungen in Angelegenheiten der unterjährigen Umsatzsteuervoranmeldungen einschließlich der zusammenfassenden Meldungen und
5. die kalkulatorische Buchhaltung (Kalkulation).

1. (2)Absatz 2Die zur selbständigen Ausübung des Wirtschaftstreuhandberufes Selbständiger Buchhalter Berechtigten sind weiters berechtigt, folgende Tätigkeiten auszuüben:

1. sämtliche Beratungsleistungen im Zusammenhang ihres Berechtigungsumfanges gemäß Abs1,
2. die Beratung in Beitrags-, Versicherungs- und Leistungsangelegenheiten der Sozialversicherungen,
3. die Beratung und Vertretung vor gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgemeinschaften in Beitragsangelegenheiten und
4. die Vertretung bei den Einrichtungen des Arbeitsmarktservice, der Berufsorganisationen, der Landesfremdenverkehrsverbände und bei anderen in Wirtschaftsangelegenheiten zuständigen Behörden und Ämtern, soweit diese mit den für den gleichen Auftraggeber durchzuführenden Tätigkeiten gemäß Abs1 unmittelbar zusammenhängen."

4.3. Die Anfechtung der Regelungen des §2 WTBG und des §2 BibuG begründen die Antragsteller im Wesentlichen damit, dass es gegen den Gleichheitssatz und die Freiheit der Erwerbsausübung verstöße, dass sie zur Vertretung vor Behörden nicht berechtigt seien, obwohl sie über das einschlägige Fachwissen verfügten, und dass die Beschränkung ihrer Befugnis zum Abschluss von Büchern (zur Erstellung von Bilanzen) auf Unternehmen im Rahmen der Wertgrenzen des §125 BAO, BGBl. 194/1961 idF BGBl. I 9/1998, aus jenen Gründen verfassungswidrig sei, die den Verfassungsgerichtshof zur Aufhebung der Wertgrenze in §102 Abs1 GewO 1994 idF BGBl. I 111/2002 bewogen haben (Erkenntnis VfSlg. 17.171/2004). 4.3. Die Anfechtung der Regelungen des §2 WTBG und des §2 BibuG begründen die Antragsteller im Wesentlichen damit, dass es gegen den Gleichheitssatz und die Freiheit der Erwerbsausübung verstöße, dass sie zur Vertretung vor Behörden nicht berechtigt seien, obwohl sie über das einschlägige Fachwissen verfügten, und dass die Beschränkung ihrer Befugnis zum Abschluss von Büchern (zur Erstellung von Bilanzen) auf Unternehmen im Rahmen der Wertgrenzen des §125 BAO, Bundesgesetzblatt 194 aus 1961, in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, 9 aus 1998,, aus jenen Gründen verfassungswidrig sei, die den Verfassungsgerichtshof zur Aufhebung der Wertgrenze in §102 Abs1 GewO 1994 in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, 111 aus 2002, bewogen haben (Erkenntnis VfSlg. 17.171/2004).

5. Der im Antrag zu G198/07 angefochtene §77 BibuG hat folgenden Wortlaut:

"Provisionen - Provisionsvorbehalt

§77. Bilanzbuchhalter[n], die Mitglieder der Kammer der Wirtschaftstreuhänder sind, ist die Annahme oder die Gewährung von Provisionen

**Quelle:** Verfassungsgerichtshof VfGH, <http://www.vfgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)