



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 25. Mai 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 5. Mai 2011 betreffend Kammerumlage gemäß § 122 Wirtschaftskammergesetz 1998 für das erste Quartal 2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 21. April 2011 gab die Berufungserberin (Bw.) dem Finanzamt bekannt, dass sie für das 1. Quartal 2011 rein rechnerisch einen Betrag von 361.677,82 Euro an Kammerumlage 1 gemäß § 122 WKG 1998 (=KU 1) schulde. Sie vertrat jedoch die Ansicht, dass die KU 1 zu Unrecht eingehoben werde und beantragte die KU 1 bescheidmäßigt mit Null festzusetzen.

Sie begründete dies damit, dass der der Einhebung der KU 1 zu Grunde liegende § 122 WKG ihres Erachtens gegen Art. 168 Mehrwertsteuersystemrichtlinie (=MwStSystRL), Richtlinie des Rates 2006/112/EG verstöße. Der Verstoß liege darin, dass Art. 168 MwStSystRL einen Vorsteuerabzug für bestimmte Beträge vorsieht, der § 122 WKG diese der Umlagepflicht unterziehe und somit den Vorsteuerabzug in dieser Weise einschränke, wie sie nach der MwStSystRL nicht ausdrücklich zugelassen sei.

Abweichend vom Begehrten der Bw. setzte das Finanzamt mit dem angefochtenen Bescheid vom 5. Mai 2011 die KU 1 für das 1. Quartal 2011 mit dem von der Bw. bekanntgegebenen Betrag von 361.677,82 Euro fest.

Mit Eingabe vom 25. Mai 2011 brachte die Bw. Berufung gegen den Festsetzungsbescheid ein. Die Bw. wiederholte darin ihr Vorbringen, dass der § 122 WKG 1998 gegen Art. 168 der MwStSystRL verstöße. Die Bestimmung des Art. 168 Richtlinie 2006/112 sei eindeutig, genau und unbedingt und erfülle daher die Voraussetzungen dafür, dass sich ein Einzelner vor den nationalen Behörden und Gerichten auf diese Bestimmung berufen dürfe.

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH folge aus dem Mehrwertsteuersystem, dass Einschränkungen nur in den in der *Richtlinie ausdrücklich vorgesehenen Fällen* zulässig seien sofern es keine Vorschriften gibt, die in allen Mitgliedstaaten in gleicher Weise gelten (EuGH 11.07.1991, C-94/90, Lennartz, Rn 27, EuGH 21.09.1988, C-50/87, Kommission gegen Frankreich, Rn 16 und 17), welche Konstellation im Berufungsfall jedoch nicht vorliege.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Verwaltungsgerichtshof wurde zur Frage der Unionsrechtswidrigkeit der Kammerumlage 1 von einem anderen Steuerpflichtigen befasst und hat der Gerichtshof im Erkenntnis VwGH vom 28.04.2011, 2009/15/0172, abschließend wie folgt entschieden:

§ 122 Abs. 1 WKG regelt, dass zur Bedeckung der in den genehmigten Jahresvoranschlägen vorgesehenen und durch sonstige Erträge nicht gedeckten Aufwendungen der Landeskammern und der Bundeskammer von den Kammermitgliedern eine Umlage nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit der Inanspruchnahme eingehoben werden kann; 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, BGBl. Nr. 532/1993, ist die Summe der Brutto provisionen 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 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 höchstens 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.

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 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.

Abs. 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 Arbeitslöhne zu berechnen, wobei als Bemessungsgrundlage die Beitragsgrundlage nach § 41 Familienlastenausgleichsgesetz 1967, BGBl. Nr. 376/1967, 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 Familienlastenausgleichsgesetz 1967, BGBl. Nr. 376/1967, finden auf die Umlage sinngemäß Anwendung. Über Rechtsmittel, mit denen die Umlagepflicht dem Grunde nach bestritten wird, hat der Präsident der Landeskammer zu entscheiden. Solche Rechtsmittel gelten als Berufungen nach § 128 Abs. 3; § 128 Abs. 3 und Abs. 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).

Abs. 1) Die Bundeskammer kann zur Bedeckung ihrer Aufwendungen eine Umlage nach Abs. 7 festlegen. Absatz 7 ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass die Umlage 0,15 vH der dort angeführten Beitragsgrundlage nicht übersteigen darf."

Im gegenständlichen Berufungsfall, wie auch in der vom VwGH behandelten Beschwerde wird gerügt, dass durch die Kammerumlage 1 nach § 122 Abs. 1 bis 6 WKG ein Teil der Vorsteuern zu Unrecht gekürzt werde.

Kammerumlage 1 im Verhältnis zur Richtlinie 2006/112 :

Der Verwaltungsgerichtshof führt in der Entscheidung 2009/15/0172 dazu aus:

"Der EuGH hat mit Urteil vom 19. Februar 1998, C-318/96, Rs Spar, ausgesprochen, dass die Sechste Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer (77/388/EWG), insbesondere ihre Artikel 17 Abs. 2 (Recht auf Vorsteuerabzug) und Artikel 33, der Erhebung einer Abgabe mit den Merkmalen der Kammerumlage 1 (nach § 57 HKG idF BGBI. Nr. 661/1994; vergleiche auch den Vorlagebeschluss des VwGH vom 18. September 1996, 96/15/0065) nicht entgegenstehe.

Der § 122 WKG entspricht (in allen wesentlichen Teilen) der Bestimmung des § 57 HKG (idF BGBI. Nr. 661/1994) und anderseits Artikel 17 Abs. 2 und 33 der Sechsten Richtlinie den Bestimmungen der Artikel 168 und 401 der Richtlinie 2006/112. Außerdem ergibt sich aus den Erwägungsgründen 1 und 3 der Richtlinie 2006/112, dass diese grundsätzlich keine inhaltlichen Änderungen der Sechsten Richtlinie vornehmen sollte.

Eine Änderung der Rechtsprechung des EuGH seit dem Urteil vom 19. Februar 1998 zum "Charakter von Umsatzsteuern" liegt nicht vor (vgl. zu Artikel 33 der Sechsten Richtlinie EuGH vom 11. Oktober 2007, C-283/06 und C-312/06, Kögaz u.a., Rn 26 ff; zur Richtlinie 2006/112 EuGH vom 28. Oktober 2010, C-49/09, Europäische Kommission gegen Republik Polen, Rn 44 ff; vgl. auch den Beschluss des EuGH vom 27. November 2008, C-156/08, Monika Vollkommer).

Aus dem Urteil des EuGH, C-318/96, ergibt sich auch unzweifelhaft, dass eine Abgabe mit den Merkmalen der Kammerumlage 1 nicht in richtlinienwidriger Weise in das Recht auf Vorsteuerabzug eingreift. Auch Ruppe vertritt in SWI 1998, 121 ff [124]), die Ansicht, dass die Kammerumlage 1 nicht im Widerspruch zur Sechsten Richtlinie 77/388 steht.

Aus den vorstehenden Ausführungen folgt, dass die Richtlinie 2006/112 der Erhebung einer Abgabe mit den Merkmalen der Kammerumlage 1 nach § 122 Abs. 1 bis 6 WKG nicht entgegensteht."

Der Unabhängige Finanzsenat schließt sich diesen Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes zur Gänze an und war daher die Berufung im Hinblick auf VwGH 28.04.2011, 2009/15/0172, abzuweisen.

Graz, am 5. Oktober 2011