



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X-GmbH, vertreten durch BDO Auxilia Treuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 1010 Wien, Kohlmarkt 8-10, vom 22. September 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 9. September 2009 betreffend Kammerumlage gemäß § 122 Wirtschaftskammergesetz 1998 für 01-03/2009 und 04-06/2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Bw. gab mit Schreiben vom 8. April 2009 bezüglich des ersten Quartals 2009 und mit Schreiben vom 27. Juli 2009 bezüglich des zweiten Quartals 2009 dem Finanzamt die Selbstbemessung der Kammerumlage 1 (eigentlich mit € 4.564,05 für das erste Quartal 2009 und mit € 5.341,12 für das zweite Quartal 2009 zu berechnen) mit € 0,00 bekannt und beantragte die Erlassung entsprechender Bescheide. Gleichzeitig wurde mitgeteilt, dass die Einzahlung dieser Beträge jedoch erfolgen werde. Als Begründung wurde vorgebracht, dass die Bw. eine Steuerpflichtige iSd Art. 9 der RL 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwSt-Systemrichtlinie) sei. Die Bw. berufe sich auf einen Verstoß von § 122 WKGG gegen Art. 168 MwSt-Systemrichtlinie. Der Verstoß liege darin, dass Art. 168 MwSt-Systemrichtlinie einen Vorsteuerabzug für bestimmte Beträge vorsehe, während § 122 WKGG diese Beträge der Umlagepflicht unterziehe und somit

den Vorsteuerabzug in einer Weise einschränke, die nach der MwSt-Systemrichtlinie nicht ausdrücklich zugelassen sei.

Wie aus der Datenbank anhand der Buchungsdaten zu entnehmen ist, erfolgte die Errichtung der Kammerumlage 1 für das erste Quartal 2009 in Höhe von € 4.565,05 und für das zweite Quartal in Höhe von € 5.341,81 nach Einbringung der Anträge auf Nullfestsetzung, jedoch vor Bescheiderlassung durch das Finanzamt (Buchung erstes Quartal 2009: 15.4.2009; Buchung zweites Quartal 2009: 19.8.2009).

Mit den Bescheiden des Finanzamtes vom 9. September 2009 wurde die Kammerumlage 1 für den Zeitraum Jänner bis März 2009 mit € 4.565,05 und für den Zeitraum April bis Juni 2009 mit € 5.341,81 festgesetzt. Die Festsetzungen erfolgten somit mit geringfügigen Abweichungen zu den von der Bw. in den Anträgen auf Nullfestsetzung bekannt gegebenen Beträgen (€ 4.564,05 für das erste Quartal 2009 und mit € 5.341,12 für das zweite Quartal 2009), jedoch in Übereinstimmung mit den von der Bw. vor Erlassung dieser Bescheide tatsächlich entrichteten Beträgen.

Die Bw. erhob gegen diese Bescheide mit Anbringen vom 22. September 2009 Berufung und brachte folgendes vor:

1. Die Bw. sei eine Steuerpflichtige iSd Art. 9 der RL 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwSt-Systemrichtlinie).
2. Einer der wichtigsten Grundsätze dieser Richtlinie und somit des gesamten europäischen Umsatzsteuerrechts sei der Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer. Die zentrale Bestimmung, die diesen Grundsatz gewährleisten solle, sei das Recht auf Vorsteuerabzug. Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 sei der Unternehmer berechtigt, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung gemäß § 11 UStG 1994 an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden seien, als Vorsteuer abzuziehen. Diese Bestimmung beruhe auf Art. 17 Abs. 1 bis 3 der Sechsten MwSt-Richtlinie bzw. Art. 168 der MwSt-Systemrichtlinie, welche ausdrücklich dieses Recht auf Vorsteuerabzug einräumten.
3. In seiner Rechtsprechung habe der EuGH bereits mehrmals festgehalten, dass das Recht auf Vorsteuerabzug ein wesentliches Element der Kostenneutralität sei, welches durch Maßnahmen der Staaten nicht beeinträchtigt werden solle. Die Neutralität der Mehrwertsteuer dürfe durch Einschränkung des Vorsteuerabzuges grundsätzlich nicht in Frage gestellt werden, weil sie ein Grundprinzip des durch das einschlägige Gemeinschaftsrecht geschaffenen gemeinsamen Mehrwertsteuersystems sei (siehe dazu zB EuGH 21.5.2005, C-25/003, HE, Rn 80, EuGH 21.3.2000, C-110/98 bis C 147/98, Gabalfrisa u.a.). Weiters folge aus dem

Mehrwertsteuersystem, dass die Steuerpflichtigen das Recht auf Abzug der gesamten Steuerbelastung sofort ausüben dürften, sofern es keine Vorschrift gebe, die den Mitgliedstaaten eine Einschränkung dieses Rechts gestatte. Da derartige Einschränkungen in allen Mitgliedstaaten in gleicher Weise gelten müssten, seien Ausnahmen nur in den in der Richtlinie ausdrücklich vorgesehenen Fällen zulässig (vgl. EuGH 11.7.1991, Rs C-94/90 Lennartz, Rn 28 und EuGH 21.9.1998, Rs 50/87, Kommission/Frankreich, Rn 16 und 17).

4. Nach § 122 WKG sei die Bemessungsgrundlage der Kammerumlage 1 die Summe aus den Vorsteuerbeträgen für Lieferungen und sonstige Leistungen, den Erwerbsteuern auf innergemeinschaftliche Erwerbe, aus Einfuhrumsatzsteuern und jener Umsatzsteuerschuld, die auf die Gesellschaft übergegangen sei (Reverse Charge-Beträge). Wirtschaftlich betrachtet werde durch § 122 WKG das Recht auf Vorsteuerabzug eingeschränkt bzw. teilweise rückgängig gemacht.

5. Die Bw. berufe sich auf den Verstoß von § 122 WKG gegen Art. 17 Abs. 1 bis 3 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie bzw. gegen Art.168 MwSt-Systemrichtlinie. Der Verstoß liege darin, dass Art. 17 Abs. 1 bis 3 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie bzw. Art.168 MwSt-Systemrichtlinie einen Vorsteuerabzug für bestimmte Beträge vorsähen, während § 122 WKG diese Beträge der Umlagepflicht unterziehe und somit den Vorsteuerabzug in einer Weise einschränke, die nach der MwSt-Systemrichtlinie nicht ausdrücklich zugelassen sei.

6. Weiters verletze § 122 WKG den Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer.

7. Da die Kammerumlage 1 von Vorsteuerbeträgen für Lieferungen und sonstige Leistungen, den Erwerbsteuern auf innergemeinschaftliche Erwerbe, aus Einfuhrumsatzsteuern und den Reverse Charge-Beträgen berechnet werde, berufe sich die Bw. weiters auf einen Verstoß gegen den Gleichheitssatz gemäß Art. 7 B-VG bzw. den EU-rechtlich gebotenen Gleichheitssatz (vgl. zB EuGH 13.7.2000, C-36/99 Ideal Tourisme SA; EuGH 19.11.1998, C-85/97, Société financière d'investissements SPRL (SFI) u.a.), da die Kammerumlage 1 derzeit nicht Rücksicht auf die Leistungskraft der Kammermitglieder nehme und derzeit viele Kammermitglieder trotz vorhandener Leistungskraft umlagefrei gestellt würden, während andere Kammermitglieder durch sehr hohe Umlagen belastet würden (vgl. Beiser, Rechtfertigung und Grenzen der Umlagenfinanzierung der Wirtschaftskammern – eine verfassungsrechtliche Analyse des Status quo und Vorschläge de lege ferende, SWK 9/2008).

8. Die Bw. werde nämlich im Vergleich zu anderen Unternehmern verhältnismäßig stärker mit Kammerumlagen belastet, was zu einem Verstoß gegen den verfassungsrechtlichen und gemeinschaftsrechtlichen Gleichheitssatz führe.

Die Bw. berufe sich somit auf die EU-Widrigkeit der Kammerumlage 1 und stelle den Antrag auf Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der zu beurteilende unstrittige Sachverhalt ist in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann gemäß § 201 Abs. 1 BAO in der für die berufungsgegenständlichen Zeiträume geltenden Fassung nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 der genannten Bestimmung auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Aus § 201 Abs. 1 BAO ergibt sich, dass erstmalige Festsetzungen von Selbstberechnungsabgaben von Amts wegen oder auf Antrag des Abgabepflichtigen zu erfolgen haben bzw. erfolgen können. Die Festsetzung einer Selbstberechnungsabgabe setzt voraus, dass sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist oder dass der Abgabepflichtige, obwohl er hiezu verpflichtet ist, keinen selbstberechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt.

Die Festsetzung kann § 201 Abs. 2 BAO zufolge erfolgen,

1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,
2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,
3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden,
4. wenn sich die Selbstberechnung wegen Widerspruches mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union als nicht richtig erweist, oder
5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b BAO oder des § 295a BAO die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

Gemäß § 201 Abs. 3 BAO hat die Festsetzung zu erfolgen,

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist, oder
2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden.

Dem § 201 Abs. 2 und 3 BAO zufolge ist die Festsetzung in einigen Fällen stets antragsgebunden. Die Antragsbefugnis steht dem Abgabepflichtigen im Sinne des § 77 BAO zu.

Wie im Sachverhaltsteil dieser Entscheidung ausführlich dargestellt ist, wurde in den Anträgen auf Festsetzung der Kammerumlage 1 mit € 0,00 für die Zeiträume 01-03/2009 und 04-06/2009 die Entrichtung selbst berechneter Beträge angekündigt, die sich in der Folge als nicht richtig erwiesen. Sodann erfolgte die Entrichtung und damit die Bekanntgabe der selbst berechneten Beträge in jeweils richtiger Höhe, und zwar mit € 4.565,05 für das erste Quartal und mit € 5.341,81 für das zweite Quartal. Im Anschluss daran erfolgte die Festsetzung der Kammerumlage 1 für das erste und zweite Quartal 2009 mit den angefochtenen Bescheiden.

Anhand der Chronologie der Abläufe ergibt sich, dass die in § 201 BAO normierten Voraussetzungen für eine bescheidmäßige Festsetzung der Kammerumlage 1 insoweit nicht gegeben waren, als die Bw. zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits selbstberechnete Beträge bekannt gegeben hatte, welche sich als richtig erwiesen und daher in den Festsetzungsbescheiden übernommen wurden.

Die von der Bw. erstatteten Berufungsvorbringen werden wie folgt beurteilt:

Gemäß § 122 Abs. 1 Wirtschaftskammergesetz (in der Folge kurz WKG) kann 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; die Verhältnismäßigkeit ist auch an dem Verhältnis zwischen den Umlagebeträgen und der Differenz zwischen Einkaufs- und Verkaufspreisen zu messen.Die Umlage ist in einem Tausendsatz zu berechnen von jenen Beträge, 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 Kammermitgliedes 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.

Der Kammertag der Wirtschaftskammer Österreich fasste am 29. November 2001, mit Wirkung ab 1.1.2002, ua folgenden Beschluss:

a) Der Umlagensatz für die Bundeskammer wird mit 1,2 von Tausend der Bemessungsgrundlagen gemäß § 122 Abs. 1 WKG 1998 festgelegt.

b) Der Umlagensatz für die Landeskammern wird einheitlich mit 1,8 von Tausend der Bemessungsgrundlagen gemäß § 122 Abs. 1 WKG 1998 festgelegt.

Art. 168 der für das Jahr 2008 geltenden Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ("MwSt-Systemrichtlinie") lautet:

"Soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, ist der Steuerpflichtige berechtigt, in dem Mitgliedstaat, in dem er diese Umsätze bewirkt, vom Betrag der von ihm geschuldeten Steuer folgende Beträge abzuziehen:

a) die in diesem Mitgliedstaat geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert bzw. erbracht wurden oder werden;

b) die Mehrwertsteuer, die für Umsätze geschuldet wird, die der Lieferung von Gegenständen beziehungsweise dem Erbringen von Dienstleistungen gemäß Artikel 18 Buchstabe a sowie Artikel 27 gleichgestellt sind;

c) die Mehrwertsteuer, die für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen gemäß Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe b Ziffer i geschuldet wird;

d) die Mehrwertsteuer, die für den innergemeinschaftlichen Erwerb gleichgestellte Umsätze gemäß den Artikeln 21 und 22 geschuldet wird;

e) die Mehrwertsteuer, die für die Einfuhr von Gegenständen in diesem Mitgliedstaat geschuldet wird oder entrichtet worden ist."

Artikel 401 der MwSt-Systemrichtlinie hat folgenden Wortlaut:

"Unbeschadet anderer gemeinschaftsrechtlicher Vorschriften hindert diese Richtlinie einen Mitgliedstaat nicht daran, Abgaben auf Versicherungsverträge, Spiele und Wetten, Verbrauchsteuern, Grunderwerbsteuern sowie ganz allgemein alle Steuern, Abgaben und Gebühren, die nicht den Charakter von Umsatzsteuern haben, beizubehalten oder einzuführen, sofern die Erhebung dieser Steuern, Abgaben und Gebühren im Verkehr zwischen den Mitgliedstaaten nicht mit Formalitäten beim Grenzübertritt verbunden ist."

Die nunmehr in Geltung stehende Mehrwertsteuersystemrichtlinie trat am 1. Januar 2007 in Kraft und löste die Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie ab. Bei den in den Artikeln 168 und 401 der MwSt-Systemrichtlinie im Gegensatz zu Art. 17 Absatz 2 und Artikel 33 Absatz 1 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie vorgenommenen Änderungen handelt es sich um keine Änderungen inhaltlicher Natur. Diesbezüglich ist auf Artikel 412 Absatz 1 der MwSt-Systemrichtlinie zu verweisen (vgl. auch Berger, Was bringt die neue Mehrwertsteuerrichtlinie? in SWK 2007, S 462).

Art. 401 der MwSt-Systemrichtlinie regelt die Zulässigkeit anderer Abgaben und Steuern neben der Mehrwertsteuer und sind nach dieser Bestimmung grundsätzlich konkurrierende Abgaben zulässig. Nach der Rechtsprechung des EuGH zu Artikel 33 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie soll durch diese Bestimmung die Einführung von Steuern, Abgaben und Gebühren verhindert werden, die das Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems beeinträchtigen, indem sie den Waren- und Dienstleistungsverkehr sowie kommerzielle Umsätze so belasten, wie es für die Mehrwertsteuer kennzeichnend ist (vgl. EuGH 3.10.2006, Rs C-475/03, "Banca popolare di Cremona").

Eine Belastung liegt jedenfalls dann vor, wenn die wesentlichen Merkmale der Mehrwertsteuer gegeben sind:

- Allgemeine Geltung der Steuer für alle sich auf Gegenstände und Dienstleistungen beziehenden Geschäfte
- Festsetzung ihrer Höhe proportional zum Preis der Gegenstände und Dienstleistungen
- Erhebung der Steuer auf jeder Produktions- und Vertriebsstufe einschließlich der Einzelhandelsstufe

- Abzug der auf den vorhergehenden Stufen bereits entrichteten Beträge von der vom Steuerpflichtigen geschuldeten Steuer, sodass sich die Steuer auf einer bestimmten Stufe nur auf den vorhandenen Mehrwert bezieht und die Belastung letztlich vom Verbraucher getragen wird.

Im Zuge einer gesamthaften Beurteilung ist jedoch zu prüfen, ob die Abgabe das Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems beeinträchtigt, es ist besonderes Augenmerk auf das Erfordernis zu legen, dass die Neutralität des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems jederzeit gewährleistet ist.

Wendet man diese Kriterien auf die streitgegenständliche Kammerumlage 1 an, so ist festzustellen, dass der Kammerumlage 1 die wesentlichen Merkmale der Mehrwertsteuer fehlen und sich eine der Mehrwertsteuer vergleichbare Abgabe auch nicht im Rahmen einer Gesamtbetrachtung ergibt.

1. Die Kammerumlage 1 ist von den Beträgen zu rechnen, die von anderen Unternehmern auf Grund der an das Kammermitglied erbrachten Lieferungen und sonstigen Leistungen geschuldet werden. Es liegt damit aber keine Bemessung von den Umsätzen der Gegenstände und Dienstleistungen des umlageverpflichteten Kammermitglieds vor.
2. Die Abgabe wird von der Mehrwertsteuer des Vorlieferanten berechnet, daher ist keine proportionale Zuordnung zum Preis des Gegenstandes und der Dienstleistung gegeben.
3. Sie wird auf der Einzelhandelsstufe nicht erhoben.
4. Eine Zuordnung der Belastung der Kammermitglieder auf allfällige Verbraucher ist nicht möglich; die Abgabe wird nicht vom Verbraucher getragen.

Im Zuge der nach der Rechtsprechung des EuGH darüber hinaus anzustellenden Gesamtbeurteilung ist auf die Belastungskonzeption und die Besteuerungstechnik der Kammerumlage abzustellen. Im Gegensatz zur Mehrwertsteuer ist bei der Kammerumlage von der Belastungskonzeption her eine Abwälzung auf den Letztverbraucher nicht beabsichtigt und auch nicht möglich, weil eine genaue Zuordnung der Belastung nicht erfolgen kann. Auch die Besteuerungstechnik der Kammerumlage, und zwar die Bemessung von den Vorsteuern, Einfuhrumsatzsteuern und Erwerbssteuern, deutet nicht auf eine mit der Umsatzsteuer vergleichbare Abgabe hin.

Wenn vorgebracht wird, § 122 WKG verstoße gegen Artikel 168 der MwSt-Systemrichtlinie, da Artikel 168 der MwSt-Systemrichtlinie einen Vorsteuerabzug für bestimmte Beträge vorsehe, während § 122 WKG diese Beträge der Umlagepflicht unterziehe und somit den Vorsteuerabzug in einer Weise einschränke, die nach der MwSt-Systemrichtlinie nicht

ausdrücklich zugelassen sei, ist auf das Urteil des EuGH vom 19. Februar 1998, C-318/96, zu verweisen, zumal die Artikel 17 Absatz 2 und 33 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie inhaltlich praktisch unverändert in die Artikel 168 und 401 der MwSt-Systemrichtlinie übernommen wurden. Ruppe gelangt in seinem Beitrag "Kein Verstoß der KU 1 gegen Gemeinschaftsrecht" (SWI 1998, 121) zur Auffassung, dass die Regelung des § 122 WKG mit einer Beschneidung des Vorsteuerabzuges inhaltlich nichts zu tun habe, da die Kammerumlage 1 nicht an die abziehbaren Vorsteuern anknüpfe, sondern die in Rechnung gestellten Vorsteuern die Bemessungsgrundlage bildeten. Das bedeute aber, so Ruppe aaO, dass ein Unternehmer auch dann mit Kammerumlage 1 belastet sei, wenn er seine Vorsteuern gar nicht oder nur teilweise abziehen könne, weil er zum Beispiel ausschließlich oder teilweise steuerfreie Umsätze im Inland tätige. In diesem Fall bedeute die Kammerumlage 1 offensichtlich keine Beschneidung des Vorsteuerabzuges, sondern eine Zusatzbelastung. Wäre die Kammerumlage 1 inhaltlich als Regelung zu verstehen, die den Vorsteuerabzug wieder teilweise rückgängig machen solle, dürfte sie selbstverständlich nicht erhoben werden, wenn der Steuerpflichtige ohnehin nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sei. Damit sei aber bestätigt, dass die Kammerumlage 1 nicht eine Beschneidung des Rechts auf Vorsteuerabzug bezwecke, sondern dass man eine praktikable und objektive Bemessungsgrundlage für eine Beitragsfinanzierung gesucht habe, die lediglich bemessungstechnisch mit dem Vorsteuerabzug in Verbindung stehe.

Der Unabhängige Finanzsenat hat bereits mehrfach entschieden, dass die Kammerumlage 1 (§ 122 WKG) gemeinschaftrechtskonform ist, wobei an dieser Stelle auf die umfangreichen Berufungsentscheidungen verwiesen wird (vgl. zB UFS 29.5.2009, RV/0439-L/09; 4.6.2009, RV/0428-L/09; 12.6.2009, RV/0427-L/09; 16.6.2009, RV/0462-L/09, 26.8.2009, RV/2116-W/09). Zusammenfassend dargestellt kam der Unabhängige Finanzsenat in diesen Entscheidungen - die Berufungsvorbringen stimmen mit dem gegenständlichen Berufungsvorbringen inhaltlich weitestgehend überein - unter Hinweis auf die Ausführungen von Laudacher zur Gemeinschaftsrechtskonformität der Kammerumlage 1 (SWK 2009, T 145) zum Schluss, dass

- die Einforderung der Umlage keine "Rückgängigmachung" der gemäß Art. 168 MwSt-Systemrichtlinie gewährten Vorsteuer darstellt;
- ein Verstoß gegen Art. 33 der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie (neu Art. 401) nicht gegeben ist, weil die Kammerumlage keine der Mehrwertsteuer ähnliche Abgabe ist;
- die Niederlassungsfreiheit und das Beihilfenrecht durch das WKG in diesem Zusammenhang nicht verletzt werden.

Zum Vorbringen der Bw., dass durch § 122 WKG der Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer verletzt würde, wird ergänzend festgestellt: Da die Kammerumlage die wesentlichen Merkmale der Mehrwertsteuer nicht aufweist, kann keine Einschränkung des Vorsteuerabzugs iSd Art 17 der sechsten MwSt-Richtlinie (Art 168 der MwSt-Systemrichtlinie) vorliegen, weshalb der Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer nicht verletzt wird.

Zum Vorbringen der Bw., dass ein Verstoß gegen den Gleichheitssatz gemäß Art. 7 B-VG bzw. das Gemeinschaftsrecht der EU vorliegen würde, wird folgendes festgestellt:

Es besteht eine Bindung der Behörden an das Legalitätsprinzip des Art 18 Abs. 1 B-VG, weshalb bestehende Gesetze bis zu ihrer Aufhebung anzuwenden sind. Die Behandlung von im Jahr 2009 betreffend § 122 WKG (unter Berufung auf die Verletzung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes auf Gleichbehandlung aller Staatsbürger vor dem Gesetz sowie in Rechten wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes) eingebrachten Beschwerden wurden mit Beschluss des VfGH abgelehnt (VfGH 30.11.2009, B 1034/09, B 1140/09, B 1187/09, B 1259/09, B 1263/09, B 1269/09). In diesem Beschluss ist ausgeführt: *"Im Erkenntnis VfSlg. 14.072/1995, das zu § 57 HKG ergangen ist, hat der Verfassungsgerichtshof bereits ausgesprochen, dass es grundsätzlich im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers liegt, an welche Kriterien er bei der Bemessung der Umlage anknüpft. Weiters verneinte der Verfassungsgerichtshof das Vorliegen verfassungsrechtlicher Bedenken gegen die im Interesse der Entlastung von Kleinbetrieben zu rechtfertigende Freigrenze. Dasselbe trifft auch für die vorliegende Rechtslage zu."*

Nach dem allgemeinen gemeinschaftsrechtlichen Grundsatz der Gleichbehandlung dürfen nach dem in der Berufung zitierten EuGH-Urteil vom 13. Juli 2000, Rs C-36/99, Rn 35, "Idéal Tourisme", vergleichbare Sachverhalte nicht unterschiedlich behandelt werden, es sei denn, dass eine Differenzierung objektiv gerechtfertigt wäre.

Die Kammerumlage 1 auf die Umsatzsteuer für Leistungsbezüge dient gemeinsam mit der Kammerumlage 2, die von den Arbeitslöhnen zu bemessen ist, der Finanzierung der Aufwendungen der Wirtschaftskammern. Die Umsatzsteuer für Leistungsbezüge ist also nur eines unter mehreren Kriterien für die Bestimmung der von den Kammermitgliedern für die Kammerfinanzierung zu leistenden Beträge.

In der Tatsache, dass der Gesetzgeber als Kriterium für die Bemessung der Kammerumlage 1 die Umsatzsteuer für Leistungsbezüge normiert hat, kann der Unabhängige Finanzsenat keinen Verstoß gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung erkennen, da in jedem Fall vom selben Kriterium ausgegangen wird und somit vergleichbare Sachverhalte (d.h. Unternehmen mit Vorsteuern in vergleichbarer Höhe) nicht unterschiedlich behandelt werden. Der Einwand,

bei dieser Art der Bemessung finde die Leistungsstärke des Kammermitglieds keine Berücksichtigung, mag zwar zutreffen, ist aber vor dem Hintergrund zu sehen, dass auch der steuertechnische Gewinn als Parameter für die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit nicht aussagekräftig ist. So könnte der steuertechnische Gewinn etwa infolge von steuerlich bevorzugten Rücklagenbildungen erheblich geringer sein, als es der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit entspricht.

Im Hinblick auf die dargelegten Erwägungen kann der von der Bw. vertretenen Auffassung, wonach § 122 WKG gemeinschaftsrechtswidrig bzw. verfassungswidrig wäre, nicht gefolgt werden.

Die rechnerische Richtigkeit der von der Bw. zum Zeitpunkt der Erlassung der berufsgegenständlichen Bescheide bereits abgeführten Beträge an Kammerumlage 1 für die Zeiträume 01-03/2009 und 04-06/2009 steht außer Streit. Erweist sich jedoch die bekannt gegebene Selbstberechnung als richtig, ist die Erlassung eines Abgabenbescheides - auch wenn ein diesbezüglicher Antrag fristgerecht gestellt wurde - nicht zulässig (vgl. VwGH vom 13.5.2003, 2001/15/0097). Im gegenständlichen Fall liegen keine Gründe vor, die eine Wiederaufnahme der Verfahren für die Zeiträume 01-03/2009 und 04-06/2009 rechtfertigen würden. Entsprechend der oben dargestellten Rechtslage wären die Anträge auf Festsetzung der Kammerumlage 1 für diese Zeiträume somit abzuweisen gewesen.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. Jänner 2010