

GZ. RV/1323-W/05

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch GMC-Unitreu Wirtschaftsprüfungs- und SteuerberatungsGmbH., gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 1. und 23. Bezirk betreffend Festsetzung der Kammerumlage für die Zeiträume Jänner bis Dezember 1999, Jänner bis Dezember 2000, Jänner bis Dezember 2001, Jänner bis Dezember 2002, Jänner bis Dezember 2003, Jänner bis September 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Der Betriebsgegenstand der Bw. ist Autovermietung.

Im Rahmen einer bei der Bw. durchgeführten Betriebsprüfung wurde die folgende, im Betriebsprüfungsbericht vom 2. Juni 2005 dargestellte, Feststellung getroffen:

Die Bw. habe in einer Selbstanzeige vom 1. Dezember 2004 für die Jahre 1999 bis 2003 nachträglich die Bemessungsgrundlagen und die jeweils daraus resultierenden Beträge an Kammerumlage gemäß § 57 Abs. 1 Handelskammergesetz (HKG) mitgeteilt.

Die Höhe der Kammerumlage für den Zeitraum Jänner bis September 2004 sei von der Betriebsprüfung ermittelt worden.

Die entsprechenden Abgabenfestsetzungen wurden vom Finanzamt mit den Bescheiden vom 16. Juni 2005 vorgenommen:

Jänner bis Dezember 1999: Bemessungsgrundlage (Vorsteuer) € 12.741.392,31, davon 3,90 Promille Kammerumlage gemäß § 57 Abs. 1 HKG € 49.691,43.

Jänner bis Dezember 2000: Bemessungsgrundlage (Vorsteuer) € 11.251.503,23, davon 3,90 Promille Kammerumlage gemäß § 57 Abs. 1 HKG € 43.880,86.

Jänner bis Dezember 2001: Bemessungsgrundlage (Vorsteuer) € 11.608.276,98, davon 0,39 Promille Kammerumlage gemäß § 57 Abs. 1 HKG € 45.272,28.

Jänner bis Dezember 2002: Bemessungsgrundlage (Vorsteuer) € 11.248.222,84, davon 3,00 Promille Kammerumlage gemäß § 57 Abs. 1 HKG € 33.744,67.

Jänner bis Dezember 2003: Bemessungsgrundlage (Vorsteuer) € 10.209.085,76, davon 3,00 Promille Kammerumlage gemäß § 57 Abs. 1 HKG € 30.627,26.

Jänner bis September 2004: Bemessungsgrundlage (Vorsteuer) € 8.338.845,39, davon 3,00 Promille Kammerumlage gemäß § 57 Abs. 1 HKG € 25.016,54.

In der gegen die Bescheide über die Festsetzung der Kammerumlage erhobenen Berufung vom 30. Juni 2005 brachte die Bw. folgendes vor:

Die Umlagepflicht werde dem Grunde oder dem Umfang nach nicht bestritten. Die Berufung richte sich ausschließlich gegen die Höhe der festgesetzten Kammerumlage gemäß § 57 Abs. 1 HKG. Die Ermittlung der mit den angefochtenen Bescheiden festgesetzten Kammerumlage sei auf Basis der Vorsteuer nach den allgemeinen Grundsätzen erfolgt. Dieser Berechnungsmodus trage jedoch den wirtschaftlichen Gegebenheiten der Bw. nicht vollständig Rechnung. Zur Begründung dieser Ansicht werde folgendes ausgeführt:

Die Besonderheit bei den Autovermietern bestehe darin, dass das so genannte "Vermietvermögen" (die Fahrzeugflotte) im Durchschnitt nur ein halbes Jahr gehalten werde,

also de facto extrem kurzfristiges Anlagevermögen darstelle. Durch den wirtschaftlich regelmäßig notwendigen Austausch des Vermietvermögens entstünden im Unternehmen hohe Vorsteuerbeträge, die – nach der derzeit herrschenden Gesetzeslage – als Basis zur Ermittlung der Kammerumlage dienten. Vom Gesetzgeber werde jedoch nicht berücksichtigt, dass durch den Austausch des Vermietvermögens auch Umsätze erzielt würden, die im Wesentlichen den Buchwerten zum Zeitpunkt der Veräußerung des Vermietvermögens entsprächen. Es würden somit aus der Veräußerung des Fuhrparks grundsätzlich weder Gewinne noch Verluste erwirtschaftet. Es handle sich demzufolge bei diesem Betrag nur um einen reinen Durchlaufposten (begründet aus der Erneuerung der Flotte), aus dem jedoch der größte Vorsteuerabzug entstehe. Ein noch schnellerer Austausch des Vermietvermögens (z.B. monatlich) würde eine sechsmal höhere Belastung mit Kammerumlage bedeuten, als dies zur Zeit (halbjährlicher Austausch) der Fall sei. Würde sich das Unternehmen entscheiden, ihre Fahrzeugflotte zu leasen, würde sich die Belastung mit Kammerumlage drastisch reduzieren. Sowohl in der Ist-Situation (halbjährlicher Austausch als auch in den zwei zuvor erwähnten Varianten (Austausch monatlich bzw. Leasing) erwirtschaftete das Unternehmen immer dasselbe EGT (vor Abzug der Kammerumlage). Dies ergebe sich im Wesentlichen daraus, dass die Erlöse aus der Vermietung und die damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen in allen drei Fällen konstant blieben. Die Veränderung der Umsätze aus der Veräußerung des Fuhrparks führe eben nicht, so wie zum Beispiel bei einem Autohandelsunternehmen, zu einer Veränderung des EGT, da der Fuhrpark grundsätzlich nicht mit Gewinn bzw. Verlust veräußert werde. Es handle sich, wie bereits zuvor erwähnt, lediglich um einen Durchlaufposten. Es erscheine daher unangemessen, dass die aus dem Einkauf des Fuhrparks resultierende Vorsteuer in die Basis der Berechnung für die Kammerumlage Eingang finde.

Es sei der Bw. bewusst, dass die Abgabenbehörde ihren Bescheid auf Basis der geltenden Rechtslage erlassen habe. Die Bw. sei aber der Meinung, dass die geltende Rechtslage nicht zu der verfassungsrechtlich gebotenen sachlichen Differenzierung führe bzw. im Extremfall sogar mit konfiskatorischer Wirkung behaftet sei. Um die verfassungsrechtlichen Bedenken möglichst rasch beim Verfassungsgerichtshof vorbringen zu können, werde um möglichst rasche Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz ersucht.

Es werde daher beantragt, die Berechnungsbasis für die Kammerumlage der Bw. (Branche der Autovermieter) den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen anzupassen und die Höhe der in den angefochtenen Bescheiden festgesetzten Kammerumlagen neu festzusetzen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 57 HKG kann von den Kammermitgliedern zur Bedeckung der in den genehmigten Jahresvoranschlägen vorgesehenen und durch sonstige Erträge nicht gedeckten Aufwendungen der Landeskammern und der Bundeskammer 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 zu berechnen von jenen Beträgen, die

- a) auf Grund der an das Kammermitglied für dessen Unternehmen von anderen Unternehmen erbrachten Lieferungen oder sonstigen Leistungen vom anderen Unternehmer, ausgenommen auf Grund von Geschäftsveräußerungen, als Umsatzsteuer geschuldet werden,
- b) 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. Die Umlage wird vom Kammertag der Bundeskammer in einem Tausendsatz der Bemessungsgrundlagen gemäß lit. a und b festgesetzt. Der Tausendsatz darf höchstens 4,3 v.T. betragen.

Gemäß § 57 Abs. 5 HKG ist die Umlage gemäß Abs. 1 und 2 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 bekanntzugeben.

4. Von Kammermitgliedern, deren Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994, BGBl.Nr. 663/1994, in der jeweils geltenden Fassung, jährlich zwei Millionen Schilling 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 § 57 g.

Wie auch die Bw. ausdrücklich betont, wurden die angefochtenen Bescheide über die Festsetzung der Kammerumlage vom Finanzamt auf der Grundlage des geltenden Rechts erlassen. Sie sind gesetzeskonform und ziffernmäßig richtig.

Die Bw. erachtet § 57 Abs. 1 HKG insoweit als gleichheitswidrig und somit verfassungswidrig, als der in dieser Rechtsnorm normierte Berechnungsmodus generell an umsatzsteuerliche Merkmale (Vorsteuer) anknüpft.

Durch diesen generalisierenden Charakter wäre sie als Betreiberin einer Autovermietung wegen der ausführlich dargelegten Besonderheiten dieser Branche gegenüber anderen Branchen gravierend benachteiligt, so dass diese gesetzliche Anordnung die verfassungsrechtlich gebotene sachliche Differenzierung vermissen lasse.

Wie eine nach ihrer Auffassung dem Gleichheitsgrundsatz entsprechende gesetzliche Regelung der Bemessungsgrundlage für die Kammerumlage gemäß § 57 Abs. 1 HKG im Konkreten beschaffen sein müsste, lässt die Bw. allerdings offen.

Gemäß Art. 18 Abs. 1 B-VG, wonach die gesamte staatliche Verwaltung nur auf Grund der Gesetzte ausgeübt werden darf, ist § 57 Abs. 1 HKG auch vom unabhängigen Finanzsenat anzuwenden.

Im Hinblick auf den bereits bei Vornahme einer Verbalinterpretation dieser Rechtsnorm klar zum Ausdruck kommenden Willen des Gesetzgebers, besteht keine Differenzierungsmöglichkeit nach Branchen, so dass hier Überlegungen in Richtung verfassungskonforme Interpretation verfehlt wären.

Für eine Anpassung der Berechnungsbasis an die "tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse", wie von der Bw. beantragt, besteht demnach keine Rechtsgrundlage.

Die Kompetenz zur Prüfung der Verfassungsmäßigkeit eines Gesetzes ist dem Verfassungsgerichtshof vorbehalten.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 20. Februar 2006