



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., Wien, vertreten durch Steuerberater, Wien1, vom 8. April 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 25. Februar 2010 betreffend Kammerumlage gemäß § 122 Wirtschaftskammergesetz 1998 für Juli bis September 2009 und für Oktober bis Dezember 2009 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt setzte - abweichend von der Selbstbemessung mit Null laut Bw. - mit Bescheiden jeweils vom 25. Februar 2010 die Kammerumlage für Juli bis September 2009 mit € 5.061,29 und für Oktober bis Dezember 2009 mit € 20.663,91 fest.

Die Bw. erhob gegen diese Bescheide mit Schriftsätzen vom 8. April 2010 Berufung und beantragte mit nachstehender Begründung, die Kammerumlage „mit dem Betrag von EUR Null festzusetzen“:

"1. Gemäß § 122 WKG ist die Umlage in einem Tausendsatz von jenen Beträgen zu berechnen, die

a) 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,

b) als Umsatzsteuerschuld auf Grund der an das Kammermitglied für dessen Unternehmen von anderen Unternehmern erbrachten Lieferungen oder sonstigen Leistungen auf das Kammermitglied übergegangen ist,

c) 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.

2. Die Abgabepflichtige ist eine Steuerpflichtige im Sinne des Artikels 9 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ("MWSt-Systemrichtlinie").

3. Nach Art 168 MWSt-Systemrichtlinie ist ein Steuerpflichtiger berechtigt, soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, 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 MWSt-Systemrichtlinie sowie Artikel 27 MWSt-Systemrichtlinie gleichgestellt sind;

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

d. die Mehrwertsteuer, die für den innergemeinschaftlichen Erwerb gleichgestellte Umsätze gemäß den Artikeln 21 und 22 MWSt-Systemrichtlinie geschuldet wird;

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

4. Die Bestimmung des Art 168 MWSt-Systemrichtlinie ist eindeutig, genau und unbedingt und erfüllt daher die Voraussetzungen dafür, dass sich ein Einzelner vor den nationalen Behörden

und Gerichten auf diese Bestimmung berufen kann (vgl. zur Vorgängerbestimmung Art 17 der Sechsten Richtlinie des Rates 77/388/EWG schon EuGH 11.7.1991, Rs C-94/90, Lennartz).

5. Wie der EuGH in ständiger Rechtsprechung ausführt, folgt aus dem Mehrwertsteuersystem, dass die Steuerpflichtigen das Recht auf Abzug der gesamten Steuerbelastung sofort ausüben dürfen, sofern es keine Vorschrift gibt, die den Mitgliedstaaten eine Einschränkung dieses Rechts gestattet. Da derartige Einschränkungen in allen Mitgliedstaaten in gleicher Weise gelten müssen, sind Ausnahmen nur in den in der Richtlinie ausdrücklich vorgesehenen Fällen zulässig (vgl. EuGH 11.7.1991, Rs C-94/90, Lennartz, Rz 27 und EuGH 21.9.1988, Rs 50/87, Kommission/Frankreich, Rn 16 und 17).

6. Die Behörde vermeint, dass die Kammerumlage zu keiner rückwirkenden Verkürzung der gem. Art 168 MWSt-Systemrichtlinie gewährten Vorsteuer führt. Dem Gegenüber vertritt die Abgabepflichtige die Rechtsmeinung, dass ein Verstoß von § 122 WKG gegen Art 168 MWSt-Systemrichtlinie vorliegt. Der Verstoß liegt darin, dass Art 168 MWSt-Systemrichtlinie einen Vorsteuerabzug für bestimmte Beträge vorsieht, während Art 122 WKG diese Beträge der Umlagepflicht unterzieht und somit den Vorsteuerabzug in einer Weise einschränkt, die nach der MWSt-Systemrichtlinie nicht ausdrücklich zugelassen ist.

7. Die Behörde argumentiert, dass auch kein Verstoß gegen Art 401 MWSt-RL (damals 6. MWST-RL) gegeben sei, weil die Kammerumlage keine der Mehrwertsteuer ähnliche Abgabe ist. Dem wird entgegen gehalten, dass zwar die Frage, ob die KU 1 eine der Umsatzsteuer vergleichbare Steuer ist, abschließend vom EuGH beantwortet wurde, die Frage, wie weit ein Mitgliedstaat bei der Einschränkung des Vorsteuerabzuges gehen kann, jedoch als offen betrachtet werden muss (vgl. Sedlacek, Die KU 1 „hält“, SWK 1998 S 253).

8. Weiters vermeint die Behörde, dass keine Verletzung des Beihilfenrechts vorläge. Dem Gegenüber vertritt die Abgabepflichtige die Rechtsmeinung, dass die extrem ungleiche und unverhältnismäßige Lastenverteilung durch Kammerumlagen nach § 122 WKG stark belastete Unternehmen in ihrer Wettbewerbsfähigkeit beeinträchtigt, was eine gemeinschaftsrechtswidrige Beihilfe iSd Art 87 EG-Vertrag darstellt.“

Das Finanzamt legte die Berufungen ohne Erlassung von Berufungsvorentscheidungen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 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 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.

Mit Erkenntnis vom 28. April 2011, Zl. 2009/15/0172 hat der Verwaltungsgerichtshof über eine Beschwerde in einem gleich gelagerten Fall erkannt:

„Der EuGH hat mit Urteil vom 19. Februar 1998, C-318/96, 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 BGBl. Nr. 661/1994; vgl. den hg. Vorlagebeschluss

vom 18. September 1996, 96/15/0065) nicht entgegenstehe. Aus den Erwägungsgründen 1 und 3 der Richtlinie 2006/112 ergibt sich, 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 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.

Dass der Gesetzgeber mit BGBl. Nr. 661/1994 (in Kraft getreten gleichzeitig mit dem EU-Beitrittsvertrag, vgl. Kundmachung BGBl. Nr. 50/1995 Z 7) hinsichtlich der Kammerumlage 1 den Anknüpfungspunkt der Umsätze durch jenen der Vorsteuern ersetzte, vermag beim Verwaltungsgerichtshof keine verfassungsrechtliche Bedenken zu erwecken (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. Jänner 2003, 99/15/0112).

Es ist in keiner Weise ersichtlich, dass die Erhebung der gegenständlichen Kammerumlage 1 den Anwendungsbereich des Gemeinschaftsrechts (nunmehr: Unionsrechts) berührt. Demnach liegt auch kein Anwendungsfall der Gemeinschaftsgrundrechte (Unionsgrundrechte), so auch des gemeinschaftsrechtlichen Gleichheitssatzes, vor (zu "Einfallstoren" der Unionsgrundrechte in das nationale Recht vgl. Elicker, DStZ 2011, 162 ff, mwN).

Ein Schuldner einer Abgabe kann sich aber nach ständiger Rechtsprechung des EuGH in seinem Abgabenverfahren nicht darauf berufen, dass die Befreiung anderer Unternehmen eine staatliche Beihilfe darstelle, um sich der Zahlung dieser Abgabe zu entziehen. Etwas anderes würde nur dann gelten, wenn die Steuer und die vorgesehene Steuerbefreiung integraler Bestandteil einer Beihilfemaßnahme wären. Dies würde voraussetzen, dass das Aufkommen aus der Abgabe notwendig für die Finanzierung der Beihilfe verwendet werde, was im gegenständlichen Fall nicht zutrifft. Es besteht kein zwingender Zusammenhang zwischen einer Abgabe und der Befreiung von dieser Abgabe zugunsten einer Gruppe von Unternehmen; die Anwendung einer Abgabenbefreiung und deren Umfang hängen nicht vom Aufkommen aus der Abgabe ab (EuGH vom 15. Juni 2006, C-393/04 und C-41/05, Air Liquide, Rn 46; vgl. auch EuGH vom 27. Oktober 2005, C-266/04 u.a., Nazairdis u.a., Rn 44; vgl. auch

die Bekanntmachung der Kommission über die Durchsetzung des Beihilfenrechts durch die einzelstaatlichen Gerichte, 2009/C 85/01, vom 9. April 2009, Rn 73 bis 75). Damit steht aber das Beihilfenverbot der Erhebung der Kammerumlage 1 jedenfalls nicht entgegen (vgl. zum fehlenden Verwendungszusammenhang auch das hg. Erkenntnis vom 20. März 2006, 2005/17/0230).“

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. Dezember 2011