

ZI. 2003/16/0148 vom 4. Dezember 2003

Volltext:

A blue rectangular button with the text "VwGH PDF-Dokument" in white.**Neues zur Getränkesteuer**

Bekanntlich hat der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften (Luxemburg) in seinem (ersten) Getränkesteuer-Urteil vom 9. März 2000 bezüglich der Zeit vom EU-Beitritt bis zum Urteilszeitpunkt ausgesprochen, dass nur derjenige die Rückzahlung der entrichteten Steuer auf alkoholische Getränke begehren kann, der vor dem 9. März 2000 einen entsprechenden Rechtsbehelf eingelegt hat. Um das daraus resultierende Rückforderungspotential einzuschränken, haben die österreichischen Bundesländer Bestimmungen in ihre Landesabgabenordnungen eingeführt, denen zufolge die Rückerstattung dieser Abgaben insoweit nicht zu erfolgen hat, als die betroffene Abgabe auf einen anderen (Kunde, Gast) überwältzt wurde (sog. Rückzahlungssperren). Der EuGH billigte in seinem Urteil vom 2. Oktober 2003, C-147/01 (zweites Getränkesteuer-Urteil) die rückwirkende Einführung solcher Rückzahlungssperren.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nun jenen Fall entschieden, in welchem der EuGH um Vorabentscheidung ersucht worden war. In Umsetzung der Vorgaben dieses EuGH-Urteiles legte der Verwaltungsgerichtshof zunächst klar, dass es auf die tatsächliche (völlige oder teilweise) Abwälzung ankommt; ob die Getränkesteuergesetze die Getränkesteuer vom Entgelt als Bemessungsgrundlage ausnehmen und somit die Abwälzung dieser indirekten Abgabe vorsehen, ist unerheblich. Selbst wenn die Abwälzung im Einzelfall feststeht, kann eine ungerechtfertigte Bereicherung nur insofern bejaht werden, als sie nicht durch einen wirtschaftlichen Schaden zufolge Absatzrückganges zunichte gemacht wurde. Schließlich müssen die Verfahren zur Erstattung der zu Unrecht entrichteten Getränkesteuer sowohl dem Äquivalenzprinzip wie auch dem Effektivitätsprinzip entsprechen.

Nach dem Äquivalenzprinzip dürfen Verfahren betreffend auf das Gemeinschaftsrecht gestützte Rückzahlungsanträge nicht weniger günstig gestaltet werden als solche, die ausschließlich innerstaatliches Recht betreffen. Dies festzustellen übertrug der EuGH dem Verwaltungsgerichtshof.

Der Verwaltungsgerichtshof gelangte nach umfassender Würdigung jener Bestimmungen in sechs Bundesländern, bei denen eine Verletzung dieses Prinzips in Betracht kam, zum Ergebnis, dass keine Äquivalenzverletzung bewirkt wird, weil es sich beim innerstaatlichen Verfahren einerseits und beim EuGH-Verfahren andererseits um keine miteinander vergleichbare Verfahren handelt.

Nach dem Effektivitätsprinzip darf die Ausübung eines von der Gemeinschaftsrechtsordnung verliehenen Rechtes (hier: auf Rückzahlung der Getränkesteuer) nicht praktisch unmöglich gemacht oder übermäßig erschwert werden.

Eine derartige Erschwerung ist aufgrund der gesetzlichen Vorgaben nicht zu erwarten, zumal die Landesabgabenordnungen die Anordnung enthalten, dass amtsbekannte Umstände auch zugunsten des Abgabepflichtigen zu prüfen sind, sodass eine Auferlegung der Beweislast an den Abgabepflichtigen ausgeschlossen ist. Ein den gesetzlichen Anforderungen entsprechendes Beweisverfahren gewährleistet, dass nicht von einer vermuteten Überwälzung ausgegangen wird.

Eine Verwaltungspraxis, nach der allein deshalb eine Abwälzung vermutet wurde, weil der den Verbrauchern dieser Getränke in Rechnung gestellte Preis die Abgabe umfasste, würde die Geltendmachung des Rückzahlungsanspruches zumindest übermäßig erschweren. Auch aus den Aktivitäten einzelner Anbieter, die nach dem 9. März 2000 ihre Preisreduktionen um den Betrag der Getränkesteuer massiv beworben haben, kann nicht zwingend auf eine Abwälzung geschlossen werden; zumal sich eine solche Aktivität ohne weiteres als bloße Werbemaßnahme erklären lässt.

Zu den nunmehr bei den Behörden abzuführenden Verfahren hielt der Verwaltungsgerichtshof grundsätzlich fest:

Im Beweisverfahren besteht eine Mitwirkungspflicht insofern, als der Abgabepflichtige der Behörde Zugang zu den Belegen gewähren muss, zu deren Aufbewahrung er (7 Jahre lang) verpflichtet ist. Auf den Ablauf dieser Frist wird sich ein Abgabepflichtiger nicht berufen können, weil ein Steuerpflichtiger Belege in einem laufenden Verfahren nicht vernichten darf; hier wurden ja alle Verfahren vor dem 9. März 2000 eingeleitet.

Wenn auch die Frage der Überwälzung vorrangig anhand der persönlichen Umstände des Abgabepflichtigen zu lösen sein wird, kann es schon aus der grundsätzlichen Unbegrenztheit der heranzuziehenden Beweismittel dem Abgabengläubiger nicht verwehrt sein, auf makroökonomische Analysen zu verweisen. Eine aus solchen Analysen abgeleitete Vermutung muss jedenfalls auf Erfahrungssätzen aufbauen. Beispielhaft wurde ein Wifo-Gutachten aus November 2000 erwähnt, in welchem allerdings schon in den Vorbemerkungen betont wurde, dass die Studie nur allgemeine Feststellungen über die Überwälzungsmöglichkeit der Getränkesteuer liefert und keine Aussagen über die einzelbetrieblichen Überwälzungen tätigen kann. Dieses Gutachten gelangt in seinen Schlussfolgerungen zum Ergebnis, dass "die Überwälzung der Getränkesteuer bisher in hohem Ausmaß gelungen sein dürfte", wobei allerdings darauf verwiesen wurde, dass sich die Ergebnisse der Studie nicht unmittelbar auf Einzelbetriebe umlegen lassen.

Wesentliche Beweismittel werden die Kalkulationsunterlagen des Abgabepflichtigen und die tatsächlich bezahlten Endverbraucherpreise sein. Derartige Kalkulationsunterlagen müssen, um die Überwälzungsfrage eindeutig zu klären, möglichst das gesamte Warenangebot an alkoholischen Getränken und den gesamten Rückzahlungszeitraum betreffen. Anhand solcher Kalkulationsunterlagen wird sich der Rohaufschlag ermitteln lassen,

dessen Abweichung von durchschnittlichen Rohaufschlägen, wie im WIFO-Gutachten dargestellt, ein Gradmesser für die Überwälzung sein kann.

In einem weiteren Schritt muss festgestellt werden, inwieweit die Getränkesteuer allenfalls zu einem Absatz- und Gewinnrückgang geführt hat. Bei einer Übereinstimmung mit dem Gemeinschaftsrecht hätte die Getränkesteuer auf alkoholische Getränke am 1. Jänner 1995 abgeschafft werden müssen, weshalb zu untersuchen ist, inwieweit sich eine solche Abschaffung und vollständige Weitergabe an den Verbraucher im Rückzahlungszeitraum auf den Absatz ausgewirkt hätte. Auch dafür werden branchenspezifische Analysen über das Verbraucherverhalten bei Preissenkungen und die Nachhaltigkeit dieses Verhaltens erforderlich sein. Der Abgabepflichtige wird - allenfalls unter Heranziehung seiner Umsatzsteuererklärungen - darzulegen haben, wie stimulierend bei ihm vorgenommene Dauer-Preissenkungen auf den Umsatz gewirkt haben.

Sollte trotz Heranziehung aller zur Verfügung stehenden Beweismittel eine ziffernmäßige Berechnung des Rückerstattungsanspruches nicht möglich sein, wird allenfalls im Einzelfall auch die Ausschöpfung der Schätzungsbefugnis erforderlich sein, dies allerdings unter strikter Wahrung des rechtlichen Gehörs und der die Behörde in diesem Zusammenhang treffenden Begründungspflicht.

Da der vom Verwaltungsgerichtshof hier zu beurteilende Bescheid aus dem Jahre 2000 diesen Anforderungen nicht entsprechen konnte, musste mit einer Aufhebung vorgegangen werden. Ein ähnliches Schicksal ist für die rund 300 beim Verwaltungsgerichtshof anhängigen Fälle zu erwarten, sodass die Behörden gehalten sind, die österreichweit offenen Verfahren (man spricht von -zigtausenden Fällen) nach den hier dargestellten Grundsätzen abzuhandeln.

