

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

26.06.2000

Geschäftszahl

99/17/0450

Beachte**Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):**

99/17/0455

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hnatek und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Holeschovsky, Dr. Köhler und Dr. Zens als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Keller, über die Beschwerden 1.) der B KG und 2.) der A Gesellschaft mbH, beide vertreten durch D u.a., Rechtsanwälte in N, gegen die Bescheide des Berufungssenates V der Region Linz bei der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich mit Sitz in Graz vom 8. November 1999, 1.) Zl. ZRV 30/1-L5/99 und 2.) Zl. ZRV 31/1-L5/99, jeweils betreffend Erstattung von Biersteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die angefochtenen Bescheide werden wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat jeder der beschwerdeführenden Parteien Aufwendungen in der Höhe von S 15.000,- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführenden Parteien beantragten jeweils am 24. Jänner 1996 beim Hauptzollamt Innsbruck die Erstattung von Biersteuer für 1995 gemäß § 3 Biersteuergesetz 1995, BGBl. Nr. 701/1994, in der Höhe von S 997.584,- (Rechtsvorgängerin der erstbeschwerdeführenden Partei - eine OHG -, in der Folge:

erstbeschwerdeführende Partei) bzw. von S 1.076.629,- (zweitbeschwerdeführende Partei). Mit Bescheiden des Hauptzollamtes Innsbruck je vom 16. Juli 1996 wurde den Anträgen insoweit teilweise stattgegeben, als der Erstattungsbetrag an Biersteuer mit S 498.752,- (erstbeschwerdeführende Partei) bzw. mit S 717.752,- (zweitbeschwerdeführende Partei) festgesetzt wurde.

Mit Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Juni 1999, Zlen. 97/17/0362, 0363, wurden die dagegen gerichteten Beschwerden gemäß § 120 Abs. 1c Zollrechts-Durchführungsgesetz, BGBl. Nr. 659/1994, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 28/1999, an den für die beschwerdeführenden Parteien in Angelegenheiten der Verbrauchssteuern zuständigen Berufungssenat bei der Berufungskommission bei der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich gemäß § 85d Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz abgetreten.

Mit den nun vor dem Verwaltungsgerichtshof bekämpften Bescheiden gab die belangte Behörde den Berufungen der beschwerdeführenden Parteien jeweils keine Folge.

Sie ging dabei in ihren Bescheiden im Wesentlichen von folgenden, auf beide beschwerdeführenden Parteien bezogenen Feststellungen aus:

Die zweitbeschwerdeführende Partei sei eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, deren Firmensitz sich in F., Bahnhofstraße 1, befinde. Der Herstellungsbetrieb (die Braueinrichtungen) befänden sich in A. Gesellschafter seien A.S. mit einer Stammeinlage von S 255.000,- (51 % des Stammkapitals), Mag. Dr. E.B. mit einer Stammeinlage von S 117.500,- (23,5 % des Stammkapitals), die S. GmbH mit einer Stammeinlage von S 117.500,- (23,5 % des Stammkapitals), und Dr. W.H. mit einer Stammeinlage von S 10.000,- (2 % des Stammkapitals). Nach dem Gesellschaftsvertrag vom 5. Februar 1990 vertrete A.S. die Gesellschaft allein und

selbstständig. Seit 10. November 1994 vertrete auch die Prokuristin L.K.-S. die zweitbeschwerdeführende Partei selbstständig.

Die erstbeschwerdeführende Partei sei eine offene Handelsgesellschaft mit den persönlich haftenden Gesellschaftern A.S. und I.S., die jeweils mit 50 % beteiligt seien. Beide seien seit 1. Februar 1986 selbstständige Vertreter. Die Prokuristin L.K.-S. vertrete auch seit 14. September 1994 die erstbeschwerdeführende Partei selbstständig.

Die Vertriebsgesellschaft beider beschwerdeführender Parteien sei die A.S. Limonadenerzeugung, deren Firmensitz sich gleichfalls in F., Bahnhofstraße 1, befinde. Inhaber dieses Einzelunternehmens sei der an beiden beschwerdeführenden Parteien beteiligte A.S.; als Prokuristinnen seien I.S. (seit 10. September 1985) und L.K.-S.

(seit 14. September 1994) eingetragen.

Die jeweiligen Herstellungsbetriebe seien in A. bzw. in F. situiert.

Rechtlich sei von zwei selbstständigen (unabhängigen)

Unternehmen auszugehen. Es liege jedoch keine wirtschaftliche Unabhängigkeit im Sinne des § 3 Biersteuergesetz (BierStG) vor. Dies ergebe sich insbesondere aus den Beteiligungsverhältnissen betreffend A.S. an beiden beschwerdeführenden Parteien. Es liege dadurch bereits de facto eine wirtschaftliche Abhängigkeit vor, da die Willensbildung in beiden Unternehmen derart von einer Person beherrscht sei, dass dadurch die Unternehmen in ihren Entscheidungsmöglichkeiten auch im Hinblick auf die Vertriebsgesellschaft derart eingeschränkt seien, dass sie sich nicht mehr frei (unabhängig) am Markt bewegen könnten. Die in diesem Einzelfall in ihrer Gesamtbetrachtung tatsächlich gegebenen personellen Verflechtungen legten nahe, dass sich die wirtschaftlichen Entscheidungen eines Unternehmens in der Entscheidungsfindung des Anderen und umgekehrt in einer Art wieder finden, dass sich beide beschwerdeführenden Parteien am Markt nicht mehr frei, also nicht unabhängig bzw. selbstständig bewegen könnten. Sonstige Anhaltspunkte für eine wirtschaftliche Abhängigkeit, wie Preisabsprachen, Pachtverträge oder Gewinnabführungsverträge, lägen nicht vor, jedoch sei auch die sonstige personelle Verflechtung ein zumindest mittelbarer Hinweis für eine wirtschaftliche Abhängigkeit; dies gelte gleichfalls für den Umstand, dass - wie den vorgelegten Bilanzen zu entnehmen sei - gegenseitig Arbeiter verliehen würden sowie, dass beide Unternehmen und die Vertriebsgesellschaft ein und denselben Firmensitz als eine Verwaltungsorganisation nutzten.

Es handle sich daher auch nicht um kleine unabhängige Brauereien im Sinn des § 3 Abs. 5 BierStG 1995, sondern um kleine voneinander abhängige Brauereien, deren Gesamtjahreserzeugungen für die Frage der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes gemäß § 3 Abs. 3 leg. cit. gemäß § 3 Abs. 6 des BierStG 1995 zusammenzurechnen seien.

Beide beschwerdeführenden Parteien bekämpften die betreffenden Bescheide der belangten Behörde wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften. Sie erachten sich jeweils "in ihrem Recht auf Rückerstattung der Biersteuer, in ihrem Recht, dass ... zu ihrem Nachteil keine rechtliche oder wirtschaftliche Abhängigkeit zu einem anderen Herstellungsbetrieb von Bier unterstellt wird, sowie in ihrem Recht auf Durchführung eines ordnungsgemäßen Verfahrens mit vollständiger Sachverhaltserhebung" verletzt.

Die belangte Behörde hat jeweils die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine gemeinsame Gegenschrift mit dem Antrag erstattet, die Beschwerden als unbegründet abzuweisen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat die Beschwerdesachen wegen ihres sachlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Entscheidung verbunden und über die Beschwerden erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 des Bundesgesetzes, mit dem die Biersteuer an das Gemeinschaftsrecht angepasst wird (Biersteuergesetz 1995), BGBl. Nr. 701/1994, beträgt die Biersteuer je Hektoliter Bier S 20,- je Grad Plato. Nach Abs. 3 leg. cit. ermäßigt sich dieser Steuersatz für Bier, das in kleinen unabhängigen Brauereien gebraut wurde, auf im Einzelnen näher angeführte Prozentsätze des Steuersatzes.

Im Beschwerdefall ist strittig, ob die beschwerdeführenden Parteien als "kleine unabhängige Brauereien" zu betrachten sind oder ob "kleine voneinander abhängige Brauereien" vorliegen.

Diesbezüglich bestimmen die Abs. 5 und 6 leg. cit. wie folgt:

"(5) Kleine unabhängige Brauereien sind Herstellungsbetriebe nach § 12 mit einer Gesamtjahreserzeugung von höchstens 50.000 hl, die rechtlich und wirtschaftlich von anderen Herstellungsbetrieben unabhängig sind, Betriebsräume benutzen, die räumlich von anderen Herstellungsbetrieben getrennt sind und Bier nicht unter Lizenz brauen. Beträgt die Lizenzherstellung weniger als die Hälfte der Gesamtjahreserzeugung und wurde sie zu dem im Abs. 1 genannten Steuersatz versteuert, ist das Brauen unter Lizenz für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes unschädlich.

(6) Kleine, voneinander abhängige Brauereien, deren Gesamtjahreserzeugungen zusammen 50.000 hl nicht überschreiten, gelten für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes als eine Brauerei."

Herstellungsbetriebe sind nach § 12 Abs. 1 BierStG 1995 im Steuergebiet gelegene Betriebe, in welchen Bier hergestellt sind. Als Herstellung gilt auch eine Bearbeitung oder Verarbeitung von Bier, durch die eine

Mengenvermehrung eintritt, die nicht durch den Verbraucher oder in dessen Auftrag vorgenommen wird, oder durch die der Stammwürzegehalt so verändert wird, dass sich dadurch die Besteuerungsgrundlagen ändern.

Nach § 3 Abs. 7 leg. cit. wird auf Antrag desjenigen, der die Steuer nach Abs. 1 nachweislich im Steuergebiet entrichtet hat, für Bier, das dem nach Abs. 3 ermäßigten Steuersatz unterliegt, die Steuerdifferenz erstattet. Die Erstattung der Biersteuer obliegt gemäß Abs. 8 erster Satz leg. cit. dem Hauptzollamt Innsbruck.

Die mit der österreichischen Regelung umzusetzende Richtlinie 92/83/EWG des Rates vom 19. Oktober 1992 zur Harmonisierung der Struktur der Verbrauchsteuern auf Alkohol und alkoholische Getränke (ABl. Nr. L 316 vom 31. Oktober 1992, S. 21) definiert in ihrem Art. 4 Abs. 2 die "kleine unabhängige Brauerei" als eine Brauerei, die rechtlich und wirtschaftlich von einer anderen Brauerei unabhängig ist, Betriebsräume benutzt, die räumlich von den anderen Brauereien getrennt sind, und kein Lizenznehmer ist. Sofern zwei oder mehrere kleinere Brauereien zusammenarbeiten und deren gemeinsamer Jahresausstoß 200.000 hl nicht übersteigt, können diese Brauereien als eine einzige kleine unabhängige Brauerei behandelt werden.

Eine nähere Definition der rechtlichen und wirtschaftlichen Abhängigkeit bzw. Unabhängigkeit findet sich in der genannten Richtlinie ebensowenig wie im Biersteuergesetz 1995 oder in Materialien hiezu.

Im Beschwerdefall ist entscheidend, ob die beschwerdeführenden Parteien "kleine, voneinander abhängige Brauereien" im Sinne des § 3 Abs. 6 BierStG 1995 sind oder nicht.

In den Beschwerdefällen ist nicht strittig, dass die Herstellungsbetriebe räumlich voneinander getrennt sind und Bier nicht unter Lizenz gebraut wird. Umstritten ist die Frage der Abhängigkeit bzw. Unabhängigkeit.

Unbestritten sind die beschwerdeführenden Parteien aneinander nicht in der Weise beteiligt, dass einer von ihnen die Mehrheit der Stimmrechte der Gesellschafter zukäme; keine der beschwerdeführenden Parteien ist Gesellschafterin der anderen. Nach dem Sachverhalt ist auch auszuschließen, dass einer von ihnen das (vertragliche) Recht zustünde, auf die andere einen beherrschenden Einfluss auszuüben oder eine derartige Vereinbarung zwischen einer der beschwerdeführenden Parteien und Gesellschaftern der anderen bestünde (vgl. § 244 Abs. 2 HGB). Zutreffend ist daher die belangte Behörde davon ausgegangen, dass eine rechtliche Abhängigkeit nicht vorliegt.

Die von der belangten Behörde auf Grund der Beteiligungs- (und Vertretungs)verhältnisse angenommene Abhängigkeit ist nicht eine solche einer der beschwerdeführenden Parteien von der anderen, sondern beider beschwerdeführenden Parteien (auf Grund der Eigentumsverhältnisse an den Gesellschaftsanteilen) von einer dritten Person; im Verhältnis zwischen den beschwerdeführenden Parteien selbst liegt daher - wovon auch die belangte Behörde ausgeht - allenfalls eine wirtschaftliche Abhängigkeit vor.

Die belangte Behörde hat nun zur Auslegung im Einklang mit der Zolldokumentation zu den Verbrauchsteuern (DAZ Bier BE-0000) die Ansicht vertreten, dass von einer wirtschaftlichen Abhängigkeit dann gesprochen werden könne, wenn eine rechtlich selbstständige Brauerei von einer anderen Brauerei mittelbar oder unmittelbar so abhängig sei, dass die beherrschte Brauerei sich auf dem Markt nicht mehr frei bewegen könne bzw. darauf angewiesen sei, Produktionsmittel einer anderen Brauerei mitzubenutzen. Weitere Anhaltspunkte für eine wirtschaftliche Abhängigkeit könnten danach Preisabsprachen, Pachtverträge oder Gewinnabführungsverträge sein.

Die beschwerdeführenden Parteien wenden sich gegen die Annahme einer tatsächlichen und aktuellen wirtschaftlichen Abhängigkeit; die "Benutzung" der selben Vertriebsgesellschaft könne "richtigerweise" eine wirtschaftliche Abhängigkeit nicht ausreichend belegen. Dies gelte auch für die undifferenzierte Begründung der wirtschaftlichen Abhängigkeit damit, dass die beiden Brauereien und die Vertriebsgesellschaft denselben Firmensitz hätten und "als eine Verwaltungsorganisation" nutzten, ebenso wie die gelegentliche Beschäftigung von Aushilfskräften aus dem jeweils anderen Betrieb. Es würden für Ausnahmesituationen wie etwa gehäufte Krankheitsfälle in gleicher Weise auch Aushilfskräfte bzw. Beschäftigte anderer Unternehmen angeworben. Vor allem wenden sich die beschwerdeführenden Parteien gegen die Ansicht der belangten Behörde, die personelle Verflechtung indiziere "per se", dass sich wirtschaftliche Entscheidungen eines Unternehmens in der Entscheidungsfindung des anderen und umgekehrt in einer Art wiederfänden, wonach sich die Beschwerdeführerinnen am freien Markt nicht mehr frei, also nicht unabhängig bzw. nicht selbstständig bewegten. Dieser Ansicht der belangten Behörde halten die beschwerdeführenden Parteien entgegen, dass eine auf Grund personeller Verflechtungen naheliegende bloße Abstimmung wirtschaftlicher Interessen beider Brauereien noch keine wirtschaftliche Abhängigkeit begründe. Jedenfalls könne nicht davon gesprochen werden, dass eine Brauerei ohne die andere wirtschaftlich nicht existieren könne oder im Rahmen ihrer Betriebsorganisation nicht produktions- oder vertriebsfähig wäre. Schließlich verweisen die beschwerdeführenden Parteien noch darauf, dass es keine Marktaufteilung zwischen beiden Brauereien gebe, sondern jede über ihren eigenen Kundenstock verfüge.

Bei der Interpretation des Begriffs der wirtschaftlichen Abhängigkeit ist der Zweck der erwähnten Richtlinie 92/83 EWG des Rates vom 19. Oktober 1992 mitzuberücksichtigen. Dieser liegt - verfolgt durch die Vereinheitlichung des Verbrauchsteuersystems - in der Schaffung eines einheitlichen Marktes für die in der Richtlinie erwähnten Erzeugnisse und Produzenten. Bei einer richtlinienkonformen Interpretation des Biersteuergesetzes ist daher im hier gegebenen Zusammenhang die wirtschaftliche Abhängigkeit bzw. Unabhängigkeit im Hinblick auf den Markt zu sehen. Wirtschaftliche Abhängigkeit in diesem Sinne könnte

somit etwa dann vorliegen, wenn die durch die gemeinsame Beteiligung eines Dritten verbundenen Unternehmen derart auf dem Markt in Erscheinung treten, dass sie in wesentlichen Belangen wie ein einziges Unternehmen agieren.

Die belangte Behörde hat im Wesentlichen auf Grund der personellen Verflechtung und der Verflechtung im Hinblick auf die gemeinsame Vertriebsgesellschaft eine (wirtschaftliche) Abhängigkeit angenommen. Diese Umstände sind tatsächlich starke Indizien für eine wirtschaftliche Abhängigkeit im dargelegten Sinne, erscheint doch dadurch ein konkurrenzierendes Marktverhalten unwahrscheinlich und wäre allenfalls von den beschwerdeführenden Parteien näher zu behaupten und gegebenenfalls unter Beweis zu stellen gewesen. Die beschwerdeführenden Parteien verweisen aber zutreffend darauf, dass die gegebenen Indizien noch nicht mit ausreichender Sicherheit den Schluss auf eine wirtschaftliche Abhängigkeit zulassen. So fehlen etwa Feststellungen über den Kundenkreis. Sollte dieser wirklich (etwa regional) so verschieden sein, wie dies die beschwerdeführenden Parteien behaupten, könnte eine wirtschaftliche Abhängigkeit zu verneinen sein. Dies insbesondere dann, wenn etwa derart unterschiedliche regionale Märkte vorlägen, dass von einem gemeinsamen Auftreten auf einem Markt nicht die Rede sein könnte.

Für die Beurteilung des Vorliegens wirtschaftlicher Abhängigkeit in den Beschwerdefällen wird somit entscheidend sein, ob sich die (vorwiegend personelle) Verflechtung zwischen den beschwerdeführenden Parteien auch in einem einheitlichen Auftreten auf dem Markt äußert. Beteiligungsverhältnisse und Synergieeffekte können zwar den Schluss auf ein gemeinsames Marktverhalten im Allgemeinen rechtfertigen, bei der Bestreitung - wie in den Beschwerdefällen - eines gemeinsamen Marktverhaltens bedarf es jedoch diesbezüglicher Erhebungen.

Die beschwerdeführenden Parteien verweisen somit im Ergebnis zutreffend auf eine Rechtswidrigkeit der bekämpften Bescheide infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, weil der Sachverhalt in einem wesentlichen Punkt einer Ergänzung bedarf. Die angefochtenen Bescheide waren daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. b VwGG als rechtswidrig aufzuheben.

Von der jeweils beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z. 3 VwGG abgesehen werden. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung war aber auch nicht aus dem Aspekt des Art. 6 MRK erforderlich, da in Abgabenangelegenheiten nicht über "Civil rights" entschieden wird (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27. Oktober 1997, Zlen. 91/17/0098, 0099, mwN).

Der Ausspruch über den Aufwandsersatz beruht auf den §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 26. Juni 2000