jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2005/2/24 2004/16/0199

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.02.2005

Index

E6J;
L10104 Stadtrecht Oberösterreich;
L34004 Abgabenordnung Oberösterreich;
001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

62000CJ0129 Kommission / Italien;
62001CJ0147 Weber's Wine World VORAB;
AVG §7 Abs1 Z5;
AVG §7 Abs1;
BAO §166;
BAO §167 Abs2;
BAO §76 Abs1 litd;
BAO §93 Abs2;
LAO OÖ 1984 §53 Abs1 litd;
LAO OÖ 1996 §128;
LAO OÖ 1996 §129 Abs2;
LAO OÖ 1996 §186a;
LAO OÖ 1996 §71 Abs2;
LAO OÖ 1996 §74;
LAO OÖ 1996 §90 Abs1;
Statut Linz 1992;
VwGG §41 Abs1;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der S KG in L, vertreten durch Dr. Rainer Stadler, Wirtschaftsprüfer in 4020 Linz, Römerstraße 51, gegen den Bescheid

der Oberösterreichischen Landesregierung vom 18. August 2004, Zl. Gem- 522974/5-2004-Sto/Pi, betreffend Getränkesteuer (mitbeteiligte Partei: Landeshauptstadt Linz, vertreten durch den Bürgermeister), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Das Land Oberösterreich hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1171,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Bescheid vom 22. April 1999 setzte der Magistrat der Landeshauptstadt Linz der "S Gesellschaft m.b.H. & Co KG" (in der Folge: KG) im Zusammenhang mit der Veräußerung von Getränken für den Abgabenzeitraum 1. April 1997 bis 31. März 1998 bei einer Bemessungsgrundlage von S 11,430.600,-- die bereits fällige Getränkesteuer mit S 646.157,30 vorläufig fest. Dem Rückerstattungsbegehren wurde keine Folge gegeben.

Der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung gab das zuständige Mitglied des Stadtsenates der Landeshauptstadt Linz mit Bescheid vom 2. März 2000 keine Folge.

Die belangte Behörde gab der gegen diesen Bescheid erhobenen Vorstellung Folge, hob den Bescheid des zuständigen Mitglieds des Stadtsenates der Landeshauptstadt Linz vom 2. März 2000 auf und verwies die Angelegenheit zur neuerlichen Entscheidung an die Landeshauptstadt Linz. In der Begründung dieses Bescheides wurde im Wesentlichen auf das Urteil des EuGH vom 9. März 2000, Rs C- 437/97, und auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Juni 2000, Zl. 2000/16/0296, verwiesen.

Mit Bescheid vom 1. Juni 2001 setzte der Magistrat der Landeshauptstadt Linz der KG mit Spruchpunkt 1. die Getränkesteuer für den Zeitraum 1. April 1997 bis 31. März 1998 für alkoholfreie Getränke bei einer Bemessungsgrundlage von S 4,529.260,-- mit S 226.463,-- und für Speiseeis bei einer Bemessungsgrundlage von S 44.580,-- mit S 4.458,--, mit Spruchpunkt 2. die Getränkesteuer für den Zeitraum 1. April 1997 bis 31. März 1998 für alkoholische Getränke bei einer Bemessungsgrundlage von S 0,-- mit S 0,-- endgültig fest und wies mit Spruchpunkt 3. den Antrag auf Rückzahlung der für den genannten Abgabenzeitraum entrichteten Getränkesteuer für alkoholische Getränke in Höhe von S 415.236,-- als unbegründet ab, schrieb die bereits entrichtete Getränkesteuer nicht gut bzw. zahlte sie nicht zurück, weil die Abgabe insoweit wirtschaftlich von einem anderen als dem Abgabepflichtigen getragen worden sei.

In der Begründung dieses Bescheides führte der Magistrat der Landeshauptstadt Linz zur Verweigerung der beantragten Rückzahlung der Getränkesteuer für alkoholische Getränke aus, es sei davon auszugehen, dass es sich bei der Getränkesteuer für alkoholhältige Getränke um eine indirekte Steuer handle und solche Steuern generell nicht vom Steuerpflichtigen getragen, sondern auf die Konsumenten abgewälzt würden. Unter Berücksichtigung der Aktenlage (Preislisten, Getränkekarten, Steuererklärung, etc.) sei die Abgabenbehörde zur Rechtsauffassung gelangt, die Getränkesteuer für alkoholische Getränke sei vom Steuerpflichtigen auf die Konsumenten überwälzt worden. Nach § 186a Oö. LAO sei der bereits an die Abgabenbehörde entrichtete, jedoch auf die Konsumenten überwälzte Betrag nicht rückzuerstatten, da es zu einer Bereicherung des Steuerpflichtigen kommen würde.

In der gegen Spruchpunkt 3. dieses Bescheides eingebrachten Berufung erhob die KG gemeinschaftsrechtliche und verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Bestimmung des § 186a Oö. LAO. Weiters brachte sie vor, die "Gemeinde" habe zu beweisen, dass der Steuerpflichtige die Getränkesteuer seinen Kunden überwälzt habe. Dieser Beweis dürfte schwer zu führen sein. Es könne nämlich nicht mit Sicherheit behauptet werden, dass der Preis des Erzeugnisses ohne die Steuer niedriger gewesen wäre als mit der Steuer. Insbesondere im Gastronomiebereich käme es auf Grund der knappen Kalkulation zu keinen Preissenkungen nach dem Urteil des EuGH. Dazu komme, dass die Bereicherung des Steuerpflichtigen auch deshalb rein hypothetisch sei, weil die Erhöhung des Preises auf Grund der Notwendigkeit, die sich aus der Steuer ergebene höhere Belastung auszugleichen, zu einer Verringerung des Absatzes und folglich des Gewinnes führen könne. Der Magistrat der Stadt Linz sei in keiner Weise seiner Beweispflicht nachgekommen. Es seien in der Begründung der Entscheidung lediglich Rechtsvorschriften zitiert, auf Grund derer sich ergeben solle, dass eine Rückzahlung der Getränkesteuer auf alkoholische Getränke abzuweisen sei. Die Berufung auf formale Vorschriften sei

in keinster Weise dazu geeignet, eine Bereicherung des Abgabepflichtigen zu beweisen. Die tatsächliche Überwälzung sei nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen zu beurteilen. Diesbezügliche Ermittlungen seien von der Behörde nicht angestellt worden.

Mit Vertretern des Unternehmens wurde am 26. Jänner 2004 eine Niederschrift aufgenommen, die nachstehenden, auszugsweise wiedergegebenen, Inhalt hat:

"Herr J ... ist in der verfahrensgegenständlichen Firma Prokurist und für das gesamte Rechnungswesen des Konzerns zuständig.

-

Eine Preisliste für das Jahr 1998 liegt im Amt auf, ebenso für 1999. Auch liegen alle Abgabenerklärungen vor.

-

Lt. eigener Einschätzung handelt es sich um einHotel-Restaurant mit Catering (+ gastronomische Betreuung von Messeveranstaltungen im DC) im gehobenen Bereich.

-

Die Produktpalette an alkoholischen Getränken lt. Preisliste umfasstweit mehr als 20 Produkte.

-

Die beiden meist abgegebenen Produkte sind Bier und Wein (zwischen 29 % und 24 % des gesamten Wareneinsatzes an Getränken).

-

Die Brutto-Rohaufschläge im Zeitraum 4/1997 bis 3/2001 bewegen sich zwischen 378 % und 504 % (nur alkoholische Getränke) und somit deutlich über den ermittelten Rohaufschlägen der Wirtschaftskammer bzw. der Finanzbehörden von durchschnittlich 300 %.

-

Die Kostenfaktoren, wie Personalaufwand, sonstiger Aufwand, Energie und Verbrauchsmaterial, sowie die Miete (für Beherbergung Hotel ... und Catering ...) sind aus der Herrn J ... überreichten Auflistung ersichtlich und es behält sich dieser diesbezüglich eine Kontrolle vor.

-

Der ermittelte Getränkesteueranteil im Verhältnis zu den vorstehenden Kostenfaktoren liegt zwischen 1,85 % und 1,97 %.

-

Nach Ansicht der Prüfungsorgane liegen die ermittelten Brutto-Rohaufschläge über denen normaler Gaststätten, jedoch im Bereich der übrigen Hotel-Restaurants vergleichbarer Betriebe (3- Stern bis 4-Stern Betriebe, z.B. ...).

-

Die Lage des Hotels ist im Zentralbereich; der Kundenstock setzt sich aus Geschäftsreisenden, Reisegruppen, Donauradfahrt usw. zusammen. Laufkundschaft ist eher die Ausnahme.

-

Eine Preiselastizität ist nach Ansicht der Prüfungsorgane nicht gegeben.

Es werden Qualitätsprodukte (s. Preisliste) angeboten.

-

Nach Wissen von Herrn J ... hat sich durch den Wegfall der Getränkesteuer keine Verbilligung der Getränkepreise ergeben.

-

Getränkesteuerbedingte umfassende Umsatzeinbußen bzw. - erhöhungen konnten nicht festgestellt werden.

-

Produktkalkulationen bezüglich Deckungsbeitrag sind nicht vorhanden.

-

Herr J ... wird innerhalb einer Woche die Gewinnentwicklung des Hotel-Restaurants und Catering-Betriebes bekannt geben (eventuell Verschiebungen bei Gewinn/Verlust durch Abschreibungen etc.).

Sämtliche voranstehende Ausführungen wurden mit Herrn J ... ausführlich besprochen; des Weiteren wurden ihm die Berechnungen der Prüfer zur Verfügung gestellt.

Auf ein weiteres Parteiengehör wird einvernehmlich verzichtet. Das Recht einer Stellungnahme zur Niederschrift steht innerhalb von 14 Tagen zu."

In einer im Akt befindlichen Aufstellung wurden für mehrere Wirtschaftsjahre die Erlöse, der Wareneinsatz und der Bruttorohaufschlag von Bier, Wein, Sekt, Spirituosen und alkoholfreie Getränke sowie Kostenfaktoren wie Personalaufwand, sonstiger Aufwand, Energie, Verbrauchsmaterialien, Miete, Getränkesteuer sowie Anteil der Prozente am Aufwand festgehalten.

Das Unternehmen nahm zu der Niederschrift mit der Eingabe vom 12. Februar 2004 Stellung: Die Einbeziehung lediglich von Bier und Wein in die Beurteilung entspreche nicht dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 4. Dezember 2003, Zl. 2003/16/0148. Der Verwaltungsgerichtshof habe entschieden, dass das gesamte Warenangebot an alkoholischen Getränken und der gesamte Rückzahlungszeitraum betrachtet werden müsse, um auszuschalten, dass kurzfristige Preisreduktionen oder ein einzelnes Produkt mit besonders geringem Rohaufschlag das Ergebnis verzerre. In der Darstellung seien nicht sämtliche Kostenfaktoren berücksichtigt worden. Insbesondere sei nicht berücksichtigt worden, dass bei der KG ein kalkulatorischer Unternehmerlohn in die Rechnungsgrundlage einzubeziehen sei, der mit einem Monatsbetrag von mindestens S 52.860,-- oder einem Jahresbetrag von S 740.000,-- anzusetzen sei. Weiters sei eine kalkulatorische Eigenkapitalverzinsung durch die erzielten Erlöse ebenfalls nicht berücksichtigt worden. Diese Kosten seien aber in eine gesamtheitliche Betrachtung einzubeziehen. Nach Ansicht der Prüfer sei eine Preiselastizität nicht gegeben. Dieser Ausführung werde entschieden entgegengetreten. Ein Nichtvorliegen einer Preiselastizität bedeutete, die Getränkesteuer sei zur Gänze auf die Kunden überwälzt worden und es seien keine Gewinneinbußen durch die Getränkesteuer gegeben. Es sei vielmehr von einer sehr preiselastischen Nachfrage auszugehen. Maßgeblich für die Preiselastizität der Nachfrage sei die Möglichkeit der sachlichen Substitution, das heiße des Ausweichens von besteuerten auf nicht oder geringer besteuerte Güter. Im Beschwerdefall habe die Getränkesteuer auf Grund einer intensiven Konkurrenz und einer preiselastischen Nachfrage keinesfalls auf die Konsumenten überwälzt werden können. Es sei zu Gewinneinbußen gekommen, weil durch diese Konkurrenzsituation keine entsprechenden Preissetzungsspielräume vorhanden gewesen seien. Dies lasse sich auch dadurch feststellen, dass es mit dem Wegfall der Getränkesteuer keine Verbilligung der Getränkepreise gegeben habe. Dies sei Indiz für die Tragung der Getränkesteuer und der Unmöglichkeit bei der vorliegenden Konkurrenzsituation, die Getränkesteuer an die Kunden zu überwälzen. Wäre eine Überwälzung in Betracht gezogen worden, so wären die Preise zu erhöhen gewesen, was zu einem noch größeren Gewinnentgang geführt hätte, weil in diesem Fall die Kunden auf andere vergleichbare Betriebe ausgewichen wären. Wenn die vorliegende Rohaufschlagshöhe als Indiz für die tatsächliche Überwälzung der Getränkesteuer herangezogen werde, werde auch dem entgegengetreten. Lediglich dann, wenn der vom Anbieter vorgenommene Zuschlag auf den Einstandspreis einen gemeinde- und anbietertypischen durchschnittlichen Rohaufschlag überschreite, könne angenommen werden, dass dem betreffenden Anbieter die Überwälzung der Getränkesteuer auf den Preis gelungen sei. Es sei darauf hinzuweisen, dass die Höhe des Rohaufschlags nur sehr beschränkte Aussagekraft habe. Die Höhe des Rohaufschlages sei ein Resultat einer Reihe von Einflussfaktoren (Lohnkosten, Pacht und sonstige Kosten), deren jeweilige quantitative Bedeutung nicht isoliert gesehen und beziffert werden könne. Auch zwischen einzelnen Anbietern differenzierende Rohaufschläge müssten also nicht notwendigerweise auch unterschiedliche Preissetzungsspielräume und damit Überwälzungswahrscheinlichkeiten ergeben. Wenn in der Niederschrift festgestellt werde, dass getränkesteuerbedingte Umsatzeinbußen bzw. -erhöhungen nicht festgestellt haben werden können, so lasse dies darauf schließen, dass es zu keiner Überwälzung der Getränkesteuer gekommen sei. Aus den

Rohaufschlagsrechnungen sei ersichtlich, dass die Rohaufschläge in den Jahren kontinuierlich gesunken seien, dies lasse darauf schließen, dass durch eine intensive Konkurrenzsituation allfällige Kostenerhöhungen nicht an die Kunden weitergegeben werden könnten.

Die Behörde erster Instanz teilte mit Schreiben vom 13. April 2004 das Ergebnis des Beweisverfahrens mit:

"Zur Überwälzung

-

die Speise- und Getränkekarten weisen grundsätzlich Bruttopreise aus,

-

den Abgabenerklärungen nach wurde die Getränkesteuer von einer Bemessungsgrundlage ohne Steuer ermittelt,

-

der Kostenfaktor Getränkesteuer (alkoholfreie und alkoholische) betrug im Abgabenzeitraum 1,97 % an den Gesamtkosten; zusätzliche Kosten werden den Kostenfaktor verringern,

-

ein Preisvergleich mit gleichwertigen Betrieben ergab annähernd gleiche Preise bei Wein (bei Bier lagen zum Teil höhere Preise vor, zum Teil haben Vergleichsbetriebe etwas niedrige Einheitspreise ausgewiesen); nach Abschaffung der Getränkesteuer wurde das Preisniveau gehalten,

-

die durchschnittlichen gewichteten Bruttorohaufschläge (Keller) entsprechend einer Studie der Bundeswirtschaftskammer betragen bei Hotels mit Restaurantbetrieben rund 260 %, wobei bei Wein als meistverkauftes und Bier als zweitmeistverkauftes Getränk ein Abschlag von 25 % gerechtfertigt ist.

Die individuellen Bruttorohaufschläge (Keller) liegen im konkreten Abgabenzeitraum 1997/1998 bei 502 %, der Bruttorohaufschlag bei Wein als meist getrunkenes Getränk betrug 296 %, der Durchschnittsbruttorohaufschlag aus Bier und Wein betrug 380 %

--> die Getränkesteuer wurde daher zur Gänze überwälzt.

Zu wirtschaftlichen Nachteilen

-

im gesamten Abgabenzeitraum wurde nicht dargetan, ob bzw. wenn ja, aus welchen Gründen der gegenständliche Betrieb von einem vergleichbaren Betrieb im Hinblick auf die Preiselastizität (Reaktion der Nachfrage auf Preisänderungen) abwich,

-

die Umsatzerlöse aus alkoholischen Getränken wiesen ab dem Wirtschaftsjahr 1994/1995 bis zum Wirtschaftsjahr 1997/1998 ständig steigende Tendenzen auf,

-

die Preiselastizität der Nachfrage von Hotelgästen nach alkoholischen Getränken ist nach den Wifo-Studien tendenziell als sehr gering einzuschätzen, weshalb die Überwälzung der Getränkesteuer für die Endnachfrager weitgehend unmerklich erfolgte und somit daraus keine Absatz- und Gewinneinbußen resultieren können,

-

ein Betrieb der Kategorie 4-Stern mit einer hochwertigen Produktpalette mit insgesamt mehr als 20 Sorten von alkoholischen Getränken weist nach diesen Wifo-Studien eine praktisch preisunabhängige Nachfrage aus,

-

nach den erwähnten Wifo-Studien wird für die Nachfrageelastizität auch die wirtschaftliche (Bruttoregionalprodukt, Kaufkraft, Nettojahreseinkommen) und touristische (Nächtigungen, Beherbergungsbetriebe) Situation in der jeweiligen Region, in welcher sich die Betriebsstätte befindet, von Relevanz sein; aus diesem Titel war keine Nachfrageelastizität

ableitbar

-

--> finanzieller Nachteil mit 0 % eingeschätzt."

Dem Unternehmen wurde die Möglichkeit zur Äußerung eingeräumt.

Mit der Eingabe vom 14. April 2004 wurde Stellung genommen. Die "kategoriale" Einstufung des Hotelbetriebes sei nicht möglich, da eine individuelle Betriebssituation sowie ein besonderer Konkurrenzdruck gegeben sei. Daher weiche der Betrieb von einem vergleichbaren Betrieb hinsichtlich der Preiselastizität weitgehend ab. Die Preise seien im Wesentlichen bei gleich bleibendem Absatz und bei gleich bleibender Gewinnspanne nach dem Wegfall der Getränkesteuer für alkoholische und nicht alkoholische Getränke im Gastgewerbe nicht reduziert worden. Es gebe keine Kalkulationsgrundlagen, da die Preise meist nach der Konkurrenzsituation am Markt festgesetzt würden und flexibel sein müssten. Die Preisorientierung erfolge nach Maßgabe des üblichen Preises und nicht nach fixen Kalkulationsgrundlagen. Überdies seien die Lage und die Ausstattung des Betriebes sowie der Kundenkreis und die Konkurrenzsituation wichtige Preisfaktoren. Die Konkurrenzsituation in der Gastronomie bleibe unberücksichtigt. Da insbesondere im Bereich der Landeshauptstadt Linz ein hoher Konkurrenzdruck, insbesondere in 4-Stern Betrieben, herrsche, sei eine Überwälzung umso schwieriger. Eine Verkaufspreiselastizität sei gegeben. Gestiegene Einkaufskosten würden nicht über die Verkaufspreise auf die Kunden überwälzt werden. Als Zeuge werde Dir. S angeboten. Die Preise seien trotz Veränderung von Kalkulationsgrößen (Senkung des Mehrwertsteuersatzes von Speisen und Getränken auf 10 %) stabil geblieben. Die Kalkulation sei daher nicht von unten nach oben, sondern retrograd erfolgt. Die WIFO-Studie sei auf den konkreten Fall nicht anwendbar, da sie eine zu große Verallgemeinerung darstelle. Auch die Aussage, die Preiselastizität der Nachfrage von Hotelgästen nach alkoholischen Getränken sei tendenziell sehr gering einzuschätzen, weshalb die Überwälzung der Getränkesteuer auf die Endabnehmer weitgehend unmerklich erfolgt sei und damit keine Absatz- und Gewinneinbußen resultieren könnten, sei zu allgemein und durch keinerlei Beweismittel erhärtet. Durch die Getränkesteuer sei dem Unternehmen sehr wohl ein finanzieller Nachteil entstanden, weil die Getränkesteuer auf Grund der erfolgten retrograden Kalkulation nicht auf die Kunden habe überwälzt werden können.

In der am 17. Mai 2004 aufgenommenen Niederschrift mit Dir. S wurde Folgendes zu Protokoll genommen:

-

"Grundsätzlich orientiert sich der Verkaufspreis einer Ware am ortsüblichen Marktpreis. Dies gilt für Getränke und Speisen genauso wie für Hotelpreise.

-

Im Vergleich mit Mitbewerbern ... liegen die Getränkepreise

zwischen 20 bis 30 % darunter (Hotelbetrieb).

-

Umsatzschwerpunkt im gegenständlichen Zeitraum war getränkemäßig im Design Center, gefolgt von Catering, dann Hotel.

-

Die Preissituation bei Getränken hat sich in den letzten sieben Jahren bedingt durch Konkurrenzsituation (d. h., dass man einen Auftrag bekommt) nach unten entwickelt; d. h., die abzuführende Getränkesteuer war nie ausschlaggebend für den Verkaufspreis und auf den Umsatz.

-

Im Cateringbereich ist der Mitbewerb nur möglich, wenn man preisflexibel ist und auch sämtliche Auflagen und Normen erfüllt werden.

-

In Bezug auf die Preiselastizität weicht der Betrieb von Vergleichsbetrieben ab, da nur dadurch Kunden angelockt werden können. Die Getränkepreise sind generell niedriger als bei

vergleichbaren Mitbewerbern ... Geschäftsreisende brauchen nicht

für den Zimmerpreis, aber für die Nebenkonsumation aufkommen, so war ein günstiger Getränkepreis ebenso wie ein Gratisparkplatz oft ausschlaggebend für eine Hotelbuchung.

-

Im Vergleich zu Mitbewerbern (die teilweise jüngeren Betriebsstandorte in Linz haben als (die KG)) ist ein großer Investitionsaufwand in die Bau- und Ausstattungssubstanz zu tätigen, um den Hotelpreis zu halten. Bis zu diesem Zeitpunkt (Abschluss der Renovierung) wird vermehrt mit günstigen Getränkepreisen die Gäste anzulocken, bzw. zu halten."

Mit Bescheid vom 14. Juni 2004 gab das zuständige Mitglied des Stadtsenates der Landeshauptstadt Linz der Berufung keine Folge und bestätigte den bekämpften Bescheid im Spruchpunkt 3. insofern als der Antrag auf Rückzahlung der für den Zeitraum 1. April 1997 bis 31. März 1998 bereits entrichteten Getränkesteuer für alkoholische Getränke in Höhe von EUR 30.176,38 (S 415.236,--) zu Recht als unbegründet abgewiesen und die bereits entrichtete Getränkesteuer nicht gutgeschrieben bzw. nicht rückbezahlt worden war, weil die Abgabe insoweit wirtschaftlich von einem anderen als dem Abgabepflichtigen getragen worden war.

In der Begründung dieses Bescheides führte die Abgabenbehörde zweiter Instanz aus, wenn der Landesgesetzgeber vom wirtschaftlichen Tragen der Getränkesteuer spreche, vermeine er damit sicherlich primär das objektive Faktum der Kostenüberwälzung

und in der Folge Kostentragung und lediglich subsidiär das Element der Preisbildung, welches zwar von verschiedenen markt- und unternehmensbezogenen (betriebswirtschaftlichen) Kriterien beeinflusst werde, aber auch von sehr vielen persönlichen, subjektiv beeinflussten Entscheidungen des Steuerpflichtigen selbst ausgesetzt sei und daher kein objektiv gleiches Bild für die rechtliche Beurteilung der Kostentragung bei wirtschaftlichen Unternehmen ermögliche. Die Behörde habe abzusprechen, in welchem Umfang die Abgaben nicht gutzuschreiben oder nicht rückzuzahlen seien, weil sie wirtschaftlich von einem anderen als dem Abgabepflichtigen getragen worden seien. Sie treffe die Beweispflicht darüber. Die Erstattung gemeinschaftsrechtswidrig erhobener Abgaben könne abgelehnt werden, wenn nachgewiesen werde, dass die Abgabenlast von einem anderen als dem Abgabepflichtigen getragen worden sei und wenn die Erstattung an den Abgabepflichtigen daher zu dessen ungerechtfertigter Bereicherung führen würde. Das Beweisverfahren in Angelegenheiten der Getränkesteuererstattung sei äußerst schwierig, wie dies bereits der Verfassungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 29. November 2000, B 1735/00, erkannt und auch der Generalanwalt beim EuGH in seinen Schlussanträgen in der Rs C-147/01 den Abgabenbehörden attestiert habe. Den Abgabenbehörden sei daher zumutbar, über die Wahrscheinlichkeit einen Beweis zu führen, ob der Abgabepflichtige die Steuerbelastung abgewälzt und möglicherweise daraus einen wirtschaftlichen Verlust erlitten habe. Gerade die vielfach zu berücksichtigenden Indizienbeweise unter Einschluss betriebswirtschaftlicher und makroökonomischer Überlegungen könnten lediglich eine Wahrscheinlichkeitsentscheidung zulassen, inwieweit die Steuern überwälzt werden könnten, ob diese Überwälzung wirtschaftliche Nachteile nach sich gezogen habe oder im Fall einer Rückzahlung der Getränkesteuer dies zu einer ungerechtfertigten Bereicherung des Antragstellers führen würde. Das Beweisverfahren der Abgabenbehörden über die Steuerüberwälzung und das wirtschaftliche Tragen der Steuerlast werde sich somit nur im Rahmen von Indizien bewegen können. Die Behörde habe daher im Rahmen des ihr gesetzlich eingeräumten Rechts einer freien Beweiswürdigung zur Sachverhaltsfrage der Kostenüberwälzung und vor allem finanzieller Nachteile nach den Prinzipien der allgemeinen Erfahrungswerte und den wirtschaftlichen Bezogenheiten ein Beweisergebnis zu erzielen. Dabei stehe die Befugnis der Abgabenbehörde zur Schätzung keineswegs generell mit den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben in Widerspruch. Nach den abgabenrechtlichen Vorschriften sei allerdings nur dann zu schätzen, wenn die Abgabenbehörde die Besteuerungsgrundlagen nicht mit herkömmlichen Mitteln feststellen oder berechnen oder den Sachverhalt nicht vollständig ermitteln könne. Es liege keine Vermutung oder gar Beweislastumkehr dann vor, wenn die Behörde zwar die Steuerüberwälzung zu prüfen und auch allfällige wirtschaftliche Nachteile nachzuweisen habe, im Rahmen des diesbezüglichen Abgabenverfahrens jedoch den Beschwerdeführer in die behördlichen Ermittlungen einbeziehe. Der Verwaltungsgerichtshof habe in seiner Entscheidung vom 4. Dezember 2003 im Zusammenhang mit der Frage von Absatzeinbrüchen und damit verbundenen Gewinnrückgängen eindeutig festgestellt, dass der Abgabepflichtige darzulegen habe, wie stimulierend sich bei ihm allfällige Preissenkungen auf den Umsatz ausgewirkt hätten. Im Beschwerdefall habe es die Beschwerdeführerin

während des gesamten Verfahrens unterlassen, derartige preisbedingte Umsatzveränderungen vorzubringen bzw. konkrete Gewinneinbußen darzutun. Vielmehr hätten anlässlich der Abgabenprüfung getränkesteuerbedingte Umsatzeinbußen und Umsatzerhöhungen nicht festgestellt werden können, sodass die Behörde allfällige Gewinnminderungen anhand makroökonomischer Analysen zu verifizieren habe. Es könne nämlich keinesfalls der Behörde allein zugemutet werden, dass sie ihrerseits einen bloß in den Raum gestellten möglichen, jedoch keinesfalls bezifferten Gewinnentgang des abgabepflichtigen Unternehmens nachzuweisen habe. Bei der Beurteilung eines wirtschaftlichen Schadens komme es nicht auf das subjektive Empfinden des Geschädigten an, sondern darauf, ob dem Steuerpflichtigen ein objektiv feststellbarer Nachteil am Vermögen zugefügt worden sei. Nach den Prinzipien der österreichischen Rechtsordnung sei nämlich ein Schaden und damit auch ein allfällig entgangener Gewinn nicht allgemein zu behaupten, sondern vielmehr ganz konkret zu beziffern. Diese Grundprinzipien würden auch im Beschwerdefall gelten.

Die Getränkeverkaufspreise seien jene Preise, zu denen die Waren am Markt angeboten würden. Getränkepreise enthielten in der Regel auch Steuern, wie etwa Umsatzsteuer und Getränkesteuer, wenn nichts anderes Abweichendes vereinbart worden sei bzw. abweichender Handelsbrauch es bestimme (Urteil des OGH vom 9. Juli 1992, 7 Ob 574/92). Dafür spreche auch das Preisauszeichnungsgesetz, BGBl. Nr. 146/92, idF BGBl. Nr. I 55/00, wonach die Preise einschließlich der Umsatzsteuer sowie aller sonstigen Abgaben und Zuschläge auszuzeichnen seien. Auch die Gerichtshöfe öffentlichen Rechts hätten sich bereits mit der Frage der Preisauszeichnung im Zusammenhang mit der Getränkesteuer auseinander gesetzt und festgestellt, dass die Getränkesteuer als Teil der Bemessungsgrundlage bei der Abgabenberechnung unberücksichtigt zu bleiben habe, wenn die Konsumenten auf die Entrichtung der Getränkesteuer in geeigneter Weise auf Preislisten aufmerksam gemacht worden seien (Erkenntnis des VwGH vom 27. Jänner 2000, Zl. 97/16/0190). Unter Berücksichtigung dieser zivilrechtlichen und öffentlich-rechtlichen Rechtsprechung sei auch im konkreten Fall abzuleiten, dass es sich bei den Verkaufspreisen in den Getränkekarten um Bruttoverkaufspreise handle, wonach zu schließen sei, dass die Getränkesteuer jedenfalls formalrechtlich im Preis enthalten und von den Konsumenten entrichtet worden sei. Wenn der Europäische Gerichtshof die Berücksichtigung einer Steuer im Bruttoverkaufspreis (Warenpreis) als Indiz für die Steuerüberwälzung akzeptiert habe und in den Getränke- bzw. Speisekarten im konkreten Fall die Getränkepreise eindeutig als Bruttoverkaufspreise inklusive Getränke- und Umsatzsteuer ausgewiesen worden seien, sollte dies zumindest als Indiz für eine formalrechtlich abgewickelte Steuerüberwälzung und für die Annahme einer Gleichbehandlung von Getränke- und Umsatzsteuer gewertet sowie dafür gesehen werden, dass den Konsumenten nicht nur im Rechtsbehelfszeitraum, sondern schon auch in den Jahren vorher die Leistung eines Getränkepreises inklusive Getränkesteuer bewusst gewesen und offensichtlich auch akzeptiert worden sei. Im Rahmen der im Beschwerdefall vorliegenden Abgabenerklärungen für den gesamten Abgabenzeitraum seien die einzelnen Schlüsselzahlen ersichtlich, welche für die Getränkesteuerberechnung der einzelnen Warenprodukte aus dem Bruttoverkaufspreis herangezogen worden seien.

Nach den materiell-rechtlichen Getränkesteuernormen, nämlich der Getränkesteuerordnung der Landeshauptstadt Linz, zähle die Getränkesteuer, die Umsatzsteuer sowie das Bedienungsgeld nicht zur Bemessungsgrundlage und sei daher bei der Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage für die Getränkesteuer in Abzug zu bringen. Ziel der Aufzählung der bei der Getränkesteuerfestsetzung abziehbaren Bestandteile von den den Letztverbrauchern in Rechnung gestellten Warenpreisen sei es, jene Beträge aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden, die zwar durch den Steuerpflichtigen von den Konsumenten eingehoben worden seien, jedoch in Wahrheit die Konsumenten und nicht den unternehmerischen Abgabepflichtigen tangieren sollten (Erkenntnis des VwGH vom 19. Februar 1998, Zl. 95/16/0291). Wenn jedoch die Getränkesteuer einerseits im Bruttoverkaufspreis enthalten sei, andererseits jedoch bei der Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage herausgerechnet worden sei, könne daraus zumindest geschlossen werden, dass die Getränkesteuer von den Konsumenten bezahlt und damit jedenfalls faktisch formalrechtlich auf die Konsumenten überwälzt worden sei. Die Getränkesteuer sei nicht von den Kostenfaktoren Bedienungsgeld sowie Steuern und Abgaben berechnet worden.

Aus den Kalkulationsunterlagen hätten die Rohaufschläge ermittelt werden können. Der Rohaufschlag könne ein Indiz für die Überwälzung der Getränkesteuer sein. Verkaufspreise mit Rohaufschlägen (Handelsspannen) über dem Durchschnitt in der jeweiligen Branche ließen den Schluss zu, dass die Getränkesteuer auf die Konsumenten überwälzt worden sei. Abgesehen davon, sei das "Gutachten" des österreichischen Instituts für Wirtschaftsforschung von

Lehner/Brandner/Kratena/Smeral/Wüger "Überwälzung der Getränkesteuer" vom November 2000 zur

Schlussfolgerung gelangt, dass die Überwälzung der Getränkesteuer jedenfalls im Restaurations- und Gastgewerbe im hohen Ausmaß gelungen sein dürfte. In diesem "Gutachten" werde ebenfalls auf die Rohaufschläge als Indiz für die Steuerüberwälzung verwiesen.

Die Durchschnittsrohaufschläge seien anhand einer Studie der Bundeswirtschaftskammer aus dem Jahre 2001 (Betriebskennzahlen des österreichischen Gastgewerbes, Ergebnisse des Betriebsvergleiches 1999, Karl Wöber, Herausgeber:

Fachverband der Gastronomie und Fachverband Hotelerie) ermittelt worden. Die Durchschnittsrohaufschläge bezögen sich auf die Bruttorohaufschläge Keller ohne die besten 25 %. Die besten 25 % seien nämlich in den anderen Durchschnittskennzahlen enthalten, sodass ohne diese Weglassung eine Doppelberücksichtigung erfolgen würde. Der durchschnittliche Bruttorohaufschlag Keller - der etwa dem Durchschnitt bei Wein entspreche - in der Kategorie Hotel- und Beherbergungsbetriebe sei bei 288 % gelegen. Dies entspreche einem Medianwert (Wert unter bzw. über dem die Hälfte der Betriebe lägen) von ca. 260 %. Der Rohaufschlag bei Bier liege ca. 100 % unter dem durchschnittlichen Kellerrohaufschlag (also bei ca. 160 %), wogegen er bei den übrigen Alkoholika, ausgenommen Wein, darüber liege. Unter Berücksichtigung der im Betrieb der Beschwerdeführerin im prüfungsrelevanten Kalenderjahr anlässlich der Abgabenprüfung festgestellten Bruttorohaufschläge auf Bier und Wein zeige sich, dass die individuellen Rohaufschläge, bei Bier 465 % und bei Wein 296 %, zum Teil über den durchschnittlichen Bruttorohaufschlägen lägen. Nachdem jedoch im konkreten Fall anhand der Prüfung konkrete Umsatzanteile von Bier (42 %) und Wein (44 %) sowie konkrete Rohaufschläge festgestellt worden seien, hätten auch Gewichte der betriebsspezifischen, durchschnittlichen Rohaufschläge ermittelt werden können (42 % = durchschnittlicher Bierumsatz x 160 % = durchschnittlicher Rohaufschlag + 44 % = durchschnittlicher Weinumsatz x 260 % = durchschnittlicher Rohaufschlag : 86 % = durchschnittlicher Umsatz der meist getrunkenen alkoholischen Getränke wie Bier und Wein). Dies ergebe gewichtete Bruttorohaufschläge von 211 %. Da die individuellen betriebsspezifischen Rohaufschläge in der gegenständlichen Betriebsstätte der Beschwerdeführerin die durchschnittlichen gewichteten Rohaufschläge überschritten hätten, könne von einer vollständigen Überwälzung der Getränkesteuer auf den Konsumentenpreis ausgegangen werden.

Nach der Bestimmung der Überwälzung der Getränkesteuer habe die Abgabenbehörde in einem weiteren Verfahrensschritt zu prüfen, inwieweit die Getränkesteuer zu einer Absatzänderung und damit zu einem Gewinnrückgang geführt habe. Diesbezüglich sei zu prüfen gewesen, inwieweit sich die fiktive Abschaffung der Getränkesteuer und vollständige Weitergabe an die Letztverbraucher im Rückzahlungszeitraum auf den Absatz ausgewirkt hätte. Dafür wäre das Konsumverhalten der Kunden bzw. des Kreises der potentiellen Kunden des Steuerpflichtigen bei einem durch die fiktive Abschaffung der Getränkesteuer reduzierten Getränkepreis zu eruieren gewesen. Unter Preiselastizität sei das Verhältnis zwischen der mengenmäßigen Nachfrage nach einem Gut und der sie auslösenden relativen Änderung des Preises für dieses Gut zu verstehen. Im Falle einer vollkommen preisunelastischen Nachfrage könne die Steuer vollständig abgewälzt werden, das heiße, formale und materielle Inzidenz fielen zusammen. Dies bedeute, dass der Anbieter bei seinen Preisgestaltungen keine Umsatz- und damit keine Gewinneinbußen erleide. Die Preiselastizität sei ein Maßstab der Reaktion der Nachfrage der Konsumenten auf Preiserhöhungen; je weniger die Konsumenten auf eine steuerindizierte Preiserhöhung mit einer Nachfrageeinschränkung reagierten, desto geringer sei die Preiselastizität. Die Analyse des Konsumentenverhaltens bei fiktiver Getränkesteuersistierung könne nur makroökonomisch vorgenommen werden, wobei anhand typischer betrieblicher und im Umfeld des Betriebes liegender nachstehender angeführter und erläuterter Merkmale und Umstände die individuelle fiktive Absatzsituation des Steuerpflichtigen bei einem Szenario ohne Getränkesteuer ermittelt werde. Einseitige Preissenkungen des Steuerpflichtigen eigneten sich zur Ermittlung seiner fiktiven Absatzsituation nicht. Sie könnten zwar die einzelbetriebliche Nachfrage erhöhen, daraus könne aber keine Preiselastizität in Bezug auf die Getränkesteuer abgeleitet werden, weil die Getränkesteuer gleichmäßig alle Anbieter treffe. Das Hotel- und Beherbergungsgewerbe biete für den Übernächtigungsgast eine Vielzahl von Leistungen, unter denen die konsumierten Getränke nur eine geringe quantitative Rolle spielten. In diesem Bereich sei generell eine hohe Variabilität der Nachfrage anzunehmen. Die preislichen Faktoren, welche die Auswahl einer Unterkunft determinierten, bezögen sich in erster Linie auf die Nächtigungspreise. Die Preiselastizität der Nachfrage von Hotelgästen nach Getränken sei dagegen tendenziell sehr gering einzuschätzen. Die Wettbewerbsintensität und damit der Preissetzungsspielraum im Hotel- und Beherbergungsgewerbe seien negativ korreliert mit der qualitativen

Kategorie des Unternehmens. Für Anbieter der gehobenen Kategorie (4-Stern Hotel) stelle sich die Nachfrage besonders unelastisch dar, weil die Konsumenten in diesem Bereich mit hoher Kaufkraft ausgestattet seien und zudem zur qualitativ hochwertigen Leistungspalette auch das Angebot an Getränken qualitativ passen müsse. Die Konkurrenzsituation und damit auch die Preissetzungsmacht hingen darüber hinaus vom Ausmaß der Produktdifferenzierung sowie von der Art des Leistungsangebotes ab. Dieses Leistungsangebot reiche im Beschwerdefall über Design-Center Betreuung, Catering, Radtourismus bis zum Hotelbetrieb. Die Getränkesteuer könne in der Gesamtkalkulation des Hotel- und Beherbergungsbetriebes berücksichtigt werden. Somit könne auch die Getränkesteuer, die der Anbieter für nicht in Rechnung gestellte Getränke entrichten müsse, durch eine "Schrägwälzung" auf gegen Entgelt abgegebene Leistungen an den Nachfrager der Gesamtleistungen weitergegeben werden. Die Möglichkeiten seien im Hotel- und Beherbergungsgewerbe hoch, weil Getränke im Gesamtangebot und somit auch für die Gesamtkosten des Anbieters nur eine geringe Bedeutung hätten. Sowohl die auf unentgeltlich abgegebene als auch auf regulär verkaufte Getränke zu entrichtende Steuer, könne im Preis sämtlicher angebotener Leistungen einkalkuliert werden, ohne - auf Grund ihres im Verhältnis zu den gesamten Kosten geringen Volumens - insgesamt zu signifikanten Preiserhöhungen zu führen. Die Einhebung der Getränkesteuer und ihre Überwälzung erfolgten daher weitgehend unmerklich und verursachten damit auch keine Absatz- und Gewinneinbußen. Die im konkreten Fall nach Angaben der KG verlangten niedrigen Preise sprächen auch dafür. Daher sei anzunehmen, dass die Nachfrage nach alkoholischen Getränken nicht merkbar selbst auf höhere Preise auf Grund der Überwälzung der Getränkesteuer reagiere. Diese Relation zwischen Nachfrageelastizität und Erstattung der Getränkesteuer sei dem Gutachten des österreichischen Instituts für Wirtschaftsforschung "Kriterien zur Überwälzung der Getränkesteuer" (Margit Schratzenstaller) entnommen. Aus diesen makroökonomischen Überlegungen habe die Behörde aus dem Faktor Betriebsart keine Erstattung an Getränkesteuer ableiten können.

Aus der Kategorie Qualitätsstufe des Hotel- und Beherbergungsbetriebes sei abzuleiten, dass es sich nach den Angaben der KG selbst um einen Betrieb der gehobenen Kategorie handle. Die Nachfrage in diesem Segment sei praktisch preisunabhängig. Auch diese Relation zwischen Nachfrageelastizität und Erstattung der Getränkesteuer sei dem "WIFO-Gutachten" entnommen. Dem stehe auch die Aussage des Geschäftsführers nicht entgegen, dass gerade Geschäftsreisende günstige Getränkepreise oder auch sonstige Begünstigungen, wie etwa Gratisparkplätze usw., für eine Buchung abhängig machten und die Preiselastizität von Vergleichsbetrieben abweiche, um dadurch Kunden anzulocken. Lockangebote, um mit Vergleichsbetrieben konkurrieren zu können, seien nicht geeignet, eine steuerabhängige Nachfrageelastizität aus der Getränkesteuererhebung abzuleiten. Auf Grund dieser makroökonomischen Überlegungen habe aus dem Faktor Qualitätsstufe des Unternehmens keine prozentuelle Erstattung der Getränkesteuer gewährt werden können.

Die Preiselastizität der Nachfrage nach alkoholischen Getränken werde bei Anbietern, deren Produktpalette ein hohes Maß an Differenzierung aufweise, geringer sein. Die Anbieter hätten auf Grund der Differenzierung und der Qualität der angebotenen Produkte einen hohen Preissetzungsspielraum. Außerdem gehörten alkoholische Getränke zu jenen Gütern, bei denen zumindest langfristig stabile Präferenzen angenommen werden könnten, weshalb einer Änderung im Konsumverhalten selbst auf Grund steuerbedingter Preiserhöhungen wenig wahrscheinlich sei. Dies gelte insbesonders für Österreich mit seiner ausgeprägten Wein- und Bierkultur. Der Grad der Differenzierung sei jedoch eine entscheidende Determinante der Preiselastizität der Nachfrage. Je ausgeprägter die Produktdifferenzierung, desto geringer dürften die Preiselastizität der Nachfrage und damit die Gewinneinbußen des Anbieters sein. Die Angebotspalette an alkoholischen Getränken im Betrieb umfasse mehr als 20 hochwertige Sorten. Auf Grund dieser hohen Differenzierung und Qualitätssituation werde keine Erhöhung der Elastizität der Nachfrage für diesen Faktor berücksichtigt. Die Abgabenbehörde habe daher aus dem Faktor des Umfangs und der Qualität angebotener alkoholischer Produkte keine Erstattung der Getränkesteuer gewährt.

Die wirtschaftliche Situation in der Landeshauptstadt Linz sei eine weitere wichtige Determinante für die Feststellung einer Bereicherung bei Steuerpflichtigen im Falle einer Getränkesteuererstattung, wobei die Einkommen u.a. die wichtigste Bestimmungsgröße der Kaufkraft seien. Mit steigender Kaufkraft sei eine geringere Nachfragereaktion der Konsumenten auf Preisänderungen zu erwarten. Je höher die Kaufkraft desto unelastischer sei die Nachfrage und desto geringer seien die diesbezüglichen Gewinneinbußen. Ein weiterer Zusammenhang zwischen Wertschöpfung in einer Gemeinde und der Preiselastizität der Nachfrage könnten dermaßen hergestellt werden, dass Gemeinden mit einer hohen Wertschöpfung vermutlich im durchschnittlichen Ausmaß von Geschäftsreisenden frequentiert würden.

Die Preiselastizität der Nachfrage hinsichtlich derartiger Getränkekonsumenten sei auf Grund der geringen Kenntnis der einzelnen Anbieter im Gaststätten- und Restaurationsgewerbe niedriger als bei ortsansässigen Konsumenten, abgesehen von den geringen Zeitressourcen der Möglichkeit zur Verschaffung eines gründlicheren Marktüberblicks. Schon wirtschaftliche Analysen zeigten auf Grund eines Gutachtens der Wirtschaftskammer Oberösterreich, Handel in Kooperation mit dem Land Oberösterreich, Abteilung Statistik, vom Dezember 2003, dass die Summe der Einkommen in Linz wesentlich höher lägen als beispielsweise in Linz Land. Der Betrieb befinde sich in Linz und damit in einer Region, in der 1999 die durchschnittlichen Nettoeinkommen weit über den durchschnittlichen Nettoeinkommen in Österreich gelegen seien. Da sich das Hotel in einer Region mit starker Kaufkraft und regionalem Wohlstand mit Durchschnittseinkommen über dem österreichischen Durchschnitt befinde, sei die Nachfrage von alkoholischen Getränken als praktisch preisunelastisch zu beurteilen. Die Abgabenbehörde habe daher aus dem Faktor der wirtschaftlichen Situation in Linz keine prozentuelle Erstattung der Getränkesteuer zu gewähren.

Die touristische Situation sei weiters ein bedeutender Erklärungsfaktor für regional differenzierte Preissetzungsspielräume sowie Nachfragereaktionen und damit Gewinnrückgangswahrscheinlichkeiten im Bereich des Gaststättengewerbes. Generell sei davon auszugehen, dass Touristen eine geringere Nachfragereaktion aufwiesen als Einheimische, was die Preiselastizität der Gesamtnachfrage senke und damit die Überwälzungsmöglichkeit insgesamt erhöhe. Diese Annahme werde dadurch gestützt, dass auswärtige Besucher oft auf Grund fehlender Marktkenntnis keine oder nur unzureichende Informationen über einen angemessenen Preis hätten und damit auch Preise akzeptierten, die sie im Heimatort oder in vertrauten Gegenden als überhöht empfänden, ihnen Informationen darüber fehlten, wo Anbieter zu finden seien, welche andere Preise verlangten oder andere Produkte anböten und sie eine höhere Zahlungsbereitschaft aufwiesen sowie "auf Preiserhöhungen mit einer Einschränkung der Nachfrage nach Alkoholika" reagierten. Diesbezüglich müsse darauf hingewiesen werden, dass Linz als Kultur- und Sportstadt in Österreich und vor allem im oberösterreichischen Zentralraum eine bedeutende Rolle spiele. Die Behörde habe daher aus dem Faktor der touristischen Situation in Linz keine prozentuelle Erstattung der Getränkesteuer gewährt. Auch könne die Behörde aus dem Faktor der Grenznähe keine prozentuelle Erstattung der Getränkesteuer gewähren.

Die sehr auf die Marktkonkurrenz von Hotelbetrieben in Linz ausgerichteten Ausführungen des Betriebes zur behördlichen Beurteilung der wirtschaftlichen Nachteile seien gerade unter Berücksichtigung des Faktums des Vorliegens einer indirekten Steuer nicht gerechtfertigt. Der Verfassungsgerichtshof habe in seinem Erkenntnis vom 29. November 2000, G 1735/00, erkannt, dass die rechtstheoretische Unterscheidung zwischen indirekten und direkten Steuern und auch der Harmonisierungsauftrag bezüglich indirekter Steuern nach Mehrwert-Verbrauchssteuerrichtlinien von der Vorstellung der Überwälzung bei indirekten Steuern ausgehe. Diese Rechtsauffassung kooperiere mit jener im EuGH-Urteil vom 8. Juni 1999, Rs C-338/97, wonach gerade bei indirekten Steuern die Konsumenten die Steuerbelastung trügen. Auch in der Finanzwissenschaft werde die Rechtsmeinung vertreten, dass die Konsumenten nach der Belastungskonzeption indirekter Steuern diese Steuern im Rahmen der Verkaufspreise trügen (verfassungsrechtliche Überlegungen zur Reform der Getränkesteuer, Ruppe, ÖStZ 1991, und Doralt/Ruppe, Grundriss des österreichischen Steuerrechts, Band I6). Selbst die Bundeswirtschaftskammer als unternehmerspezifischer Interessenvertreter habe bei einer Musterkalkulation aus dem Jahre 2000 vorgegeben, dass bei der Preisgestaltung in den sogenannten Sollverkaufspreis jedenfalls der Solldeckungsbeitrag (Rohaufschlag, Handelsspanne), die 10 %ige Umsatzsteuer und das 10 %ige Bedienungsgeld und die 10 %ige Getränkesteuer miteinzubeziehen seien. Diese Aspekte seien bei der behördlichen Würdigung der Steuerabwälzungen insbesondere beim Nachweis der allfälligen wirtschaftlichen Nachteile aus der Steuerüberwälzung einzubeziehen, handle es sich doch um ein branchenentsprechendes Gewohnheitsrecht, wenn nicht sogar um einen Handelsbrauch.

Dem Hinweis auf die spezifische Preiskalkulation und marktorientierte Preisbildung im Betrieb müsse entgegnet werden, dass die Annahme der reinen Theorie der Marktformen zu allgemein sei und markttheoretische Aussagen über die Preisbildung nur wenig praktische Bedeutung hätten. Die von den Marktbeteiligten tatsächlich gewählte Strategie einer Preisbildung bestätige das Ergebnis einer Willensentscheidung auf Grund bestimmter Erwartungen (Zielsetzung, Verhaltensweise und Preisbildung in Preistheorie von Univ. Prof. Dr. Schneider). Für den Marktmechanismus seien daher die verschiedenen Marktformen und vor allem die Preiselastizität der Nachfrage und des Angebots von Bedeutung. Nachdem konkret kein vollkommener Markt (viele Anbieter und Nachfrager mit Gewinn- und Nutzenmaximierung, keinerlei Marktpräferenzen etc.) vorliege, hänge die Nachfrage von vielen ausgewiesenen Faktoren ab (siehe auch Werner Röck, Preisbildung durch Markt-Macht-Staat, Verlag Kohlhammer), weshalb die

verschiedensten subjektiv unternehmerspezifischen und objektiv marktspezifischen Faktoren für das Preisverhalten und damit für die Nachfrage der Konsumenten relevant seien. Der Einfluss der Erhebung der Getränkesteuer sei auf Grund makroökonomischer Analysen ermittelt worden. Gerade diese makroökonomischen Analysen hätten gezeigt, dass die Preisfestsetzungsmöglichkeiten im Restaurant- und Hotelgewerbe durch das große Leistungsangebot eines solchen Betriebes infolge der Möglichkeit zur sogenannten "Schrägüberwälzung" als hoch einzustufen sei, weshalb auch niedrigere Preise zu keinen Gewinneinbußen führten. Wenn aber, wie anlässlich der Einvernahme von Dr. S behauptet werde, niedrigere Preise zur Kundenwerbung verlangt worden seien, müsste die Abgabenbehörde von einer völlig unelastischen Nachfrage ausgehen.

Zur Preisgestaltung selbst sei "vor allem darauf hinzuweisen, dass diese

-

von der von diversen Steuern und Abgaben unabhängigen Marktsituation (diese werde vom Konsumentenverhalten, Tourismusbewegungen, Produktangeboten bestimmt);

-

der Preisgestaltung der Konkurrenzunternehmen zur Marktbeherrschung (aber auch die Konkurrenz sei zu einer kostenspezifischen Preisfestsetzung unter Berücksichtigung aller Kosten einschließlich der Steuern, verhalten);

-

von der eigenen subjektiven Preisfestlegung (dabei seien sämtliche maßgeblichen Kostenfaktoren zu berücksichtigen, wie etwa Wettbewerbssituation, Dumpingangebote, Wirtschaftsziele des jeweiligen Unternehmens etc.) abhängig ist;

-

gerade im Hinblick auf ein breites Leistungsangebot (des Betriebes) nicht vom Konkurrenzdruck abhängig sein konnte.

Bei der Preisgestaltung für Getränke muss besonders berücksichtigt werden, dass

-

die Getränkesteuer seit dem Jahre 1950 in Österreich eingeführt wurde;

-

die Erfahrungen in der Steuerpraxis gezeigt haben, dass permanent Preiserhöhungen in der Regel nicht von Steuererhöhungen abhängig waren;

-

gerade Steuerreduzierungen bei alkoholfreien Getränken oder Kaffeeprodukten in der Vergangenheit nicht zu Preissenkungen, sondern zuweilen sogar zu Preissteigerung geführt haben;

-

im Jahr 1995 (zu welchem Zeitpunkt es sich bei der Getränkesteuer um eine gemeinschaftsrechtswidrige Abgabe handelt) hier Steuererhöhungen vorgenommen wurden und allfällige Preiserhöhungen sicherlich nicht steuerbedingt waren;

-

die steuerpflichtigen Unternehmer als ordentliche Kaufleute bereits seit Jahren eine entsprechende Kalkulation unter Einbeziehung sämtlicher Steuern vorzunehmen gehabt hatten und auch konnten;

-

die Nachfrager und Konsumenten ebenfalls sich bereits seit Jahren auf steuerbedingte Getränkepreise bei alkoholischen Getränken eingestellt hatten und daher Getränkeprodukte als äußerst unelastisch anzusehen waren, sodass selbst Preisreduzierungen kaum zu Nachfragesteigerung geführt hätten;

-

ein Gesamtwettbewerb gegeben war hinsichtlich sämtlicher steuerpflichtiger Unternehmen in Österreich, sodass es im Zentralraum von Linz aus dem Faktum der Erhebung einer gemeinschaftsrechtswidrigen Abgabe nicht zu

Wettbewerbsverzerrungen kommen konnte, wie dies etwa in Randbereichen zum steuerfreien Ausland oder bei Importzöllen gegenüber importfreien Produkten der Fall sein könnte.

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at