

# TE Vwgh Erkenntnis 2002/6/25 98/17/0249

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 25.06.2002

## Index

E1N;  
E3R E03103000;  
E3R E03705000;  
E6J;  
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);  
10/10 Grundrechte;  
35/02 Zollgesetz;  
55 Wirtschaftslenkung;  
59/04 EU - EWR;

## Norm

11994N145 EU-Beitrittsvertrag Akte Art145 Abs2;  
31994R3108 Übergangsmassnahmen Handel mit landw Erzeugnissen Art4 Abs1;  
31994R3108 Übergangsmassnahmen Handel mit landw Erzeugnissen Art4 Abs2;  
31994R3108 Übergangsmassnahmen Handel mit landw Erzeugnissen Art4 Abs3;  
31994R3108 Übergangsmassnahmen Handel mit landw Erzeugnissen Art4;  
31994R3108 Übergangsmassnahmen Handel mit landw Erzeugnissen Art6;  
31994R3108 Übergangsmassnahmen Handel mit landw Erzeugnissen;  
61996CJ0149 Portugal / Rat;  
62000CJ0179 Weidacher VORAB;  
B-VG Art139 Abs1;  
B-VG Art18;  
MOG 1985 §105 idF 1994/664;  
StGG Art6;  
ÜberschußbestandsV 1995 §5 Abs1 Z1;  
ÜberschußbestandsV 1995 §5 Abs1 Z2;  
ÜberschußbestandsV 1995 §5 Abs1 Z3;  
ÜberschußbestandsV 1995 §5 Abs2 Z1;  
ÜberschußbestandsV 1995 §5 Abs2 Z2;  
ÜberschußbestandsV 1995 §5 Abs2 Z3;  
ÜberschußbestandsV 1995 §5 Abs2 Z4;  
ÜberschußbestandsV 1995 §5 Abs2;

ÜberschußbestandsV 1995 §8;

ÜberschußbestandsV 1995;

ZollRDG 1994 §121;

### **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Puck und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Holeschofsky, Dr. Köhler und Dr. Zens als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Hackl, über die Beschwerde der M-Gesellschaft mbH in Linz, vertreten durch Preslmayr & Partner, Rechtsanwälte in 1010 Wien, Dr. Karl Lueger-Ring 12, gegen den Bescheid des Bundesministers für Land- und Forstwirtschaft vom 3. Juli 1998, Zl. 66.424/10-VI/B 6/98, betreffend Abgabe auf Überschussbestände an Reis, zu Recht erkannt:

### **Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund (Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft) hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.089,68 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

### **Begründung**

1.1.1. Mit Bericht eines Kontrollorganes der Agrarmarkt Austria (AMA) vom 17. Februar 1995 wurde unter anderem festgehalten, dass die im Rahmen der Erhebung, die gemäß der Verordnung des Bundesministers für Land- und Forstwirtschaft über die Erhebung einer Abgabe auf bestimmte Überschussbestände (Überschussbestands-Verordnung), BGBl. Nr. 1103/1994 (in der Folge: ÜB-V), durchgeführt wurde, bei der beschwerdeführenden Partei einen Lagerbestand an Reis am 1. Jänner 1994 von 11.347,50 kg und am 1. Jänner 1995 einen solchen von 38.728,15 kg ergeben habe. Von der beschwerdeführenden Partei seien keine direkten Importe getätigt worden; Zukäufe seien von näher angeführten "Firmen" (sämtliche mit dem Sitz in Österreich) durchgeführt worden. Die Verkäufe durch die beschwerdeführende Partei seien nur in ihren Filialen an Letztverbraucher erfolgt. Der Lagerbestand ergebe sich aus der Summe der sechs Filialen sowie des Zentrallagers der beschwerdeführenden Partei; ein Lagerstand per 1. Jänner 1993 habe nicht vorgelegt werden können.

1.1.2. In einem gleichfalls vom 17. Februar 1995 datierten Schreiben nahm die beschwerdeführende Partei zum vorangeführten Prüfbericht Stellung. Sie führte darin unter anderem aus, ihr Wirtschaftsjahr gehe vom 1. Juli bis 30. Juni; es gebe daher gesetzliche Aufzeichnungen über die Inventurbestände nur per Ende Juni. Die Bestandsdaten aus der EDV würden erst seit Mai 1993 per Mikrofiche abgespeichert, sodass (Aufzeichnungen über) Lagerbestände per 1. Jänner 1993 nicht "vorhanden" seien. Die beschwerdeführende Partei führe keine selbstständigen Importe (unter anderem) von Reis durch, sondern beziehe ausschließlich von inländischen Lieferanten. Die Abgabe der von der ÜB-V betroffenen Produkte erfolge ausschließlich an Letztverbraucher. Für die vorhandenen Leerbestände (unter anderem) bei Reis per 1. Jänner 1995 gegenüber dem 1. Jänner 1994 seien mehrere Ursachen gegeben. So sei im Jahr 1994 der Umbau eines Marktes in Salzburg und damit verbunden eine Vergrößerung der Angebotsfläche und damit auch der Lagerbestände erfolgt. Mit dem EU-Beitritt Österreichs, der im Übrigen bis wenige Tage vor dem tatsächlichen Beitritt noch ungewiss gewesen sei, sei "sehr wahrscheinlich" auch eine Neuorientierung der inländischen Lieferanten am Beschaffungsmarkt innerhalb der EU verbunden gewesen. Zur Absicherung der Bezugsquellen und zur Sicherung der Ware für den Verkauf an den Letztverbraucher sei daher ein "Vorkauf" notwendig gewesen. Weiters seien für die von der ÜB-V betroffenen Produkte mit dem EU-Beitritt "eklatante Preiserhöhungen" zu erwarten gewesen "(bis zu 100 %)". Diese Preiserhöhungen seien auch dem Konsumenten über die Medien sowie durch den Verein für Konsumenteninformation bekannt gemacht worden. Damit verbunden sei auch die Erwartung gewesen, dass die Konsumenten "vorkauf" würden, womit erhöhte Absatzerwartungen durch die beschwerdeführende Partei verbunden gewesen seien. Im Übrigen entsprächen die Lagerbestände bei Reis einer Reichweite von 3,56 Monaten; dies seien wirtschaftlich vertretbare bzw. sogar notwendige Lagerbestände.

1.1.3. Die beschwerdeführende Partei richtete in der Folge an die AMA ein Schreiben, datiert mit 9. März 1995. In diesem erklärte sie, dass im Anhang die Meldungen der Lagerbestände (unter anderem) von Reis übermittelt würden und wiederholte ihre bereits erwähnten Angaben betreffend das Wirtschaftsjahr, die sich daraus ergebenden Inventurbestände, die Abspeicherung der Mikrofiche, das Fehlen der Lagerbestände per 1. Jänner 1993, den Bezug von inländischen Lieferanten und die Abgabe an Letztverbraucher.

Aus der gleichzeitig mittels Formblatt erfolgten "Meldung der Lagerbestände von Reis" vom 10. März 1995 ergibt sich ein Lagerbestand per 1. Jänner 1994 von 11.347,50 Kg, bei einem Verkauf (im Jahre 1994) von 130.308 kg und ein Lagerbestand per 1. Jänner 1995 von 38.728,50 kg; weitere Angaben, wie sie im Formular ermöglicht werden, etwa für Lagerbestände für das Jahr 1993, für "Mittelwert 1993/94 in kg" und für den Lagerbestand per 1. Jänner 1990, 1. Jänner 1991 und 1. Jänner 1992 wurden nicht gemacht. Aus einer Beilage zu diesem Formblatt sind die (inländischen) "Abgeber der Waren im Jahr 1994" ersichtlich.

1.2. Der Vorstand für den Geschäftsbereich II der AMA schrieb mit Bescheid vom 15. November 1996 der beschwerdeführenden Partei gemäß § 8 Z 1 der ÜB-V einen Betrag in der Höhe von 157.132 zur Zahlung vor. Gemäß § 4 Abs. 1 der zitierten Verordnung hätten natürliche oder juristische Personen, die am 1. Jänner 1995 zum Zwecke der Vermarktung Besitzer von Überschussbeständen der im § 3 ÜB-V angeführten Waren in Österreich seien, eine Abgabe zu entrichten. Unter Bezugnahme auf die Argumente der beschwerdeführenden Partei führte die Behörde erster Instanz weiter aus, dass hinter der ÜB-V die Intention stehe, Marktstörungen durch die Einführung einer Abgabe auf bestimmte Überschussbestände auszugleichen. Durch den Wegfall der Grenzkontrollen nach Vollendung des gemeinsamen Binnenmarktes und den damit zusammenhängenden Verkehrsverlagerungen, könne es zu Störungen der gemeinsamen Marktorganisation kommen, da diese Verkehrsverlagerungen vor allem mit Erzeugnissen durchgeführt würden, die im Hinblick auf die Erweiterung günstig verlagert würden und die nicht zu den normalen Beständen Österreichs gehörten. Bei den von der beschwerdeführenden Partei in ihrer Stellungnahme angegebenen Gründen (EU-Beitritt Österreichs und wahrscheinliche Neuorientierung der inländischen Lieferanten am Beschaffungsmarkt mit damit verbundener Absicherung der Bezugsquellen sowie mit dem EU-Beitritt zusammenhängende zu erwartende eklatante Preiserhöhungen) für einen Vorkauf von Reis und der damit zusammenhängenden höheren Lagerhaltung seien Umstände gegeben, die im Sinne der Verordnung zu einer Marktstörung führten. Auch die übrigen von der beschwerdeführenden Partei angeführten Umstände, die zu einem Aufbau des Überbestandes an Reis geführt hätten, vermöchten die Steigerung des Lagerbestandes zum 1. Jänner 1995 auf 341 % des Durchschnittes der Lagerbestandsmengen der Jahre 1993 (?) und 1994 nicht im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 3 der ÜB-V zu erklären. Danach liege ein Überschussbestand vor, wenn 1.) der zum 1. Jänner 1995 erhaltene Bestand den Durchschnitt der zum 1. Jänner 1993 und 1. Jänner 1994 gehaltenen Bestände an in § 3 genannten Waren um mehr als 5 % übersteige und 2.) der Bestand auf eine Erhöhung der Einfuhrmengen im Kalenderjahr 1994 gegenüber dem Vorjahr zurückzuführen sei sowie 3.) dem höheren Bestand am 1. Jänner 1995 keine glaubhaft gemachten Absatzsteigerungsmöglichkeiten in Österreich im Verhältnis zum Absatz der Jahre 1993 und 1994 gegenüberstünden. Da die beschwerdeführende Partei im Zuge der Kontrolle keine Unterlagen habe vorlegen können, aus denen ein Lagerbestand an Reis zum 1. Jänner 1993 zu errechnen wäre, könne somit auch kein Mittelwert aus den Jahren 1993 und 1994 (wie dies in der ÜB-V vorgesehen sei) gebildet werden. Der Überbestand ergebe sich somit aus dem Verhältnis zwischen dem Lagerbestand zum 1. Jänner 1994 und dem Lagerbestand zum 1. Jänner 1995. Weil die von der beschwerdeführenden Partei genannten Importeure Reis sowohl aus Drittländern als auch aus der EU importiert hätten, könne der bei der beschwerdeführenden Partei auf Lager liegende Reis keinem bestimmten Ursprungsland zugeordnet werden, die Höhe der Abgabe für die Überschussbestandsmenge würde daher zur Hälfte mit "Ursprung EU-Länder", zur anderen Hälfte mit Ursprung Drittländer berechnet. Die Abgabe für eine Überschussbestandsmenge in der Höhe von 27.381 kg errechne sich somit aus der Höhe der in der Europäischen Union am 31. Dezember 1994 für Reis des entsprechenden Codes (KN-Code 1.006 30) gewährten Erstattung von 215 ECU/to = ATS 3.561,64/to, für die Überschussbestandsmenge von 13.690,5 kg daher S 48.760,72. Die Höhe der bei der Einfuhr nach Österreich am 31. Dezember 1994 für Reis des entsprechenden Codes bestehende Abschöpfung habe Null Schilling betragen, sodass für die Überschussbestandsmenge nichts abzuziehen sei. Die Höhe der in der Europäischen Union am 31. Dezember 1994 für Reis des entsprechenden Codes zu erhebende Abschöpfung habe 477,84 ECU/to = ATS 7.915,80/to für die Überschussbestandsmenge von 13.690,5 kg daher ATS 108.371,28 betragen; hieraus folge die bescheidmäßigt vorzuschreibende Höhe der Abgabe von ATS 157.132,00.

1.3. Die beschwerdeführende Partei er hob gegen diesen Bescheid Berufung. In dieser machte sie verfassungsrechtliche Bedenken geltend; die Abgabenbehörden erster und zweiter Instanz hätten verfassungsrechtliche Bedenken im Rahmen einer verfassungskonformen Auslegung von Abgabenvorschriften zu berücksichtigen. Bedenken hätte die beschwerdeführende Partei insofern, als die maßgebende "EU-VO" und damit auch die ÜB-V Warenbestände mit einer Abgabe auch insoweit belegen würden, als offensichtlich und überprüfbar sei, dass diese Warenbestände in Österreich verarbeitet oder vermarktet würden, nicht zu spekulativen Zwecken angelegt

worden seien und auch nicht in der Folge unter Beeinträchtigung der EU-Marktordnung für landwirtschaftliche Erzeugnisse in den "alten" Mitgliedstaaten vermarktet werden sollten und könnten. Die vorgeschriebene Abgabe verletze den Grundsatz des Gutgläubenschutzes wegen ihrer faktischen Rückwirkung. Dieser Grundsatz sei sowohl im österreichischen Verfassungsrecht als auch in der "EU-Grundrechtsordnung" verankert. Der österreichische Verfassungsgerichtshof beurteile die Frage, wann Rückwirkung vorliege, nach dem Zeitpunkt, in dem durch Dispositionen steuerlich relevante Tatbestände verwirklicht würden; das Entstehen der Steuerschuld sei nicht maßgeblich. Im kurzen Zeitraum von weniger als 24 Stunden zwischen der möglichen Kenntnis der konkreten, die Abgabe vorschreibenden Rechtsnormen und den relevanten Stichtagen sei eine sinnvolle gegenläufige, wirtschaftliche Entscheidung (Export, Änderung der Lager, Verkauf etc.) nicht mehr möglich gewesen. Zu beachten sei, dass die österreichische ÜB-V am 30. Dezember 1994 (im Bundesgesetzblatt) versendet worden und damit am 31. Dezember 1994 in Kraft getreten sei. Die Warenbestände zum 1. Jänner 1995 "determinierten" bereits die Abgabepflicht. Der sorgfältige Kaufmann, dem das Bundesgesetzblatt unmittelbar nach seiner Versendung am Morgen des 31. Dezember 1994 zur Kenntnis gelangt sei, hätte somit weniger als 24 Stunden, nämlich den restlichen 31. Dezember 1994 Zeit gehabt, seine wirtschaftlichen Dispositionen auf die nunmehr eingetretene, sehr erhebliche Abgabenbelastung einzurichten.

Die "EU-VO" sei am 20. Dezember 1994 im Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften verlautbart worden. Zu diesem Zeitpunkt sei das Wirksamwerden der "EU-VO" gemäß Art. 8 der Verordnung ausdrücklich unter dem Vorbehalt des Inkrafttretens des Beitrittsvertrages mit Norwegen, Österreich, Finnland und Schweden gestanden; der Beitritt Österreichs sei zu diesem Zeitpunkt jedoch noch nicht festgestanden, das Inkrafttreten der ÜB-V sei daher zu diesem Zeitpunkt weder gesichert noch absehbar gewesen. Dass allenfalls Diskussionen über den entsprechenden Verordnungsentwurf den betroffenen Wirtschaftskreisen in Österreich früher bekannt gewesen wären, sei jedenfalls irrelevant. Auch der EUGH lege an rückwirkende Vorschriften strenge Maßstäbe der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes an. Die Bedenken hinsichtlich der Rückwirkung der von den gegenständlichen Verordnungen auferlegten Abgabepflichten blieben daher sowohl mit Rücksicht auf das österreichische als auch auf das europäische Recht aufrecht. Dazu komme, dass die Höhe der Abgabepflicht erst durch Festsetzung des landwirtschaftlichen Umrechnungskurses mit Wirkung zum 1. Jänner 1995 durch Verordnung der EU-Kommission festgesetzt worden sei.

Die durch die ÜB-V angeordnete Abgabe sei darüber hinaus unverhältnismäßig, weil sie über das in den Erwägungsgründen der "EU-VO" ausdrücklich festgehaltene Ziel, nämlich Handlungsverzerrungen zwischen den Mitgliedstaaten zu vermeiden, im hohen Maße "hinausschieße". Dieses Ziel hätte auch dadurch erreicht werden können, dass Einfuhren in die "alten" Mitgliedstaaten mit einer Abgabe belegt würden und ungeachtet der aufgegebenen Zollgrenzen eine entsprechende Einfuhr - allenfalls unter Strafsanktion - erklärungs- und abgabepflichtig gemacht worden wäre.

Schließlich bestünden europarechtliche Bedenken gegen die "EU-VO" darin, dass die von der Kommission in Anspruch genommene Kompetenz zu ihrer Erlassung nicht bestehe, weil vor Inkrafttreten des EU-Vertrages die Kommission gemäß Art. 2 Abs. 3 des Beitrittsvertrages iVm Art. 149 der Akte über den Beitritt lediglich Kompetenzen für Übergangsmaßnahmen gehabt habe; eine Abgabepflicht im vorliegenden Ausmaß, die ohne die Zustimmung der neuen Mitgliedstaaten und damit ohne die Zustimmung und Legitimierung durch österreichische Vertreter erlassen worden sei, sei keine derartige Übergangsvorschrift, die eine Überleitung aus den Regelungen der Mitgliedstaaten zur EU-Marktorganisation erleichtern könne. Daraus folge, dass die Kommission zur Abgabenfestsetzung keine Kompetenz gehabt habe.

Sowohl die Regelung der "EU-VO" als auch der ÜB-V verstießen gegen jeweils höherrangiges Recht, da der Grundsatz der freien Zirkulation von Gemeinschaftswaren in der Zollunion eine Grundlage der Gemeinschaft sei. Weiters dürfte die genannte Verordnung gegen den im Art. 40 Abs. 3 zweiter Unterabsatz EGV festgelegten Grundsatz verstoßen, wonach jede Diskriminierung zwischen Erzeugern und Verbrauchern bezüglich wirtschaftlicher Produkte innerhalb der Gemeinschaft auszuschließen sei. Auch österreichische Gesetze sähen vor, dass Waren, die sich beim Beitritt im freien Verkehr befunden hätten, ab diesem Zeitpunkt als Gemeinschaftswaren gälten (§ 121 Zollrechtsdurchführungsgesetz). Ungeachtet dieses Gebotes des freien Warenverkehrs innerhalb der Gemeinschaft und des Verbots von Ein- und Ausfuhrzöllen sowie Abgaben gleicher Wirkung würden durch die genannten Verordnungen rechtswidrig Gemeinschaftswaren mit Abgaben belegt und würde damit gegen Grundprinzipien des Gemeinschaftsrechts verstößen.

Weiter - so brachte die beschwerdeführende Partei in ihrer Berufung vor - , leide der erstinstanzliche Bescheid an unrichtiger Anwendung materiellrechtlicher Vorschriften. So sei die Frage, ob ein Überschussbestand vorliege, unrichtig gelöst. Nach § 5 Abs. 1 Z. 2 der ÜB-V liege nämlich ein Überschussbestand nur dann vor, wenn der Bestand auf eine Erhöhung der Einfuhrmengen im Kalenderjahr 1994 gegenüber den Vorjahren zurückzuführen sei. Dieses Kriterium sei bei der beschwerdeführenden Partei nicht erfüllt, weil mangels Importes durch sie der Bestand zum 1. Jänner 1995 gerade nicht auf eine Erhöhung der Einfuhrmengen im Kalenderjahr 1994 zurückzuführen sei. Der Umstand, dass sie die den Bestand bildenden Warenmengen nicht selbst eingeführt habe, ergebe sich aus der Bekanntgabe der inländischen Lieferanten.

Aus dem Wortsinn, der teleologischen Auslegung und aus grundrechtlichen Überlegungen ergebe sich, dass mit der Regelung im § 4 Abs. 1 Z 2 ÜB-V nur die Erhöhung der Einfuhrmengen im Kalenderjahr 1994 des konkreten Abgabepflichtigen und nicht allenfalls eine globale Erhöhung der Einfuhrmengen in diesem Jahr, etwa für ganz Österreich, als Voraussetzung für das Vorliegen eines Überschussbestandes normiert sein könne; eine derartige Erhöhung sei von der Abgabenbehörde erster Instanz nicht behauptet worden. Für die teleologische Auslegung sei auch die "EU-VO" heranzuziehen. Aus deren Präambel ergebe sich, dass die Verordnung der Vermeidung von "Verkehrsverlagerungen" dienen bzw. künstliche Verlagerungen von Erzeugnissen hintanhalten solle. In diesem Zusammenhang sei es allein sachgemäß, dass die Abgabe denjenigen treffe, der in spekulativer Absicht Verkehrsverlagerungen herbeigeführt habe und durch neuerliche Verlagerung, nämlich Verkauf in den "alten" Mitgliedstaaten oder sogar Reexport aus der EU, gegebenenfalls unter Inanspruchnahme von Exporterstattungen, die gemeinsame und gemeinschaftsweite Marktorganisation stören wolle. Nicht sachgemäß wäre es, die Abgabe ungeachtet dieser Zweckrichtung jedem Besitzer von Reisbeständen aufzuerlegen, der mangels Teilnahme an einer spekulativen Verkehrsverlagerung dem Sinn nach von dieser Abgabe gar nicht betroffen werden solle.

Ginge man davon aus, dass mit der Regelung des § 5 Abs. 1 Z 2 ÜB-V die Gesamteinfuhrmengen in das österreichische Bundesgebiet gemeint seien, legte man der Regelung der ÜB-V einen verfassungswidrigen Inhalt bei. Dies widerspräche dem Grundsatz der verfassungskonformen Interpretation. Bei einer Zugrundelegung einer gesamtösterreichischen Einfuhrmenge wäre zu dem Zeitpunkt, wo der Abgabepflichtige durch sein Verhalten die Abgabenpflicht beeinflussen könnte, ja sogar zu dem späteren Zeitpunkt, an dem sich der Abgabentatbestand verwirkliche, also zum 1. Jänner 1995, für den Abgabepflichtigen weder absehbar noch berechenbar, ob und in welchem Ausmaß er mit einer Abgabe belastet werde; damit wäre die Abgabenbelastung nicht vorhersehbar und von Zufälligkeiten, nämlich der österreichischen Importstatistik, abhängig. Dies bedeute einen Verstoß gegen das Sachlichkeitsgebot als Teil des Gleichheitsgrundsatzes sowie die Verletzung des Bestimmtheitsgebotes des Art. 18 B-VG. Insbesondere verlange die zuletzt genannte Bestimmung, dass der Inhalt der Regelung soweit bestimbar sei, dass der Rechtsunterworfene sein Verhalten danach einrichten könne (Hinweis auf VfGH 21. Juni 1993, B 1868/92). Dies könne der Rechtsunterworfene aber nur dann, wenn die Rechtsfolge, in diesem Fall die Abgabenbelastung, für ihn vorhersehbar sei. Die Abgabenbelastung wäre aber für die beschwerdeführende Partei im Zeitpunkt ihres abgabenrelevanten Verhaltens jedenfalls dann nicht absehbar gewesen, wenn die Abgabenbelastung von der österreichischen Importstatistik abhängen sollte.

Da mangels einer Einfuhr durch die beschwerdeführende Partei somit auch keine Erhöhung der Einfuhrmengen im Kalenderjahr 1994 gegenüber den Vorjahren gegeben sei, liege diese Voraussetzung des § 5 Abs. 1 Z 2 ÜB-V nicht vor, weshalb insoweit auch ein abgabepflichtiger Überschussbestand nicht gegeben sei. Die Wertung des österreichischen Verordnungsgebers, das Vorliegen eines Überschussbestandes von einer Erhöhung der Einfuhrmengen im Kalenderjahr 1994 abhängig zu machen, sei auf Grund des Normzwecks der ÜB-V gerechtfertigt und finde im Wortlaut der "EU-VO" Deckung. Normzweck sei nämlich die Verhinderung der Anhäufung von spekulativen Vorräten, die in der Folge durch Verkehrsverlagerungen, insbesondere der Einbringung in den Wirtschaftsraum der "alten EU-Länder", in dem durch die Marktordnung für Reis und dem System für Ausfuhrerstattungen und Einfuhrabschöpfungen ein in Relation zu Drittländern höheres Preisniveau für Reis bestehe bzw. zum Zeitpunkt der Verlautbarung der Verordnungen bestanden habe, Marktstörungen verursachen könnten. Der österreichische Verordnungsgeber habe daher zu Recht solche erhöhten Bestände, die nicht auf einer spekulativ erhöhten Einfuhr des betroffenen Besitzers beruhten, von der Abgabenpflicht ausgenommen. Die höheren Bestände könnten durchaus auch durch einen verringerten Absatz bzw. eine verringerte Verarbeitung der betroffenen Produkte entstehen.

Es weiche jedoch die ÜB-V zu Unrecht von der "EU-VO" ab, die nicht auf willkürlich gewählte Stichtage abstelle, sondern

sachgemäß lediglich vom Durchschnitt, der in den Jahren vor dem Beitritt gehaltenen Bestände spreche. Der Umstand, dass die gewählten Stichtage jeweils zum 1. Jänner willkürliche Ergebnisse lieferten, werde dadurch unterstrichen, dass die Lagerstände der beschwerdeführenden Partei monatlich zwischen 0,56 und 1,82 mal, im Gesamtjahr ca. 11 mal (Werte 1995) umgesetzt würden. Auch im November bzw. Dezember 1994 sei das Lager 1,36 mal bzw. 1,19 mal pro Monat umgesetzt worden. Es sei daher an Stelle der willkürlichen Stichtagsbetrachtung eine Jahresbetrachtung vorzunehmen.

Ausdrücklich sehe die "EU-VO" gemäß ihrem Art. 4 Abs. 2 vor, dass die Umstände, unter denen diese Bestände gebildet worden seien, und der in den Jahren vor dem Beitritt erfolgte Handel zu berücksichtigen seien. Es könne in diesem Zusammenhang nicht ernsthaft bezweifelt werden, dass die Frage, ob der Besitzer von Beständen diese zu spekulativen Zwecken eingeführt und gelagert habe oder nicht, wesentliche Umstände in diesem Sinn bildeten.

Schließlich werde als Verfahrensmangel gerügt, dass die Abgabenbehörde zu dem gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 ÜB-V für das Vorliegen eines Überschussbestandes konstitutiven Element der Erhöhung der Einfuhrmengen keinerlei Feststellungen getroffen und diese Frage auch im Ermittlungsverfahren nicht erhoben habe. Eine Begründung, dass der konkret mit einer Abgabe belegte Bestand auf eine Erhöhung der Einfuhrmengen zurückzuführen sei, sei dem bekämpften Bescheid nicht einmal ansatzweise zu entnehmen.

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 3 ÜB-V liege ein Überbestand dann nicht vor, wenn dem höheren Bestand am 1. Jänner 1995 glaubhaft gemachte Absatzsteigerungsmöglichkeiten in Österreich im Verhältnis zum Absatz 1993 und 1994 gegenüberstünden. Nach dem Wortlaut dieser Bestimmung sei (nur) glaubhaft zu machen, dass begründete Aussichten auf einen erhöhten Absatz bestanden hätten. Ob diese Aussichten bzw. Möglichkeiten in der Folge tatsächlich eintraten, sei für die ex ante Betrachtung irrelevant. Die Glaubhaftmachung beruhe auf der schlüssigen Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Abgabepflichtigen und habe den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand. Die Abgabenbehörde erster Instanz habe die bereits mit Schreiben vom 17. Februar 1995 und vom 9. März 1995 mitgeteilten Absatzsteigerungsmöglichkeiten in Österreich im Verhältnis zum Jahr 1994 nicht berücksichtigt bzw. diese Einwände mit ganz allgemeinen Wendungen unter Verweis auf "Intentionen" der ÜB-V als unbeachtlich abgetan. Im Übrigen sei darauf zu verweisen, dass die vielzitierten Marktstörungen nicht stattgefunden hätten. In keiner Weise sei auf die dargelegte Vergrößerung und den Umbau des Marktes in Salzburg und die damit verbundene Vergrößerung der Angebotsfläche eingegangen worden; die dadurch eingetretenen Umsatzerhöhung betrage im Jänner 1995 gegenüber dem Vergleichsmonat Jänner 1994 fast 20 %.

Es sei auch unrichtig, dass die in der Stellungnahme der beschwerdeführenden Partei angeführten Gründe für einen höheren Reisbestand zum 1. Jänner 1995 zwangsläufig zu einer Marktstörung führen, wie dies der erstinstanzliche Bescheid annehme. Einerseits lasse sich nämlich nunmehr aus der Sicht 1996 sagen, dass derartige Marktstörungen nicht stattgefunden hätten. Darüber hinaus habe die Behörde in keiner Weise klargelegt, warum die Neuorientierung der inländischen Lieferanten am Beschaffungsmarkt einerseits und die zur gerade störungsfreien Übergangszeit andererseits angelegten Reisvorräte zu einer Marktstörung führen könnten; Marktstörungen hätten allenfalls bei zu niedrigen Vorräten dadurch auftreten können, dass die Konsumenten nicht mehr ausreichend hätten versorgt werden können.

Insbesondere die der Definition des Überschussbestandes zu Grunde liegenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse hätte die Abgabenbehörde auch zu Gunsten der Abgabepflichtigen von Amts wegen zu ermitteln gehabt; die von der Abgabenbehörde erster Instanz verwendeten Formblätter zur Ermittlung abgabenrelevanter Sachverhalte enthielten keine Nachfrage nach derlei Absatzsteigerungsmöglichkeiten. Entsprechende Feststellungen seien daher dem bekämpften Bescheid nur ansatzweise oder in ganz allgemeinen oder nicht Einzelfall bezogenen Darlegungen zu entnehmen.

Nach Art. 4 Abs. 2 "EU-VO" sei bei der Übermittlung des Überbestandes der in den Jahren vor dem Beitritt erfolgte Handel, gemäß Art. 5 Abs. 2 Z 3 der ÜB-V seien die Handelsströme dieser Waren seit 1. Jänner 1993, getrennt nach Einführen, Ausführen und Absatz in Österreich zu berücksichtigen. Die beschwerdeführende Partei beliebere ausschließlich österreichische Kunden; Exporte von Reis hätten nicht stattgefunden. Es sei daher nicht zu einer Störung der gemeinsamen und gemeinschaftsweiten Marktorganisation gekommen. Dementsprechend sei es nicht

sachgemäß, die Abgabe ungeachtet dieser Zweckrichtung der Regelung jedem Besitzer von Beständen aufzuerlegen, der mangels Teilnahme an einer spekulativen Verkehrsverlagerung dem Sinn nach von dieser Abgabe hätte gar nicht betroffen sein sollen. Die Bestände der beschwerdeführenden Partei seien daher auch keine Überbestände.

Nach § 5 Abs. 4 der ÜB-V seien zur Ermittlung des Überbestandes auch die Umstände, die zur Bildung des Bestands zum 1. Jänner 1995 geführt hätten, heranzuziehen. Zwar ergebe sich aus den gemeldeten Beständen ein höherer Bestand als in den Jahren 1992, 1993 und 1994, dies sei aber durchaus sachlich zu begründen. Die beschwerdeführende Partei verweist in diesem Zusammenhang auf die bereits mehrfach erwähnte Vergrößerung ihres Marktes in Salzburg und die damit eingetretene Umsatzsteigerung von ca. 10 % bei Reis und Hülsenfrüchten im Jahr 1995. Weiters sei auch die allgemeine Absatzentwicklung der beschwerdeführenden Partei - so diese weiter in ihrer Berufung - zu berücksichtigen. Ganz allgemein sei eine Steigerung des Reismarktes in Oberösterreich in den Perioden August/September 1994 bis August/September 1995 von 2,2 bis 43,3 % (im Jahreswert 10,4 %) gegenüber den Vergleichsperioden der Vorjahre vorgelegen. Der Umsatz betreffend Reis/Hülsenfrüchte habe sich bei der beschwerdeführenden Partei in den Jahren 1992, 1993 und 1994 von ca. 2,62 Mio Schilling bzw. ca. 2,92 Mio Schilling auf ca. 3,16 Mio Schilling erhöht. In Fortschreibung dieser steigenden Tendenz sei auch für 1995 ein deutlich erhöhter Umsatz, der ausschließlich durch Absatz in Österreich erzielt werden werde, zu erwarten gewesen. 1995 sei tatsächlich ein Umsatz von 3,49 Mio Schilling erzielt worden. Es sei daher zum Vergleichszeitpunkt vom 1. Jänner 1994 (aus diesem Grund) zumindest 10,4 % an (gerechtfertigter) Umsatzsteigerung hinzuzurechnen gewesen, wodurch sich ein um 2.738 kg verringelter Überbestand ergeben hätte. Von diesem Überbestand sei jedenfalls ein Vorrat für drei Monate als durch die erwarteten Umstellungsschwierigkeiten gerechtfertigter Übergangsvorrat abzuziehen, woraus sich ergebe, dass kein Überbestand verblieben wäre.

Auf Grund der wirtschaftlichen Umstellungen und der besonderen Umstände des EU-Beitritts hätten die gesetzlichen Sorgfaltspflichten eines ordentlichen Kaufmanns geboten, die kontinuierliche Versorgung der Konsumenten sicherzustellen. Dazu sei gekommen, dass die durch den EU-Beitritt bedingten Unsicherheiten im Warenverkehr und der Preisgestaltung dem vorausschauenden und sorgfältigen Kaufmann zu einer entsprechenden Lagerhaltung hätten bestimmen müssen. Daher sei ein höherer Bestand im Ausmaß der durchschnittlichen Handelsware für ca. drei Monate (durchschnittlicher Monatsbedarf auf Basis 1994 10,85 to) zum Absatz im Inland keinesfalls als Überbestand anzusehen. Auch seien noch im Dezember 1994 Hamsterkäufe zu erwarten gewesen, die auch tatsächlich eingetreten seien; es habe aber nicht abgeschätzt werden können, wie groß diese Hamsterkäufe sein würden, sodass ein entsprechend hoher Vorrat anzulegen gewesen sei. Die tatsächlichen Verkäufe 1994 seien dann aber unter diesen Erwartungen geblieben.

Mit einem EU-Beitritt hätten die Kunden überdies die Erwartung verbunden, dass alles viel billiger werden werde und das Angebot dann "unbegrenzt" sei. Entsprechend preisaggressiv sei auch der Marktauftritt der beschwerdeführenden Partei in ihren Flugblättern im Jänner 1995 gewesen, was zu einer Gesamtumsatzentwicklung von plus 8,11 % im Jänner 1995 gegenüber dem gleichen Vorjahreszeitraum geführt hätte. Reis als Grundnahrungsmittel sei ein integrierender Bestandteil dieser Entwicklung, weshalb eine entsprechend hohe Bevorratung notwendig gewesen sei. Der Zuwachs in der Warengruppe Reis sei mit 18,9 % über dem Vorjahreswert zu dem noch beträchtlich über der bereits äußerst positiven Umsatzentwicklung gelegen. Darüber hinaus sei anzumerken, dass bei "attraktiven Aktionen" teilweise das Mehrfache eines Monatsbedarfes verkauft werde.

Auf Grund der organisatorischen Abwicklung ergäben sich mehrwöchige Vorlaufzeiten für die Planung der einzelnen "Artikel". Die Planung der beworbenen Artikel, die zu Meldeschlusszeiten der Werbeabteilung bekannt gegeben werden müssten, erfolge durch die Einkäufer noch vor diesen Meldeschlussterminen und nehme ebenfalls mehrere Wochen in Anspruch. Dies bedeute im Regelfall für ein Flugblatt ein Vorlaufzeit von mindestens zwei Monaten. Die Bestellungen für Jänner und Februar 1995 seien von hohen Umsatzerwartungen geprägt worden, wobei im "Aktionsportfolio" für die "Jänner- und Februarpromotions" selbstverständlich auch das Produkt Reis enthalten gewesen sei.

Traditionell gebe es während der Weihnachtsfeiertage erhebliche Lieferengpässe bei einem Großteil der Lieferanten; zur Absicherung sei es notwendig gewesen, Vorkäufe zu tätigen, sodass die Warenbestände bis mindestens Mitte Februar reichen würden.

Zusammenfassend ergebe sich somit, dass bei der beschwerdeführenden Partei nicht einmal ansatzweise Absicht oder

Möglichkeit zu Spekulationsgeschäften mit Reis zu erkennen gewesen seien; es sei der gesamte Bestand zum Absatz in Österreich bestimmt gewesen und die näheren Umstände, die zur Bildung des Bestandes geführt hätten, würden seine Klassifizierung als Überbestand ausschließen.

Weiters sei darauf hinzuweisen, dass ein Umrechnungskurs für den ECU in Schilling zum Zweck der landwirtschaftlichen Marktordnung erst mit Verordnung der EU vom 31. Dezember 1994 mit Wirkung vom 1. Jänner 1995 mit dem Kurs 1 ECU = S 16,5658 festgesetzt worden sei. Daraus ergebe sich, dass zum 31. Dezember 1994 ein derartiger amtlicher Kurs nicht vorgelegen und die Einfuhrabschöpfungsabgabe zum 31. Dezember 1994, die gemäß § 8 Z 1 der ÜB-V die Höhe der Abgabe bestimme, gar nicht berechenbar (gewesen) sei.

Schließlich liege gemäß § Abs. 1 der ÜB-V ein Überbestand dann vor, wenn der zum 1. Jänner 1995 gehaltene Bestand den zum Vergleich herangezogenen Durchschnitt um mehr als 5 % übersteige. Daneben seien kumulativ noch andere Voraussetzungen für das Vorliegen eines Überschussbestandes zu erfüllen. Daraus ergebe sich, dass dann, wenn der Lagerbestand im Jahre 1995 maximal 5 % höher liege als der herangezogene Vergleichswert, kein Überbestand vorliege und daher hinsichtlich dieser 5 %igen Überschreitung des Vergleichswertes auch eine Abgabe nicht eingehoben werden könne. Damit habe der österreichische Verordnungsgeber zulässigerweise eine Freigrenze geschaffen. Eine abweichende Abgabenberechnung, wie sie dem bekämpften (erstinstanzlichen) Bescheid zu Grunde läge, widerspräche dem klaren Wortlaut der ÜB-V und darüber hinaus der Zweckbestimmung der Regelung, die sich insbesondere auch aus der Präambel der "EU-VO" ergebe. Auch sei die Regelung einer Freigrenze sachlich notwendig und gerechtfertigt, um willkürliche Ergebnisse und unbillige Raten die sich aus der eher zufälligen Definition der Bezugsgrößen ergäben, zumindest im Randbereich zu mildern. Hinsichtlich der 5 %igen Überschreitung des herangezogenen Vergleichswertes lägen daher jedenfalls keine Überschussbestände vor, weshalb auch keine Grundlage für eine Abgabeneinhebung gegeben sei.

Überdies verweist die beschwerdeführende Partei noch darauf, dass ihr - ihrer Ansicht nach - Parteiangehör nicht eingeräumt worden sei; weiters sei der Bescheid mangelhaft begründet, weil weitgehend eine Darstellung der Ermittlungsergebnisse, Feststellungen über die Tatsachengrundlagen des Spruches sowie eine rechtliche Begründung fehlten.

1.4. Dem Berufungsvorbringen hielt der Vorstand für den Geschäftsbereich II der AMA in seiner Berufungsvorentscheidung vom 17. September 1997 nach Darstellung der seiner Ansicht nach maßgebenden Rechtslage entgegen, eine Erhöhung der Einfuhrmengen im Kalenderjahr 1994 ergebe sich schon daraus, dass Reis in Österreich nicht erzeugt werde und somit jede gesamtösterreichische Bestandserhöhung auf einer Erhöhung der Reiseinfuhrmenge basiere. Der Grund für die ÜB-V sei der enorme Anstieg der Reisimporte im 4. Quartal 1994 gewesen. Dass die beschwerdeführende Partei Reis an Stelle eines anderen Reisvermarkters und somit ohne Erhöhung der Einfuhrmenge eingelagert habe, sei von ihr nicht behauptet worden. Der erhöhte Lagerbestand per 1. Jänner 1995 sei somit auf eine Erhöhung der Einfuhrmengen im Kalenderjahr 1994 gegenüber den Vorjahren zurückzuführen. Dass die beschwerdeführende Partei selbst Reis importiert haben müsse, lasse sich aus § 5 der ÜB-V nicht ableiten. Vielmehr seien zur Ermittlung des Überschussbestands die Lagermengen zu den diversen Stichtagen, die Handelsströme, getrennt nach Einfuhren, Ausfuhren und Absatz in Österreich, sowie die Umstände, die zur Bildung des Bestands geführt hätten, heranzuziehen. Auf der Grundlage der von der beschwerdeführenden Partei gemeldeten und bei ihr erhobenen Lagermengen ergebe sich ein Lagerbestand am 1. Jänner 1994 von 11.347,50 kg und am 1. Jänner 1995 von 38.728,50 kg. Da weder ein Lagerbestand zum 1. Jänner 1993 noch die Herkunft des Reislagerbestandes habe ermittelt werden können, sei der nach der ÜB-V der Abgabenbemessung zu Grunde zu legende Überschussbestand gemäß § 184 BAO zu schätzen gewesen. Unter Berücksichtigung der Umstände, die zur Bildung des Bestands am 1. Jänner 1995 geführt hätten, habe sich ein Überschussbestand, wie im bekämpften (erstinstanzlichen) Bescheid ausgeführt, von 27.381 kg ergeben; der mehr als das Dreifache über die Lagermenge zum 1. Jänner 1994 hinausgehende Bestand sei nicht mit einer erwarteten Umsatzsteigerung erklärbar und stelle somit einen Überschussbestand dar.

Zum angestrebten Ziel der Vermeidung künstlicher Verkehrsverlagerungen werde auf die Präambel der "EU-VO" verwiesen. Eine derartige künstliche Verlagerung sei die Erhöhung der Lagermenge aus Anlass des EU-Beitritts und der dadurch erwarteten "Hamsterkäufe". Schützenswert sei einerseits die innergemeinschaftliche Reiserzeugung durch ein System von Erstattungen und Abschöpfungen, andererseits die Wettbewerbsgleichheit innerhalb der Gemeinschaft. Ohne die Abgabe auf Reis hätte die beschwerdeführende Partei die Möglichkeit, Reis zu günstigeren Bedingungen als

die übrigen Marktteilnehmer anbieten zu können. So enthalte das Werbematerial der beschwerdeführenden Partei für Jänner und Februar 1995 Reisaktionen, die noch unter dem günstigeren Preis vor dem EU-Beitritt liegen. Rechne man die Belastung der Abgabe hinzu, vergleiche man also die Wettbewerbssituation der beschwerdeführenden Partei mit derjenigen eines Marktteilnehmers aus den alten Mitgliedstaaten, so werde ersichtlich, dass dieser niemals im Jänner oder Februar 1995 Reis zu den Preisen wie die beschwerdeführende Partei hätte anbieten können.

Entgegen der Behauptung der beschwerdeführenden Partei, dass die zu verwendenden Formblätter zur Ermittlung abgabenrelevanter Sachverhalte keine Nachfrage nach Absatzsteigerungsmöglichkeiten enthielten, werde darauf verwiesen, dass die beschwerdeführende Partei unter der Zeile "Umstände, die zum Aufbau eines Überbestandes geführt haben:" auf eine Beilage verwiesen habe. Sinnvollerweise hätten dort abgabenmindernde Umstände angeführt werden können, die auch aus den Erläuterungen zur ÜB-V auf der Rückseite des Meldeformulars ersichtlich seien.

Zur behaupteten Verletzung des Grundsatzes der "Offizialmaxime" werde bemerkt, dass bei abgabenmindernden Tatbeständen die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht der Partei in den Hintergrund trete; bis zuletzt habe die beschwerdeführende Partei keine Daten über den Lagerbestand an Reis zum 1. Jänner 1993 vorgelegt. Dass derartige Lagerbestände nicht abbuchbar seien, bedeute nicht, dass sie nicht erreichbar seien, worauf die mit der Berufung vorgelegten Umsatzgraphiken schließen ließen, die unter anderem Umsatzdaten ab 1994 mit jenen ab Jänner 1993 verglichen.

Zum weiters vorgebrachten Argument, wonach ausschließlich österreichische Kunden beliefert würden und ein Export unterbliebe, werde auf Art. 4 Abs. 2 letzter Satz der Verordnung (EG) Nr. 3108/94 verwiesen. Danach gelte der Begriff Überschussbestände auch für landwirtschaftliche Produkte, die für den Markt der neuen Mitgliedstaaten bestimmt seien.

Soweit eine unrichtige Abgabenberechnung in der Berufung behauptet werde, sei darauf zu verweisen, dass nur die für Exporte aus der Zwölfergemeinschaft geltende Exporterstattung zum Stichtag 31. Dezember 1994 herangezogen worden sei, der landwirtschaftliche Umrechnungskurs aber - ebenso wie die Überbestandslagermengen - zum Stichtag 1. Jänner 1995 maßgebend gewesen sei. Zu diesem Zeitpunkt sei mit der Verordnung (EG) Nr. 3340/94 ein landwirtschaftlicher Umrechnungskurs für Österreich festgesetzt gewesen.

Die Argumentation der beschwerdeführenden Partei in ihrer Berufung, wonach gemäß § 5 Abs. 1 der ÜB-V eine 5 %ige Freigrenze geschaffen worden sei, könne nicht geteilt werden. Dies ergebe schon eine Wortinterpretation der genannten Bestimmung.

Zu den Bedenken der beschwerdeführenden Partei hinsichtlich der Rückwirkung bzw. der Unvorhersehbarkeit der Überschussbestandsabgabenregelung werde darauf hingewiesen, dass die Verordnung (EG) Nr. 3108/94 im Amtsblatt L 238 vom 20. Dezember 1994 verlautbart worden sei und eine höhere Einfuhrbelastung als Folge des EU-Beitritts die beschwerdeführende Partei offenbar bereits vor der Erlassung der Verordnung zum Aufbau eines gegenüber dem erwarteten Geschäftsgang überhöhten Lagerbestandes veranlasst habe. Kaufmännische Entscheidungen, die im Rahmen der üblichen Geschäftsabwicklung geblieben seien, würden von der Überschussbestandsabgabe nicht erfasst. Lediglich Geschäfte, die über den bisherigen Umfang hinausgingen, unterlägen der Abgabe; für derartige Fälle könne nicht mit dem Grundsatz des Gutgläubenschutzes argumentiert werden. Ein vergleichbarer Wirtschaftstreibender der Zwölfergemeinschaft sei bei der Einfuhr von Reis mit der gleichen Abgabe belastet, womit nicht nur keine Ungleichbehandlung vorliege, sondern durch die Erhebung der Abgabe auf anormale Lagerbestände erst die Gleichbehandlung der Marktteilnehmer gewährleistet werde.

Das weitere Vorbringen, wonach gegen das Gebot des freien Warenverkehrs sowie das Verbot von Ein- und Ausfuhrzöllen sowie Abgaben gleicher Wirkung verstoßen werde, sei nicht zielführend, da nicht der Warenverkehr ab dem Beitrittstermin, sondern die zum Zeitpunkt des Beitritts bestehenden Überbestände mit einer Abgabe belastet würden.

1.5. In ihrem Vorlageantrag bestritt die beschwerdeführende Partei zunächst nicht, dass allenfalls eine Erhöhung der Gesamteinfuhrmengen im Kalenderjahr 1994 stattgefunden habe; sie verwies jedoch auf ihre Ausführungen in der Berufung, wonach bei verfassungskonformer Auslegung der ÜB-V der Ausdruck "Erhöhung der Einfuhrmenge" sich nur auf die individuelle Einfuhrmenge des Abgabepflichtigen beziehen könne. Mangels einer Einfuhr durch die beschwerdeführende Partei im Jahr 1994 habe es daher auch nicht zu einer Erhöhung der individuellen Einfuhrmenge kommen können. Weiters wiederholte die beschwerdeführende Partei ihre Ansicht, dass die Umstände, die zur

Bildung des Lagerbestandes an Reis geführt hätten, ebenso wie die glaubhaft gemachten Absatzsteigerungsmöglichkeiten von der Abgabenbehörde erster Instanz in keiner Weise berücksichtigt worden seien. Auch ergebe sich aus dem erstinstanzlichen Bescheid, was das in der Berufung gebrachte Argument der Rückwirkung bzw. Unvorhersehbarkeit betreffe, kein Hinweis auf die Verordnung (EG) Nr. 3108/94; was die genannte Verordnung betreffe, werde die Zuständigkeit der Kommission zu deren Erlassung bestritten; die Zuständigkeit könne aus dem Beitrittsvertrag nicht abgeleitet werden. Weiters sei in diesem Zusammenhang zu beachten, dass bis zum 1. Jänner 1995 das Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften kein "Medium" gewesen sei, in dem Rechtsakte der Europäischen Union mit Rechtswirkungen für Österreich hätten veröffentlicht werden können. Daran könne auch das EWR-Bundesverfassungsgesetz, BGBl. Nr. 115/1993, nichts ändern, da sich dieses nur auf Rechtsakte im Zusammenhang mit dem EWR-Abkommen bezogen habe und überdies mit dem Inkrafttreten des Staatsvertrages über den Beitritt der Republik Österreich zur Europäischen Union außer Kraft gesetzt worden sei. Eine Rückwirkung der Abgabenpflicht werde dadurch nicht widerlegt. Auch verstoße die "EU-VO" und die auf dieser Grundlage eingehobene Abgabe gegen das Gebot des freien Warenverkehrs, da auf im freien Verkehr befindliche Warenbestände in diskriminierender Weise Abgaben vorgeschrieben würden.

1.6.1. Mit Schreiben vom 18. März 1998 ergänzte die beschwerdeführende Partei ihren Vorlageantrag und brachte vor, dass sie nur über ein kleines Zentrallager verfüge. Zweck dieses Zentrallagers sei es ausschließlich, die Lieferbereitschaft für den Einzelhandel (6 Filialen) sicherzustellen. Das Zentrallager diene nicht der Lagerhaltung zwecks Vermarktung im Sinne eines "Geschäftsfeldes Reishandel". Es wäre von seiner Größe her auch nicht zu einer derartigen Lagerhaltung geeignet. Die beschwerdeführende Partei sei ausschließlich im "Geschäftsfeld Einzelhandel mit Getreidesorten" zur Versorgung der Letztverbraucher tätig. Dies komme auch darin zum Ausdruck, dass sie nie Reis lose ein- und verkauft habe und dies auch nicht tue. Sie verkaufe ausschließlich Reis in Kleinpackungen von 250 g bis 2 kg über die sechs Einzelhandelsfilialen an die Letztverbraucher.

1.6.2. Mit einem weiteren Schreiben vom 10. April 1998 erläuterte die beschwerdeführende Partei die Funktion des Zentrallagers näher. Dieses sei kein rechtlich selbstständiges Unternehmen und auch kein rechtlich selbstständiger Unternehmensteil, sondern diene nur zur Lagerung der von der beschwerdeführenden Partei eingekauften Waren, bevor sie von dort ausschließlich an die rechtlich unselbstständigen Filialen ausgeliefert würden. Ein Geschäftszweig "Reis- oder Getreidehandel" werde nicht, sondern der Einzelhandel mit Lebensmitteln und Gebrauchsgütern betrieben, in dessen Rahmen Reis, aber auch andere Lebensmittel und Gebrauchsgüter ausschließlich zur Versorgung der Letztverbraucher vertrieben würden. Ein "Reishandel" mit den Filialen finde nicht statt.

1.7. Mit ihrem vor dem Verwaltungsgerichtshof bekämpften Bescheid vom 3. Juli 1998 änderte die belangte Behörde den erstinstanzlichen Bescheid der AMA vom 15. November 1996 dahin ab, dass der Spruch nunmehr wie folgt zu lauten habe:

"Für Ihre am 01.01.1995 bestehenden Überschussbestände an Reis des KN-Codes 1006 im Ausmaß von 24.643 kg, wird Ihnen gemäß Art. 4 der VO (EG) Nr. 3108/94, i.d.F. der VO (EG) Nr. 572/95, i. V.m. dem § 105 Marktordnungsgesetz 1985, BGBl. Nr. 210, i.d.F. BGBl. Nr. 664/94 (MOG), i.V.m. den §§ 2, 3 Z 1, 4 Abs. 1, 5, 7, 8 und 9 der Überschussbestandsverordnung (ÜB-VO), BGBl. Nr. 1103/94, eine Abgabe in Höhe von ÖS 141.419,28 binnen einem Monat zur Zahlung vorgeschrieben."

Nach Wiedergabe des Berufungsvorbringens und des Verwaltungsgeschehens führte die belangte Behörde begründend aus, dass sie dem Vorbringen der beschwerdeführenden Partei betreffend das Nichtvorliegen eines Überschussbestandes nicht folgen könne. Grundlegend für die Verordnung (EG) Nr. 3108/94 sei das Bestreben gewesen, durch den Beitritt von Österreich, Finnland und Schweden zu erwartende Verkehrsverlagerungen, die die gemeinsamen Marktordnungen der EU stören könnten, zu verhindern. Eine Unterbindung spekulativer Geschäfte, die ohne diese Verordnung möglich wären, sei angestrebt worden. Geplant sei die Erfassung jeden Handels gewesen, der "über die Grenze der EU 12 und den drei neuen (ehemaligen EFTA-)Mitgliedstaaten" erfolge, da die EFTA günstigere Importmöglichkeiten aus Drittstaaten geboten habe. Der neue Mitgliedstaat sollte mit seinem marktpolitischen Instrumentarium verhindern, dass unüblich große Mengen an Waren aus der bisherigen Zwölfergemeinschaft oder von Drittstaaten günstiger als unter dem gemeinsamen Marktordnungs-Regime der EU, infolge Lukrierung einer EU-Erstattung bzw. einer geringeren oder keinen Zollbelastung in die Volkswirtschaft hereingeholt würden. In Österreich seien die Preise für Reis wesentlich niedriger als in der EU gewesen; Reis habe vor dem EU-Beitritt Österreichs nach Österreich aus der EU unter Inanspruchnahme einer EU-Exportförderung und aus Drittstaaten zu

Weltmarktkonditionen zollfrei importiert werden können.

Die von den neuen Mitgliedstaaten aufgezeigten Schwierigkeiten im Zusammenhang mit der späteren Vollziehung dieser Verordnung, die sich aus deren zu weiten Fassung bzw. aus Unbestimmtheiten ergeben hätten (mangels Toleranzgrenzen sei jeder Bestand an Reis erfasst; eine Definition der durch die Abgabennormen zu erfassenden Handels- und Vermarktungsstufen sei nicht vorgenommen worden; eine Unterscheidung zwischen Lagerbeständen für den inländischen Bedarf und Exportlagern sei gleichfalls nicht getroffen worden), sei unberücksichtigt geblieben. Als Voraussetzung der Abgabenvorschreibung sei durch die Kommission auf die Tatsache der Handelstätigkeit und den Bestand an Reis zum 1. Jänner 1995 abgestellt worden; Reishandel als eigenes Geschäftsfeld und selbst der rechtliche Bestand einer "Reishandelsfirma" in den Vorjahren müsse nicht vorliegen. Als Besitzer von Überschussbeständen seien deren Inhaber anzusehen; da die Abgabe als "Belastungsinstrument" und "Bestrafung" für Verkehrsverlagerungen gedacht sei, unterliege jeder Inhaber der Überschussware zum Stichtag der Abgabenpflicht. Ausgenommen von dieser Abgabenpflicht seien, seit der in Abänderung der Verordnung (EG) Nr. 3108/94 ergangenen Verordnung (EG) Nr. 572/95, nur Überschussbestände an Waren, für die im Jahr 1994 keine Ausfuhrerstattung in der Gemeinschaft festgesetzt worden sei.

Die Abgabenpflicht nach der ÜB-V knüpfe an die im § 5 leg. cit. geregelte Ermittlung des Überschussbestandes an, wonach jeder zum 1. Jänner 1995 festgestellte Bestand als Bemessungsgrundlage für die Abgabe diene. Eine einschlägige Geschäftstätigkeit in den Jahren vor dem EU-Beitritt sei in diesem Zusammenhang irrelevant, sodass z.B. auch bei Eröffnung eines Geschäftsfeldes mit Reis erst im Jahr 1994 ein Überschussbestand möglich sei. Weiters ergebe sich aus den anzuwendenden Rechtsnormen (auch § 4 Abs. 1 der ÜB-V differenziere nicht), dass jede Vermarktungsstufe abgabenpflichtig sei. Für eine Beschränkung auf einzelne Vermarktungsstufen bzw. den Ausschluss der letzten Vermarktungsstufe (Abgabe an Verbraucher) fehle jeglicher Anhaltspunkt. Selbst bei einem Konzern (Muttergesellschaft mit Filialen) wäre jeder Warentransfer auf den verschiedenen Vermarktungsebenen als Handel zu definieren und würde eine Abgabenpflicht nach sich ziehen.

Soweit die beschwerdeführende Partei vorbringe, dass unter einer Erhöhung der Einfuhrmengen nur eine durch sie selbst vorgenommene verstanden werden könne, sei dem entgegenzuhalten, dass es Intention der Regelung sei, die Spekulationsware an sich mit Abgaben zu belegen. Dadurch, dass die beschwerdeführende Partei Reis zu günstigeren Bedingungen erworben habe, nehme auch sie an einer spekulativen Verkehrsverlagerung teil und falle somit in den Anwendungsbereich der Überschussbestandsregelung. Abgabenpflichtig sei aber auch die Weitergabe von nicht selbst importierter Ware an Letztverbraucher, sofern die sonstigen Voraussetzungen gegeben wären.

Die ÜB-V sei als konkretisierende Durchführungsverordnung zur erwähnten Verordnung (EG) Nr. 3108/94 zu verstehen; um den Durchschnitt der in den Jahren vor dem Beitritt gehaltenen Bestände bei der Ermittlung des jeweiligen Überschussbestandes berücksichtigen zu können, seien zuerst die in diesen Jahren gehaltenen Bestände festzustellen. Dies könne jedoch nur anhand einer Stichtagsmethode geschehen, wobei der Lagerbestand, der sich aus der Handelstätigkeit eines Jahres ergebe, nach Ablauf dieses Jahres rückblickend festgestellt werden könne. Die in der ÜB-V vorgenommene Stichtagsbetrachtung könne keineswegs als willkürlich angesehen werden, sondern müsse als "notwendige, konkretisierende Durchführung" der Verordnung (EG) Nr. 3108/94 betrachtet werden.

Betreffend das gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 ÜB-V für das Vorliegen eines Überschussbestandes konstitutive Element der Erhöhung der Einfuhrmengen, "wie auch die sonstigen diesbezüglich zu berücksichtigenden Faktoren", enthalte der erstinstanzliche Bescheid tatsächlich keine Feststellungen und sei er in dieser Hinsicht als mangelhaft anzusehen. Aus der schematisch dargestellten Überschussbestandsberechnung ergebe sich jedoch, dass der Bestand zum 1. Jänner 1995 auf eine Erhöhung der Einfuhrmenge im Jahr 1994 im Vergleich zu den Vorjahren zurückzuführen sei, da sonst die Bestandserhöhung von 11.347,50 kg am 1. Jänner 1994 auf 38.728,50 kg am 1. Jänner 1995 nicht erklärbar wäre.

Zu den Umständen, die zum Aufbau eines Überschussbestandes geführt hätten, sei die erstinstanzliche Ansicht zu teilen, wonach die von der beschwerdeführenden Partei ins Treffen geführten Umstände ihrer Natur nach zu einer Marktstörung führen. Wenn auch eine Lagerhaltung an Reis im Hinblick auf die Bezugsquellen und zur Sicherung für den Verkauf an den Letztverbraucher erforderlich sei, so ändere dies jedoch nichts an der Tatsache, dass die Menge Reis gerade im Hinblick auf die Erweiterung "künstlich verlagert" worden sei und auf Grund keiner Zollbelastung bei der Einfuhr nach Österreich günstiger für den innerösterreichischen Handel habe verfügbar gemacht werden können,

als dies ansonsten unter dem Regime der gemeinsamen Marktordnung der EU möglich gewesen wäre. Dies müsste aber auch für allenfalls zu erwartende Hamsterkäufe gelten. Auch diese dienten einer günstigeren Versorgung der eigenen Bevölkerung über den Beitrittszeitpunkt Österreichs zum Gemeinsamen Markt hinaus. Es dürfe weiters nicht übersehen werden, dass die beschwerdeführende Partei durch den noch vor dem Beitritt günstiger eingekauften Reis einen Wettbewerbsvorteil erlange und durch die Weitergabe an die Konsumenten einen "spekulativen Gewinn" habe erzielen können.

Soweit bemängelt werde, dass der erstinstanzliche Bescheid die vorgebrachte Vergrößerung der Angebotsfläche und der Lagerbestände betreffend den Markt der beschwerdeführenden Partei in Salzburg nicht berücksichtigt habe, so sei der diesbezügliche Vorwurf berechtigt. Der bekämpfte (erstinstanzliche) Bescheid enthalte nur die Feststellung, dass auch die übrigen Umstände (worunter auch der hier erwähnte falle) die Steigerung des Lagerbestandes zum 1. Jänner 1995 um 341 % im Vergleich zum 1. Jänner 1994 nicht zu erklären vermöchte. Die Vergrößerung der Angebotsfläche hätte jedoch als überschussbestandsmindernder Umstand bei der Ermittlung der Abgabenpflicht herangezogen werden müssen.

Eine dreimonatige Lagerbevorratung im Hinblick auf allfällige Hamsterkäufe könne gerade nicht als überschussbestandsmindernder Umstand angesehen werden, da die Verordnung (EG) Nr. 3108/94 gerade eine derartige günstigere Versorgung von Konsumenten hintanzuhalten bezwecke.

Was die gerügte Gestaltung der von der erstinstanzlichen Behörde verwendeten Formblätter zur Ermittlung abgabenrelevanter Sachverhalte betreffe, sei dem unter Hinweis auf § 6 Abs. 1 Z 4 der ÜB-V entgegenzutreten, wonach auch Umstände zu melden seien, die zum Aufbau eines Überschussbestandes geführt hätten; dazu gehörten auch gesteigerte Absatzmöglichkeiten.

Soweit eine unrichtige Berechnung der Einfuhrabschöpfungsabgabe geltend gemacht werde, erscheine die von der beschwerdeführenden Partei vorgebrachte Argumentation nicht nachvollziehbar. Eine Umrechnung von ECU in Schilling noch im Jahr 1994 sei nicht durchzuführen gewesen; für die Berechnung der Abgabe sei der landwirtschaftliche Umrechnungskurs zum Stichtag 1. Jänner 1995 heranzuziehen gewesen.

Weiters trat die belangte Behörde in der Begründung des bekämpften Bescheides der Ansicht der beschwerdeführenden Partei hinsichtlich des Bestehens einer 5 %igen Freigrenze unter Hinweis auf den Wortlaut des § 5 Abs. 1 ÜB-V entgegen.

Schließlich legte die belangte Behörde noch mit näherer Begründung dar, warum sie die verfassungsrechtlichen und gemeinschaftsrechtlichen Bedenken der beschwerdeführenden Partei in ihrer Berufung nicht teilen könne. Soweit die Verordnung (EG) Nr. 3108/94 nicht unter den im Spruch des Bescheides angeführten rechtlichen Normen aufscheine, sei eine entsprechende Ergänzung der Rechtsgrundlagen im Wege der Berufungsentscheidung vorzunehmen gewesen.

Zur Minderung der Abgabenschuld gelangte die belangte Behörde der Begründung ihres Bescheides entsprechend durch Berücksichtigung der im Jahr 1995 eingetretenen Umsatzsteigerung in der Höhe von 10 %. Eine Steigerung des Reismarktes (in Oberösterreich in der Periode August/September 1994 bis August/September 1995) im Jahreswert von 10,4 % gegenüber den Vergleichsperioden der Vorjahre könne festgestellt werden. Dieser gesteigerte Absatz sei auch bei der Ermittlung des Überschussbestandes insofern als bestandsmindernd zu berücksichtigen gewesen, als sich der Überschussbestand in kg um 10 % verringert habe und demnach mit 24.643 kg festzusetzen gewesen sei. Daraus errechne sich - wie näher ausgeführt wird - die nunmehr mit S 141.419,28 festzusetzende Abgabe.

1.8. Die beschwerdeführende Partei bekämpft diesen Bescheid vor dem Verwaltungsgerichtshof wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften. Sie erachtet sich in ihrem Recht verletzt, die ihr vorgeschriebene Abgabe mangels gesetzlicher Grundlage nicht entrichten zu müssen.

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

2.0. Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

2.1.1. Die Übergangsmaßnahmen betreffend die Landwirtschaft sind im vierten Teil der Akte über die Bedingungen des Beitritts des Königreichs Norwegen, der Republik Österreich, der Republik Finnland und das Königreich Schweden und die Anpassungen der die Europäischen Union begründenden Verträge, ABl. Nr. C 241 vom 29. August 1994 unter

dem Titel VI geregelt. Nach Art. 137 Abs. 1 der Beitrittsakte betrifft dieser Titel die landwirtschaftlichen Erzeugnisse mit Ausnahme der Erzeugnisse der Verordnung (EWG) Nr. 3759/92 über die gemeinsame Marktorganisation für Fischereierzeugnisse und Erzeugnisse der Aquakultur. Nach Art. 137 Abs. 2 gilt, soweit in dieser Akte nicht anderes bestimmt ist, Folgendes: Der Handel der neuen Mitgliedstaaten untereinander, mit Drittstaaten oder mit den derzeitigen Mitgliedstaaten unterliegt der für die letztgenannten Mitgliedstaaten geltenden Regelung. Die für die derzeitige Gemeinschaft geltende Regelung in Bezug auf Einfuhrabgaben und Abgaben gleicher Wirkung, mengenmäßige Beschränkungen und Maßnahmen gleicher Wirkung gilt auch für die neuen Mitgliedstaaten, die Rechte und Pflichten auf Grund der gemeinsamen Agrarpolitik gelten für die neuen Mitgliedstaaten im vollen Umfang.

Art. 145 Abs. 2 der Beitrittsakte lautet wie folgt:

"(2) Jeder Warenbestand, der sich am 1. Januar 1995 im Hoheitsgebiet der neuen Mitgliedstaaten im freien Verkehr befindet und mengenmäßig einen als normal anzusehenden Übertragbestand übersteigt, muss von diesen Mitgliedstaaten auf ihre Kosten im Rahmen der Gemeinschaftsverfahren und Fristen abgebaut werden, die nach dem im Artikel 149 Absatz 1 genannten Verfahren noch festzulegen sind. Der Begriff "normaler Übertragbestand" wird für jedes Erzeugnis nach den Kriterien und Zielen der jeweiligen gemeinsamen Marktorganisation festgelegt."

Der hier angesprochene Artikel 149 Absatz 1 hat folgenden Wortlaut:

"(1) Sind Übergangsmaßnahmen notwendig, um die Überleitung von der in den neuen Mitgliedstaaten bestehenden Regelung zu der Regelung zu erleichtern, die sich aus der Anwendung der gemeinsamen Marktorganisation nach Maßgabe dieses Titels ergibt, so werden diese Maßnahmen nach dem Verfahren des Artikel 38 der Verordnung Nr. 136/66/EWG oder der entsprechenden Artikel der anderen Verordnungen über gemeinsame Agrarmarktorganisationen getroffen. Diese Maßnahmen können während eines Zeitraumes, der am 31. Dezember 1997 endet, getroffen werden; sie sind nur bis zu diesem Zeitpunkt anwendbar."

Der Rat kam jedoch gemäß Artikel 149 Abs. 2 einstimmig auf Vorschlag der Kommission und nach Anhörung des Europäischen Parlaments den in Abs. 1 genannten Zeitraum verlängern.

In den Erwägungsgründen der Verordnung (EG) Nr. 3108/94 der Kommission vom 19. Dezember 1994 über die auf Grund des Beitritts Österreichs, Finnlands und Schwedens zu treffenden Übergangsmaßnahmen für den Handel mit landwirtschaftlichen Erzeugnissen, ABI Nr. L 328 vom 20. Dezember 1994 (in der Folge: EU-VO) heißt es unter anderem:

"Seit Vollendung des Binnenmarktes erfolgt der landwirtschaftliche Warenverkehr ohne jede Kontrolle an den Binnengrenzen. Aus diesem Grund wird eine Regelung der systematischen Abgabenerhebung für Waren, die bei der Ausfuhr aus einem Mitgliedstaat in einen anderen oder bei der Einfuhr aus einem anderen Mitgliedstaat Gegenstand einer Verkehrsverlagerung sind, nicht als hinreichend wirksam erachtet.

Verkehrsverlagerungen, die die gemeinsamen Marktorganisationen stören können, werden vor allem mit Erzeugnissen durchgeführt, die im Hinblick auf die Erweiterung künstlich verlagert werden und die nicht zu den normalen Beständen des betreffenden Staates gehören. Auf die Überschussbestände in den neuen Mitgl

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)