



UNIVERSITÄT DER BUNDESWEHR MÜNCHEN
FAKULTÄT FÜR WIRTSCHAFTS- UND ORGANISATIONSWISSENSCHAFTEN

**Konzeption für eine den aktuellen nationalen und
europäischen Rahmenbedingungen angepasste
Bierbesteuerung in Deutschland**

Dissertation
zur Erlangung der Würde eines Doktors
der Wirtschafts- und Organisationswissenschaften (Dr. rer. pol.)

vorgelegt von
Diplom-Kaufmann Univ. Marco Benkert

Erster Berichterstatter: Prof. Dr. Dr. h. c. Friedrich
Zweiter Berichterstatter: Prof. Dr. Elkar

Poing, 21. Januar 2008

Für meine Familie

Melanie,

Maximilian und Moritz

„Zur Bestimmung keiner Sache wird mehr Weisheit und Klugheit erfordert,
als zur Bestimmung des Teils, den man der Nation nimmt,
und des Teils, den man ihr lässt.“

Charles-Louis de Secondat, Baron de Montesquieu

Vorwort

Die vorliegende Studie wurde im Oktober 2003 von der Fakultät für Wirtschafts- und Organisationswissenschaften der Universität der Bundeswehr München als Dissertation angenommen.

Mein Dank gilt vor allem Prof. Dr. Dr. h. c. Peter Friedrich, der die Arbeit über einen Zeitraum von gut vier Jahren begleitet und mich in dieser nicht gerade einfachen Lebensphase immer wieder darin bestärkt hat, gemäß seiner Prämisse – „Herr Benkert, immer die Fragestellungen vor Augen haben!“ – kontinuierlich an der Dissertation weiterzuarbeiten. So habe ich in diesem Zeitraum u. a. zwei Auslandseinsätze in Kabul, Afghanistan, als Verbindungsoffizier der Bundeswehr im dortigen NATO-Hauptquartier versehen. Sowohl in den mitunter fordernden Einsatzvorbereitungsphasen als auch während der Auslandsverwendungen selbst, als sich hierbei z. B. die schwersten Unruhen seit dem Sturz der Taleban im Jahre 2001 ereigneten, hat er mich stets unterstützt und ließ mir sogar per Dienstpost Sekundärliteratur an den Hindukusch nachsenden.

Auch meinem Zweitgutachter Prof. Dr. Rainer Elkar bin ich zu außerordentlichem Dank verpflichtet, der mir durch seine sympathische, pragmatische und hilfsbereite Art den nötigen Rückhalt für die Erstellung der Arbeit gegeben hat.

Gewidmet ist die Dissertation meiner Frau Melanie, die in den drei Arbeitsjahren viel Freizeit geopfert und sowohl für mich als auch für unsere beiden Söhne Maximilian und Moritz viel Geduld sowie Verständnis aufgebracht hat.

Neben meiner Frau möchte ich mich für das Gelingen dieser Arbeit bedanken bei:

- Herrn Robert Scholz, Geschäftsführer und Rechtsanwalt des Bayerischen Brauerbundes, für die langjährige Unterstützung und die vielen konstruktiven sowie objektiven Hinweise aus der Bierbesteuerungspraxis;
- Herrn Dr. Fritz Schmucker, dem Geschäftsführer der Gesellschaft für Hopfenforschung e. V., und Herrn Thomas Winzek, Rechtsanwalt des Deutschen Brauer-Bundes, für die Hilfs- und Diskussionsbereitschaft bei biersteuerrechtlichen Fragestellungen;
- Herrn Hauptmann Dr. Christian Marwitz und Frau Diplom-Bibliothekarin Hiltrud Woltz von der Universität der Bundeswehr München sowie Frau Gertler vom Deutschen Brauer-Bund für die Beantwortung zahlreicher Sekundärliteraturanfragen;
- Studiendirektor Reinhold Eder, meinem ehemaligen Deutschlehrer am Rhön-Gymnasium in Bad Neustadt/Saale, der diese Arbeit durchgesehen hat;
- Friedbert Stumpf, Braumeister und selbständiger Berater der deutschen Getränkeindustrie, für die Beantwortung meiner vielen brauspezifischen Fragen und E-Mails;
- der Geschäftsführung der Rother Bräu, einer mittelständischen Familienbrauerei aus der fränkischen Rhön, für das Datenmaterial und die pragmatischen Hinweise aus der Braupraxis;
- dem Verlag W. Sachon in Mindelheim sowie der Versuchs- und Lehranstalt für Brauerei in Berlin, dass ich vier Jahre die Fachzeitschriften „Brau Industrie“ und „Brauerei Forum“ kostenfrei bekam.

Meinen Eltern und Schwiegereltern, die meiner Familie und mir den nötigen Rückhalt gaben und jederzeit hinter uns standen, bin ich aus tiefstem Herzen dankbar. Insbesondere die vielen Tipps und Ratschläge meines Vaters, Diplom-Finanzwirt Egon Benkert, aufgrund seiner langjährigen Erfahrung als Betriebsprüfer der bayerischen Landesfinanzverwaltung halfen mir gerade in der entscheidenden Endphase der Dissertation enorm.

Poing, im Januar 2008

Marco Benkert

Inhaltsverzeichnis

VORWORT	I
INHALTSVERZEICHNIS	III
ABBILDUNGSVERZEICHNIS	VII
ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS	IX
Erstes Kapitel: Einleitung	1
A. Problemstellung	1
B. Gang der Untersuchung	5
C. Abgrenzung	8
D. Definitionen und Erläuterungen	11
I. Brauwesen in Deutschland	11
II. Brauerei	12
III. Brauverfahren	14
IV. Bier	18
Zweites Kapitel: Bierbesteuerung in Deutschland	21
A. Geschichtlicher Hintergrund	21
I. Steuergesetzliche Regelungen bis 1945	21
1. Brausteuergebiete im Deutschen Reich des 19. Jahrhunderts	22
a) Norddeutsche Brausteuergemeinschaft.....	23
b) Bayern.....	26
c) Württemberg	29
d) Baden	30
e) Elsass-Lothringen	32
2. Übergang zur reichseinheitlichen Bierbesteuerung	33
II. Entwicklung der Bierbesteuerung nach dem Zweiten Weltkrieg.....	40
B. Grundlagen der Bierbesteuerung.....	52
I. Bierbesteuerung im deutschen Verbrauchsteuerwesen	53
1. Anknüpfungspunkte der Besteuerung.....	54
a) Umsatzbesteuerung.....	56
b) Verbrauchbesteuerung	58
2. Besteuerungsverfahren.....	61
3. Tatbestandsmäßigkeit der Biersteuerschuld	66
a) Steuersubjekt.....	67
b) Steuerobjekt	67
c) Räumlicher Anwendungsbereich.....	69
d) Steuerbemessungsgrundlage.....	71
e) Steuertarif.....	72
f) Steuervergünstigungen und -befreiungen.....	73
4. Steuerhoheitskomponenten im Rahmen der Bierbesteuerung	74
a) Gesetzgebungshoheit	75

b) Ertragshoheit.....	76
c) Verwaltungshoheit	79
II. System der Bierbesteuerung innerhalb der Europäischen Union.....	81
1. EU-Bestimmungen zur Harmonisierung von speziellen Verbrauchsteuern	84
a) Verordnungen	86
b) Richtlinien	87
c) Entscheidungen.....	89
2. Umsetzung europäischer Rechtsakte in nationale Biersteuerrechtsvorschriften .	90
3. Besteuerungsprinzipien bei innergemeinschaftlichem Warenverkehr.....	91
a) Bestimmungslandprinzip	93
b) Ursprungslandprinzip	95
Drittes Kapitel: Aktuelle Konzeption und Ziele der deutschen Biersteuergesetzgebung	97
.....	
A. Biersteuergesetz 1993 und Durchführungsbestimmungen	97
I. Steuerobjekt und räumlicher Anwendungsbereich.....	98
II. Steuertarif	100
1. Regelsteuersatz	101
2. Ermäßigte Tarife gemäß Biersteuermengenstaffel	102
III. Steuerlager	105
IV. Steuerentstehung.....	108
1. Regelentstehungstatbestände	110
2. Ausnahme- und Verbotstatbestände	111
3. Weitere Steuerentstehungstatbestände.....	112
V. Steueraussetzungsverfahren	114
VI. Steuerbefreiungen und Steuerentlastungen.....	118
1. Steuerbefreiungstatbestände	118
2. Steuerentlastungstatbestände	121
VII. Steuerrechtliche Bestimmungen für die Beförderung von Bier	123
1. Innerhalb Deutschlands.....	123
2. Innerhalb der Europäischen Union	125
3. Ein- und Ausfuhr.....	126
B. Zwecke der Bierbesteuerung.....	128
I. Besteuerungsgrundsätze	129
II. Fundamentalprinzipien der Abgabenerhebung	131
1. Äquivalenzprinzip.....	132
2. Leistungsfähigkeitsprinzip.....	133
III. Steuerziele.....	136
1. Fiskalischer Zweck	137
2. Außerfiskalischer Zweck	138
C. Anforderungskatalog.....	142
Viertes Kapitel: Rahmenbedingungen und daraus resultierende Notwendigkeit für eine Biersteuerneukonzeption.....	144
A. Biermarktgegebenheiten in Deutschland	145
I. Ökonomische Umfeldfaktoren und Tendenzen.....	148
1. Marktstrukturmerkmale	148
a) Wettbewerbsintensität.....	149
b) Konzentrationsgrad.....	154
c) Marktdichte	158
d) Gegenwärtige Entwicklungsphase.....	160
e) Marktzugangsbeschränkungen und -austrittsbarrieren	162

2. Betriebswirtschaftliche Ebene	164
a) Produktions- sowie Finanzsphäre	167
b) Strategiealternativen und absatzpolitische Maßnahmen.....	169
3. Aussichten für die Brauereien.....	176
II. Gesellschaftliche und soziokulturelle Entwicklungen	179
1. Soziodemographische Entwicklung und Bevölkerungsstruktur	181
2. Geänderte Verbraucherverhalten und aktuelle Konsumtrends	186
III. Technische Rahmenbedingungen und Entwicklungen	191
IV. Gesetzliche Gegebenheiten.....	195
1. Besteuerung von Biermischgetränken	197
2. Lebensmittelkennzeichnungsverordnung	198
3. Gesetzgebung über die Promille-Grenze im Straßenverkehr.....	200
4. Haushaltsbegleitgesetz 2004.....	201
B. Rahmenbedingungen auf europäischer Ebene	205
I. Ökonomische Rahmenbedingungen und Tendenzen	206
1. Supranationale Marktstrukturmerkmale in der EU.....	207
2. Strukturmerkmale auf betriebswirtschaftlicher Ebene.....	211
II. Internationale Verbrauchertrends.....	213
III. Unterschiedliche verbrauchsteuerrechtliche Regelungen	215
1. Harmonisierungsdefizite innerhalb der EU	216
2. Auswirkungen	217
C. Gründe für eine Neukonzeption der Bierbesteuerung in Deutschland.....	220
Fünftes Kapitel: Neukonzeption einer Biersteuer für Deutschland.....	223
A. Steuergesetzliche Verbesserungsvorschläge	223
I. Steuersubjekt	224
II. Steuerobjekt.....	226
III. Räumlicher Anwendungsbereich	229
IV. Steuerbemessungsgrundlage.....	230
V. Steuertarif.....	233
VI. Steuervergünstigungen	241
1. Steuerermäßigungen	241
2. Steuerbefreiungen	247
B. Ergebnisse	249
I. Biersteuereinnahmen	249
II. Gesetzesänderungen	252
III. Neue Biersteuersatztablelle.....	255
IV. Sonstige Neuerungen	259
Sechstes Kapitel: Resümee	260
ANHANG	267
Anlage 1: Biersteuersatztablelle.....	267
Anlage 2: Begleitendes Verwaltungsdokument gemäß Vordruck Nr. 2720.....	271
Anlage 3: Biersteuerbuch-Vordruck Nr. 2089.....	275
Anlage 4: Formblatt Nr. 2083 zur Bestandsaufnahme.....	278
Anlage 5: Vordruck Nr. 2076 für die Biersteuererklärung	280
Anlage 6: Vordruck Nr. 2074 für die Biersteueranmeldung.....	282
Anlage 7: Biersteuereinnahmen nach Bundesländern von 1993 bis 2003.....	284
Anlage 8: Gemeindebrauhaus	285
Anlage 9: Geographische Braustättenverteilung in Deutschland	285

Anlage 10: Die größten internationalen Braukonzerne	286
Anlage 11: Brauereispezifische Charakteristika von Wettbewerbsstrategien	286
Anlage 12: Profil der Bierklassen des deutschen Marktes.....	287
Anlage 13: Soziodemographische Strukturen der einzelnen Konsumentengruppen von Bier.....	288
Anlage 14: Biermischgetränke versus Alkopops.....	289
Anlage 15: Annonce für Süßungs- und Aroma-Getränkekomponenten.....	290
LITERATURVERZEICHNIS	291

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Ablaufdiagramm der Arbeit.....	5
Abbildung 2: Bierherstellungs- und -abfüllprozess	16
Abbildung 3: Produkt- und Qualitätsdifferenzierung von Bier	19
Abbildung 4: Malzsteuerstaffelung gemäß Reichsbiersteuergesetz vom 03.06.1906	24
Abbildung 5: Bayerische Malzsteuerstaffelung gemäß Gesetz vom 18.03.1910	28
Abbildung 6: Württembergische Malzsteuerstaffelung gemäß Gesetz vom 08.07.1895	30
Abbildung 7: Badische Malzsteuerstaffelung gemäß Gesetz vom 30.06.1896	31
Abbildung 8: Malzsteuerstaffelung für Elsass-Lothringen gemäß Gesetz vom 20.07.1910	33
Abbildung 9: Biersteuerstaffelung gemäß Vorschlag der Reichsregierung vom 25.10.1921 ...	34
Abbildung 10: Biersteuerstaffelung gemäß Reichsbiersteuergesetz vom 15.04.1930	37
Abbildung 11: Biersteuerstaffelung gemäß Verordnung zur Änderung des Reichsbiersteuergesetzes vom 29.11.1939	39
Abbildung 12: Biersteuerstaffelung gemäß Änderungsgesetz vom 21.10.1948.....	42
Abbildung 13: Biersteuerstaffelung gemäß Biersteueränderungsgesetz vom 14.08.1950	44
Abbildung 14: Anknüpfungspunkte der Besteuerung.....	55
Abbildung 15: Verbrauchsteuerbelastung von Bier ausgewählter EU-Mitgliedsländer.....	60
Abbildung 16: Mögliche Steuergegenstände einer Bierbesteuerung	68
Abbildung 17: Verbrauchsteuergebiet der Europäischen Union 2003	70
Abbildung 18: Komponenten der Steuerhoheit	74
Abbildung 19: Verbrauchsteueraufkommen von 1993 bis 2003	78
Abbildung 20: Gliederung der Finanzverwaltung	79
Abbildung 21: Steuerharmonisierungsgegenstände.....	82
Abbildung 22: Bestimmungen zur Harmonisierung der speziellen Verbrauchsteuern	85
Abbildung 23: Verbrauchsteuer bei grenzüberschreitendem Warenverkehr	92
Abbildung 24: Steuerspirale 2003	97
Abbildung 25: Große Balling'sche Formel.....	101
Abbildung 26: Regelsteuersätze ausgewählter Biersorten.....	101
Abbildung 27: Abgrenzung von Gesamtjahreserzeugung und Jahreserzeugung	104
Abbildung 28: Steuerentstehungstatbestände und Steuerschuldner nach BierStG 1993...	109
Abbildung 29: Warenverkehr im Steuergebiet, mit anderen Mitgliedstaaten und mit Drittländern	115
Abbildung 30: Streckengeschäft mit Bier.....	124
Abbildung 31: Möglichkeiten der Beförderung von Bier innerhalb der EU	125
Abbildung 32: Steuermäßige Möglichkeiten der Ausfuhr von Bier	127
Abbildung 33: Besteuerungsgrundsätze nach Fritz Neumark	130
Abbildung 34: Anforderungskatalog	142
Abbildung 35: Untersuchungsgegenstand deutscher Biermarkt.....	145
Abbildung 36: Deutscher Biergesamtmarkt als Relationssystem.....	147
Abbildung 37: Anzahl der Braustätten, durchschnittlicher Bierausstoß je Brauerei und gesamter Bierausstoß	150
Abbildung 38: Entwicklung der Betriebsgrößenklassen in den letzten 40 Jahren.....	151
Abbildung 39: Entwicklung der deutschen Braustättenzahl nach Größenklassen.....	155
Abbildung 40: Lorenzkurve der deutschen Brauwirtschaft 2003	156

Abbildung 41: Betriebene Braustätten, durchschnittlicher Bierausstoß je Brauerei und Gesamtbierausstoß nach Bundesländern für das Jahr 2003	158
Abbildung 42: Bierausstoß und Pro-Kopf-Verbrauch in Deutschland seit 1950	161
Abbildung 43: Kostenstruktur der Getränkeherstellung 2003	167
Abbildung 44: System Marketing-Instrumente im Marketing-Mix.....	170
Abbildung 45: Distributionsalternativen für Brauereien	174
Abbildung 46: Dilemma des Strukturwandels im deutschen Braugewerbe	178
Abbildung 47: Die deutsche Bevölkerung in Millionen	182
Abbildung 48: Altersstruktur der deutschen Bevölkerung	183
Abbildung 49: Jährlicher Bierkonsum pro Einwohner in Deutschland	188
Abbildung 50: Biermischgetränke	189
Abbildung 51: Herstellungsprozess von Biermischgetränken.....	192
Abbildung 52: Gegenüberstellende Analyse eines zucker- und süßstoffgesüßten Biermischgetränks.....	197
Abbildung 53: Biersteuerliche Auswirkungen aufgrund HBeglG 2004.....	202
Abbildung 54: Vergleich der Zuwendungen vor und nach HBeglG 2004	203
Abbildung 55: Die europäische Brauwirtschaft im Vergleich.....	206
Abbildung 56: Anbieterkonzentration in der EU	208
Abbildung 57: Außenwirtschaftliche Verflechtung europäischer Länder	210
Abbildung 58: Durchschnittliche Betriebsgrößen und Produktivitäten der Brauereien in Europa.....	212
Abbildung 59: Biersteuerbeträge und -einnahmen in den einzelnen EU-Mitgliedstaaten	216
Abbildung 60: „Cross-border Trade“ mit Bier innerhalb der EU 2003.....	218
Abbildung 61: Beurteilungsmatrix	221
Abbildung 62: Neudefinition von Gesamtjahreserzeugung und Jahreserzeugung	237
Abbildung 63: Vergleich der bis zum 31.12.03 geltenden Biersteuersätze mit den Tarifen gem. HBeglG 2004 und den neuvorgeschlagenen Steuersätzen.....	239
Abbildung 64: Graphische Darstellung von § 2 Abs. 5 S. 1 BierStG 1993.....	243
Abbildung 65: Aktuelle und vorgeschlagene Fassung von § 2 Abs. 5 S. 2 BierStG.....	244
Abbildung 66: Zusammensetzung der Biersteuereinnahmen	250
Abbildung 67: Vergleich der Biersteuereinnahmen aufgrund der drei Biersteuerkonzeptionen.....	251

Abkürzungsverzeichnis

Abb.....	Abbildung
Abl.....	Amtsblatt
Abs.	Absatz
abzgl.....	abzüglich
AfG	alkoholfreie Getränke
AG.....	Aktiengesellschaft
AktG.....	Aktiengesetz
AlkopopStG	Alkopopsteuergesetz
AmtshilfeG.....	Amtshilfegesetz
Anm. d. Verf.	Anmerkung des Verfassers
AO.....	Abgabenordnung
Art.	Artikel
Az.....	Aktenzeichen
bE	berechtigter Empfänger
Bd.....	Band
BFH.....	Bundesfinanzhof
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BHI.....	Bayerische Brauholdung International
BierStDB.....	Biersteuerdurchführungsbestimmungen
BierStG	Biersteuergesetz
BierStV	Biersteuerdurchführungsverordnung
BIP	Bruttoinlandsprodukt
BLP	Bestimmungslandprinzip
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BMG	Biermischgetränk
BpO.....	Betriebsprüfungsordnung
BR	Bundesrat

BranntwMonG	Branntweinmonopolgesetz
BRD	Bundesrepublik Deutschland
bspw.	beispielsweise
BStBl.	Bundessteuerblatt
BT	Bundestag
BVD	begleitendes Verwaltungsdokument
ca.	circa
CBMC	Confédération des Brasseurs du Marché commun
CGE	Computable General Equilibrium
D	Deutschland
DB	Doppelbesteuerung
d. h.	das heißt
DM	Deutsche Mark
Drs.	Drucksache
dz	Doppelzentner
ECU	European Currency Unit
EDV	Elektronische Datenverarbeitung
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte
EG	Europäischen Gemeinschaft
EGV	Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft
EU	Europäische Union
EuGH	Europäischer Gerichtshof
e. V.	eingetragener Verein
EWG	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
etc.	et cetera
F	Frankreich
f.	folgende
ff.	fortfolgende
FG	Finanzgericht
FGO	Finanzgerichtsordnung
Fn.	Fußnote
FVG	Gesetz über die Finanzverwaltung
GATT	General Agreements on Tariffs and Trade
GB	Großbritannien

GbR.....	Gesellschaft bürgerlichen Rechts
GesBl.....	Gesetzesblatt
Gew.....	Gewicht
GfK.....	Gesellschaft für Konsumforschung
GG.....	Grundgesetz
ggf.....	gegebenenfalls
GmbH.....	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GTAP.....	Global Trade Analysis Project
GVBl.....	Gesetz- und Verordnungsblatt
HBeglG.....	Haushaltsbegleitgesetz
hl.....	Hektoliter
HZA.....	Hauptzollamt
i. e.....	id est
i. H. v.....	in Höhe von
IKT.....	Informations- und Kommunikationstechnologie
inkl.....	Inklusive
i. S. d.....	im Sinne des
IT.....	Informationstechnologie
i. V. m.....	in Verbindung mit
KaffeeStG.....	Kaffeesteuergesetz
KBRBl.....	Königlich Bayerisches Regierungsblatt
kcal.....	Kilokalorien
KG.....	Kommanditgesellschaft
KGaA.....	Kommanditgesellschaft auf Aktien
KN.....	Kombinierte Nomenklatur
KRG.....	Kontrollratsgesetz
LKW.....	Lastkraftwagen
LMBG.....	Lebensmittel- und Bedarfsgegenständegesetz
M.....	Mark
Mill.....	Million
MinöStG.....	Mineralölsteuergesetz
Mio.....	Million
Mrd.....	Milliarde
MWSt.....	Mehrwertsteuer

NB.....	Nichtbesteuerung
NBL.....	Namibia Breweries Limited
n. Chr.	nach Christus
o. Ä.	oder Ähnliches
OECD.....	Organisation for Economic Cooperation and Development
OFD.....	Oberfinanzdirektion
OHG.....	Offene Handelsgesellschaft
OLG.....	Oberlandesgericht
o. V.	ohne Verfasser
PET.....	Polyethylenterephthalat
PIMS.....	Production Management and Information System
PKV.....	Pro-Kopf-Verbrauch
rd.	rund
RegBl.	Regierungsblatt
RFH.....	Reichsfinanzhof
RGBL.....	Reichsgesetzblatt
RL.....	Richtlinie
RM.....	Reichsmark
Rz.....	Randzeichen
SAB.....	South African Breweries
SAP.....	Systeme, Anwendungen und Produkte in der Datenverarbeitung
SI.....	Steuerlagerinhaber
StromStG.....	Stromsteuergesetz
StWG.....	Stammwürzegehalt
TabStG.....	Tabaksteuergesetz
u. Ä.	und Ähnliches
UK.....	United Kingdom
ULP.....	Ursprungslandprinzip
USA.....	United States of America
USt.....	Umsatzsteuer
UStG.....	Umsatzsteuergesetz
v. a.	vor allem
VBinnenmG.....	Verbrauchssteuer-Binnenmarktgesetz
Vgl.	Vergleiche

v. H.....	von Hundert
VO.....	Verordnung
vs.....	versus
VSF.....	Vorschriftensammlung Finanzverwaltung
z. B.....	zum Beispiel
ZID.....	Zentrum für Information und Daten
Ziff.....	Ziffer
z. T.....	zum Teil
Ztr.....	Zentner
zzgl.....	zuzüglich

Erstes Kapitel: Einleitung

A. Problemstellung

Der gesellschaftliche Wertewandel hat in Deutschland, der „Heimat des Bieres“¹, immer mehr Einfluss auf die Entwicklung des Bierkonsums. Seit Jahren stagniert die mengenmäßige Nachfrage nach Bier, was auf eine zunehmende Preisorientierung bei einem gleichzeitig verstärkten Genuss- und Qualitätsbewusstsein, ein gestiegenes Gesundheitsbewusstsein, ein Trend hin zu mehr Naturbelassenheit, verändertes Erlebnis- sowie Freizeitverhalten und ein gestiegenes Geltungsbedürfnis und Streben nach Individualität sowie Exklusivität zurückzuführen ist. Diese in der jüngsten Vergangenheit zu beobachtenden Trends stellen für die deutschen Brauereien eine Herausforderung dar, welche sie mittels Innovationen begegnen. Während sich diese in den 80er Jahren fast ausschließlich auf die Verpackung bzw. Ausstattung beschränkten, wurde 1993 durch eine Biersteuergesetzesänderung industriell hergestellte Biermischgetränke (BMG) ermöglicht. Von den klassischen Biermischungen wie „Radler“/„Alsterwasser“² ausgehend, hat sich das Segment der Biermixturen mittlerweile um viele kreative Produkte immens erweitert.

Parallel zu den geänderten Verbraucherverhalten³ herrscht innerhalb der Braubranche ein grundsätzlich durch den stagnierenden Bierabsatz verursachter, intensiver Verdrängungswettbewerb. Dieser äußert sich momentan u. a. in einer aggressiven Preis- und Konditio-

¹ Hofnagel/Kortmann (1999), S. 183.

² Das „Radler“, im norddeutschen Raum auch als „Alsterwasser“ bezeichnet, ist eine Erfindung bzw. Notlösung von Franz Xaver Kugler aus dem Jahre 1922. Der bayerische Wirt betrieb damals eine Ausflugsgaststätte bei Deisenhofen, als unerwarteterweise an einem heißen Sommertag 13.000 Fahrradfahrer auf einer Sternfahrt zur „Kugler-Alm“ kamen. Da die Münchner Augustiner-Biervorräte zu schwinden drohten, musste er improvisieren. Er goss zu gleichen Teilen Limonade und Bier zusammen und verkaufte diese Innovation den Fahrradfahrern als „Radler-Maß“, damit sie nicht „so schwankend“ nach Hause fahren müssten (vgl. Seidl (1999), S. 180).

„Die Idee, ein alkoholfreies Mixgetränk als Erfrischung anzubieten, ist allerdings deutlich älter als die deutschen Mischungen: In London wurde bereits im 19. Jahrhundert ein Drink namens „Shandy“ angeboten – in diesem Fall obergäriges Bitterbier, mit Zitronen- (oder, wie bis zum Zweiten Weltkrieg von Soldaten bevorzugt) Ingwerlimonade gemischt.“ (Seidl (1999), S. 181).

Aber auch schon um 800 v. Chr. mischten die Germanen Bier mit Myrte, Eschenlaub, Eichenrinde, Pilzen oder Blaubeeren und die Mönche im Mittelalter mit Wermut, Fenchel, Wacholder, Nelken, Salbei oder Ochsen-galle, um es „trinklich“ bzw. „interessanter“ zu machen (vgl. Lohberg (1993), S. 66, 83, 112ff.).

³ Neudeutsch wird dieses Verhalten auch als „New-Age-Getränkewelle“ bezeichnet (vgl. Kynast (1997), S. 147).

nenpolitik der großen Braukonzerne, welche die über Jahrhunderte gewachsene, auf der Welt einzigartige mittelständische⁴ Branchenstruktur des heimischen Braugewerbes zunehmend bedrängt bzw. gefährdet. So verlassen pro Jahr im Schnitt rund 20 kleine und mittlere Braustätten den deutschen Biermarkt; das heißt, dass derzeit fast jede zweite Woche eine Brauerei in Deutschland ihren Betrieb einstellt.

Der Präsident des Deutschen Brauer-Bundes, Richard Weber, fasste die gegenwärtige Situation der Brauer hierzulande wie folgt zusammen: „Der deutsche Biermarkt ist trotz der negativen wirtschaftlichen Rahmenbedingungen ... einer der attraktivsten und aufregendsten Biermärkte der Welt. Er ist hinter den USA und der Volksrepublik China mit ihren unvergleichlich höheren Bevölkerungszahlen der drittgrößte Absatzmarkt für Bier in der Welt. Im Jahr 2003 waren 1.268 Brauereien in Deutschland tätig. Sie produzierten insgesamt 106,3 Millionen hl Bier. ... Trotz der andauernden Konsolidierungsprozesse ist die deutsche Brauwirtschaft noch immer vorrangig mittelständisch strukturiert ...: Etwa 770 Brauereien in Deutschland produzierten im Vorjahr weniger als 5.000 hl Bier pro Jahr. Nur ganze 27 Braustätten in Deutschland weisen einen Bierausstoß von mehr als eine Million Hektoliter aus. ... Diese mittelständische Struktur ist charakteristisch für den deutschen Biermarkt und macht zu großen Teilen seinen besonderen Charme aus. Die Zersplitterung und Vielfalt verleiht unserem Markt eine besondere Rolle im internationalen Gefüge der Biermärkte. Nirgendwo sonst gibt es mit rund 5.000 Biermarken eine derartig große Vielfalt.“⁵

In der vorliegenden Studie wird davon ausgegangen, dass der Schutz und die Förderung von kleinen und mittelgroßen Betrieben sowohl im Gewerbe als auch in den übrigen wirtschaftlichen Sektoren eine berechtigtes wirtschaftspolitisches Ziel darstellt.⁶ Des Weiteren soll der Monopolisierungsgrad innerhalb der Brauwirtschaft, welcher mit der Konzentration der Produktion auf eine immer geringer werdende Anzahl von Großbetrieben zunimmt, in Grenzen gehalten und die auf der Welt einzigartige Branchenstruktur mit ihrer Vielzahl an konkurrierenden Anbietern erhalten werden.

Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der kleinen und mittelgroßen Braustätten wird von der Finanz- und Steuerpolitik beträchtlich beeinflusst. Die speziellen Verbrauchsteuern –

⁴ Auf den Terminus „Mittelstand“ im Zusammenhang mit der deutschen Brauwirtschaft wird ausführlich in Unterabschnitt A. I. 2. des vierten Kapitels eingegangen.

⁵ Weber (2004), S. 1f.

⁶ Wirtschaftspolitische Zielsetzungen umfassen dabei „... Maßnahmen zur Beeinflussung der Wirtschaft, insbesondere der Unternehmen, die Sozialpolitik, die Maßnahmen zur Verbesserung der Lage der sozial Schwachen und die Finanzpolitik, die staatliche Einnahmen- und Ausgabenpolitik.“ (von Arnim (1998), S. 4). Die Förderung der gewerblichen Klein- und Mittelbetriebe ist aber keinesfalls nur eine Frage der wirtschaftlichen Zweckmäßigkeit, sondern vielmehr eine echte politische, gesellschaftspolitische Forderung (vgl. von Keussler (1964), S. 87).

wie die Biersteuer – können mit dem Ziel eingesetzt werden, seitens des Staates die Wettbewerbsfähigkeit von kleinen und mittleren Unternehmen oder einzelne Wirtschaftszweige zu fördern.⁷ Hiervon profitieren neben der Brauwirtschaft selbst auch noch weitere Branchen, wie der Maschinenbau, die Glasindustrie oder die Land- und Energiewirtschaft.⁸

Im Gegensatz zu den anderen Verbrauchsteuern ist die deutsche Biersteuer von der Konzeption her grundsätzlich seit über 100 Jahren „mittelstandsfreundlich“ ausgelegt, d. h. die Höhe des Biersteuersatzes ist gemäß der Höhe der Jahresproduktion einer Brauerei abgestuft: Im Einklang mit supranational geltendem Recht der Europäischen Union (EU) erhalten Braustätten bis zu einer Gesamtjahresproduktion von 200.000 Hektoliter Bier prozentual gestaffelte Abschläge auf den Regelsatz.⁹ Dieser kann sich für Kleinbrauereien mit einer Jahreserzeugung von 5.000 hl um maximal 56 Prozent ermäßigen, so dass sich beispielsweise die derzeitige Regelsteuerbelastung von rund 9 Cents je Liter Bier (Pils) auf 5 Cents verringert. Die in der so genannten Biersteuermengentaffel verankerten Steuervergünstigungen reichen jedoch bei den derzeit vorherrschenden Wettbewerbsverhältnissen offensichtlich nicht aus, um die Kostennachteile der mittelständischen Existenzen gegenüber den immer aggressiver vermarktenden Großbrauereien auszugleichen.

Vor dem Hintergrund der aktuellen Rahmenbedingungen auf dem deutschen Biermarkt in

- (1) ökonomischer,
- (2) gesellschaftlich-soziokultureller,
- (3) technischer und
- (4) gesetzlicher Hinsicht

stellt sich die Frage, ob es nach knapp 15 Jahren – nach Inkrafttreten der momentan gültigen Biersteuergesetzgebung vom 21.12.1992 – nicht an der Zeit ist, die Besteuerung neu zu konzipieren bzw. gesetzliche Nachbesserungen aufgrund der mittlerweile geänderten Gegebenheiten vorzunehmen.

Gemäß der Hauptfragestellung der vorliegenden Arbeit – „**Welche Konzeption resultiert aus den aktuellen nationalen und europäischen Rahmenbedingungen für eine deutsche Biersteuer?**“ – hat sich der Autor zum Ziel gesetzt, eine zeitlich adäquate Biersteuergestaltung für Deutschland zu generieren. Für die Beantwortung dieser zentralen Fragestellung müssen zunächst folgende Unterfragen geklärt werden:

⁷ Vgl. Hansmeyer et al. (1980), S. 734.

⁸ Vgl. Rüede (1992), S. 26.

⁹ „Die Staffelung nach dem Betriebsumfang soll einen Schutz für die kleineren Brauereien herbeiführen und ihrer Erhaltung dienen.“ (Koppe/Fleminger (1931), S. 52).

- *„Wie hat sich die Biersteuer in Deutschland entwickelt und auf welchen gesetzlichen Grundlagen basiert sie heute?“*
- *„Welche Steuerkonzeption liegt heutzutage vor und welche Zwecke werden mit ihr verfolgt?“*
- *„Welche Rahmenbedingungen existieren momentan und welche haben sich verändert?“*
- *„Ist eine Neukonzeption der deutschen Biersteuer angesichts der aktuellen Rahmenbedingungen notwendig?“*
- *„Wie kann der Gesetzesentwurf für eine zeitlich adäquate Bierbesteuerung in Deutschland ausgestaltet werden?“*

Aus diesen fünf Fragestellungen resultiert der Aufbau der vorliegenden Dissertation.

Um die steuergesetzlichen Verbesserungen zu eruieren, müssen zunächst fundierte Ausgangsbedingungen geschaffen werden: Eine Analyse der Bierbesteuerungshistorie, Vorstellung der gegenwärtigen steuergesetzlichen Grundlagen und eine Ausarbeitung aktueller Gegebenheiten auf nationaler sowie europäischer Ebene dienen dem Entwurf eines Anforderungskatalogs für eine neue Biersteuerkonzeption. Diese soll nach wie vor mittelstandsfreundlich ausgestaltet sein, um die gewerblichen Klein- und Mittelbetriebe des deutschen Braugewerbes in Zeiten eines rasanten Zugewinns ausländischer Großkonzerne auf dem hiesigen Markt, welcher als einer der am härtesten umkämpften Biermärkte der Welt gilt,¹⁰ zu fördern und zu schützen.

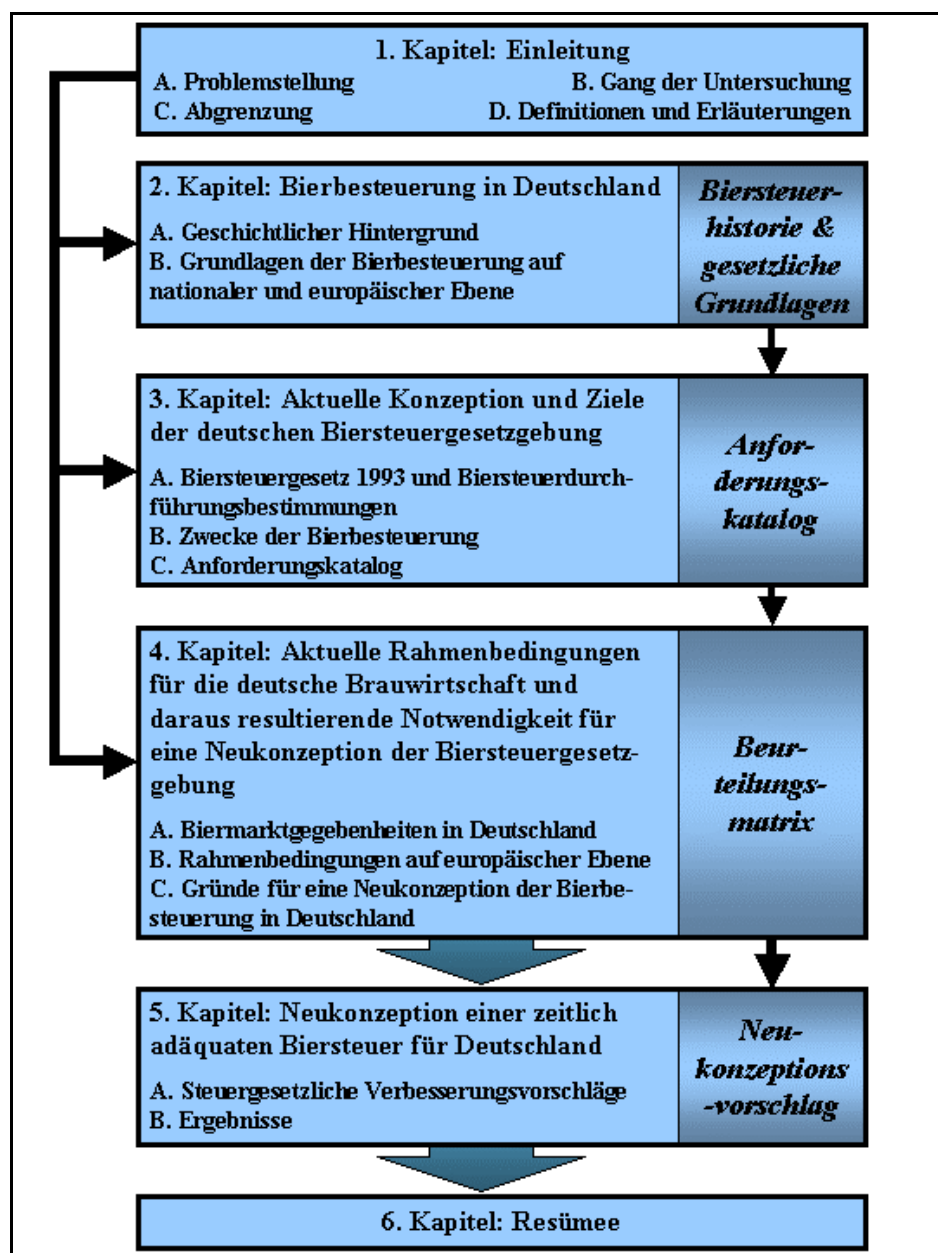
Neben den analysierten Rahmenbedingungen soll der zu generierende Neukonzeptionsvorschlag die definierten Anforderungskriterien erfüllen und sich im Rahmen der gesetzlichen Vorgaben auf nationaler sowie europäischer Ebene bewegen. Schließlich ist beabsichtigt, die empfohlenen Nachbesserungen in das derzeitige Besteuerungssystem aufnehmen zu können.

¹⁰ Vgl. Kuhl (1990), S. 68.

B. Gang der Untersuchung

Um die Hauptfragestellung beantworten zu können, werden im nächsten Abschnitt C. zuerst einige notwendige Abgrenzungen vorgenommen. Anschließend erfolgen in Abschnitt D. Erläuterungen zentraler Brau- bzw. Bierspezifika und eine einheitliche Festlegung von Begrifflichkeiten im deutschen Brauwesen für den weiteren Fortgang der Untersuchung.

Abbildung 1: Ablaufdiagramm der Arbeit



Quelle: Eigene Darstellung.

Wie aus Abbildung 1 ersichtlich ist, geht nach diesen Grundlagen das **zweite Kapitel** auf die Unterfrage ein, wie sich die Biersteuer in Deutschland entwickelt hat und auf welchen gesetzlichen Grundlagen sie heute basiert. Einleitend dazu werden in Abschnitt A. die gesetzlichen Regelungen der deutschen Bierbesteuerung vom 12. Jahrhundert bis 2003, dem Bezugs- bzw. Referenzjahr der vorliegenden Studie, beschrieben. Im anschließenden Abschnitt B. erfolgt daraufhin eine Erläuterung der aktuellen gesetzlichen Grundlagen der deutschen Bierbesteuerung auf nationaler sowie europäischer Ebene. Hierfür wird neben den für die Biersteuergesetzgebung relevanten Grundzügen des hiesigen Verbrauchsteuersystems und -rechts das System der Bierbesteuerung innerhalb der Europäischen Union betrachtet.

Das **dritte Kapitel** geht der Fragestellung nach, welche Steuerkonzeption heutzutage in Deutschland vorliegt und welche Zwecke mit ihr verfolgt werden. Demzufolge stellt Abschnitt A. die aktuelle Konzeption des deutschen Biersteuergesetzes vom 21.12.1992 (BGBl. I S. 2150ff.) vor und erläutert die dazugehörige Durchführungsverordnung vom 24.08.1994 (BGBl. I S. 2191f.), welche die gesetzlichen Bestimmungen ergänzt. Aufgrund der theoretischen sowie praktischen Relevanz im Rahmen der Diskussion um eine Neuausgestaltung der Bierbesteuerung werden dann in Abschnitt B. neben allgemeinen Besteuerungsgrundsätzen auch die Fundamentalprinzipien der Abgabenerhöhung und fiskalischen sowie außerfiskalischen Zielsetzungen betrachtet. Darauf aufbauend erfolgt die Generierung von Postulaten an eine zeitlich adäquate Biersteuerkonzeption, die in Abschnitt C. durch einen Anforderungskatalog zusammengefasst werden.

Das **vierte Kapitel** befasst sich mit den Fragen, welche Rahmenbedingungen momentan existieren bzw. sich verändert haben und ob eine Neukonzeption der deutschen Bierbesteuerung angesichts der aktuellen Rahmenbedingungen notwendig ist. Im Rahmen einer Umfeldanalyse der deutschen Brauwirtschaft werden dazu empirische Bezüge durch konkrete Daten veranschaulicht. Zunächst erfolgt in den Abschnitten A. und B. eine Untersuchung der nationalen wie europäischen Gegebenheiten, welche den Biermarkt hierzulande beeinflussen. So sollen gegenwärtige Umfeldfaktoren, Trends, Entwicklungen und Tendenzen aufgezeigt werden, die eine Neukonzeption der deutschen Biersteuergesetzgebung sinnvoll und zweckmäßig erscheinen lassen. Die aus den aktuellen Rahmenbedingungen resultierenden Herausforderungen für die hiesige Braubranche sowie Problemfelder des derzeitigen Bierbesteuerungssystems sind ebenfalls in die Analyse eingebunden.

Aufbauend auf den Untersuchungsergebnissen konzentriert sich Abschnitt C. auf die Notwendigkeit einer Neukonzeption der Bierbesteuerung in Deutschland. Eine Beurteilungsmatrix, mit der die Stimmigkeit zwischen den Umfeldbedingungen und den Postulaten des im vorangegangenen Kapitels generierten Anforderungskatalogs überprüft wird, soll darlegen, dass die Anforderungskriterien vor dem Hintergrund der aktuellen Gegebenheiten nicht mehr durch die derzeit gültige Steuergesetzgebung aus dem Jahr 1992 erfüllt werden. Im **fünften Kapitel** wird schließlich der Frage nachgegangen, wie ein Gesetzesentwurf für eine zeitlich adäquate Biersteuerkonzeption in Deutschland unter der Prämisse der Einbettung in das aktuelle Steuersystem ausgestaltet werden kann. Abschnitt A. stellt steuerrechtliche Verbesserungsvorschläge gemäß den sechs Tatbestandsmerkmalen der Bierbesteuerung – Steuersubjekt, Steuerobjekt, räumlicher Anwendungstatbestand, Steuerbemessungsgrundlage, Steuertarif und Steuervergünstigungen – vor und überprüft diese auf Erfüllung der im dritten Kapitel erarbeiteten Anforderungskriterien hin. Die Ergebnisse der vorliegenden Studie werden dann in Abschnitt B. zusammengefasst präsentiert. Abschließend resümiert das **sechste Kapitel** die Ausarbeitungen bzw. wesentlichen Erkenntnisse der Arbeit durch komprimierte Beantwortung der aufgeworfenen Fragestellungen.

C. Abgrenzung

Um der vorliegenden Arbeit in der Auseinandersetzung mit der Hauptfrage die notwendige Intensität zu ermöglichen, müssen zunächst einige Abgrenzungen im Untersuchungs- und Themenbereich vorgenommen werden.

Die Erkenntnisse der Finanzwissenschaft wie auch die im Zuge der empirischen Umfeldanalyse erarbeiteten deutschen wie europäischen Rahmenbedingungen¹¹ wurden bis zum 31.12.2003 verfolgt. Die aus diesem Jahr für die Untersuchung notwendigen statistischen Daten auf nationaler und internationaler Ebene stellten bei Fertigstellung der Studie den aktuellsten Sachstand dar. Erst zu diesem Zeitpunkt lagen alle erforderlichen Angaben vollständig und seitens des Statistischen Bundesamtes oder des europäischen Brauverbandes „Confédération des Brasseurs du Marché commun“ (kurz: CBMC) nachkorrigiert vor. Da das Jahr 2003 der Studie als Referenzjahr zugrunde liegt, beziehen sich die in der zentralen Fragestellung erwähnten aktuellen nationalen wie europäischen Rahmenbedingungen auf empirisch erhobene Umfeldfaktoren, Trends, Entwicklungen und Tendenzen innerhalb des Steuergebiets der Bundesrepublik Deutschland sowie des Verbrauchsteuergebiets der Europäischen Union bis Ende dieses Jahres.¹² Demzufolge wird beispielsweise von einem deutschen Mehrwertsteuersatz i. H. v. 16 % ausgegangen. Bei der Besprechung bzw. Analyse der europäischen Gegebenheiten werden die im Jahr 2003 aktuellen 15 EU-Mitgliedstaaten – Belgien, Dänemark, Deutschland, Finnland, Frankreich, Griechenland, Großbritannien, Holland, Irland, Italien, Luxemburg, Österreich, Portugal, Schweden und

¹¹ Der Terminus „Rahmenbedingungen“ wird in der Literatur in den vielfältigsten Zusammenhängen gebraucht, ohne dass die Verwendung auf eine einheitliche Definition zurückgreift. So kann man lesen von „Gegebenheiten eines Staates, die sich aus der Gesamtheit aller derjenigen Maßnahmen staatlicher Entscheidungs- und Einflussträger ergeben, welche darauf gerichtet sind, das Wirtschaftsleben zu ordnen und im Sinne bestimmter Ziele zu beeinflussen.“ (Schüning (1991), S. 19). An anderer Stelle werden wirtschaftliche bzw. marketingspezifische Rahmenbedingungen differenziert in die dynamische Entwicklung der Märkte, die Verschärfung des Wettbewerbs, das stetig wachsende Güterangebot, die zunehmende Homogenisierung von Produkten, den hohen Sättigungsgrad seitens der Konsumenten und die Zunahme an Kommunikationsbarrieren (vgl. Hermanns (1997), S. 6). Des Weiteren zählen laut letztgenannter Quelle zu gesellschaftlichen Rahmenbedingungen u.a.:

- der fortschreitende gesellschaftliche Wertewandel und damit verbunden die zunehmende Bedeutung sozialer Themen für die Bevölkerung,
- die dynamischen Entwicklungen in den Bereichen Ökologie, Technologie sowie Politik,
- die wachsende Sensibilisierung der gesamten Bevölkerung gegenüber Unternehmen (vgl. Hermanns (1997), S. 6).

In der vorliegenden Arbeit sollen die Begriffe Rahmenbedingungen, Gegebenheiten, Umfeldfaktoren und Einflussfaktoren synonym verwendet werden.

¹² Die Empirie ist für einen fruchtbaren Dialog zwischen Theorie und Praxis unerlässlich, weil Theorien, die mehr als logische Entwürfe sein wollen, über die Realität informierende Elemente enthalten müssen (vgl. Drubarczyk (1980), S. 20).

Spanien – betrachtet. Das fixierte Referenzjahr impliziert ebenso, dass sich alle Aussagen bezüglich Entwicklungen in der Brauwirtschaft (wie Unternehmensfusionen, -aufkäufe etc.) bis zum 31.12.2003 erstrecken. In der Zwischenzeit eventuell eingetretene Veränderungen auf diesem dynamischen Markt sind nicht mehr in die vorliegende Dissertation eingeflossen.

Für empirische Analysezwecke wurden folgende Methoden verwendet:

- Gesetzesanalysen und Literaturlauswertungen,
- volks- und betriebswirtschaftliche Überlegungen,
- Gespräche und Diskussionen mit Vertretern aus dem deutschen Braugewerbe, der Lebensmittelindustrie und Beamten sowie Angestellten, die im Rahmen ihrer Tätigkeit im öffentlichen Dienst in die Bierbesteuerung involviert sind.

Bei der Vorstellung des momentan gültigen Biersteuergesetzes vom 21.12.1992 und der dazugehörigen Durchführungsverordnung vom 24.08.1994 wurden ebenfalls alle Gesetzesänderungen bis Ende 2003 – inklusive der neuen steuertariflichen Ausgestaltung gemäß Haushaltsbegleitgesetz 2004 (HBegLG 2004) vom 19.12.2003 (BGBl. I S. 3086, 3087) – berücksichtigt.¹³ In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass derzeit zwei Klageverfahren – eine Verfassungsbeschwerde beim Bundesverfassungsgericht in Karlsruhe und ein Musterverfahren vor dem Finanzgericht München – anhängig sind, welche die Verfassungskonformität des Gesetzgebungsverfahrens hierfür monieren. Eine Entscheidung bezüglich der Beschwerden steht noch aus.

Weitere, im Laufe der Studie notwendige Eingrenzungen einzelner Untersuchungsgegenstände, wie die Abgrenzung des relevanten Biermarktes im vierten Kapitel, erfolgen explizit in den jeweiligen Abschnitten.

Als Ausgangspunkt für die Generierung des Neukonzeptionsvorschlags dient keine von der Realität abstrahierende, modelltheoretische Basis. Vielmehr werden hierfür die konkreten, derzeit vorherrschenden Rahmenbedingungen des deutschen Biermarktes herangezogen. Dies stellt gemäß der eingangs skizzierten Fragestellung die wesentliche Leistung der vorliegenden Studie dar. Demzufolge wird auf eine in die Tiefe gehende Diskussion bezüglich mikro- und makroökonomischer Steuerüberwälzungen verzichtet. Eine mikroökonomische Steuerüberwälzungsanalyse, die allein auf Mengen und Preise abstellt, erscheint wegen der

¹³ Einzig das Alkopopsteuergesetz vom 23.07.2004 (BGBl. I S. 1857) wurde bei der Abgrenzung von Biermischgetränken (mit einem Alkoholgehalt von 2,5-2,8 % Alc. vol) zu den so genannten Alkopops – Mischgetränken mit mehr als 5,6 % Alc. vol – im Rahmen der Analyse aktueller Rahmenbedingungen mit in die Arbeit aufgenommen.

branchenspezifischen Umfeldfaktoren¹⁴ nicht als geeignet; Wirkungsaussagen in makroökonomischer Hinsicht können ohne Ressourcen eines empirisch orientierten volkswirtschaftlichen Forschungsinstituts nicht gewonnen werden.

Darüber hinaus wird auch nicht auf CGE (Computable General Equilibrium)-Modelle¹⁵ zurückgegriffen. Den empirischen Ausgangspunkt von derartigen Modellen bildet zumeist die GTAP (Global Trade Analysis Project)-Datenbasis des Centers for Global Trade Analysis der Purdue University, die mit 87 Regionen und 57 Sektoren die zur Zeit umfassendste globale Datenbasis darstellt.¹⁶ Dennoch gibt es erhebliche Datenprobleme, so dass den Modellierungen von makroökonomischen Effekten und der Aussagekraft von Prognosen enge Grenzen gesetzt sind.¹⁷ Die Ergebnisse sind lediglich als Szenarien zu verstehen, d. h. als bedingte Abschätzungen von Entwicklungen unter der Annahme vollständiger Konkurrenz auf allen (Teil)Märkten und konstanter Skalenerträge, was jedoch bei dem betrachteten Biermarkt de facto nicht gegeben ist. Für die Beantwortung der im vorangegangenen Abschnitt skizzierten Fragestellungen würden neben CGE-Modelle auch stochastische Ansätze der Steuerwirkungslehre aufgrund ihrer mathematischen Komplexität zu weit führen,¹⁸ weshalb von diesen abgesehen wird.

Abschließend ist darauf hinzuweisen, dass für die vorliegende Studie lediglich bis Mitte 2006 veröffentlichte Literaturquellen berücksichtigt wurden. Wegen der Fülle kann kein Anspruch auf eine vollständige Erfassung aller themenrelevanter Beiträge erhoben werden.

¹⁴ Detaillierte Ausführungen in ökonomischer, gesellschaftlich-soziokultureller, technischer und gesetzlicher Hinsicht finden sich hierzu im vierten Kapitel.

¹⁵ CGE-Modelle sind computerbasierte Experimente, die simulieren, wie eine betrachtete Volkswirtschaft nach der Durchführung einer bestimmten politischen Maßnahme aussehen würde (vgl. Mildner (2006), S. 9). Die Volkswirtschaft wird hierbei als komplexes simultanes Gleichgewichtssystem modelliert, bei dem sich im Status quo Angebot und Nachfrage auf allen Märkten entsprechen, die Konsumenten (mit gegebenen Budgetrestriktionen) ihren Nutzen und die Produzenten (bei gegebenen Produktionsfunktionen) ihren Gewinn maximieren. CGE-Modelle basieren somit auf einem System von Identitäts- und Verhaltensgleichungen. Erstere sichern hierbei die Übereinstimmung von Einnahmen und Ausgaben sowie von Kosten und Erlösen, während Verhaltensgleichungen das ökonomische Verhalten der Akteure beschreiben.

¹⁶ Vgl. Hertel (2006), S. 5f.

¹⁷ Decker/Mildner (2006), S. 5.

¹⁸ Vgl. Böhringer et al. (2003), S. 3.

D. Definitionen und Erläuterungen

Vor Beginn der Untersuchung gilt es, einige zentrale brau- bzw. bierspezifische Begriffe zu klären. So sollen in den folgenden vier Abschnitten das deutsche Brauwesen sowie der Terminus Brauerei erläutert und das Brauverfahren bis hin zum Endprodukt Bier näher beleuchtet werden. Bei den Begriffsabgrenzungen wird z. T. auf die Definitionen von Ebbertz¹⁹ zurückgegriffen, der sich bis dato am umfassendsten mit einer brauwesensspezifischen Begriffssystematik auseinandergesetzt hat.

Steuerrechtliche und -gesetzliche Definitionen im Zusammenhang mit der Biersteuer werden in Abschnitt B. des zweiten Kapitels ausführlich behandelt.

I. Brauwesen in Deutschland

Unter der Gesamtheit inländischer Brautätigkeit soll das ***Brauwesen*** der Bundesrepublik Deutschland verstanden werden, welches sowohl den gewerblichen als auch den nicht gewerblichen Zweig umfasst.²⁰

Der ***gewerbliche Zweig*** – das Braugewerbe, welches synonym als Braubranche bezeichnet wird – lässt sich differenzieren „zum einen in die Gruppe der Brauereien, die der Tradition einer handwerklichen Biererzeugung folgen (Brauhandwerk), zum anderen in die, welche mit hohem Mechanisierungsgrad große Biermengen industriell erzeugen.“²¹ Letztere wird auch unter den Begriffen Brauindustrie oder Brauwirtschaft zusammengefasst.²²

Den ***nicht kommerziellen Zweig*** des Brauwesens stellen in Deutschland die Haus- und Hobbybrauer, die gemäß § 2 Abs. 1 Biersteuerdurchführungsverordnung vom 24.08.1994 Bier ausschließlich in ihren Haushalten zum eigenen Verbrauch bereiten und nicht verkaufen dürfen. Der Vollständigkeit halber seien noch die deutschen Versuchs- und Lehrbrauereien in Berlin, München und Weihenstephan erwähnt, die Bier(würze) für Lehr- und Versuchszwecke herstellen.

¹⁹ Vgl. Ebbertz (1992), S. 103ff.

²⁰ Vom Brauwesen ist der Biermarkt zu unterscheiden, „der die rein inländische Tätigkeit bundesdeutscher Brauereien zuzüglich der Aktivitäten ausländischer Brauereien in der Bundesrepublik beschreibt.“ (Ebbertz (1992), S. 103).

²¹ Ebbertz (1992), S. 103.

²² Vgl. Wiese (1993), S. 15, Kuhl (1990), S. 29 sowie Berentzen (1983), S. 62 und 87ff.

II. Brauerei

Eine Brauerei wird generell definiert „als die Summe derjenigen innerhalb einer Unternehmung zusammengefassten Funktionen, die dem Braubetrieb unmittelbar zuzurechnen sind, also der Elemente der Beschaffung, der Herstellung einschließlich der Abfüllung und des Absatzes von Bier.“²³ Im Wesentlichen gehören somit eine oder mehrere Braustätten inklusive der Abfüllbetriebe und Auslieferungslager zu einer Brauerei.²⁴

Gewerbliche Brauereien als Unternehmen, in denen Bier im Brauverfahren hergestellt und gegen Entgelt abgegeben wird, lassen sich in Konzernbrauereien auf der einen und Privatbrauereien auf der anderen Seite unterteilen.²⁵ Während Konzernbrauereien in Form von Mutter- oder Tochtergesellschaften einem Braukonzern angehören und mehrheitlich als Kapitalgesellschaften geführt werden, befinden sich Privatbrauereien überwiegend im Familienbesitz, werden von den Eigentümern selbst geführt und sind in der Regel mittelständisch ausgeprägt.²⁶ Das Vorliegen des Tatbestands eines Konzerns ist in § 18 i. V. m. § 17 Aktiengesetz (AktG) vom 06.09.1965 (BGBl. 1965 I, S. 1089) geregelt: „Sind ein herrschendes und ein oder mehrere abhängige Unternehmen unter der einheitlichen Leitung des herrschenden Unternehmens zusammengefasst, so bilden sie einen Konzern; die einzelnen Unternehmen sind Konzernunternehmen.“²⁷ Liegt eine Mehrheitsbeteiligung vor, wird gemäß § 17 Abs. 2 AktG ein Abhängigkeitsverhältnis vermutet. Übertragen auf die Brauwirtschaft wird demzufolge von einem Brau(erei)konzern gesprochen, wenn zumindest zwei Brauereien unter einheitlicher Leitung wirtschaftlich zusammengeschlossen sind.²⁸

Statistisch sind Brauereien der Ernährungsindustrie zugeordnet und werden in allen Rechts- sowie Gesellschaftsformen betrieben. „Bei Klein- und Mittelbetrieben handelt es sich häufig um Einzelunternehmen; bei Großbetrieben ist die Rechtsform der Personen- oder Kapitalgesellschaft gebräuchlich. Speziell im süddeutschen Raum ist eine Vielzahl kleinerer

²³ Ebbertz (1992), S. 106.

²⁴ Genau genommen befasst sich der Terminus *Braustätte* zwar nicht unbedingt mit dem Vertrieb oder der Abfüllung von Bier, sondern umschreibt den eigentlichen Ort der Bierproduktion (vgl. Schneider (1978), S. 22 und Ebbertz (1992), S. 106). Da jedoch laut Urteil des Bundesfinanzhofes vom 25.10.1961 – siehe BFH-Urteil, Az.: VII 68, 69/60U (BStBl. 1962 III S. 52) – die Begriffe Brauerei, Braustätte, Brauereiunternehmen und Brauereibetrieb synonym verwendet werden dürfen, sollen sie auch in der vorliegenden Arbeit als austauschbar gelten.

²⁵ Vgl. Sosnitzer (2002), S. 7ff., Hofnagel/Kortmann (1999), S. 49 und Kuhl (1990), S. 13.

²⁶ Vgl. Wiese (1993), S. 49 und Brunken (1990), S. 60.

²⁷ § 18 Abs. 1 S. 1 AktG.

²⁸ Hierbei ist es unerheblich, ob die einheitliche Leitung unmittelbar oder mittelbar bzw. von einem einzigen Unternehmen ausgeht (vgl. § 17 Abs. 1 i. V. m. § 18 Abs. 2 AktG).

Brauereien ansässig. Daraus folgt, dass dort als Rechtsform das Einzelunternehmen überwiegt. Großbetriebe mit internationalen Absatzmärkten sind meist Aktiengesellschaften.“²⁹ Steuergesetzlich wird unter Brauerei nicht in erster Linie das Unternehmen verstanden, sondern die Räumlichkeit, in der das Bier hergestellt wird.³⁰ Diese definitorische Festlegung liegt in dem Grundgedanken des derzeitigen deutschen Biersteuergesetzes vom 21.12.1992 (BGBl. I S. 2150ff.) begründet: Die Entstehung der Biersteuerschuld ist nämlich grundsätzlich an den örtlichen, körperlichen Vorgang geknüpft, dass Bier die Brauerei (seine Herstellungsstätte) verlässt.³¹

Steuertechnisch werden Betriebe im Allgemeinen gemäß den im Bundessteuerblatt (BStBl. 2003 I S. 403ff.) veröffentlichten Abgrenzungsmerkmalen nach Betriebsarten – Handelsbetriebe, Fertigungsbetriebe, freie Berufe, andere Leistungsbetriebe, Kreditinstitute, Versicherungen und land- sowie forstwirtschaftliche Betriebe – differenziert und mit einer Wirtschaftszweignummer versehen.³² Demnach sind Brauereien den Fertigungsbetrieben zugeordnet und haben die Gewerkekennzahl 15960.0. Laut § 3 der Betriebsprüfungsordnung vom 15.03.2000 (BpO 2000) i. V. m. BStBl. 2003 I S. 403ff. werden Fertigungsbetriebe, wie Brauereien, nach den Umsatzerlösen in vier Größenklassen – Kleinstbetriebe bis zu 145.000,- €, Kleinbetriebe über 145.000,- €, Mittelbetriebe über 430.000,- € und Großbetriebe über 3.500.000,- € – eingeteilt. Die größenklassentechnische Einordnung durch die BpO 2000 ist sehr allgemein für alle Betriebsarten angelegt und findet im Falle von Brauereien eigentlich nur im Rahmen von Betriebsprüfungen seitens der Finanzämter Anwendung.

Traditionell werden in der Brauwirtschaft die Betriebsgrößen von gewerblichen Brauereien nach dem Bierausstoß in Hektolitern gemessen.³³ Daraus resultiert die gängige Einteilung in Kleinst- (Gesamtjahreserzeugung bis 2.000hl), Klein- (Gesamtjahreserzeugung: 2.000-50.000hl), Mittel- (Gesamtjahreserzeugung: 50.000-200.000hl) und Großbrauereien (Gesamtjahreserzeugung über 200.000hl).³⁴ Daneben hat sich noch der geographische Aktions-

²⁹ Oberfinanzdirektionen Düsseldorf, Köln und Münster (1994), S. 2.

³⁰ Gemäß § 5 Abs. 1 BierStG 1993 i. V. m. § 3 Abs. 1 BierStV umfasst der Herstellungsbetrieb als Betriebsstätte, in der Bier hergestellt sowie gelagert werden darf, „die Gesamtheit der baulich zueinander gehörenden Räume, in denen sich die Einrichtungen zum Herstellen, Behandeln, Lagern und Abfüllen des Bieres, die Lagerstätten für abgefülltes Bier und die zum Herstellen und Behandeln bestimmten Stoffe, die Ladeeinrichtungen, die Werkstätten zur Instandhaltung des Betriebes und die Verwaltung befinden, ferner die Räume, Flächen, Rohrleitungen und ortsfesten Transportanlagen, die diese Räume miteinander verbinden, sowie die daran angrenzenden Flächen, soweit sie für betriebliche Zwecke genutzt werden.“ (§ 3 Abs. 1 BierStV).

³¹ Vgl. § 7 Abs. 1 BierStG 1993.

³² Vgl. Verfügung der Oberfinanzdirektion München vom 18.12.2003, Az.: S 1452 – 13 St 321, S. 3 und S. 7.

³³ Vgl. Wiese (1993), S. 20 und Soltmann (1970), S. 165. Ein Hektoliter entspricht hundert Liter und wird mit „hl“ abgekürzt.

³⁴ Vgl. Deutscher Brauer-Bund (1963), S. 11, Soltmann (1970), S. 166ff., Wiese (1993), S. 40, Deutscher Brauer-Bund (2001), S. 44f. In der Größenklasse der Kleinstbrauereien haben sich gerade in den letzten Jah-

radius bzw. das Absatzgebiet von Braustätten als eine weitere Differenzierungsmöglichkeit etabliert: Demzufolge operieren lokale Brauereien in einem Kernabsatzgebiet bis ca. 50 km um die Braustätte, regionale bis etwa 150 km, überregionale über 150 km hinaus und nationale sowie internationale Brauereien setzen demgemäß mindestens 50 % ihrer Gesamtjahreserzeugung außerhalb des Heimatmarktes ab.³⁵

Zu den Betriebsarten der Braustätten Deutschlands ist anzumerken, dass diese in der Regel verschiedene Bierarten (unter- und obergärige Biere) produzieren. Daneben sind auch Brauereien anzutreffen, die sich auf eine Sorte spezialisiert haben, wie z. B. Altbier, Kölsch, Weizenbier oder Berliner Weiße; in diesem Zusammenhang spricht man von so genannten „Monobrauereien“.³⁶

III. Brauverfahren

Die Bemessungsgrundlage für die Bierbesteuerung richtet sich in Deutschland nach dem Stammwürzegehalt des Bieres,³⁷ der in Grad Plato gemessen wird. Ausgehend vom Alkohol- und Extraktgehalt (i. e. Gehalt an nicht flüchtigen, gelösten Stoffen) des Fertigfabrikats Bier wird auf die unvergorene Würze des Bieres mit der sogenannten „großen Balling’schen Formel“ zurückgerechnet.³⁸ Zur Erläuterung dieses höchst komplizierten und innerhalb des deutschen Verbrauchsteuerrechts einmaligen Besteuerungssystems soll im Folgenden näher auf den Herstellungsprozess von Bier eingegangen werden.

Für die Bierproduktion dient hauptsächlich Braugerste als Ausgangsstoff,³⁹ für Weißbier ein spezieller Brauweizen. Die frisch geerntete Rohgerste wird zunächst in der Mälzerei maschinell von Staub, Erdresten sowie Steinen gereinigt und von anderen Körnern – wie

ren so genannte „Gasthausbrauereien“ etabliert. Hierbei handelt es sich um kommerziell betriebene Bierproduktionsstätten, „die in ihrer Gaststätte sichtbar ein Sudwerk betreiben und wo die Hauptmenge des selbst hergestellten Bieres im eigenen Lokal oder im angeschlossenen Biergarten verkauft wird.“ (Kunze (2001), S. 2).

³⁵ Vgl. Hofnagel/Kortmann (1999), S. 50f. und Hoffmann (1993), S. 1802.

³⁶ Vgl. Hofnagel/Kortmann (1999), S. 51.

³⁷ Eine Definition der Stammwürze findet sich per se nicht im aktuellen Biersteuerrecht. Nach den alten Biersteuer-Durchführungsbestimmungen vom 14. März 1952 versteht man unter Stammwürzegehalt den „Gehalt an löslichen aus der Malz- und Zuckerverwendung herrührenden Stoffen (Extraktgehalt) in Zuckerspindelgraden, wie er sich für die ungegorene Anstellwürze aus der Zurückrechnung des Extraktgehalts (Gehalt an nicht flüchtigen, gelösten Stoffen) des genussfertigen Bieres ergibt.“ (§ 8 BStDB).

³⁸ Nähere Ausführungen diesbezüglich finden sich in Abschnitt A. II. des dritten Kapitels.

³⁹ Braugerste ist üblicherweise besonders gut keimende zweizeilige Sommergerste, deren Ähren zwei Körnerreihen aufweisen.

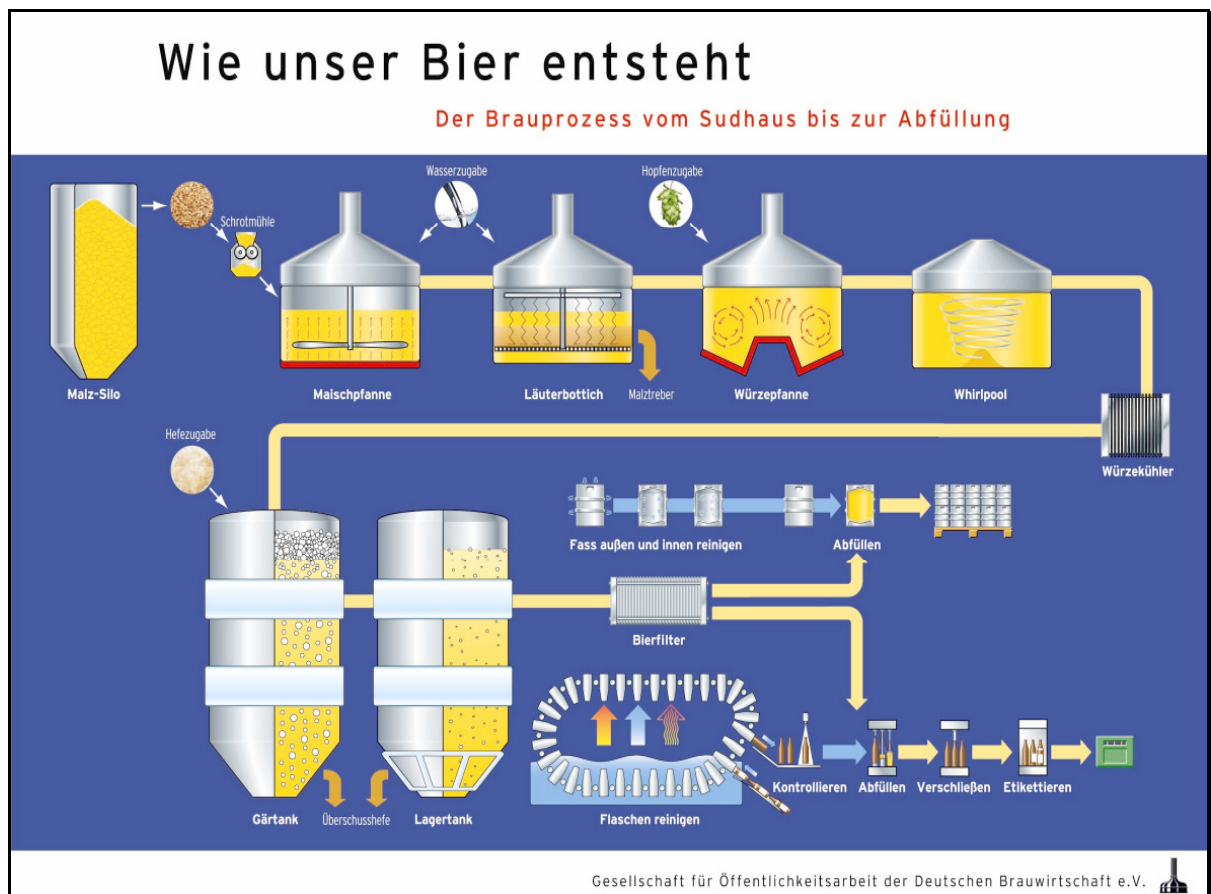
Unkrautsamen o. Ä. – befreit. Anschließend weicht man die Gerste zwei bis drei Tage lang in Wasser ein, damit sie quellen und keimen kann. Die dafür verwendeten Gefäße werden als „Trichterweiche“ oder „Quellstock“ bezeichnet; große zylindrische Wassertanks, in denen das etwa 10°C kühle Wasser während des Weichvorgangs mehrmals erneuert wird.⁴⁰ Das eingeweichte und vollgesaugte Keimgut kommt in große Keimkästen mit Hordenblechen. Dort keimt es unter ständiger Überwachung von Temperatur, Luftfeuchtigkeit sowie des Sauerstoffgehalts weiter. Die Körner bilden Triebe in Form von Wurzel- und Blattkeimen. Durch das Keimen wird die unlösliche Stärke in den Körnern aufgespalten, so dass diese sich beim späteren Brauvorgang in löslichen, vergärbaren Malzzucker umwandeln kann. Innerhalb von vier bis neun Tage entsteht auf diese Art und Weise das so genannte „Grünmalz“.⁴¹ Ließe man die Körner jetzt weiterkeimen, entstünden neue Pflanzen. Doch der Mälzer stoppt den Keimvorgang, indem er das Grünmalz in „Darren“ – i. e. turmartige Silos mit Zwischenböden, durch die von unten heiße Luft geblasen wird – bei Temperaturen von 85 bis rund 100 °C trocknet. Je höher hierbei die Temperatur ist, desto dunkler wird das Malz, der Rohstoff für (helles oder dunkles) Bier. Das fertig gedarrte Braumalz – auch „Darrmalz“ genannt⁴² – wird noch von den Keimen befreit und kommt dann in ein Malz-Silo, womit der Mälzvorgang abgeschlossen ist.

⁴⁰ Vgl. Seidl (1999), S. 37.

⁴¹ Vgl. Lohberg (1983), S. 190ff.

⁴² Vgl. Burger (1961), S. 13.

Abbildung 2: Bierherstellungs- und -abfüllprozess



Quelle: www.deutsches-bier.net/index.html (Stand: 07.01.2005).

Wie aus Abbildung 2 zu ersehen ist, gelangt das Darmmalz über eine Schrotmühle, in der es zerkleinert wird, in die Maischepfanne, wo es anschließend mit Brauwasser vermischt wird. Bei diesem Einmaisprozess aktivieren sich im Malz enthaltene Enzyme, welche die Stärke zu gärungsfähigem Malzzucker und das Eiweiß in verschiedene Molekülgrößen abbauen. Dann wird die Maische im Läuterbottich von allen festen Bestandteilen des Malzes – dem „Treber“⁴³ – getrennt. Diese Rückstände enthalten viele wertvolle Nährstoffe (v. a. Eiweiß), weshalb sie als wertvolles Viehfutter weiterverwendet werden. Die nach dem Maischen von den unlöslichen Bestandteilen befreite, klare und zuckerhaltige Flüssigkeit, welche auch als „Bierwürze“ oder einfach „Würze“ bezeichnet wird,⁴⁴ fließt nun in die Würzpfanne. Unter Zugabe von Hopfen wird die Bierwürze in definierten Zeiten gekocht, wobei sämtliche Enzyme zerstört werden und die Würze sterilisiert wird.

Da bei dem Kochvorgang Wasser verdampft, kann man genau einstellen, wie konzentriert die Bierwürze sein soll. „Mit einer Würzspindel, einem fein registrierenden Gerät, wird

⁴³ Lohberg (1983), S. 208.

⁴⁴ Vgl. Berentzen (1983), S. 77 und Zapf et al. (1959), S. 82.

ständig kontrolliert, wann die Würze ihre richtige Konzentration erreicht hat.“⁴⁵ Demzufolge kann man über die Kochzeit den Stammwürzegehalt des zukünftigen Bieres bestimmen. Je höher der Stammwürzegehalt ist, desto stärker ist das Bier und demzufolge auch höher die später auf das Fertigprodukt zu entrichtende Biersteuer.⁴⁶

Die heiße Würze, in der sich durch das Kochen unlösliche Bestandteile (ausgeflockte Eiweiße) gebildet haben, wird nun in einem Whirlpool gepumpt. Hierbei handelt es sich um einen großen zylindrischen Tank, in den man die Würze durch eine Düse tangential hineinpumpt, wodurch eine schnelle kreisende Bewegung entsteht und sich die festen Bestandteile in der Mitte des Gefäßes als Trubkegel absetzen.⁴⁷ Anschließend wird die Bierwürze mittels Plattenkühler auf 4 – 9 °C für untergärige und auf 15 – 20 °C für obergärige Biere heruntergekühlt und in einen Gärtank gepumpt. Dort führt man ihr Hefe zu, welche den Gärvorgang initialisiert und den Malzzucker in Alkohol sowie Kohlensäure umwandelt. Nach der ca. eine Woche dauernden Hauptgärung wird das so genannte „Jungbier“ oder „Grüne Bier“ von der abgesetzten Hefe abgezogen („geschlaucht“) und zur Nachgärung für vier bis sechs Wochen in einen Tank gelagert.⁴⁸ Durch die Nachgärung während der Lagerung bei relativ kühlen Temperaturen erhält das Bier erst seine Reife. Eine lange Lagerung verbessert die Qualität nachhaltig, weil erheblich mehr unedle Gärungsnebenprodukte ausgefällt werden. Hierauf achten heutzutage eigentlich nur noch kleine und mittelständische Brauereien. Die Großbetriebe beschleunigen die Ablagerung künstlich, was erst die relativ günstigen Preise ermöglicht.

Vor der Abfüllung in Fässer oder Flaschen wird das trinkfertige Bier noch einmal filtriert und von den letzten Rückständen befreit; es erhält seinen „Glanz“.⁴⁹ Die Kunst bei diesem letzten Filterprozess besteht darin, die richtige Balance zu halten, denn durch das Filtrieren wird zwar einerseits die Haltbarkeit erhöht, andererseits jedoch der Charakter des Bieres beeinträchtigt. Regionalbrauereien mit kleinem Absatzgebiet wenden im Vergleich zu großen Brauunternehmen schonendere Verfahren an und bieten auch ungefilterte bzw. naturtrübe, vitaminbelassene Biere an.

⁴⁵ Lohberg (1983), S. 210.

⁴⁶ Die gängigen deutschen Biere sind Vollbiere mit einer Stammwürze von 11 bis 16 Grad Plato, wobei der Alkoholgehalt dann zwischen 4,5 und 5,5 % Alc. vol liegt.

⁴⁷ Vgl. Seidl (1999), S. 67.

⁴⁸ Vgl. Lohberg (1983), S. 216.

⁴⁹ Nagel/Brüggelambert (1991), S. 3.

Bei Bierspezialitäten, wie naturtrüben Bio- bzw. Ökobieren, entfällt dieser Filterprozess. Biobiere heben sich neben ihrem naturtrüben Aussehen durch ihren aromatischeren Geschmack von den üblichen Bieren ab. Für die Herstellung von Ökobieren dürfen nur Rohstoffe aus biologisch zertifiziertem und kontrolliertem Anbau verwendet werden.

Bei jedem einzelnen Prozess der Bierherstellung⁵⁰ lassen sich durch unterschiedliche Temperaturen, intensiveres Behandeln und/oder längeres Verweilen sowie Variation von Mengenbeigaben jeweils andere Weichen stellen, die das Brauergebnis nachhaltig beeinflussen. Daher kommt es, dass allein in Deutschland rund 5.000 Biermarken⁵¹ mit verschiedenen Geschmacksrichtungen vertrieben werden. Im nächsten Abschnitt soll das Fertigprodukt Bier in all seinen Facetten näher beleuchtet werden.

IV. Bier

Die etymologische Herkunft des Wortes „Bier“ liegt in dem althochdeutschen „Bior“ bzw. dem romanischen „Birre“ begründet, was auf einen altgermanischen Wortstamm zurückzuführen ist, welcher die Begriffe „Brot“, „Bier“ und „brodeln“ beinhaltet.⁵² Aus diesem Wortstamm hat sich im Laufe der Jahrhunderte analog zur deutschen Bezeichnung das französische „bière“ und das italienische „birra“ entwickelt.

Definiert wird Bier als eines der ältesten Getränke, welches im Brauverfahren hergestellt wird und Alkohol, Kohlensäure, vergärbare sowie unvergärbare Stoffe enthält.⁵³

Aus dem Wortlaut von § 1 Abs. 1 Lebensmittel- und Bedarfsgegenständegesetz 1997 (LMBG 1997) vom 9. September 1997 (BGBl. I S. 2296) geht hervor, dass Bier als Lebensmittel anzusehen ist: „Lebensmittel im Sinne dieses Gesetzes sind Stoffe, die dazu bestimmt sind, in unverändertem, zubereitetem oder verarbeitetem Zustand von Menschen verzehrt zu werden;“⁵⁴ Demzufolge unterliegen Herstellung und Verkehr grundsätzlich den Vorschriften des LMBG 1997.

In Deutschland wird Bier ausschließlich aus den Bestandteilen Gerste, Hopfen, Hefe und Wasser bereitet; andere Inhaltsstoffe dürfen laut dem deutschen Reinheitsgebot nicht verwendet werden. Das Reinheitsgebot für die Herstellung von Bier geht auf einen Erlass des bayerischen Herzogs Wilhelm IV. vom 23.04.1516 zurück und unterscheidet die deutsche

⁵⁰ Im Rahmen der vorliegenden Arbeit werden die Begriffe Bierherstellung, Brauverfahren, Brauprozess, Brauvorgang sowie Bierbereitung synonym verwendet.

⁵¹ Vgl. Hofbauer (2005a), S. 3, Hofnagel/Kortmann (1999), S. 184 und Axel Springer Verlag (1996), S. 14.

⁵² Vgl. Albert (2002), S. 197 und Lohberg (1983), S. 11.

⁵³ Vgl. Kuhl (1989), S. 13, Berentzen (1983), S. 76, RFH-Urteil vom 08.10.1924 IV a A 62/24 und Urteil des Bayerischen OLG vom 14.02.1927 II Nr. 569/26.

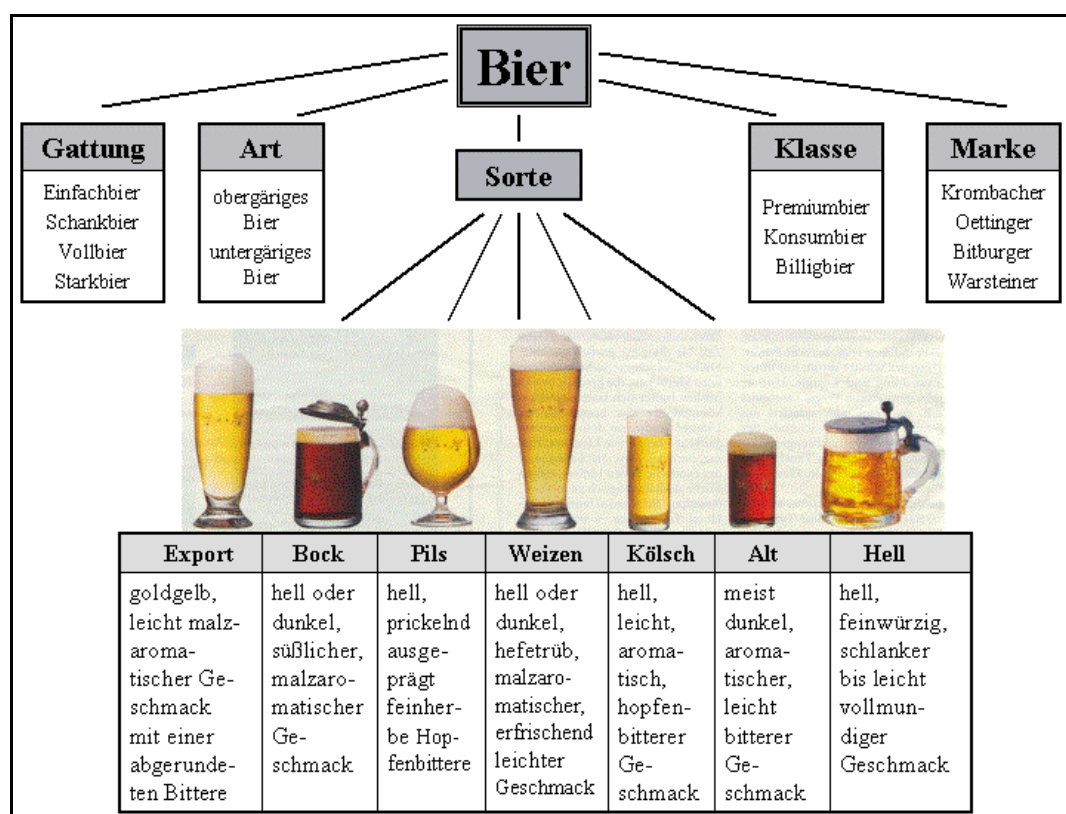
⁵⁴ § 1 Abs. 1 LMBG 1997.

Braukunst von den meisten Ländern der Welt.⁵⁵ So ist es z. B. in vielen Staaten erlaubt, Bier aus Mais, Hirse oder Reis herzustellen und zusätzliche Stoffe beizugeben.

Bier weist im Vergleich zu anderen Getränken einen relativ geringen physiologischen Brennwert auf: Während Bier 450 Kilokalorien (kcal) pro Liter enthält, sind es bei Orangensaft 480 kcal, einem mildem Weißwein 720 kcal und bei einem Burgunderwein 800 kcal.⁵⁶

Grundsätzlich lässt sich Bier unterscheiden nach Gattungen, Arten, Sorten, Klassen und Marken. Abbildung 3 gibt eine Übersicht der verschiedenen Produkt- und Qualitätsdifferenzierungen sowie der gängigsten Biersorten wieder.

Abbildung 3: Produkt- und Qualitätsdifferenzierung von Bier



Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Backeberg/Lüth (1991), S. 47, Funk Uhr (18/2002), S. 90 und Tietz (1979), S. 89, 152.

Die Einteilung in die vier Gattungen basiert auf dem Stammwürzegehalt (StWG) der Biere und war bis 1992 steuergesetzlich vorgeschrieben: Einfachbier war demzufolge mit einem

⁵⁵ Vgl. Kuhl (1989), S. 21. Der genaue Wortlaut des Reinheitsgebots kann bei Tietz (1979), S. 149f. nachgelesen werden.

⁵⁶ Vgl. Lohberg (1983), S. 50.

Ausführliche Erläuterungen zu den gesundheitlichen Aspekten von Bierinhaltsstoffen können bei Tretzel (2003a) S. 26ff. und S. 34ff. nachgeschlagen werden.

Stammwürzegehalt von 2-5 %, Schankbier mit 7-8 % StWG, Vollbier mit 11-14 % StWG und Starkbier mit mindestens 16 % StWG definiert.⁵⁷

Die Differenzierung in Bierarten ist abhängig vom Hefetyp und den Gärungstemperaturen. Bei untergärigen Bieren (bspw. Pils oder Export) setzt sich die Hefe im Gärtank am Boden ab und bei obergärigen Bieren (bspw. Weizen oder Alt) steigt sie zur Oberfläche auf.

Die gebräuchlichste Unterscheidung für Biere, welche den Konsumenten am bekanntesten ist, stellt die Einteilung nach Sorten dar. Durch die verschiedenartigen Brauverfahren gibt es mehr als ein Dutzend unterschiedlicher Biersorten.⁵⁸ Bier nach Pilsener Brauart, kurz „Pils“ genannt, dominiert den deutschen Markt mit einem Anteil von 58,3 % und steht hierzulande schon fast als Synonym für Bier.⁵⁹ Daran schließen sich die Sorten Export mit 9,6 %, Weizen (süddeutsch auch: „Weißbier“) mit 9,2 %, Hell mit 3,8 % und Alt mit 2,0 %.⁶⁰ Daneben gibt es noch eine ganze Reihe an kleineren Randsorten, die jedoch als Bierspezialitäten nur regionale Bedeutung haben, wie das Bamberger Rauchbier.

Unter Heranziehung von Preisstrukturen können Biere in drei Bierklassen segmentiert werden: hochpreisige Premiumbiere, mittelpreisige Konsumbiere und niedrigpreisige Billigbiere.⁶¹

Schließlich gibt es noch die Möglichkeit der Unterscheidung von Bieren nach den verschiedenen Marken. Mit einem Inlandsabsatz von rund 5,1 Mio. hl dominiert Krombacher Pils den deutschen Biermarkt; gefolgt von Oettinger (ca. 4,5 Mio. hl), Bitburger (ca. 3,9 Mio. hl) und Warsteiner (3,3 Mio. hl).⁶²

⁵⁷ Vgl. § 3 Abs. 2 Biersteuergesetz vom 14.03.1952 (BGBl. I S. 149).

⁵⁸ Vgl. Naumann und Göbel (2005), S. 18, www.biermesse.de/biersort.html (Stand: 09.08.2004) und Axel Springer Verlag (1996), S. 2.

⁵⁹ Vgl. GfK ConsumerScan (2004), o. S.

⁶⁰ Vgl. GfK ConsumerScan (2004), o. S.

⁶¹ Vgl. Hofnagel/Kortmann (1999), S. 119ff., Kuhl (1989), S. 42 und Berentzen (1983), S. 70ff.

⁶² Vgl. Kelch (2004), S. 14.

In diesem Zusammenhang spricht man von einem Markenbier, wenn die Biermarke entweder bestimmte direkt beobachtbare Produkteigenschaften aufweist oder die Markentreue des Verbrauchers errungen hat. Als Wareneigenschaften kommen u. a. gleichbleibende Qualität, hoher Bekanntheitsgrad, fester Verkaufspreis sowie eine bestimmte Kennzeichnung in Betracht (vgl. Pschorr (1992), S. 17).

Zweites Kapitel: Bierbesteuerung in Deutschland

A. Geschichtlicher Hintergrund

Für die historische Entwicklung der deutschen Biersteuer werden im Folgenden die biersteuergesetzlichen Regelungen vom Mittelalter bis zu der aktuell gültigen Steuerkonzeption beleuchtet.

I. Steuergesetzliche Regelungen bis 1945

Die Biersteuer ist eine der ältesten Abgaben auf Verbrauchsgüter, deren Einführung bis in das 12. Jahrhundert zurückgeht, als in Magdeburg eine Tranksteuer auf Bier sowie Wein erhoben und im Jahre 1314 ein so genannter „Bierpfennig“ urkundlich erwähnt wurde.⁶³

Unter mannigfaltigen Namen, wie beispielsweise „Bierziese“, „Bierungeld“, „Trankgeld“, „Maßpfennig“ sowie „Zapfaccise“ war die Biersteuer in den mittelalterlichen deutschen Städten als Rohstoff-, Geräte-, Produktions- oder Handelssteuer definiert.⁶⁴ Im Laufe der Zeit entwickelte sich diese Steuer als lokale Städtesteuer, später als Ländersteuer oder gemischte Gemeinde- und Ländersteuer.

Anfangs beruhte die Bierakzise⁶⁵ in den städtischen Gemeinwesen auf landesherrlichen Bewilligungen oder bei Reichsstädten auf kaiserlichen Privilegien und wurde von einem im

⁶³ Vgl. www.zoll-d.de (Stand: 02.10.2003) und www.manager-magazin.de/unternehmen/artikel/0,2828,druck-225368,00.html (Stand: 20.01.2003).

⁶⁴ Vgl. Bundesministerium der Finanzen (2001), S. 33 und www.zoll-d.de (Stand: 02.10.2003).

⁶⁵ Der Begriff Akzise kommt aus dem Lateinischen „ab accidendo“ und heißt wörtlich übersetzt „vom Abschneiden“; er wird in älteren Quellen oft als Synonym für Steuer oder Abgabe verwendet, „weil von dem Preiß derer zum Verkauf gewidmeten Sachen ein grosses abgeschnitten und abgezogen wird.“ (Zedler (1732-1744), S. 276). Die charakterisierenden Merkmale der Akzise wurden im 17. Jahrhundert bereits wie folgt beschrieben: „Die Accise ist eine solche Collecte, da alle Einwohner eines Landes / so nur das Leben haben / nicht von ihrem Gewinn und Erwerb / sondern von ihrer consumption, das ist / solchen mobilien, welche sie zu ihres Lebens und Leibes Nahrung und Nothdurft auch anderer bequemlichkeit wirklich verbrauchen / meistentheils bey deren Einkauf den 4ten / 5ten oder 6ten Pfennig des Kauff-Preth der Obrigkeit ohnwissend und also ganz freywillig und ohne alle execution abstaten / dadurch ohne ruin und enervierung der Unterthanen eine große Summe Geldes einzeln zusammen gebracht / die Leute zu einer durchgehenden sparsamkeit und fleiß getrieben / und hierdurch die Commerciens befördert werden.“ (Teutophylus (1685), S. 15).

Lange eine gültige Standardbezeichnung für eine bestimmte Form der Verbrauchsbesteuerung, findet man heute noch den Wortstamm der Akzise in der englischen Bezeichnung für Verbrauchsteuer – „excise duty“ oder „excise tax“ – wieder (vgl. Peters et al. (2000), S. 4 und Bohley (2003), S. 381).

Land umherziehenden Landrentmeister eingetrieben.⁶⁶ Ab dem 15. Jahrhundert traten die Landesfürsten an dessen Stelle und haben sich ihrer bemächtigt.⁶⁷ Daraufhin wurde die Biersteuer zu einem wichtigen Bestandteil der landesstaatlichen Besteuerung mit eindeutiger fiskalischer Zielsetzung ausgebildet. Am Beispiel von Bayern kann diese Entwicklung eindrucksvoll nachvollzogen werden: Beginnend mit dem Freiheitsbrief von Kaiser Karl V., welcher den Ständen des Herzogtums einen Bieraufschlag von zwei Kreuzern pro „Münchner Eimer“ (68,4 Liter, Anm. d. Verf.) auferlegte, hat sich die Biersteuer von 1543 bis 1953 ver Hundertfacht.⁶⁸ Bis zum Brausteuerengesetz vom 03.06.1906 finden sich in den Biersteuergesetzen keine als außerfiskalisch zu wertenden Begünstigungen.⁶⁹

1. Brausteuergebiete im Deutschen Reich des 19. Jahrhunderts

Die Erhebung der Biersteuer war im damaligen Deutschen Reich – dem Deutschen Bund – Angelegenheit der Bundesstaaten bzw. Länder mit individueller Gestaltungs- und Ertrags- hoheit. So existierten in der ersten Hälfte des 19. Jahrhunderts neben divergierenden Steuer- ersätzen auch unterschiedliche Bemessungsgrundlagen sowie Steuerobjekte in Form der Material- oder Kesselbesteuerung: „Während die Materialsteuer sich auf die Menge der verarbeitenden Rohstoffe (Malz bzw. Malzersatzstoffe) bezog, richtete sich die Kesselsteuer nach dem Rauminhalt der verwendeten Braugefäße.“⁷⁰

Gegen Abführung von Ausgleichsbeträgen an das Reich behielten die süddeutschen Länder Bayern, Baden und Württemberg ihre landesrechtlichen Kompetenzen bis zum Jahre 1919.⁷¹ Erst dann gelang es mit der Reichsfinanzreform diese Verbrauchbesteuerung für die fünf Steuergebiete des Deutschen Reichs – die Norddeutsche Brausteuergemeinschaft, Bayern, Württemberg, Baden und Elsass-Lothringen – einheitlich zu gestalten.⁷² Als Bayern, Württemberg und Baden dann das neu geschaffene Reichsbiersteuergesetz vom

⁶⁶ Vgl. www.zoll-d.de (Stand: 02.10.2003).

⁶⁷ Vgl. Bundesministerium der Finanzen (2001), S. 33.

⁶⁸ Vgl. Hiernickel (1959), S. 40ff. und Anhang IX.

⁶⁹ Vgl. Meyer (1977), S. 42.

⁷⁰ Teich (2000), S. 29.

⁷¹ Vgl. Bundesministerium der Finanzen (2001), S. 33f.

⁷² Vgl. Burger (1961), S. 79, Brem/Müller (1967), S. 26 und Haller (1962), S. 5.

26.07.1918 (RGBl. 1918 S. 863ff.) mit Wirkung zum nächsten Jahr übernehmen, sicherten sie sich weiterhin prozentuale Überweisungen aus der nun einheitlichen Biersteuer.⁷³

Die historische Entwicklung der Bierakzise in den deutschen Steuergebieten soll in den folgenden fünf Abschnitten aufgezeigt und anschließend deren Zusammenführung im Jahre 1919 bis in die Ära des Zweiten Weltkriegs beleuchtet werden.

a) Norddeutsche Brausteuergemeinschaft

Während die vier süddeutschen Brausteuergebiete den jeweiligen Landesgesetzgebungen unterstanden, galt für das größte der fünf deutschen Steuergebiete – der Norddeutschen Brausteuergemeinschaft – die Gesetzgebung des Reiches.⁷⁴ Im Jahre 1833 übernahmen die beteiligten Bundesstaaten der Norddeutschen Braugemeinschaft bei der Gründung des Zollvereins das preußische Braumalzsteuergesetz vom 18.02.1819.⁷⁵ Als Steuerobjekt wurde Malzschrot, als Bemessungsgrundlage die Malzmenge herangezogen: „Wer Bier aus Getreide anfertigte (bereitete), hatte nach diesem Gesetz von jedem Ztr. Malzschrot eine Abgabe von 16 Groschen vor dem Einmaischen des Malzes an die Staatskasse zu entrichten. ... Steuerfrei war dagegen die Hastrunkbereitung in gewöhnlichen Kochkesseln, wenn das Bier ausschließlich für den eigenen Bedarf in Familien von nicht mehr als 10 Personen über 14 Jahren bestimmt war.“⁷⁶

Erstmals wurde am 08.07.1867 in dem Zollvereinigungsvertrag zwischen der Norddeutschen Braugemeinschaft und den süddeutschen Staaten versucht, eine reichseinheitliche Regelung für die Bierbesteuerung zu vereinbaren.⁷⁷ Mit Artikel 35, Absatz 1 fand diese Steuerbefugnis schließlich Eingang in die Reichsverfassung vom 16.04.1871, in der die Gesetzgebungs- und Ertragshoheit für das Norddeutsche Brausteuergebiet dem Deutschen Reich übertragen wurde.⁷⁸ Gemäß Absatz 2 behielten Bayern, Württemberg und Baden ihre landesrechtlichen Kompetenzen gegen Abführung von so genannten „Biersteuer-

⁷³ Vgl. Bundesministerium der Finanzen (2001), S. 33f. Der genaue Wortlaut der Gesetzestexte über den Beitritt Bayerns, Baden-Württembergs sowie Badens in die Brausteuergemeinschaft kann bei Koppe/Fleminger (1931), S. 345ff. nachgelesen werden.

⁷⁴ Vgl. Grote/Bernhard (1953), S. 11.

⁷⁵ Vgl. Teich (2000), S. 39 und Koppe/Fleminger (1931), S. 16.

⁷⁶ Brem/Müller (1967), S. 25.

⁷⁷ Vgl. Grote/Bernhard (1953), S. 11.

⁷⁸ Vgl. Koppe/Fleminger (1931), S. 15 und Teich (2000), S. 39.

Ausgleichsbeträgen“⁷⁹ an das Reich bis 1919; für Elsass-Lothringen wurde mit Paragraph 4 des Reichsgesetzes vom 25.06.1873 (RGBl S. 161) ein entsprechender Vorbehalt vereinbart.⁸⁰ Das am 01.01.1873 in Kraft getretene „Gesetz wegen Erhebung der Brausteuer“ (RGBl. 1872 S. 153ff.) war für einen großen Teil des seinerzeitigen Reichsgebietes ein weiterer Schritt in Richtung reichseinheitlicher Bierbesteuerung; allerdings waren auch von diesem Gesetz wiederum die süddeutschen Staaten und Elsass-Lothringen ausgenommen.⁸¹ In den darauf folgenden Jahren 1875, 1879, 1880, 1881 und 1892 wurden fünf Versuche unternommen, die Brausteuer im Sinne einer fiskalischen Ausgestaltung neu zu regeln.⁸² Die Brausteuersätze blieben jedoch bis zur Reichsfinanzreform von 1906 unverändert.⁸³ Das Brausteuergesetz vom 3. Juni dieses Jahres brachte schließlich wesentliche Neuerungen durch die Einführung der so genannten „Durchstaffelung“⁸⁴, einer Steuervergünstigung für kleine Brauereien, die in nachfolgender Abbildung dargestellt ist.

Abbildung 4: Malzsteuerstaffelung gemäß Reichsbiersteuergesetz vom 03.06.1906

Malzverbrauch dz/Jahr		Malzsteuer M/dz
Für die ersten	250	4,00
Für die folgenden	250	4,50
Für die folgenden	500	5,00
Für die folgenden	1.000	5,50
Für die folgenden	1.000	6,00
Für die folgenden	1.000	6,50
Für die folgenden	1.000	7,00
Für die folgenden	1.000	8,00
Für die folgenden	1.000	9,00
Für die restlichen		10,00

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Struve (1909), S. 147f. und 161.

„An Stelle des Einheitssatzes (von vier Reichsmark pro Doppelzentner Malz, Anm. d. Verf.) trat eine Steuerstaffel nach dem Betriebsumfang, beginnend mit dem bisherigen Satz von 4 M bei einer Jahresmalzverwendung bis zu 250 dz und endigend mit 10 M (Spanne 6

⁷⁹ Diese Ausgleichsbeträge wurden für die jeweiligen Staaten gemäß ihrer matrikularmäßigen Bevölkerungsanzahl und dem Brausteuer-Reinertrag, der pro Kopf im Norddeutschen Brausteuergebiet anfiel, bemessen (Koppe/Fleminger (1931), S. 15).

⁸⁰ Vgl. Grote/Bernhard (1953), S. 11.

⁸¹ Vgl. Brem/Müller (1967), S. 26 und Teich (2000), S. 39.

⁸² Vgl. Teich (2000), S. 39 und Koppe/Fleminger (1931), S. 16.

⁸³ Vgl. Grote/Bernhard (1953), S. 12 und Teich (2000), S. 39.

⁸⁴ Mit dieser Staffelung der Bierbesteuerung versuchte man, den sich abzeichnenden Konzentrationsprozess auf dem deutschen Biermarkt unter Abnahme der Anzahl kleinerer Betriebe entgegenzuwirken und somit die mittelständischen Braustätten mit ihrer geringeren Malzausbeute gegenüber den Großbrauereien zu schützen. Weiterführende Erläuterungen zu dem Brausteuergesetz vom 03.06.1906 (Reichsgesetzblatt S. 675) finden sich bei Zapf et al. (1959), S. 8. sowie Struve (1909), S. 147ff. und 160ff.

M) bei einer Malzverwendung von 7000 dz (= etwa 42000 Hektoliter).⁸⁵ Neben der Absicht des Staates, die Einnahmen zu erhöhen, erhielt die Bierbesteuerung mit der Durchstaffelung erstmals eine deutliche außerfiskalische Ausgestaltung. In den Verhandlungen des Brausteuergesetzes vom 03.06.1906 hieß es wörtlich: „Die aus der Steuerabstufung für die kleineren und mittleren Betriebe sich ergebenden Steuervorteile sollen gegenüber den Vorteilen der Großbetriebe in Produktion und Absatz einen mäßigen Ausgleich bilden, der den ersteren es ermöglicht, dem Wettbewerbe der Großbetriebe bis zu einem gewissen Grade Stand zu halten.“⁸⁶ Der Gesetzgeber sah es demnach als seine Aufgabe an, die gegebene Betriebsgrößenstruktur so weit wie möglich zu erhalten. Gegen den möglichen Einwand, es sei nicht Aufgabe der indirekten Steuer, die persönlichen Verhältnisse der Brauer zu berücksichtigen, führten die Verhandlungen aus, dass durch diese Steuervergünstigung berücksichtigt werde, dass Maischstoffe von kleineren Brauereien weniger ausgenutzt werden können.⁸⁷

Im Zuge der Reichsfinanzreform von 1909 erfolgte zwar durch das Brausteuergesetz vom 15.07.1909 eine Anhebung der Steuersätze hauptsächlich aus finanziellen Gründen um 10 Reichsmark.⁸⁸ An der Durchstaffelung und somit nichtfiskalischen Zielsetzung wurde jedoch weiterhin mit den gleichen Argumenten festgehalten: der Ausgleich der technischen und wirtschaftlichen Vorteile der Großbrauereien.⁸⁹

Das Biersteuergesetz vom 26.07.1918 (RGBl. 1918 S. 863ff.) brachte neben einer weiteren Erhöhung der Bierabgaben einen grundlegenden Wandel, welcher u. a. durch die Kriegsgesetzgebung gekennzeichnet war.⁹⁰ So wurde auf Reichsebene die Kontingentierung⁹¹ eingeführt, die Durchstaffelung ausgedehnt und die Rohstoffbesteuerung durch eine Fabrikatsteuer, also die Besteuerung des Fertigprodukts, ersetzt. „Jetzt wird nach der produzierten Menge und nach der Art des Bieres gestaffelt, wobei die Staffelung nach der Bierart als fiskalisch anzusehen ist, da sonst der unterschiedliche Wert von Voll-, Dünn- oder Starkbier unberücksichtigt bliebe, weil Bemessungsgrundlage ausschließlich die Menge, nicht der Wert des Produktes ist.“⁹² Der in der Wahl dieser Bemessungsgrundlage liegende Mangel wurde durch die Staffelung abgeschwächt.

⁸⁵ Koppe/Fleminger (1931), S. 16.

⁸⁶ Sten. Ber., 11. Leg., II. Sess., Anlage-Bd. 2 (1906), Nr. 10, S. 944.

⁸⁷ Vgl. Sten. Ber., 11. Leg., II. Sess., Anlage-Bd. 2 (1906), Nr. 10, S. 957.

⁸⁸ Vgl. Grote/Bernhard (1953), S. 12.

⁸⁹ Vgl. Verh. RT., Bd. 248 (1909), Nr. 995, S. 10.

⁹⁰ Vgl. Haller (1962), S. 4, Koppe/Fleminger (1931), S. 16 und Brem/Müller (1967), S. 26.

⁹¹ Ausführliche Erläuterungen in Bezug auf den Zweck von Kontingentierungen finden sich bei Jaenisch (1922), S. 181f. und Grote/Bernhard (1953), S. 14f.

⁹² Meyer (1977), S. 45.

b) Bayern

Die Wurzeln der bayerischen Bierbesteuerung reichen bis auf die Einführung eines so genannten „Ungeltes“⁹³ zurück, als im Mittelalter neben der Kopf- und Vermögenssteuer (direkte Steuern) auch Steuern auf den Verbrauch von Wirtschaftsgütern (indirekte Steuern) erhoben wurden. Erste urkundliche Erwähnungen finden sich diesbezüglich in einem Ungelt-Brief des Herzogs Stephan von Bayern-Ingolstadt aus dem Jahre 1395.⁹⁴ Der bereits erwähnte Freiheitsbrief des Kaisers Karl V. vom 19.12.1543 wird jedoch als die eigentliche „Geburtsurkunde der Biersteuer in Bayern“ bezeichnet, in dem von einem Bieraufschlag die Rede ist.⁹⁵ Diese Konzeption der Fabrikat- bzw. Fertigproduktbesteuerung erstreckte sich von der herzoglichen und kurfürstlichen Ära bis zum Beginn des Königreiches Bayern.⁹⁶ Bis zur Ernennung des Kurfürsten Maximilian Joseph zum ersten König Bayerns am 01.01.1806 wurde der Aufschlag auf bayerisches Bier durch landesweite Regelungen aus den Jahren 1565, 1572, 1594, 1605, 1612, 1635, 1749 und 1751 erhöht, ausgedehnt und erweitert.⁹⁷ Am 27.09.1806 wurde durch das Bayerische Malzaufschlaggesetz die Biersteuererhebung als Rohstoffsteuer grundlegend neu konzipiert und hatte in dieser Form bis zum Ende des Ersten Weltkriegs Geltung.⁹⁸

Mit dem so genannten „Bayerischen Biersatzregulativ“ vom 25. April 1811, einer Polizeiverordnung (KBRBl., 25.04.1811, S. 618-634), verfolgte der König Bayerns drei Zwecke: den Schutz der Konsumenten vor schlechtem sowie teurem Bier, die Sicherung der Steuereinnahmen aus dem Bieraufschlag für den Fiskus und die Garantierung einer festgelegten Gewinnspanne für die Brauereien nach Deckung ihrer Kosten.⁹⁹ Das Bierregulativ bestimmte individuell und alljährlich für jede bayerische Braustätte gemäß einer Deckungsbeitragsrechnung den exakten „Ganterpreis“, d. h. den Verkaufspreis einer Brauerei für ihr

⁹³ Über dieses „Ungelt“ schreibt Lang 1793 wie folgt: „Das Ungelt ist ... in der That nichts anders als eine Extrasteuer, unterscheidet sich aber von den andern ... Arten dadurch, dass sie nicht nach einem gewissen Tax vom Vermögen oder vom Vieh, sondern gleichsam als ein Zoll oder Accis von Getreid, Wein, Fleisch und andern Victualien bezahlt wurde.“ (Lang (1793), S. 106).

⁹⁴ Vgl. Burger (1961), S. 9.

⁹⁵ Vgl. Hiernickel (1959), S. 40, Burger (1961), S.11 und Zapf et al. (1959), S. 17.

⁹⁶ Vgl. Burger (1961), S.7.

⁹⁷ Vgl. Bundesministerium der Finanzen (2001), S. 33, Burger (1961), S. 14ff., 39, Hiernickel (1959), S. 40ff. und Zapf et al. (1959), S. 18.

⁹⁸ Vgl. Teich (2000), S. 29f., Burger (1961), S. 7 und Hiernickel (1959), S. 42.

⁹⁹ Vgl. Hiernickel (1959), S. 13 sowie 15, Burger (1961), S. 43 und Teich (2000), S. 29.

selbst gebrautes Bier.¹⁰⁰ „Der Wirt konnte nun nochmals 2 Pfennig für seine Aufwendungen und Gewinn dazuschlagen und somit war (durch das Biersatzregulativ, Anm. d. Verf.) der Ausschankpreis des Bieres festgelegt.“¹⁰¹ Mit der Einführung der Gewerbefreiheit durch die Verordnung vom 19.05.1865 bzw. das Gesetz vom 30.01.1868 wurde das Bierregulativ aus dem Jahre 1811 schließlich wieder aufgehoben.¹⁰²

Bei der Gründung des Deutschen Reiches im Jahre 1871 war für Bayern das Malzaufschlaggesetz vom 16.05.1868 maßgebend, welches eine erneute Erhöhung der Bierakzise mit sich gebracht hatte und weiterhin an der Erhebungstechnik des Malzaufschlages festhielt.¹⁰³ Wie in dem vorangegangenen Abschnitt erwähnt, regelte Art. 25, Abs. 2 der Reichsverfassung vom 16.04.1871 ausdrücklich, dass neben der württembergischen und badischen auch der bayerischen Landesgesetzgebung die Besteuerung von inländischem Bier vorbehalten blieb.¹⁰⁴

Eine grundsätzliche Neuerung kam mit dem Gesetz vom 08.12.1889 (Gesetz- und Verordnungsblatt für das Königreich Bayern, S. 585 und 599).¹⁰⁵ Mit Inkrafttreten dieses Gesetzes am 01.01.1890 führte Bayern als erstes deutsches Land eine Abstufung bzw. Staffelung der Biersteuer gemäß dem Malzverbrauch der Brauereien ein.¹⁰⁶ Diese spezielle Konzeption der Steuervergünstigung für kleine und mittelgroße Brauereien gilt als Vorläufer der heutzutage noch praktizierten tariflichen Mengstaffelung. Neben der steuerlichen Entlastung hatte die Abstufung des Malzaufschlags die außerfiskalische Zielsetzung, den Konzentrations Tendenzen der Braubranche und dem Rückgang der Kleinbrauer entgegenzuwirken.¹⁰⁷

1906 übernahm die Norddeutsche Biersteuergemeinschaft diese Regelung mit wenigen

¹⁰⁰ Ausführliche Erläuterungen zu dieser Deckungsbeitragsrechnung finden sich bei Hiernickel (1959), S. 15f., Teich (2000), S. 31 und Burger (1961), S. 43.

¹⁰¹ Hiernickel (1959), S. 16.

¹⁰² Vgl. Teich (2000), S. 36 und Hiernickel (1959), S.13.

¹⁰³ Vgl. Zapf et al. (1959), S. 18; Burger (1961), S.45 und Grote/Bernhard (1953), S. 12.

¹⁰⁴ Vgl. Burger (1961), S.45.

¹⁰⁵ Vgl. von Keussler (1964), S. 6 und Grote/Bernhard (1953), S. 12f.

¹⁰⁶ Die genauen Abstufungskriterien können bei Grote/Bernhard (1953), S. 12f., von Keussler (1964), S. 7ff., Teich (2000), S. 37 und Burger (1961), S. 56ff. nachgelesen werden.

¹⁰⁷ Zur Begründung hierfür kann bei von Keussler Folgendes nachgelesen werden: „Zu einer Zeit, da die Biererzeugung vorzugsweise bei handwerklichen Kleinbetrieben lag, die einander in technischer und wirtschaftlicher Hinsicht ähnelten, zeigten sich kaum produktionstechnische Unterschiede von Betrieb zu Betrieb. Erst mit dem Eindringen von Wissenschaft und Technik in die Bierproduktion und dem damit verbundenen Heranwachsen vieler Brauereien zu Großbetrieben kam es zu Ausbeutedifferenzierungen zwischen handwerklichen und industriellen Brauereien. Diese Entwicklung brachte für die gerechte, das heißt gleichmäßige steuerliche Belastung des Endproduktes ein neues Problem; denn praktisch schlägt sich die Möglichkeit des Einkaufs besserer Malzqualitäten und der technischen Modernisierung in einer Erhöhung der Malzausbeute nieder. So kann in einer gut geführten Brauerei aus der gewichts- und volumengleichen Menge Malz mehr Bier erzeugt werden. Das bedeutet aber bei Fortwälzung der Malzsteuer über den Absatz des Endproduktes, dass sich die Steuerlast auf eine größere Menge Bier verteilt. Bei gleichen Bierpreisen auf dem Markt resultiert also für technisch und wirtschaftlich fortschrittliche Betriebe eine Vorzugsrente, die zum Zwecke der Nivellierung der steuerlichen Belastung des Endproduktes Bier eine Differenzierung der Malzsteuersätze begründen kann.“ (von Keussler (1964), S. 55f.).

Änderungen auf Reichsebene als die bereits erläuterte Durchstaffelung der Biersteuersätze (siehe Abbildung 4).¹⁰⁸

„Eine neue gesetzliche Regelung trat durch das Malzaufschlaggesetz vom 18. März 1910 (Gesetz- und Verordnungsblatt für das Königreich Bayern, S. 113, Anm. d. Verf.) ein, das neben einer Erhöhung des Malzaufschlages eine Systemänderung insofern brachte, als die bayer. Brausteuergesetzgebung, dem Vorgehen der anderen deutschen Brausteuergebiete folgend, die Besteuerung nach dem Hohlmaß durch die ... Besteuerung nach dem Gewicht ersetzte.“¹⁰⁹ Die in Abbildung 5 dargestellte Neuausgestaltung der Steuervergünstigung in Form einer Staffelung wurde zu Gunsten der kleinen und mittelständischen Brauereibetriebe wesentlich erweitert: Die Brauereien wurden nun in elf Größenklassen mit stufenweisen Steuersätzen für die einzelnen Klassen eingeteilt.¹¹⁰

Abbildung 5: Bayerische Malzsteuerstaffelung gemäß Gesetz vom 18.03.1910

Brauereiklasse	Malzverbrauch dz/Jahr	Malzsteuer M/dz
1	Bis zu 1.000	15,00
2	1.000 bis zu 1.500	15,50
3	1.500 bis zu 2.000	16,00
4	2.000 bis zu 2.500	16,50
...
9	4.500 bis zu 5.000	19,00
10	5.000 bis zu 6.000	19,50
11	über 6.000	20,00

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Burger (1961), S. 59.

Darüber hinaus führte dieses Malzaufschlaggesetz eine Kontingentierung dahingehend ein, dass Braubetriebe bei Überschreiten des durchschnittlichen Malzverbrauchs von 1907 bis 1909 um mehr als fünf Prozent einen Zuschlag von zehn Prozent auf den regelmäßigen Steuersatz zu entrichten hatten.¹¹¹ Diese zur Stärkung der bayerischen Brauereien und Erleichterung der Steuerüberwälzung angedachte Kontingentierung des Malzverbrauchs hatte bis 1918 Gültigkeit.¹¹² Im Anschluss an das auf Reichsebene verabschiedete Biersteuergesetz vom 26.07.1918 wurden auch in Bayern die Bierabgaben erhöht und die Fabrikatbesteuerung eingeführt; Steuerobjekt war nun das genussfertige Bier.¹¹³ Mit Ende des Ersten Weltkrieges gab Bayern schließlich – neben Württemberg und Baden – seine Biersteuerre-

¹⁰⁸ Vgl. Haller (1962), S. 4.

¹⁰⁹ Grote/Bernhard (1953), S. 13. Eine ausführliche Erläuterung zu dem Begriff und der Besteuerung nach dem Hohlmaß findet sich bei Burger (1961), S. 20 und Zapf et al. (1959), S. 18.

¹¹⁰ Vgl. von Keussler (1964), S. 16f. und Koppe/Fleminger (1931), S. 17f.

¹¹¹ Vgl. Hiernickel (1959), S. 44 und von Keussler (1964), S. 16f.

¹¹² Vgl. von Keussler (1964), S.17.

¹¹³ Vgl. Zapf et al. (1959), S. 21.

servatrechte auf und trat am 01.07.1919 der Biersteuergemeinschaft bei, so dass eine einheitliche deutsche Bierbesteuerung in Kraft treten konnte.¹¹⁴

c) Württemberg

Erste urkundliche Erwähnungen über die Erhebungstechnik der württembergischen Biersteuer finden sich in Generalreskripte vom 11.09.1643 und 22.07.1764: So war der Bierverbrauch „mit einer Herstellungsabgabe, dem Halbtalergeld von 45 Kreuzern vom Eimer, einer Akzise von 5 v. H. des Erlöses und mit einer Ausschankabgabe von weiteren 10 v. H. des Ausschankpreises belegt.“¹¹⁵ Diese Regelung galt bis in das Jahr 1821, als eine Pauschversteuerung eingeführt wurde. Bereits sechs Jahre später hob das Wirtschaftsabgabengesetz vom 09.07.1827 (RegBl. S. 269) das Pauschversteuerungsprinzip wieder auf und führte in Anlehnung an das bayerische System den Malzaufschlag ein.¹¹⁶ Diese Rohstoffbesteuerung wurde durch die landesweit gültigen Gesetze vom 20.09.1852 (RegBl. S. 246), 08.04.1856 (RegBl. S. 99), 23.03.1868 (RegBl. S. 143) und vom 05.07.1871 (RegBl. S. 171) jeweils erhöht. Letzteres hatte jedoch nur kurze Gültigkeit, da mit dem Finanzgesetz vom 12.12.1871 (RegBl. S. 333), die Umstellung der Bierbesteuerung vom Hohlmaß zum Malzgewicht als Berechnungs- bzw. Bemessungsgrundlage erfolgte.¹¹⁷ Nach einer weiteren Erhöhung des Bierabgabesatzes im Jahre 1881 führte die württembergische Regierung durch das Gesetz vom 28.04.1893 (RegBl. S. 81) eine Abstufung der Malzsteuer ein, welche eine Steuerermäßigung für kleine Brauereien in Höhe von 10 % für die ersten 1.000 Zentner Malz vorsah.¹¹⁸ „Diese abgestufte Veranlagung der Malzsteuer wurde durch das Gesetz vom 08.07.1895 (RegBl. S. 219) noch weiter ausgebaut, indem für gewerbliche Bierbrauer mit einem jährlichen Malzverbrauch von mehr als 10.000 Zentnern der regelmäßige Steuersatz für die diese Menge übersteigenden nächsten 30.000 Zentner um 5 v. H. und für die 40.000 Zentner übersteigende Malzmenge um 10 v. H. erhöht wurde.“¹¹⁹ Die höhere Besteuerung der größeren Brauereien gemäß der in Abbildung 6 graphisch dargestellten Staffelung war für den Schutz der Kleinbrauer vor den sich abzeichnenden Konzentrationstendenzen auf dem württembergischen Biermarkt gedacht.¹²⁰

¹¹⁴ Vgl. Brem/Müller (1967), S. 26 und Hiernickel (1959), S. 45.

¹¹⁵ Zapf et al. (1959), S. 21.

¹¹⁶ Vgl. Zapf et al. (1959), S. 21.

¹¹⁷ Vgl. Grote/Bernhard (1953), S. 13.

¹¹⁸ Vgl. Koppe/Fleminger (1931), S. 18 und Zapf et al. (1959), S. 22.

¹¹⁹ von Keussler (1964), S. 22.

¹²⁰ Vgl. von Keussler (1964), S. 21.

Abbildung 6: Württembergische Malzsteuerstaffel gemäß Gesetz vom 08.07.1895

Brauereien bis 2.000 Ztr. Malzverbrauch/Jahr		Steuerermäßigung in %
Für die ersten	1.000	10
Für die restlichen		./.
Brauereien von 2.000 bis 10000 Ztr. Malzverbrauch/Jahr		./.
Brauereien über 10.000 Ztr. Malzverbrauch/Jahr		Steuerzuschlag in %
Für die ersten	10.000	./.
Für die folgenden	30.000	5
Für die restlichen		10

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an von Keussler (1964), S. 21.

Mit dem Gesetz vom 04.07.1900 (RegBl. S. 542) wurde den kleinen und mittleren Braubetrieben – neben einer mäßigen Höherbelastung der Großbrauereien – weitere steuerliche Erleichterungen durch eine Neukonzeption der Steuerstaffel zugestanden und das strenge bayerische Reinheitsgebot in die Verfassung mit aufgenommen.¹²¹ Nachdem das Gesetz vom 16.08.1909 (RegBl. S. 149) diese Steuervergünstigung ein weiteres Mal änderte, ging die württembergische Regierung 1918 zur Fabrikatbesteuerung über.¹²² Schließlich stellte Württemberg als erstes süddeutsches Land den Antrag zur Aufnahme in die Reichsbiersteuergemeinschaft und hörte mit Inkrafttreten des Gesetzesentwurfs vom 13.01.1919 am 1. April diesen Jahres auf, als selbständiges Biersteuergebiet zu existieren.¹²³

d) Baden

Die badische Regierung erhob erstmals mit der Akzisordnung von 1812 eine landesweite Biersteuer, welche zunächst nach dem Hohlmaß von dem zur Bierbereitung bestimmten Malz erhoben wurde.¹²⁴ 1825 erfolgte die Einführung des Systems der Kesselsteuer, bei welcher der Rauminhalt des Braukessels als Bemessungsgrundlage fungierte.¹²⁵ Diese Besteuerungsart behielt auch das Gesetz vom 30.04.1845 bei, welches 51 Jahre für Baden

¹²¹ Vgl. Zapf et al. (1959), S. 22 und Koppe/Fleminger (1931), S. 19.

¹²² Vgl. Grote/Bernhard (1953), S. 14 und Zapf et al. (1959), S. 23.

¹²³ Vgl. von Keussler (1964), S. 27 und Zapf et al. (1959), S. 24.

¹²⁴ Vgl. Zapf et al. (1959), S. 24.

¹²⁵ Die Erhebungstechnik für die Berechnung der zu entrichtenden Biersteuer mit dem Rauminhalt des Braukessels als Bemessungsgrundlage kann bei Zapf et al. (1959), S. 24 nachgelesen werden.

maßgebend war.¹²⁶ Durch das Finanzgesetz vom 22.03.1880 (GVBl. S. 81) erhöhte die Regierung Badens die Steuersätze um 50 Prozent.¹²⁷ Nach einem Gesetzesentwurf aus dem Jahre 1884 wurde durch das Gesetz vom 30.06.1896 nach bayerischem und württembergischen Vorbild das verbrauchte Malz als Steuerobjekt (Rohstoffbesteuerung) eingeführt.¹²⁸ Die Erhebung dieser Materialsteuer in Form des Malzaufschlages war durch eine Staffelung der badischen Brauereien in Klein-, Mittel- und Großbetriebe gekennzeichnet, wie aus Abbildung 7 ersichtlich wird.

Abbildung 7: Badische Malzsteuerstaffelung gemäß Gesetz vom 30.06.1896

Brauereien bis 1.500 dz Malzverbrauch/Jahr	Malzsteuer M/dz
Für die ersten 250	8,00
Für die folgenden 1.250	10,00
Brauereien von 1.500 bis 5.000 dz Malzverbrauch/Jahr	11,00
Brauereien über 5.000 dz Malzverbrauch/Jahr	12,00

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an von Keussler (1964), S. 29.

Eine Gesetzesnovelle vom 02.07.1904 änderte mit Wirkung zum 01.01.1905 das bestehende Recht dahingehend, dass es die Braubetriebe in drei Größenklassen einteilte und alle Brauereien zu Beginn des Jahres mit dem niedrigsten Steuersatz beginnen konnten.¹²⁹ Die Steuerstufen dieser neu eingeführten Durchstaffelung betragen für die ersten 250 dz vom Jahresmalzverbrauch 8,00 M, für die folgenden 1.250 10,00 M, für die nächsten 1.500 11,00 M., für die darauf folgenden 2.000 12,00 M und die restlichen 13,00 M.¹³⁰ Nach Biersteuererhöhungen in den Jahren 1906 und 1909 legte das Gesetz vom 25.01.1910 (GVBl. 1910 S. 55) – „die Abänderung des Biersteuergesetzes betreffend“ – fest, dass ab dem 01.02.1910 neu gegründete Brauereien nun einen 25-prozentigen Steuerzuschlag bis zum 31.12.1912 zahlen mussten.¹³¹ „Darüber hinaus enthielt das Gesetz die Bestimmung, dass Betriebe, die für eine Gesellschaft oder eine Person arbeiten und entweder in gleicher Gemarkung oder nicht weiter als fünf Kilometer voneinander entfernt lagen, steuerlich als ein Betrieb behandelt wurden.“¹³² Die Regierung Badens nahm schließlich mit dem Gesetz, die Biersteuer betreffend, vom 05.10.1918 (GVBl. S. 365) die auf Reichsebene beschlosse-

¹²⁶ Vgl. Zapf et al. (1959), S. 24.

¹²⁷ Vgl. Koppe/Fleminger (1931), S. 19.

¹²⁸ Vgl. von Keussler (1964), S. 28.

¹²⁹ Vgl. Grote/Bernhard (1953), S. 14.

¹³⁰ Vgl. von Keussler (1964), S. 30.

¹³¹ Vgl. Zapf et al. (1959), S. 25 und von Keussler (1964), S. 32.

¹³² von Keussler (1964), S. 32.

ne Änderung und Erhöhung der Bierbesteuerung durch das Biersteuergesetz vom 26.07.1918 in die Landesgesetzgebung auf.¹³³ Knapp ein Jahr später beantragte Baden die Aufnahme in die Reichsbiersteuergemeinschaft, welchem die Nationalversammlung am 23.06.1919 zustimmte.¹³⁴ Allerdings musste die badische Regierung hierzu am 01.07.1919 seine landeseigenen Besteuerungsrechte aufgeben.¹³⁵

e) Elsass-Lothringen

Bei der Aufnahme von Elsass-Lothringen in das Deutsche Reich wurde zunächst weiter an der bis dahin bestehenden landesweiten Bierabgabe nach dem französischen Kesselbesteuerungssystem als Bemessungsgrundlage festgehalten. Diese Erhebungstechnik ging auf das Gesetz über die Finanzen vom 28.04.1816 zurück.¹³⁶ Die in Artikel 35 der Reichsverfassung erwähnte Besteuerung des inländischen Bieres blieb gemäß Paragraph 4 des Gesetzes vom 25.06.1873 (RGBl. S. 161), betreffend die Einführung der Verfassung des Deutschen Reiches in Elsass-Lothringen, der inneren Gesetzgebung Elsass-Lothringens bis auf weiteres vorbehalten.¹³⁷ Im Gegensatz zu den süddeutschen Staaten war dieses Reservatrecht jedoch nicht in der Verfassung verankert und konnte jederzeit durch Reichsgesetz aufgehoben werden.¹³⁸ Dies trat dann auch 1907 ein, als das Brausteuerergesetz vom 21. Mai desselben Jahres die nicht mehr zeitgemäße Kesselbesteuerung ablöste und das Reichsbrausteuerergesetz vom 03.06.1906 für Elsass-Lothringen in Kraft trat.¹³⁹ Mit Wirkung zum 01.04.1908 wurde die Reichsbrausteuernach badischem Vorbild als durchgestaffelte Landesbiersteuer eingeführt und bereits zwei Jahre später auf die in Abbildung 8 dargestellten Steuersätze erhöht.¹⁴⁰

¹³³ Vgl. Zapf et al. (1959), S. 25.

¹³⁴ Vgl. von Keussler (1964), S. 31.

¹³⁵ Vgl. Brem/Müller (1967), S. 26.

¹³⁶ Vgl. Teich (2000), S. 36f, Zapf et al. (1959), S. 26 und Brem/Müller (1967), S. 26.

¹³⁷ Vgl. Grote/Bernhard (1953), S. 11 und Zapf et al. (1959), S. 26.

¹³⁸ Vgl. Struve (1909), S. 145 und Teich (2000), S. 37.

¹³⁹ Vgl. Koppe/Fleminger (1931), S. 20 und Struve (1909), S. 145.

¹⁴⁰ Vgl. Zapf et al. (1959), S. 26.

Abbildung 8: Malzsteuerstaffelung für Elsass-Lothringen gemäß Gesetz vom 20.07.1910

Malzverbrauch dz/Jahr	Malzsteuer M/dz
Für die ersten 250	15,00
Für die folgenden 1.250	17,00
Für die folgenden 1.500	19,00
Für die folgenden 2.000	21,00
Für die restlichen	23,00

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Koppe/Fleminger (1931), S. 20.

Einhergehend mit dieser Gesetzesnovelle fand auch das strenge bayerische Reinheitsgebot Eingang in die Verfassung Elsass-Lothringens. Das Gesetz vom 17.05.1918 (GesBl. S. 38) ermächtigte schließlich das Ministerium „für den Fall, dass im Geltungsbereich des Reichsbrausteuergesetzes im Jahre 1918 ein neues Biersteuergesetz erlassen werden sollte, die Bestimmungen dieses neuen Gesetzes vom Zeitpunkt seines Inkrafttretens ab bis zur anderweitigen gesetzlichen Regelung durch Verordnung in Elsass-Lothringen für wirksam zu erklären.“¹⁴¹ Aufgrund des bekannten Ausgangs des Ersten Weltkriegs kam es jedoch nicht mehr dazu.

2. Übergang zur reichseinheitlichen Bierbesteuerung

Wie in den vorangegangenen Abschnitten erwähnt, mussten Bayern, Württemberg und Baden bis 1919 Ausgleichszahlungen an das damalige Deutsche Reich zahlen, um ihre landeseigenen Biersteuerreservatrechte bewahren zu können. Erst mit dem Beitritt aller drei süddeutschen Staaten zur Biersteuergemeinschaft bis zum 01.07.1919 übernahmen die drei Länder das neu konzipierte Reichsbiersteuergesetz vom 26.07.1918 (RGBl. 1918 S. 863ff.), welches ihnen weiterhin prozentuale Beteiligungen aus der nun reichseinheitlichen Biersteuer zusicherte.¹⁴² Die Weimarer Verfassung vom 11.08.1919 (RGBl. S. 1383) übertrug mit Artikel 8 die Steuerhoheit ohne Einschränkung auf die Reichsebene: „Das Reich hat ferner die Gesetzgebung über die Abgaben und sonstigen Einnahmen, soweit sie ganz oder teilweise für seine Zwecke in Anspruch genommen werden. Nimmt das Reich Abgaben oder sonstige Einnahmen in Anspruch, die bisher den Ländern zustanden, so hat es auf die Erhaltung der Lebensfähigkeit der Länder Rücksicht zu nehmen.“¹⁴³ Somit war die

¹⁴¹ Zapf et al. (1959), S. 26.

¹⁴² Vgl. Bundesministerium der Finanzen (2001), S. 34, Hiernickel (1959), S. 45 und www.zoll-d.de (Stand: 02.10.2003).

¹⁴³ Vgl. Koppe/Fleminger (1931), S. 22 und Burger (1961), S. 97.

Bierbesteuerung endgültig reichseinheitlich geregelt. Das Biersteuergesetz vom 26.07.1918 wurde schließlich durch die Reichsabgabenordnung vom 13.12.1919 (RGBl. S. 1993) abgeändert und ergänzt.¹⁴⁴ Eine wichtige Änderung betraf aufgrund der nun einheitlichen Fertigproduktbesteuerung die Differenzierung der Biere. So wurde das Steuerobjekt Bier gemäß des Stammwürzegehalts in drei Güteklassen (so genannte „Qualitätsstaffeln“) eingeteilt:

- Einfachbier mit einem Stammwürzegehalt bis 4,5 %,
- Vollbier mit einem Stammwürzegehalt von 8 bis 13 % sowie
- Starkbier mit einem Stammwürzegehalt von mehr als 13 %.

Allerdings hielt die Reichsabgabenordnung zum Schutz der kleinen und mittleren Brauereien gegenüber den besser durch den Krieg gekommenen und kapitalmäßig stärkeren Großbetrieben weiterhin an der Durchstaffelung der Biersteuer fest.¹⁴⁵ Somit waren die Steuersätze für Bier in zweifacher Hinsicht gestaffelt: Erstens nach den Biergattungen, die durch den jeweiligen Stammwürzegehalt festgelegt waren (so genannte „Qualitätsstaffel“) und zweitens nach dem Jahresbierausstoß der Brauereien (so genannte „Mengenstaffel“).¹⁴⁶ Aufgrund der wachsenden Geldentwertung in der Zeit nach dem Ersten Weltkrieg sah sich die Reichsregierung gezwungen, die Biersteuersätze zu vervierfachen. Der hierzu vorgelegte und in Abbildung 9 dargestellte Vorschlag vom 25.10.1921 wurde ein Jahr später durch das Gesetz betreffend die Erhöhung einzelner Verbrauchsteuern vom 08.04.1922 (RGBl. S. 380) in Form einer Ausstoßstaffel ratifiziert.¹⁴⁷

Abbildung 9: Biersteuerstaffel gemäß Vorschlag der Reichsregierung vom 25.10.1921

Bierausstoß hl/Jahr		Biersteuer M/hl (für Vollbier)
Für die ersten	2.000	41,00
Für die folgenden	8.000	42,00
Für die folgenden	10.000	43,00
Für die folgenden	10.000	44,00
Für die folgenden	30.000	46,00
Für die folgenden	60.000	48,00
Für die restlichen		50,00

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an von Keussler (1964), S. 40.

¹⁴⁴ Die einzelnen Gesetzesänderungen sind in den allgemeinen Verfügungen des Reichsministers der Finanzen über das Inkrafttreten der Reichsabgabenordnung im Bereich der Zölle und Verbrauchsabgaben (veröffentlicht im Reichszollblatt 1920 auf S. 13, 1921 auf S. 161, 1923 auf S. 200), den Paragraphen 444, Abs. 3, 451, 453 der Reichsabgabenordnung sowie in der Verordnung zur Einführung der Reichsabgabenordnung vom 18.12.1919 (RGBl. S. 2101) verankert (vgl. Zapf et al. (1959), S. 30).

¹⁴⁵ Vgl. Burger (1961), S. 92.

¹⁴⁶ Vgl. Wiese (1993), S. 202.

¹⁴⁷ Vgl. Grote/Bernhard (1953), S. 16.

Mit Inkrafttreten am 01.05.1922 brachte dieses Gesetz mit der Einführung von vier Biergüteklassen auch noch weitere erhebungstechnische Änderungen für die Bierbesteuerung mit sich:¹⁴⁸ So wurde das normale Konsumbier mit einem Extraktgehalt von 8 – 13 % Stammwürze in „Schankbier“ (8 – 9 % Stammwürze) sowie „Vollbier“ (9 – 13 % Stammwürze) differenziert und die Stammwürzegrenze für das „Einfachbier“ von bisher 4,5 % auf 5,5 % angehoben.¹⁴⁹ Für Schankbiere war hierbei eine steuerliche Belastung von 75 % der Vollbiersteuersätze angesetzt; Einfachbier wurde mit dem halben Satz und Starkbier (mehr als 13 % Stammwürzegehalt) mit dem anderthalbfachen Satz belastet.¹⁵⁰ An den außerfiskalischen Zielsetzungen wurde weiterhin festgehalten. So blieb die Staffelung der Steuersätze nach der Produktionsmenge bestehen, was damit begründet wurde, dass die Zahl der kleinen und mittleren Betriebe erheblich abgenommen habe und „auf dem Gebiete der Bierbesteuerung eine weitergehende Berücksichtigung der Klein- und Mittelbetriebe notwendig sei.“¹⁵¹ Darüber hinaus sah das neue Gesetz eine steuerliche Sonderstellung für so genannte „Zwergbrauereien“ bis 1.000 hl/Jahr sowie Hausbrauer vor: Der Steuersatz für Erstere wurde auf 39,00 M/hl. und für Letztere auf 24,00 M/hl festgesetzt.¹⁵² Eine weitere Neuheit des Gesetzes vom 08.04.1922 war die Besteuerung des Importbieres: Für eingeführtes Bier wurde neben dem regulären Zoll nun vom Hektoliter Bier je nach Gehaltsklasse eine Biersteuer in Höhe des jeweils höchsten Staffelsatzes erhoben.¹⁵³

Die ständig fortschreitende Inflation veranlasste die Reichsregierung dazu, die Biersteuersätze unter Beibehaltung der Staffelung mit dem Gesetz vom 09.07.1923 (RGBl. I S. 557, Berlin 1923) zu ver Hundertfachen und bereits wenige Wochen später mit dem Gesetz zur Abänderung einzelner Verbrauchsteuergesetze vom 11.08.1923 (RGBl. I S. 770, Berlin 1923) auf den tausendfachen Betrag der Sätze von 1922 festzulegen.¹⁵⁴ Des Weiteren musste der Reichsminister der Finanzen in den darauf folgenden vier Monaten von seiner neuen Ermächtigung Gebrauch machen, mit Zustimmung des Reichsrates und eines Ausschusses des Reichstags die Biersteuer erhöhen zu können, wenn das Preisniveau um 25 % gestiegen war.¹⁵⁵ So erließ der Minister nicht weniger als 20 Verordnungen, um die Steuer-

¹⁴⁸ Vgl. von Keussler (1964), S. 41.

¹⁴⁹ Burger (1961), S. 97f.

¹⁵⁰ Vgl. Hiernickel (1959), S. 45 und Burger (1961), S. 98.

¹⁵¹ Verh. RT., Bd. 369 (1924), Nr. 2872, S. 10.

¹⁵² Vgl. von Keussler (1964), S. 41 und Burger (1961), S. 98.

Da der Verwaltungsaufwand für die Berechnung der Biersteuerbeträge dieser kleinen Brauereien zu groß gewesen wäre, bediente man sich der so genannten „Abfindung“, einer Art (pauschalisierten) Rohstoffsteuer. Die Biersteuer wurde hierbei nach dem Malzverbrauch ermittelt, den der Brauer vor jeder Einmischung der zuständigen Steuerbehörde zu melden hatte (vgl. Burger (1961), S. 90 und Hiernickel (1959), S. 39f).

¹⁵³ Vgl. Maier (1955), S. 68.

¹⁵⁴ Vgl. Grote/Bernhard (1953), S. 17 und von Keussler (1964), S. 41.

¹⁵⁵ Vgl. § 5 des Biersteuergesetzes vom 09.07./11.08.1923.

sätze an die rapide fortschreitende Geldentwertung angleichen zu können.¹⁵⁶ Mit der 20. Verordnung über die Höhe der Biersteuer vom 26.11.1923 (RAnz. Nr. 270) wurden die Steuersätze, die bereits 13-stellige Zahlen erreicht hatten, auf Goldmark umgestellt. Die Biersteuersätze reichten anstatt von 41,00 bis 50,00 M nun von 5,00 bis 6,10 GM.¹⁵⁷ Die nichtfiskalische Steuerbegünstigung wurde in Form des bisherigen Staffelaufbaus (siehe Abbildung 9) beibehalten.¹⁵⁸

Nach der Währungsstabilisierung im Jahre 1924 setzte die wirtschaftliche Gesundung Deutschlands ein und so konnte auch die Brauindustrie einen allmählichen Aufwärtstrend verzeichnen.¹⁵⁹ Um diese Entwicklung Mitte der 20er Jahre nicht zu dämpfen, lehnte der Steuerausschuss einen Vorschlag der Regierung ab, die Steuersätze der Verordnung vom 26.11.1923 zu verdoppeln.¹⁶⁰ Nach Einbringen eines Kompromissantrages mit geringerer Steuererhöhung wurde das Gesetz über Erhöhung der Bier- und Tabaksteuer (RGBl. I S. 244) vom 07.08.1925 schließlich durch den Reichstag angenommen.¹⁶¹ Da jedoch zum Zeitpunkt des Inkrafttretens am 01.04.1926 einerseits die Weinsteuer aufgehoben, andererseits die Bierbesteuerung erhöht werden sollte und dies der sich langsam erholenden Braubranche nicht zugemutet werden konnte, erhielt das Gesetz erst mit dem 01.01.1927 Geltung.¹⁶²

Der „Schwarze Freitag“ und die damit einsetzende Weltwirtschaftskrise in den Jahren 1929/30 hatte zunächst keine deutlich spürbaren Auswirkungen auf das Braugewerbe im Gegensatz zu den übrigen deutschen Wirtschaftszweigen.¹⁶³ „Während 1930 im 1. Vierteljahr die Arbeitslosenzahl Deutschlands bereits 3 Mill. überschritten hatte (1. Vierteljahr 1928: ca. 1,5 Mill.), erreichte der deutsche Bierausstoß zur selben Zeit den größten Winterausstoß mit fast 12 Mill. hl (1928: ca. 11,5 Mill. hl, 1929 wegen schlechter Witterung nur rd. 11 Mill. hl).“¹⁶⁴ Mit dem Biersteuer-Änderungsgesetz vom 15.04.1930 (RGBl. Teil I Nr. 12, S. 136, Berlin 1930) kamen jedoch auch auf die deutschen Brauer Absatzrückgänge und finanzielle Schwierigkeiten zu, als die Regierung aufgrund der schlechten Finanzlage

¹⁵⁶ Vgl. Hiernickel (1959), S. 46.

¹⁵⁷ Vgl. von Keussler (1964), S. 41.

¹⁵⁸ „Mit Rücksicht auf die Erhaltung der Klein- und Mittelbrauereien soll jedenfalls die Staffelung der Steuersätze auch für den Fall, dass die Biersteuer im Wege der vereinfachten Gesetzgebung erhöht wird, grundsätzlich beibehalten werden.“ (Verh. RT., Bd. 377 (1924), Nr. 5739, S. 7).

¹⁵⁹ Vgl. Weidmann (1932), S. 9.

¹⁶⁰ Vgl. Koppe/Fleminger (1931), S.24.

¹⁶¹ Vgl. Grote/Bernhard (1953), S. 18.

¹⁶² Vgl. Koppe/Fleminger (1931), S.25 und Burger (1961), S. 100.

¹⁶³ Am Freitag, den 25.10.1929, kam es zu starken Kursrückgängen an der New Yorker Börse, wodurch eine außergewöhnliche Börsenhausse in Amerika beendet und die tiefgreifende Weltwirtschaftskrise von 1929 bis 1933 eingeleitet wurde (vgl. Goldmann Lexikon (1998), S. 8797 und 10647).

¹⁶⁴ Burger (1961), S. 103.

des Reiches eine 46-prozentige Biersteuererhöhung verabschieden musste.¹⁶⁵ Allerdings wurde in der Weimarer Republik aus den gleichen außerfiskalischen Beweggründen wie in der Kaiserzeit an der Durchstaffelung der Bierbesteuerung festgehalten.

Aufgrund des damaligen allgemeinen wirtschaftlichen Niedergangs und Anstiegs der Erwerbslosigkeit nahmen nun auch der Bierabsatz und die damit verbundenen Einnahmen aus der Reichsbiersteuer stetig ab.¹⁶⁶ So betrug das Aufkommen der erhöhten Biersteuer im Jahre 1930 anstatt der kalkulierten 550 Millionen RM lediglich 473 Millionen Reichsmark.¹⁶⁷

Der Regierung wurde recht schnell deutlich, dass sie mit dem in Abbildung 10 dargestellten Biersteuergesetz die Steuerschraube überdreht hatte.¹⁶⁸

Abbildung 10: Biersteuerstaffelung gemäß Reichsbiersteuergesetz vom 15.04.1930

Bierausstoß hl/Jahr		Biersteuer RM/hl (für Vollbier)
Für die ersten	2.000	9,50
Für die folgenden	8.000	9,70
Für die folgenden	10.000	9,90
Für die folgenden	10.000	10,20
Für die folgenden	30.000	10,50
Für die folgenden	30.000	10,80
Für die folgenden	30.000	11,40
Für die restlichen		12,00

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Burger (1961), S. 104.

Als erschwerender und diese Entwicklung verschärfender Umstand kam noch hinzu, dass die Gemeinden durch die Notverordnung vom 26.07.1930 (RGBl. I S. 314) nun berechtigt waren, zusätzlich zu der Reichsbiersteuer eine Gemeindebiersteuer zu erheben. Diese kommunale Biersteuer war für die Sanierung der durch die Wirtschaftskrise zerrütteten

¹⁶⁵ Vgl. Koppe/Fleminger (1931), S.26.

Das Gesetz vom 15.04.1930 trat am 01.05.1930 in Kraft und wurde am 28.03.1931 nach wenigen redaktionellen Änderungen als neues Biersteuergesetz (RGBl. S. 135) durch den Reichsminister der Finanzen bekannt gegeben. Dieser Minister war aufgrund Artikel IV des vorgenannten Gesetzes ermächtigt, unter Zustimmung der Reichsräte das Biersteuergesetz in fortlaufender Paragrafenreihenfolge bekannt zu geben und die geltenden Vorschriften entsprechend anzupassen. Das Reichsbiersteuergesetz 1931 diente in den darauffolgenden Jahren bis 1952 allen Verordnungen und Änderungsgesetzen als Grundlage (vgl. von Keussler (1964), S. 44 und Burger (1961), S. 105).

¹⁶⁶ Vgl. Hiernickel (1959), S. 46.

¹⁶⁷ Vgl. Zapf et al. (1959), S. 41.

¹⁶⁸ Neben dieser Steuererhöhung enthielt das Gesetz mit Wirkung zum 01.05.1930 für Zwergbrauereien mit einer Jahresproduktion bis 1.000 hl eine außerhalb der Durchstaffelung stehende Sonderversteuerung in Höhe von 9,00 RM/hl. Weitere Änderungen der Gesetzesnovelle können bei Koppe/Fleminger (1931), S.24f. und Burger (1961), S. 103ff. nachgelesen werden.

Gemeindefinanzen angedacht.¹⁶⁹ Da die Überbesteuerung des Bieres allzu drückend auf der deutschen Braubranche lastete und die Steuereinnahmen weiter rückgängig verliefen, musste sich der Gesetzgeber zu einer Herabsetzung der Biersteuersätze von 1930 entschließen.¹⁷⁰ Durch die „Verordnung des Reichspräsidenten über Biersteuersenkung, Realsteuersperre 1932 und sonstige steuerliche, wirtschaftliche und zollpolitische Maßnahmen“ vom 19.03.1932 (RGBl. I S. 135, Berlin 1932) wurden daher die Steuersätze der Reichsstaffelung um 3,00 RM pro Stufe für alle Brauereiklassen – inkl. der Zwergbrauereien – gesenkt.¹⁷¹ „Gleichzeitig wurde eine Ermäßigung der Gemeindebiersteuer um 40 v. H. bzw. 20 v. H. verordnet, je nach dem, ob die Steuer bis dahin 10 RM oder 5 RM je hl betragen hatte.“¹⁷²

Die nationalsozialistische Regierung überführte durch das Gesetz zur Änderung des Biersteuergesetzes vom 21.12.1938 die Gemeindebiersteuer in die Reichsbiersteuer, um sowohl die Steuerverwaltung zu vereinfachen als auch der zwischen dem Reich und den Kommunen schwelenden Konkurrenz um die Steuerquelle ein Ende zu bereiten.¹⁷³ Damit einhergehend wurde die Reichsbiersteuer in den einzelnen Staffeln um einheitlich 4 RM erhöht.¹⁷⁴ Die acht Steuersätze blieben neben einer steuerlichen Ermäßigung für Zwergbrauereien bis zum Ende des Zweiten Weltkriegs bestehen.¹⁷⁵

Allerdings wurden im so genannten Dritten Reich bereits drei Tage nach dem deutschen Angriff auf Polen am 01.09.1939 Maßnahmen zur Kriegsfinanzierung getroffen und mit der Kriegswirtschaftsverordnung vom 04.09.1939 (RGBl. I S. 1609) ein „Kriegszuschlag“ in Höhe von 20 % auf den Ausschankpreis des Bieres erhoben.¹⁷⁶ Zu diesen Maßnahmen zählte weiterhin, dass mit der Verordnung zur Änderung des Biersteuergesetzes vom 29.11.1939 (RGBl. I S. 2327) die Steuerklassen neu konzipiert wurden:¹⁷⁷ Um für den anstehenden Krieg den Gerstenverbrauch zu kontingentieren, wurden die bisherigen Vollbier- und Starkbier-Steuerklassen zum so genannten „Lagerbier“ zusammengefasst und dessen Stammwürzegehalt auf 9 bis 10,3 % herabgesetzt. Voll- und Starkbier durfte nicht mehr

¹⁶⁹ Vgl. Grote/Bernhard (1953), S.21.

¹⁷⁰ Vgl. von Keussler (1964), S. 44.

¹⁷¹ Vgl. Zapf et al. (1959), S. 41 und Burger (1961), S. 106f.

¹⁷² Grote/Bernhard (1953), S.21.

¹⁷³ Vgl. Burger (1961), S. 91, 108 und von Keussler (1964), S. 44f.

¹⁷⁴ Vgl. Hiernickel (1959), S. 46.

¹⁷⁵ Vgl. Haller (1962), S. 5 und von Keussler (1964), S. 45.

¹⁷⁶ Durch die Zweite Durchführungsverordnung über den Kriegszuschlag vom 30.10.1941 (RGBl. I S. 666) wurde die Erhebung des Kriegszuschlags den Zollstellen übertragen und dem Reichsbiersteuergesetz angeglichen. Somit erhielt dieser Zuschlag den Charakter einer Verbrauchsteuer im Sinne der Reichsabgabenordnung. Hierbei diente als Besteuerungsgrundlage der für die jeweiligen Verbrauchsgebiete festgelegte Durchschnitts-Hektoliterpreis (vgl. Zapf et al. (1959), S. 44f. und Burger (1961), S. 108f.).

¹⁷⁷ Vgl. Grote/Bernhard (1953), S. 23f. und Zapf et al. (1959), S. 44.

gebraut werden; daneben gab es – wie aus Abbildung 11 ersichtlich wird – nur noch „Einfachbier“ mit einer Stammwürze von 3 bis 6,5 %, welches mit dem halben Steuersatz des Lagerbieres versehen wurde.

Abbildung 11: Biersteuerstaffelung gemäß Verordnung zur Änderung des Reichsbiersteuergesetzes vom 29.11.1939

Bierausstoß hl/Jahr		Biersteuer RM/hl	
		Lagerbier	Einfachbier
Für die ersten	2.000	10,50	5,25
Für die folgenden	8.000	10,70	5,35
Für die folgenden	10.000	10,90	5,45
Für die folgenden	10.000	11,20	5,60
Für die folgenden	30.000	11,50	5,75
Für die folgenden	30.000	11,80	5,90
Für die folgenden	30.000	12,40	6,20
Für die restlichen		13,00	6,50

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Burger (1961), S. 109.

In den darauf folgenden Jahren setzte die nationalsozialistische Regierung unter Beibehaltung der acht Hektoliter-Steuersätze den Stammwürzegehalt für Lager und Einfachbier mehrmals herab, was sich im Endeffekt durch die laufende Qualitätsverschlechterung des Bieres wie eine Steuererhöhung auswirkte.¹⁷⁸ „Die Praktik, die Stammwürzegehaltsgrenzen zu ändern, sollte während des zweiten Weltkrieges die Malzkontingentierungen des ersten Weltkrieges ersetzen.“¹⁷⁹

Bis zum 08.05.1945 wurden die biersteuerrechtlichen Vorschriften des Dritten Reiches auch in den Ländern eingeführt, die ihm seit 1938 angeschlossen waren oder während des Krieges besetzt wurden.¹⁸⁰

¹⁷⁸ Vgl. Hiernickel (1959), S. 46.

¹⁷⁹ Burger (1961), S. 110.

¹⁸⁰ Eine Auflistung dieser Verordnungen findet sich bei Zapf et al. (1959), S. 43f.

II. Entwicklung der Bierbesteuerung nach dem Zweiten Weltkrieg

Nach dem Ende des Zweiten Weltkrieges blieb zunächst das bisher gültige Reichsbiersteuergesetz von 1931 (BierStG 1931) in seiner damals gültigen Fassung in Kraft.¹⁸¹ Um in dieser Zeit die Ernährung der deutschen Bevölkerung sicherzustellen, sprachen die alliierten Militärverwaltungen von 1945 bis 1947 Sudverbote aus.¹⁸² So erließ General Patton am 26.06.1945 das erste Sudverbot für Dünnbier – nur noch so genannte „Hefesude“ waren erlaubt – und am 06.10.1945 verhängte General Eisenhower ein totales Sudverbot; lediglich Brauereien, die für die Besatzungsmächte Bier herstellten, erhielten Malzzuteilungen.¹⁸³ Der Alliierte Kontrollrat, das zentrale Regierungsgremium der vier Siegermächte in der Nachkriegszeit, verabschiedete als erste gesetzliche Maßnahme auf dem Gebiet des Biersteuerrechts nach Kriegsende das Alliierte Kontrollratsgesetz (KRG) Nr. 28, Biersteuer und Zündholzsteuer betreffend, vom 10.05.1946 (GVBl. S. 209).¹⁸⁴ Dieses Gesetz leitete folgende Maßnahmen ein:¹⁸⁵

- Artikel I KRG beseitigte die Hektoliter-Größenstaffelung der Steuersätze nach § 3, Abs. 1 BierStG 1939 und gestaltete die Biersteuer somit rein fiskalisch aus.
- Artikel II KRG löste die bisherigen zwei Biergattungen Lager- sowie Einfachbier ab und führte drei neue Stammwürze-Gehaltsklassen ein:
 - Kategorie I: 0 - 2% Stammwürzegehalt mit 35,00 RM/hl. Biersteuer
 - Kategorie II: Über 2 bis 3,2% Stammwürzegehalt mit 75,00 RM/hl. Biersteuer
 - Kategorie III: Über 3,2 Stammwürzegehalt mit 118,00 RM/hl. BiersteuerDiese erhöhten Steuersätze kamen jedoch bis zum 01.06.1948 nur in der ersten Kategorie zur Auswirkung, da durch eine alliierte Anordnung höchstens 2 %iges Bier in Verkehr gebracht werden durfte.
- Die Konzernveranlagung gemäß § 3 Abs. 3 BierStG 1939 – die Vorschrift über die Zusammenstaffelung mehrerer Brauereien zu einem Brauereibetrieb, wenn der wirtschaftliche Erfolg zu mindestens 75 % einer und derselben Person oder Gesellschaft zugute kam – wurde abgeschafft.

¹⁸¹ Vgl. Zapf et al. (1959), S. 45.

¹⁸² Vgl. Burger (1961), S. 81

¹⁸³ Vgl. o.V. (1980), S. 12 und Burger (1961), S. 111.

¹⁸⁴ Vgl. Brem/Müller (1967), S. 27.

¹⁸⁵ Vgl. Haller (1962), S. 5, Brem/Müller (1967), S. 27, Zapf et al. (1959), S. 45f., von Keussler (1964), S. 45f.

- Das KRG beseitigte aufgrund der abgelösten Mengenstaffelung die Steuervergünstigungen für Zwergbrauereien und Hausbrauer gemäß § 3 Abs. 1 Sätze 2ff. BierStG 1939.
- Der bisherige Kriegszuschlag auf die Biersteuer fiel weg.

Die überhöhte Bierbesteuerung durch das Alliierte Kontrollratsgesetz Nr. 28 wirkte sich bis zur Auflösung des so genannten Reichsnährstandes und des Übergangs zum freien Wettbewerb im Jahre 1948 negativ auf den Bierabsatz aus, da die Konsumenten nicht mehr bereit waren, für das zugelassene 1,7 %ige Dünnbier eine derart hohe Verbrauchsteuer zu entrichten.¹⁸⁶ Nachdem der deutsche Bierausstoß trotz Bierpreissenkungen nicht angehoben werden konnte, wurden ab dem 01.06.1948 die oben genannten Steuersätze des Artikel II KRG abgebaut und die Stammwürzen mit 1,7 Prozent beginnend langsam erhöht.¹⁸⁷ Mit dem ersten Gesetz zur Neuordnung des Geldwesens vom 21.06.1948, welche die DM-Währung einführt, wurde der wirtschaftliche Aufschwung in den westlichen Besatzungszonen eingeleitet.¹⁸⁸ Nach der Währungsreform setzte das Biersteueränderungsgesetz vom 21.10.1948 (Gesetzblatt des Vereinigten Wirtschaftsgebietes, S. 102, Frankfurt/Main) schließlich das Kontrollratsgesetz Nr. 28 mit seinen hohen Steuersätzen außer Kraft.¹⁸⁹ Das Änderungsgesetz führte im damaligen Vereinigten Wirtschaftsgebiet der amerikanischen und britischen Besatzungszone und die damit korrespondierende Gesetzgebung in den übrigen Teilen Nachkriegsdeutschlands die Biersteuerstaffelung wieder ein.¹⁹⁰ Wie aus Abbildung 12 ersichtlich wird, entnahm man zum Schutz der Brauereien mit geringem Ausstoß gegenüber denen mit hoher Erzeugung den Staffelaufbau aus dem Reichsbiersteuergesetz vom 29.11.1939.

¹⁸⁶ Vgl. Burger (1961), S. 112, Hiernickel (1959), S. 53

¹⁸⁷ Eine chronologische Auflistung der einzelnen Anhebungen der Kontrollratsätze findet sich bei Grote/Bernhard (1953), S.24.

¹⁸⁸ Vgl. von Keussler (1964), S. 46.

¹⁸⁹ Vgl. Zapf et al. (1959), S. 46 und Haller (1962), S. 5.

¹⁹⁰ Die für nur kurze Zeit währende uneinheitliche Verwaltung Deutschlands durch die alliierten Siegermächte kann bei Brem/Müller (1967), S. 27 und Zapf et al. (1959), S. 47f. nachgelesen werden.

Abbildung 12: Biersteuerstaffel gemäß Änderungsgesetz vom 21.10.1948

Bierausstoß hl/Jahr		Biersteuer DM/hl (für Schankbier)
Für die ersten	2.000	16,00
Für die folgenden	8.000	16,20
Für die folgenden	10.000	16,40
Für die folgenden	10.000	16,60
Für die folgenden	30.000	16,80
Für die folgenden	30.000	17,20
Für die folgenden	30.000	17,60
Für die restlichen		18,00

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an von Keussler (1964), S. 47.

Darüber hinaus wurden drei Stammwürzeklassen geschaffen, die durch Abstände voneinander getrennt waren.¹⁹¹ Die steuerlichen Vergünstigungen für Zwergbrauereien sowie Hausbrauer und die Konzernveranlagung, welche die Grundlage für die gemeinsame Durchstaffelung der Gesamtproduktion wirtschaftlich verbundener Braubetriebe gebildet hatte, traten jedoch nicht wieder in Kraft.¹⁹²

Das Gesetz des Wirtschaftsrates über Zölle und Verbrauchssteuern vom 11.03.1949 (Wirtschaftsgesetzblatt S. 53) bestätigte ausdrücklich die Gültigkeit des Biersteuergesetzes in seiner durch das Änderungsgesetz von 1948 neu konzipierten Fassung und die Gesetzgebungshoheit des Vereinigten Wirtschaftsrates für Zölle und Verbrauchsteuern.¹⁹³

„Mit der Errichtung der die drei westlichen Besatzungszonen umfassenden Bundesrepublik Deutschland aufgrund des vom Parlamentarischen Rat am 8. Mai 1949 beschlossenen und am 24. Mai 1949 in Kraft getretenen Grundgesetzes für die Bundesrepublik Deutschland vom 23. Mai 1949 (BGBl. S. 1) ging die Zuständigkeit für die Gesetzgebung und die Verwaltung auf dem Gebiet der Verbrauchsteuern einschließlich der Biersteuer auf die Bundesorgane über.“¹⁹⁴ Unter den grundsätzlich bundesgesetzlich geregelten Verbrauchsteuern Deutschlands hat die Biersteuer insofern eine Sonderstellung, als ihr Aufkommen nach Art. 106, Abs. 2 Nr. 5 GG den Ländern zusteht, ihre Verwaltung jedoch an die Zollverwaltung – den Hauptzollämtern als Bundesfinanzbehörden – übertragen wurde (Art. 108 GG).¹⁹⁵ Dar-

¹⁹¹ Gegenüber den abgebildeten Steuersätzen für Schankbier mit einem Stammwürzegehalt von 4,5 – 5,5 % wurde die Steuer für Einfachbier (bis zu 2 % Stammwürze) um die Hälfte ermäßigt und für Lagerbier (7 – 8 % Stammwürze) um das 1,25fache erhöht. Die gesetzlichen Regelungen für die so genannten „Lückenbiere“, deren Stammwürze zwischen den drei neu definierten Klassen lagen, und Biere mit einem höheren Stammwürzegehalt als 8 % werden bei Burger (1961), S. 112f. und Zapf et al. (1959), S. 46f. erläutert.

¹⁹² Vgl. von Keussler (1964), S. 46f.

¹⁹³ Vgl. Zapf et al. (1959), S. 47.

¹⁹⁴ Zapf et al. (1959), S. 48.

¹⁹⁵ Nach dem Gesetz über die Finanzverwaltung vom 06.09.1950 erhielt der Bund zunächst 4% des Biersteueraufkommens von den Ländern als Beitrag für die Verwaltungskosten der Bierbesteuerung. Durch das Zwei-

über hinaus hat der Bund aus Gründen der bundeseinheitlichen Regelung die Gesetzgebungskompetenz nach Art. 105, Abs. 2 i. V. m. Art. 72, Abs. 2 GG für die deutsche Bierbesteuerung inne.

Nach diesen Änderungen der gesetzlichen Zuständigkeiten durch das Grundgesetz sah sich der Bund nach wie vor Schwierigkeiten auf biersteuerrechtlichem Gebiet gegenüber: Da sich der Bierabsatz trotz des wirtschaftlichen Aufschwungs in Deutschland nicht wesentlich gesteigert hatte, wurde mit Wirkung zum 01.09.1949 das bis dato verbotene Bier mit über 8%iger Stammwürze als so genanntes „Vollbier“ zugelassen und mit dem 1,5fachen Steuersatz des Schankbieres belegt.¹⁹⁶ „Durch den fortschreitenden Konjunkturanstieg seit der Währungsreform hatte auch ein 11 – 14 %iges Vollbier (nach kurzem Anfangserfolg) bei der hohen Steuerlast von 24,- – 27,- DM/hl keine Absatzchancen. Im Sudjahr 1948/49 (also bereits nach der Währungsreform) verzeichnete man in Bayern mit 5,7 Mill. hl den niedrigsten Bierausstoß seit 100 Jahren (1949/50 erholte er sich etwas auf 6,8 Mill. hl; 1945/46 und 1946/47 war er noch bei 7,8 bzw. 7,3 Mill. hl gelegen).“¹⁹⁷ Doch auch die Einführung des Vollbiers konnte den nicht zuletzt durch die erhebliche Steuerbelastung verursachten Absatzrückgang der Brauereien wesentlich aufhalten. Um ein weiteres Absinken des Bierumsatzes und des Biersteueraufkommens zu verhindern, nahm das Bundesfinanzministerium zusammen mit den Länderfinanzministerien sowie den Vertretern des Brau-, Gaststätten- und Schankgewerbes Verhandlungen über eine Bierpreissenkung durch Reduzierung der Steuersätze auf.¹⁹⁸ Das Ergebnis der langwierigen Verhandlungsrunden wurde in dem Biersteueränderungsgesetz vom 14.08.1950 (BGBl. S. 363) i. V. m. mit dem Biersteueränderungsgesetz vom 15.08.1950 (BGBl. S. 365) festgehalten.¹⁹⁹ So brachte diese in Abbildung 13 dargestellte Gesetzesnovelle mit Wirkung zum 01.09.1950 eine wesentliche Senkung der Biersteuersätze mit sich und führte wieder die vier Qualitätsstaffeln aus dem Jahre 1922 unter Beibehaltung der Hektoliterstaffelung ein.²⁰⁰

te Überleitungsgesetz vom 20.08.1951 (BGBl. I S. 774) wurde dieser Satz auf 2% herabgesetzt und aufgrund des Vierten Überleitungsgesetzes vom 27.04.1955 (BGBl. I S. 189) schließlich vollständig ausgesetzt.

¹⁹⁶ Vgl. Brem/Müller (1967), S. 27.

¹⁹⁷ Burger (1961), S. 114.

¹⁹⁸ Die Überlegungen, wie die angestrebte steuerfinanzierte Preissenkung auf die einzelnen Verhandlungsteilnehmer bzw. Interessengruppen angemessen aufgeteilt werden sollte, können bei Zapf et al. (1959), S. 49 nachgelesen werden.

¹⁹⁹ Vgl. Zapf et al. (1959), S. 50.

²⁰⁰ Vgl. Burger (1961), S. 115.

Abbildung 13: Biersteuerstaffel gemäß Biersteueränderungsgesetz vom 14.08.1950

Bierausstoß hl/Jahr		Biersteuer DM/hl			
		Einfachbier (2-5,5% StWG)	Schankbier (7-8% StWG)	Vollbier (11-14% StWG)	Starkbier (>16%StWG)
Für die ersten	2.000	6,00	9,00	12,00	18,00
Für die folgenden	8.000	6,15	9,225	12,30	18,45
Für die folgenden	10.000	6,30	9,45	12,60	18,90
Für die folgenden	10.000	6,45	9,675	12,90	19,35
Für die folgenden	30.000	6,60	9,90	13,20	19,80
Für die folgenden	30.000	6,90	10,35	13,80	20,70
Für die folgenden	30.000	7,20	10,80	14,40	21,60
Für die restlichen		7,50	11,25	15,00	22,50

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Grote/Bernhard (1953), S. 25.

Dass weiterhin an den Hektoliterstaffeln festgehalten wurde, kann in dem Entwurf zu den Biersteueränderungsgesetzen wie folgt begründet nachgelesen werden: „Die Staffelung will die Brauereien mit höherem Ausstoß zugunsten der mit geringerem Ausstoß arbeitenden Brauereien treffen, da die höhere Produktion im allgemeinen eine rationellere Arbeitsweise ermöglicht Die frühere, durch Kontrollratsgesetz Nr. 28 beseitigte steuerliche Begünstigung um 0,50 DM/hl für Brauereien, die nicht mehr als 1.000hl Bier im Laufe eines Rechnungsjahres herstellen, führt der Entwurf nicht wieder ein. Diese Vergünstigung kann dadurch als abgegolten gesehen werden, dass das Gefälle in der Steuerstaffel gegenüber dem früheren Ausmaß um 0,50 DM/hl erweitert worden ist.“²⁰¹

Weitere Neuerungen waren die Wiedereinführung der früheren Regelung der Abfindung als Kann-Bestimmung und Steuervergünstigungen für landwirtschaftliche Hausbrauer, welche durch das Kontrollratsgesetz aufgehoben worden waren. Begünstigt wurden lediglich Hausbrauer, die Inhaber landwirtschaftlicher Betriebe waren.²⁰² Die begünstigte Menge wurde nach der Größe des landwirtschaftlichen Betriebes gestaffelt, „weil die größeren Betriebe mit einem größeren Kreis von versorgungsberechtigten Mitarbeitern rechnen müssen.“²⁰³ Weitere Änderungen betrafen die Verlegung der Fälligkeit für die Steuerentrichtung auf den zweitfolgenden Monat sowie die Vereinfachung der Vorschriften über die Besteuerung von Einfuhrbier und bierähnlichen Getränken.²⁰⁴ Diese Reformen sowie die

²⁰¹ Verhandlungen des Deutschen Bundestages, I. Wahlperiode 1949, Anlagen zu den stenographischen Berichten, Drucksachen Nr. 901 bis 1100 (4.Teil), Bonn 1951, Drucksache Nr. 1054, S. 9.

²⁰² Vgl. Meyer (1977), S. 418.

²⁰³ Verh. BT., Anl., T. 4 (1951), Drs. 1054, S. 10.

²⁰⁴ Vgl. Brem/Müller (1967), S. 27.

dadurch ermöglichte Bierpreissenkung trugen in der darauf folgenden Zeit für den Anschluss des Braugewerbes am Konjunkturaufschwung Deutschlands bei.²⁰⁵

Die Biersteueränderungsgesetze vom 14./15. August 1950 ermächtigten den Bundesfinanzminister dazu, den Wortlaut des Biersteuergesetzes und der zu diesem Gesetz erlassenen Durchführungsbestimmungen in der jeweils geltenden Fassung mit neuem Datum, unter neuer Überschrift und in neuer Paragraphenfolge bekannt zu geben und dabei Unstimmigkeiten im Wortlaut zu beseitigen.²⁰⁶ Von dieser Ermächtigung hat der Minister zwei Jahre später Gebrauch gemacht, als er das BierStG 1931, welches bis dato immer noch als Gesetzesgrundlage gedient hatte, in seinem Wortlaut neu gefasst und durch die Bekanntmachung vom 14.03.1952 das neue Biersteuergesetz (BGBl. I S. 149) mit den Durchführungsbestimmungen (BGBl. I S. 153) veröffentlicht hat.²⁰⁷ Das BierStG 1952 übernahm die Mengen- und Qualitätsstaffel der Gesetzesnovelle von 1950 für die Besteuerung von im Inland hergestelltem Bier; importiertes Bier wurde generell mit dem höchsten Staffelsatz der jeweiligen Biergattung besteuert.²⁰⁸ Die Biersteuer bezog sich gemäß §§ 1 und 21 BierStG 1952 sowohl auf Bier als auch auf bierähnliche Getränke und war hierbei eine Verbrauchsteuer im Sinne der (Reichs-)Abgabenordnung, welche die grundsätzlichen Steuerregelungen für Deutschland enthielt.²⁰⁹ Allerdings brachte das BierStG 1952 die steuerliche Sonderstellung für Zwergbrauereien nicht wieder, wie sie das Reichsbiersteuergesetz von 1931 vorgesehen hatte.²¹⁰ Die Bierbesteuerung für Abfindungsbrauereien wurde in vereinfachter Form nach einem vom Finanzministerium zu bestimmenden Ausbeuteverhältnis der zur Bierbereitung angemeldeten Rohstoffe berechnet.²¹¹ Des Weiteren führte § 7 BierStG 1952 den steuerfreien Haustrunk ein, d. h. Bier, welches Brauereien von nun an ihren Arbeitern und Angestellten für den eigenen Verbrauch oder den Verbrauch ihrer Familien in einer den örtlichen Gewohnheiten entsprechenden Menge (un)entgeltlich aufgrund eines Tarifvertrages oder eines Dienstvertrages abgeben durften.²¹² Ebenso wie der Haustrunk blieben Bierlieferungen an ausländische Streitkräfte sowie Bier für Ausfuhrzwecke von der Steuer befreit.²¹³ Neben den steuerrechtlichen Bestimmungen enthielt das

²⁰⁵ Vgl. Burger (1961), S. 116.

²⁰⁶ Vgl. Grote/Bernhard (191953), S. 25.

²⁰⁷ Vgl. Burger (1961), S. 116 und Zapf et al. (1959), S. 49.

²⁰⁸ Vgl. Wiese (1993), S. 202 und 315f.

²⁰⁹ Vgl. Stumpe/Reinisch (1969), S. 301 und Zapf et al. (1959), S. 54.

²¹⁰ Vgl. von Keussler (1964), S. 49.

²¹¹ Als „Abfindungsbrauereien“ bezeichnete man Zwergbrauereien mit einem Jahresausstoß von weniger als 500 hl. und Hausbrauer, die je nach Größe ihres landwirtschaftlichen Grundstücks nicht mehr als 10-15hl Bier pro Jahr brauen durften (vgl. Hiernickel (1959), S. 39f. und Burger (1961), S. 115).

²¹² Vgl. Weinzierl (1962), S. 145.

²¹³ Vgl. Wiese (1993), S. 202.

BierStG 1952 auch Vorschriften bezüglich der Bezeichnung und Herstellung des Bieres: So wurde das Reinheitsgebot in § 9 BierStG 1952 verankert.²¹⁴

„Als das Zollgesetz vom 20. März 1939 (RGBl. I S. 529) durch das Dritte Zolländerungsgesetz vom 9. August 1956 (BGBl. I S. 735) in einigen wesentlichen Punkten geändert wurde, erwies es sich, wie im Übrigen auch bei den anderen Verbrauchsteuergesetzen, auf Grund der entsprechenden Anwendung der Vorschriften des Zollrechts bei der Einfuhr von Bier (§ 2 Abs. 3 BierStG) als notwendig, das Biersteuergesetz ebenfalls zu ändern.“²¹⁵ Das daraufhin erlassene Gesetz zur Änderung des Biersteuergesetzes vom 10.10.1957 (BGBl. I S. 1712) behielt die bisherigen Steuersätze bei und glich das Biersteuerrecht an den neuen Stand des Zollrechts an.²¹⁶ Hierbei wurde v. a. angestrebt, das Gesetz in Wortlaut und Gliederung so weit als möglich den anderen Verbrauchsteuergesetzen anzupassen.²¹⁷ Zwei Monate später wurden schließlich durch die Änderungsverordnung der Biersteuerdurchführungsbestimmung (BierStDB) vom 02.12.1957 (BGBl. S. 1831) die dazugehörigen Durchführungsbestimmungen angeglichen.²¹⁸ Das Gesetz zur Änderung des Gesetzes über die Finanzverwaltung, der Abgabenordnung und anderer Steuergesetze vom 23.04.1963 (BGBl. I S. 197) betraf die Wiedergewährung erloschener Hausbrauergünstigungen, die Zulassung von Ausnahmen vom Reinheitsgebot für wissenschaftliche Versuchszwecke und andere redaktionelle Rechtsangleichungen.²¹⁹

In der Zwischenzeit hatten die Benelux-Länder, Frankreich, Italien und die Bundesrepublik Deutschland den Vertrag zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft (EWG-Vertrag)²²⁰ ratifiziert. Als Aufgabe definierte sich das „Europa der Sechs“²²¹ in Art. 2 EWG-Vertrag, „durch die Errichtung eines Gemeinsamen Marktes und die schrittweise Annäherung der Wirtschaftspolitik der Mitgliedstaaten eine harmonische Entwicklung des Wirtschaftslebens innerhalb der Gemeinschaft ... zu fördern.“ Hierzu mussten sowohl die nationalen Rechtsvorschriften als auch die indirekte Besteuerung auf supranationaler Ebene

²¹⁴ Vgl. Stumpe/Reinisch (1969), S. 301f.

²¹⁵ Zapf et al. (1959), S. 51.

²¹⁶ Vgl. Brem/Müller (1967), S. 27f.

Von Keussler untersuchte für die Jahre 1956 und 1957, in welchem Ausmaß die gestaffelten Steuersätze den damaligen Steuerertrag beeinflussten. Er kam zu dem Ergebnis, dass die Staffelung das Aufkommen 1956 um 15,3 % und 1957 um 11,8 % der theoretisch möglichen Höchsteinnahme aus der Bierbesteuerung, d. h. bei Anwendung der Maximalsätze, verminderte (von Keussler (1964), S. 58ff.).

²¹⁷ Vgl. Burger (1961), S. 116.

²¹⁸ Vgl. Zapf et al. (1959), S. 52.

²¹⁹ Vgl. Brem/Müller (1967), S. 28

²²⁰ Mit den so genannten „Römischen Verträgen“ von 1957 wurden die Europäische Wirtschaftsgemeinschaft und die Europäische Atomgemeinschaft mit Wirkung zum 01.01.1958 gegründet. Durch den Maastrichter Vertrag über die Europäische Union vom Dezember 1991 wurde der Vertrag zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft vom 25.03.1957 in „Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft“ (EGV) umbenannt und neu nummeriert.

²²¹ Berg (1994), S. 227.

im erforderlichen Maße angeglichen werden.²²² Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften²²³ legte am 07.03.1972 „Vorschläge von Richtlinien des Rates auf dem Gebiet der Sonderverbrauchssteuern und den ihnen gleichzusetzenden Steuern“ vor, die auch einen „Vorschlag einer Richtlinie des Rates über die Harmonisierung der Verbrauchsteuern auf Bier“ enthielten. Diese Vorschläge zielten darauf ab, zunächst die Steuerstrukturen zu harmonisieren und später die Steuersätze anzugleichen.²²⁴ Dadurch sollte eine größere Steuerneutralität im Wettbewerb sichergestellt werden. Für die Auswahl der gemäß Art. 99 EWG-Vertrag mit einer speziellen Verbrauchsteuer belasteten Gegenstände ging die EG-Kommission von folgenden Kriterien aus:²²⁵

- Es sollen keine lebensnotwendigen Güter, sondern Massenverbrauchsgüter besteuert werden.
- Erzeugnisse, die in der Industrie als Rohstoffe oder Produktions(hilfs)mittel verwendet werden, sollen möglichst nicht steuerlich belastet werden.
- Die speziellen Verbrauchsteuern sollen harmonisiert werden, deren Aufkommen unter Berücksichtigung der mit ihrer Erhebung verbundenen Kosten ausreichend hoch ist.
- Die Harmonisierung der Sonderverbrauchssteuern muss berücksichtigen, dass gleiche Wettbewerbsbedingungen für Erzeugnisse aufrechterhalten bleiben, die auf Gemeinschaftsebene miteinander konkurrieren.

Aus diesem Grund zog die Kommission nur noch Verbrauchsteuerangleichungen für Mineralöl, Tabakwaren, Alkohol und alkoholische Getränke, wie Wein und Bier in Betracht. Trotz zahlreicher Gutachten, Stellungnahmen, Berichte u. ä. konnten jedoch in knapp 20 Jahren kaum substantielle Fortschritte bei der Umsetzung in nationale Rechtsvorschriften erzielt werden.²²⁶

Mit Wirkung zum 01.04.1978 trat eine weitere Änderung zum deutschen Biersteuergesetz vom 14.03.1952 in Kraft, wodurch importiertes Bier nicht mehr grundsätzlich mit dem höchsten Staffelsatz der jeweiligen Biergattung belastet, sondern in Abhängigkeit der aus-

²²² Vgl. Schmutzer (1988), S. 289f.

²²³ Die Kommission, der Rat, das Europäische Parlament und der Gerichtshof sind Organe der Europäischen Union. Der Rat, welcher aus Regierungsvertretern der EU-Mitgliedstaaten besteht, trifft die grundsätzlichen Entscheidungen; er ist das eigentliche Rechtsorgan der Union. Der Rat kann zusammen mit der Kommission – nach näherer Maßgabe der supranational ratifizierten Verträge – Richtlinien und Verordnungen erlassen. Weiterführende Erläuterungen zu den europäischen Institutionen und ihren (Harmonisierungs-)Befugnissen können bei Soltmann (1970), S. 107ff. nachgeschlagen werden.

²²⁴ Vgl. Kommission der Europäischen Gemeinschaften (1972), S. 6.

²²⁵ Vgl. Kommission der Europäischen Gemeinschaften (1972), S. 3f.

²²⁶ Nur im Bereich der Tabakbesteuerung erfolgte eine konkrete Umsetzung der Vorschläge in nationales Recht (vgl. Richtlinien des Rates vom 19.12.1972 (ABl. Nr. L 303/1 vom 31.12.1972) und vom 18.12.1978 (ABl. Nr. L 10/8 vom 16.01.1979) über die anderen Verbrauchsteuern auf Tabakwaren als die Umsatzsteuer).

ländischen Brauereigröße besteuert wurde.²²⁷ Im Zuge von Harmonisierungsbestrebungen zum Abbau von steuerlichen Grenzen innerhalb der Europäischen Gemeinschaft schlug die EG-Kommission in den Jahren 1985/87 vor, die national unterschiedlichen Verbrauchsteuersätze der Mitgliedstaaten innerhalb einer eng gesteckten Bandbreite anzunähern, ein gemeinsames Steuersystem einzuführen und die Steuerlager-Systeme miteinander zu verbinden.²²⁸ Als weiterer Schritt zur Beseitigung von Handelshemmnissen hob der Europäische Gerichtshof am 12.03.1987 das deutsche Reinheitsgebot, welches bis dato eine hohe Marktzutrittsbarriere für ausländische Brauereien darstellte, auf und erklärte auch Biere für verkehrsfähig, die nicht den strengen deutschen Vorschriften des BierStG 1952 i. V. m. LMBG entsprachen.²²⁹ Abweichend von den EG-Kommissionsvorschlägen der 80er Jahre legte der ECOFIN-Rat²³⁰ im Juni 1991 für die Verbrauchbesteuerung von Mineralöl, Tabak, Alkohol sowie alkoholartige Getränke bestimmte Mindeststeuersätze fest, wobei die tatsächliche Höhe der jeweiligen Steuer von den nationalen Regierungen bestimmt werden konnte.²³¹ Nach der Aufnahme dieses Grundsatzbeschlusses in die Richtlinienvorschläge der EG-Kommission wurde dieser am 25.02.1992 in der so genannten „Systemrichtlinie 92/12/EWG“ sowie am 19.10.1992 in der „Alkoholsteuersatzrichtlinie 92/84/EWG“ und „Alkoholstrukturrichtlinie 92/83/EWG“ vom ECOFIN-Rat abschließend ratifiziert.²³² Die Umsetzung dieser Verbrauchsteuerrichtlinien erforderte schließlich eine völlige Neufassung des deutschen Biersteuergesetzes. So trat am 01.01.1993 aufgrund des Verbrauchsteuer-Binnenmarktgesetzes (BGBL I S. 2150-2210) das heute noch gültige BierStG 1993 (BGBL I S. 2158) in Kraft.²³³ Die gesetzlichen Bestimmungen wurden durch die Regelun-

²²⁷ Vgl. Tietz (1979), S. 443.

²²⁸ Vgl. „Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Annäherung der Verbrauchsteuersätze auf alkoholische Getränke und den in anderen Erzeugnissen enthaltenen Alkohol“ vom 21.08.1987, KOM (87) 328, endg./2. BRat-Ds 356/87, Nagel/Brüggelambert (1991), S. 57 und „Vollendung des Binnenmarktes“, Weißbuch der Kommission an den Europäischen Rat, KOM (85) 310 endg./2.; 213ff.

²²⁹ Konkret heißt es im Urteil hierzu: „Aus Gründen der Zulassung eines freien Warenverkehrs innerhalb der EG müssen auch in der Bundesrepublik Biere verkehrsfähig sein, die nicht nach dem deutschen Reinheitsgebot gebraut sind. Es müssen aber andere Rohstoffe, wie Mais, Reis, Hirse oder chemische Zusätze eindeutig gekennzeichnet sein. Ausländische Anbieter müssen diese Beigaben auf der Flasche, der Dose, auf dem Faß oder dem Zapfhahn deklarieren. Chemische Zusätze zur Schaumstabilisierung, wie Ascorbinsäure oder Schwefeldioxyd, Phosphor, Milch- und Essigsäure und Färbemittel, wie Karamel und Tartrazin, müssen ausgewiesen werden.“ (Hofnagel/Kortmann (1999), S. 61).

²³⁰ Hinter dem Akronym ECOFIN verbirgt sich die englische Abkürzung für „Economic and Financial“. Der „Economic and Financial Council“ bzw. ECOFIN-Rat setzt sich aus den Wirtschafts- und Finanzministern der EU-Staaten zusammen.

²³¹ Darüber hinaus konnten demgemäß auch weitere Verbrauchsteuern auf nationaler Basis erhoben werden, sofern diese keine Grenzformalitäten nach sich ziehen würden. Für stillen Wein, Schaumwein, Flüssiggas, Methan und Kerosin wurde ein Mindeststeuersatz von Null festgelegt. Mit dieser Nullsteuersatzregelung konnten die extrem widerstreitenden Interessen bei der Weinbesteuerung konsensfähig gemacht werden, so dass z. B. in Deutschland keine Weinsteuer eingeführt werden musste (vgl. Peters et al. (2000), S. 11).

²³² Vgl. Faltlhauser (1993), S. 19 und Peters et al. (2000), S. 18ff.

²³³ Vgl. Beermann (1993), S. 257ff.

gen der Biersteuer-Durchführungsverordnung vom 24.08.1994 (BGBl. I S. 2191f.) ergänzt.²³⁴ Gemäß dem neuen Gesetz erfolgt die Steuererhebung nicht mehr automatisch bei Verlassen des Herstellungsbetriebes, sondern mit der Entfernung aus dem Steuerlager²³⁵. Die Besteuerung nach den bisher gültigen vier Biergattungen entfiel.²³⁶ Stattdessen unterliegen nach § 1 Abs. 2 BierStG 1993 Erzeugnisse der Position 2203 der Kombinierten Nomenklatur (KN),²³⁷ d. h. Bier aus Malz mit mehr als 0,5 % Volumenprozent Alkoholgehalt (Alc. vol) sowie Mischungen von Bier mit nicht-alkoholischen Getränken, welche der Position 2206 der KN zuzuordnen sind, der Biersteuer in Deutschland. Neben der Ablösung der bisher gültigen Qualitätsstaffeln wurden auch lebensmittelrechtliche Vorschriften, wie das Reinheitsgebot, nicht mehr in das neue Biersteuergesetz aufgenommen.²³⁸ Das auf rein steuerrechtliche Bestimmungen reduzierte BierStG 1993 behielt zwar weiterhin den steuerfreien Haustrunk und die Mengenstaffelung bei.²³⁹ Im Gegensatz zur bisherigen Rechtslage können nach § 2 Abs. 2 BierStG 1993 jedoch nur noch rechtlich und wirtschaftlich unabhängige Brauereien mit einer Gesamtjahreserzeugung von weniger als 200.000 hl ermäßigte Tarife in Anspruch nehmen. Demzufolge ermäßigt sich der Regelsteuerbetrag in 1.000 hl-Schritten kontinuierlich auf:

- 75 % bei einer Jahreserzeugung von 40.000 Hektolitern (160 Stufen mit je 0,15625 % Ermäßigung),
- 70 % bei einer Jahreserzeugung von 20.000 Hektolitern (20 Stufen mit je 0,25 % Ermäßigung),
- 60 % bei einer Jahreserzeugung von 10.000 Hektolitern (10 Stufen mit je 1 % Ermäßigung) und

²³⁴ Vgl. Deutscher Brauer-Bund (2001), S. 11.

²³⁵ Als Steuerlager werden zugelassene Bierlager und Herstellungsbetriebe bezeichnet. Die Definition des Herstellungsbetriebes umfasst sowohl Brauereien als auch Betriebe, „in denen ausschließlich Biermischgetränke hergestellt oder verschiedene Biere unter Änderung des Stammwürzegrades miteinander verschnitten werden.“ (Jatzke (1993), S. 69 sowie § 4 Abs. 2, § 5 und § 6 BierStG 1993).

²³⁶ Vgl. Falthäuser (1993), S. 19.

Der Steuertarif richtet sich neben der Hektoliteranzahl nun nach dem Stammwürzegehalt, wobei ein Stammwürzegehalt eine Steuerklasse bildet. Nach Artikel 3 der Richtlinie 92/83/EWG kann die Bierbesteuerung nach dem Alkoholgehalt oder Grad Plato je Hektoliter des Fertigerzeugnisses erhoben werden. In der EU haben mittlerweile neben Frankreich und Großbritannien ebenso Irland, Finnland, Schweden sowie Dänemark von der Möglichkeit der Alkoholbesteuerung Gebrauch gemacht (vgl. Deutscher Brauer-Bund (2001), S. 15 und www.ec.europa.eu/taxation_customs/ressources/documents/taxation/excise_duties/alcoholic_beverages/rates_excise_duties-part_I_alcohol-en.pdf (Stand: 15.02.2006)).

²³⁷ Kombinierte Nomenklatur im Sinne des Gesetzes ist die Warennomenklatur nach Artikel 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23.07.1987 (ABl. EG Nr. L 256 S. 1) in der Fassung des Anhangs zur Verordnung (EWG) Nr. 2587/91 der Kommission vom 26.07.1991 (ABl. EG Nr. 259 S. 1) und die bis zum 19.10.1992 zu seiner Durchführung erlassenen Rechtsvorschriften.

²³⁸ Vgl. Peters et al. (2000), S. 252f.

²³⁹ Vgl. Falthäuser (1993), S. 19.

- 50 % bei einer Jahreserzeugung von 5.000 Hektolitern (5 Stufen mit je 2 % Ermäßigung);

unter 5.000 hl gilt der ermäßigte Steuersatz von 50 % unverändert.

Die daraus resultierende Aufgabe der Durchstaffelung unterstreicht die außerfiskalische Zielsetzung bzw. das strukturfördernde Element der deutschen Biersteuermengenstaffel, indem Großbrauereien von einer Steuervergünstigung ausgenommen sind; man spricht in diesem Zusammenhang auch von einer so genannten „Abschneidegrenze-Regelung“.

Wie schon beim BierStG 1952 blieb die Ertragskompetenz gemäß Art. 106, Abs. 2 Nr. 5 GG bei den Ländern; die Gesetzgebungskompetenz nach Art. 105, Abs. 2 i. V. m. Art. 72, Abs. 2 GG hat aus Gründen der bundeseinheitlichen Regelung weiterhin der Bund.²⁴⁰ Insofern bildet die Biersteuer eine Besonderheit unter den ansonsten bundesgesetzlich geregelten Verbrauchsteuern Deutschlands: Ihre Verwaltung obliegt gemäß Art. 108 Abs. 1 GG den Bundesfinanzbehörden (Zollverwaltung), aber ihr Aufkommen von knapp 800 Millionen Euro pro Jahr steht den Bundesländern zu.²⁴¹

Für die Umsetzung der Richtlinie 94/74/EWG vom 22.12.1994 (zur Änderung der Richtlinie 92/12/EWG vom 25.02.1992) wurde das BierStG 1993 durch das Gesetz zur Änderung von Verbrauchsteuergesetzen und des EG-Amtshilfegesetzes (EG-AmtshilfeG) vom 12.07.1996 (BGBl. I S. 962) erstmals modifiziert.²⁴² Neben einer Vielzahl redaktioneller Änderungen – sprachliche Angleichungen an die anderen deutschen Verbrauchsteuergesetze – standen hierbei eine Neuregelung der Versteuerung von Biermischgetränken sowie des Wegfalls der Möglichkeit von Weitergaben ermäßigter Steuersätze im Mittelpunkt.²⁴³ Diese Gesetzesänderung trat am 01.01.1997 in Kraft und zog die erste Verordnung zur Änderung der BierStV mit Wirkung zum 04.07.1997 nach sich.²⁴⁴

Im Zuge der Europäischen Währungsunion beschloss der Deutsche Bundestag mit Zustimmung des Bundesrates durch den Erlass des 12. Euro-Einführungsgesetzes eine weitere Änderung des BierStG 1993 (BGBl. I S. 2081ff.). So wurden die Steuersätze für einen Hektoliter Bier ab dem 01.01.2002 (statt wie bisher mit 1,54 DM je Grad Plato Stammwürze) mit 0,787 Euro pro Grad Plato Stammwürze von DM auf Euro umgestellt.²⁴⁵

²⁴⁰ Vgl. Peters et al. (2000), S. 252.

²⁴¹ Vgl. www.zoll-d.de/b0_zoll_und_steuern/b0_verbrauchsteuern/h0_biersteuer/ (Stand: 30.08.2003).

²⁴² Vgl. Deutscher Brauer-Bund (1997), S. 32.

²⁴³ Vgl. Jarsombeck (1998b), S. 225f. und Verbandsmittelungen des Bayerischen Brauerbundes, Kapitel IV./Steuern/Betriebswirtschaft Nr. 7/1996, S. 11.

²⁴⁴ Vgl. Verbandsmittelungen des Bayerischen Brauerbundes, Kapitel IV./Steuern/Betriebswirtschaft Nr. 9/1997, S. 13.

²⁴⁵ Vgl. Bier Aktuell Nr. 09/2001, S. 2 und Verbandsmittelungen des Bayerischen Brauerbundes, Kapitel IV./Steuern/Betriebswirtschaft Nr. 11/2001, S. 11.

Im Dezember 2003 verabschiedete die deutsche Regierung als Gegenfinanzierungsmaßnahme zu der vorgezogenen Steuerreform eine Erhöhung der ermäßigten Biersteuersätze durch das Haushaltsbegleitgesetz 2004 (HBeglG 2004) vom 29.12.2003 (BGBl. I S. 3076). Die ab dem 01.01.2004 geltenden, neuen Tarife sind in *Anlage 1* des Anhangs im Vergleich zu den bis dahin gültigen Steuersätzen tabellarisch aufgeführt. Allerdings bestehen derzeit noch verfassungsrechtliche Bedenken an dem Gesetzgebungsverfahren.²⁴⁶

Die EU-Kommission ist angehalten, alle zwei Jahre über die Entwicklung der Steuersätze für alkoholische Getränke zu berichten und – falls notwendig – Vorschläge über Anpassungsmöglichkeiten zu machen; die erste Überprüfung musste am 31.12.1994 abgeschlossen sein, so dass die nächste Ende 2006 ansteht.²⁴⁷ Hierbei soll festgestellt werden, ob den realen Werten der Steuersätze sowie allgemeinen Zielen des EWG-Vertrages Rechnung getragen wird und ob Anpassungsbedarf innerhalb des Binnenmarkts besteht. Demzufolge wird auf europäischer Ebene in regelmäßigen Abständen geprüft, inwieweit die Biersteuersätze auf supranationaler Ebene harmonisiert werden können. Diese Anpassungsbestrebungen bedeuten für die hiesigen Brauereien jedoch stets die politische Absicht, die Biersteuertarife zu erhöhen, gehört Deutschland doch zu den Niedrigsteuerrändern innerhalb der Europäischen Union. So wurde in der EU-Kommission unlängst angedacht, bis 2007 einen neuen Mindeststeuersatz pro Hektoliter Bier einzuführen – einen konkreten Gesetzesentwurf hierzu gibt es allerdings noch nicht.²⁴⁸

²⁴⁶ Ausführliche Erläuterung zum Haushaltsbegleitgesetz 2004 und dessen Gesetzgebungsverfahren finden sich in Unterabschnitt A. IV. 4. des vierten Kapitels.

²⁴⁷ Vgl. Art. 4 RL 92/79 EWG, Art. 4 RL 92/80 EWG, Art. 10 RL 92/82 EWG und Art. 8 RL 92/84 EWG.

²⁴⁸ Vgl. www.eiz-niedersachsen.de/cgi-bin/frameset-eiz.pl?page=themen/eu-mythen.htm&title=EIZ%20Niedersachsen (Stand: 14.05.2005).

B. Grundlagen der Bierbesteuerung

Wie aus den vorangegangenen Ausführungen hervorging, wurde die deutsche Biersteuer als eine der ältesten Akzisen bereits im Mittelalter auf kommunaler Ebene erhoben. Sie stellte lange Zeit eine ertragreiche Einnahmequelle für die Gemeindehaushalte dar, wobei es später mitunter parallel zu dieser Konzeption der Bierbesteuerung in den damaligen deutschen Brausteuergebieten des 19. Jahrhunderts Landesbiersteuern gab. Mit dem Inkrafttreten des Reichsbiersteuergesetzes vom 26.07.1918 sowie der Weimarer Verfassung vom 11.08.1919 wurde die Bierbesteuerung reichseinheitlich geregelt.

Seit 1949 nimmt die Biersteuer durch das Grundgesetz unter den deutschen Verbrauchsteuern eine Sonderstellung ein, da sie zwar gesetzgebungsmäßig dem Bund unterliegt, ihr Aufkommen jedoch ausschließlich den Ländern zufließt und ihre Verwaltung dem Zoll obliegt.²⁴⁹ Die Finanzverfassung vom 23.12.1955 definiert Verbrauchsteuern als Steuern, „die den Verbrauch vertretbarer, regelmäßig zum baldigen Verzehr und kurzfristigen Verbrauch bestimmter Güter des ständigen Bedarfs belasten und die aufgrund eines äußerlich erkennbaren Vorgangs (z. B. Übergang in den Wirtschaftsverkehr) von demjenigen als Steuerschuldner erhoben werden, in dessen Sphäre sich der Vorgang verwirklicht. ... Die Steuer wird regelmäßig nicht vom Steuerschuldner, sondern im Wege der Überwälzung vom Endverbraucher getragen.“²⁵⁰

Im Folgenden sollen die Grundzüge des deutschen Verbrauchsteuerwesens mit Fokussierung auf die Bierbesteuerung beleuchtet und anschließend deren rechtliche Grundlagen auf europäischer Ebene erläutert werden.

²⁴⁹ Vgl. Peters et al. (2000), S. 46 und Bundesministerium der Finanzen (2001), S. 34.

²⁵⁰ BGBl. 1955 I S. 817ff.

I. Bierbesteuerung im deutschen Verbrauchsteuerwesen

In der Finanzwissenschaft werden Verbrauchsteuern wie die Biersteuer zu den Steuern auf die Einkommensverwendung gezählt, welche den Ver- oder Gebrauch bestimmter Waren belasten.²⁵¹ Dadurch werden sie von der Besteuerung des Einkommens und Vermögens abgegrenzt.²⁵² Die Grundlagen des deutschen Verbrauchsteuerwesens bzw. -rechts bilden – neben dem Besteuerungssystem des Grundgesetzes und den Rechtsgrundlagen im EU-Recht – in erster Linie die Vorschriften des nationalen Steuerrechts. Die im X. Abschnitt des Grundgesetzes (von Art. 104a bis 115 GG) verankerte Finanzverfassung der Bundesrepublik Deutschland subsumiert in dem Steuerkatalog des Art. 106 GG folgende Abgaben als Steuern auf die Einkommensverwendung:

- die Zölle (Art. 106 Abs. 1 Ziff. 1 GG),
- die Verbrauchsteuern (Art. 106 Abs. 1 Ziff. 2 GG),
- die Straßengüterverkehrssteuer (Art. 106 Abs. 1 Ziff. 3 GG),
- die Kapitalverkehrs-, Versicherungs- sowie Wechselsteuer (Art. 106 Abs. 1 Ziff. 4 GG),
- die Kraftfahrzeugsteuer (Art. 106 Abs. 2 Ziff. 3 GG),
- die Verkehrssteuern (Art. 106 Abs. 2 Ziff. 4 GG),
- die Biersteuer (Art. 106 Abs. 2 Ziff. 5 GG),
- die Abgabe von Spielbanken (Art. 106 Abs. 2 Ziff. 6 GG),
- die Umsatzsteuer (Art. 106 Abs. 3 S. 1 GG),
- die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern (Art. 106 Abs. 6 S. 1 GG i. V. m. Art. 105 Abs. 2a).

Zu den einheitlich auf Bundesebene in Art. 106 GG geregelten speziellen Verbrauchsteuern zählen die Bier-, Branntwein-, Alkopop-, Kaffee-, Mineralöl-, Schaumwein-, Strom-, Tabak- und Zwischenerzeugnissteuer²⁵³. Im Gegensatz zur Umsatzsteuer knüpfen die Steuerentstehungstatbestände bei diesen Akzisen an tatsächliche Vorgänge oder Zustände an.

²⁵¹ „Die Biersteuer ist eine Verbrauchsteuer im Sinne der Abgabenordnung.“ (§ 1 Abs. 1 S. 3 BierStG 1993).

²⁵² Vgl. Wagner (1890), S. 610, Popitz (1927), S. 181, 184f., Schmolders (1955), S. 30, 83f.

²⁵³ Als Zwischenerzeugnisse werden alkoholische Getränke bezeichnet, die – vereinfacht ausgedrückt – zwischen Wein und Spirituosen anzusiedeln sind. Genauerer regelt Artikel 17 der Alkoholstrukturrichtlinie RL 92/83 EWG. Typische Beispiele für Zwischenerzeugnisse sind „Likörweine und weinähnliche Getränke mit einem Alkoholgehalt über 14 % vol sowie weinhaltige Getränke mit einem Alkoholgehalt über 10,5 % vol“ (Peters et al. (2000), S. 241), wie Portwein oder Sherry.

Die Verbrauchsabgaben hatten im Jahre 2003 mit 68.235 Mio. Euro einen über 15%igen Anteil²⁵⁴ am gesamten Steueraufkommen in Deutschland und stellen damit einen wichtigen Beitrag zum Staatshaushalt dar. Für die Einnahme der bundesgesetzlich geregelten Verbrauchsteuern – inklusive der den Ländern zustehenden Biersteuer – ist die Zollverwaltung zuständig. Dem Verbrauchsteuerrecht kommen jedoch nicht nur die Funktionen einer Einnahmequelle, sondern darüber hinausgehend auch wettbewerbs-, struktur-, sozial-, und gesundheitspolitische Lenkungenfunktionen zu.²⁵⁵

Im Anschluss sollen die Anknüpfungspunkte der Bierbesteuerung im deutschen Steuersystem betrachtet und die bei der Durchführung der Besteuerung – den Besteuerungsverfahren – gesetzlich vorgegebenen Abläufe, Regelungen sowie die definierten Kompetenzen der Steuerhoheit herausgearbeitet werden.

1. Anknüpfungspunkte der Besteuerung

Generell werden geographisch-institutionelle Orte, an denen fiskalische Zugriffe auf Steuerobjekte erfolgen, als Anknüpfungspunkte von Steuern bezeichnet.²⁵⁶ Sie bilden zusammen mit dem besteuerten Wirtschaftsgut das Steuerobjekt, da sie den Bezug zwischen dem zu steuernden Gegenstand und dem Steuerschuldner herstellen.²⁵⁷ Grundsätzlich bestehen zwei mögliche derartige Orte als Anknüpfungspunkte der Besteuerung: So kann der steuerliche Zugriff bei dem Besitzwechsel von einem Fertigprodukt, bspw. Bier, beim Hersteller bzw. Verkäufer (am Ursprungsort) oder beim Kunden bzw. Käufer (am Bestimmungsort) erfolgen.²⁵⁸

Für die Wahl der Anknüpfungspunkte ist es in der steuerrechtlichen Praxis entscheidend, welche Gebietskörperschaften der verschiedenen Staatsebenen eines Bundesstaates mit einer Anspruchsberechtigung auf den Ertrag eigener Steuern ausgestattet werden sollen. Bezogen auf die Biersteuer kommt hierbei die Möglichkeit in Betracht, als Anknüpfungspunkt der Besteuerung das Verlassen der Bierprodukte aus der Brauerei zu wählen und den

²⁵⁴ Vgl. www.bildungsverlag1.de/buchplus/427-86010/Gem3_BuchPlus_zu_S77.pdf (Stand: 04.11.2005) und http://www.zoll.de/b0_zoll_und_steuern/b0_verbrauchsteuern/a0_allgemeines/d0_einnahmen/index.html (Stand: 10.02.2005).

²⁵⁵ Auf die außerfiskalische Zielsetzungen der deutschen Bierbesteuerung wird im Unterabschnitt B. III. 2. des dritten Kapitels näher eingegangen.

²⁵⁶ Vgl. Bohley (2003), S. 48.

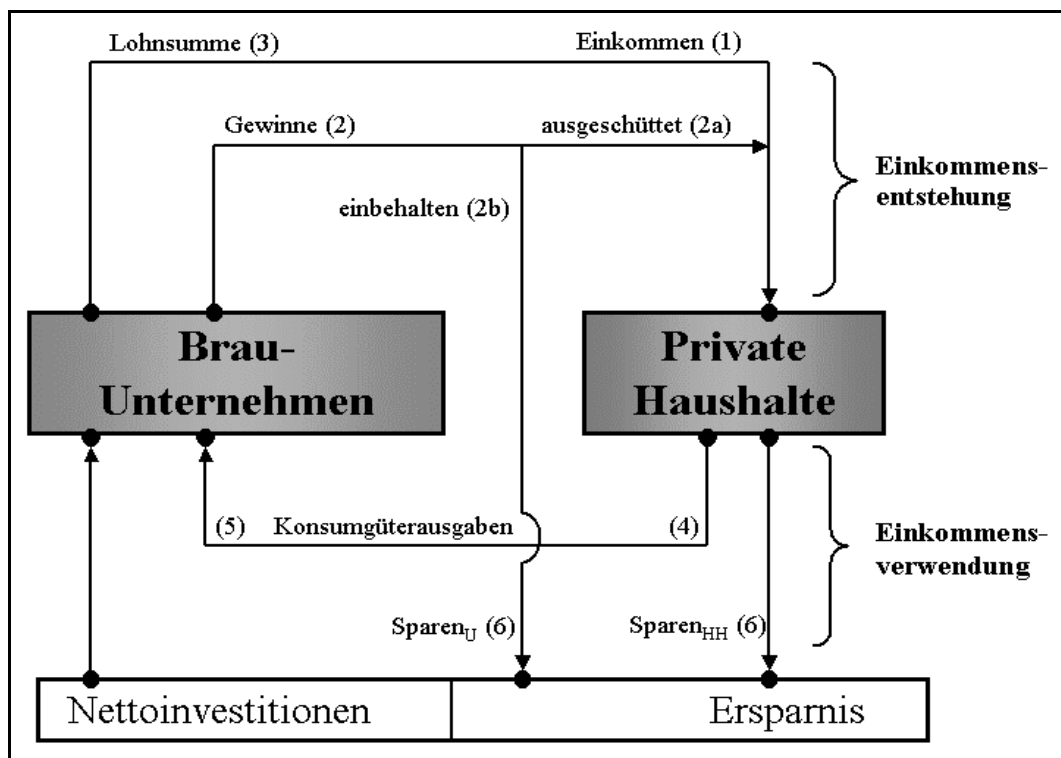
²⁵⁷ Vgl. Förster (1989), S. 66.

²⁵⁸ In Weiterführung dieses Gedankens spricht man bei der Besteuerungskordinierung auf supranationaler Ebene vom Ursprungs- und Bestimmungslandprinzip.

Bundesländern, in denen die Braustätten ansässig sind, die Ertragshoheit einer eigenen Ländersteuer zu verschaffen.

Das volkswirtschaftliche Kreislaufschema in Abbildung 14 zeigt eine übersichtliche Darstellung der verschiedenen möglichen Anknüpfungspunkte der Besteuerung. Die monetären Ströme der Steuer zahlenden Brauereien und privaten Haushalte stehen hierbei im Vordergrund: Die Pfeilrichtungen symbolisieren die Ausgaben und Einnahmen, wogegen die (nicht dargestellten) Faktor- und Güterströme in umgekehrter Richtung verlaufen.

Abbildung 14: Anknüpfungspunkte der Besteuerung



Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Zimmermann/Henke (2001), S. 129.

Generell kann im Hinblick auf die Einwirkung von Steuerarten auf die Vermögenssphäre differenziert werden nach Steuern, welche den Zufluss von Vermögen, die Verwendung von Vermögen oder den Vermögensbestand selbst belasten.

Unter dem fiskalischen Aspekt der Ergiebigkeit ist es bei dem vorliegenden Kreislaufmodell gleichgültig, ob eine Besteuerung bei der Einkommensentstehung oder -verwendung angesetzt wird, da in beiden Fällen ein Strom gleichen Umfangs erfasst wird. Bei der Besteuerung der Einkommensverwendung gibt es zwei geographisch-institutionelle Anknüpfungspunkte sowie die Möglichkeit, den gesamten Verwendungsstrom oder einzelne Teil-

ströme steuermäßig zu erfassen.²⁵⁹ Wird der Verwendungsstrom in seiner Gesamtheit betrachtet, so können Steuern direkt bei den privaten Haushalten (4) oder beim Kaufvorgang (5) erhoben werden. Erfasst die Besteuerung den Konsumakt, so kann einerseits die Gesamtheit aller Verbrauchsgüter in Gestalt einer Umsatzsteuer (USt) besteuert werden und/oder andererseits können einzelne Verbrauchsgüter (Bier) in Form von speziellen Verbrauchsteuern mit Steuern belegt werden.

Die Umsatzsteuer wird oftmals auch als „allgemeine Verbrauchsteuer“ bezeichnet,²⁶⁰ da sie sich – im Gegensatz zu den speziellen Verbrauchsteuern (wie der Biersteuer) – grundsätzlich auf den gesamten Konsum oder zumindest auf große Teile davon erstreckt.²⁶¹ Als Synonyme für die „speziellen Verbrauchsteuern“ werden auch die Begriffe „besondere Verbrauchsteuern“, „Sonderverbrauchsteuern“ oder auch „Spezialakzisen“ verwendet.²⁶²

a) Umsatzbesteuerung

Die Besteuerung des Umsatzes ist dadurch gekennzeichnet, dass jeder Umsatzakt ohne Unterscheidung bzw. nähere Betrachtung des jeweiligen Käufers besteuert und auf diesen abgewälzt wird. Grundsätzlich wird die deutsche Umsatzsteuer nach § 1 des Umsatzsteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 27.04.1999 (UStG 1999) auf so genannte „steuerbare Umsätze“ erhoben, d. h. auf Lieferungen sowie sonstige Leistungen im Inland, auf die Einfuhr von Gegenständen aus Ländern, die nicht der EU angehören (Drittlandsgebiet), und auf den innergemeinschaftlichen Erwerb im Inland.²⁶³ Diese Umsätze sind nach dem Willen des Gesetzgebers nur dann steuerpflichtig, wenn sie sich auf die Er-

²⁵⁹ Die Ersparnisse der privaten Haushalte sowie der Unternehmen (6) werden als Steuergegenstand (im Gegensatz zur Besteuerung der Einkommensentstehung) durch das aktuelle deutsche Steuersystem weitestgehend ausgeklammert.

²⁶⁰ Vgl. Peters et al. (2000), S. 1, Förster (1989), S. 133, Schneeloch (2003), S. 404 und Andel (1998), S. 352.

²⁶¹ Weiterführende Diskurse über die Abgrenzung von der Verbrauchs- zur Umsatzbesteuerung können bei Peters et al. (2000), S. 1f. sowie Förster (1989), S. 131ff. nachgelesen werden.

²⁶² Vgl. Bach et al. (2001), S. 19 und Soltmann (1970), S. 22.

²⁶³ Die Steuerbarkeit von Umsätzen ist zwar eine notwendige, nicht jedoch eine hinreichende Voraussetzung für die Auslösung der Steuerpflicht. So enthalten die Paragraphen 4, 4b und 5 UStG 1999 einen umfangreichen Katalog an Gütern und Dienstleistungen, welche von der Umsatzsteuer befreit sind oder einem reduzierten Steuersatz unterworfen werden. Weitere Erläuterungen zu diesen Ausnahmen der deutschen Umsatzbesteuerung können bei Bohley (2003), S. 358f. sowie 362f., Schneeloch (2003), S. 425ff. und Bundesministerium der Finanzen (2001), S. 100 nachgelesen werden.

zielung einer Gegenleistung (z. B. ein Entgelt²⁶⁴) richten, was u. a. auch aus Abbildung 15 ersichtlich wird.

Umsatzsteuerpflichtig sind zunächst alle Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG 1999. Demnach kommen als Steuerpflichtige natürliche Personen (Freiberufler, Gewerbetreibende, Miethausbesitzer), Gesamtheitsgemeinschaften (OHG, KG, BGB-Gesellschaften, Erbengemeinschaften), Kapitalgesellschaften (AG, GmbH, KGaA), sonstige juristische Personen des privaten Rechts (Genossenschaften, rechtsfähige Vereine, Anstalten, Stiftungen) und nichtrechtsfähige Vereine, Anstalten sowie Stiftungen des privaten Rechts in Betracht. Das Umsatzsteuergesetz beschränkt die Unternehmereigenschaft also nicht auf bestimmte Personengruppen, wie etwa auf Kapitalgesellschaften oder natürliche Personen, sondern stellt vielmehr auf die Art der Tätigkeit ab und definiert Unternehmer als gewerbliche oder berufliche Tätigkeiten selbständig Ausübende.

Im Zuge der Steuerharmonisierungsbestrebungen innerhalb der damaligen Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft wurde durch die „Erste Richtlinie des Rates der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedsstaaten über die Umsatzsteuer“ vom 11.04.1967 die heute gültige so genannte „Allphasen-Netto-Umsatzsteuer (vom Konsumtyp) mit vollständigem Vorsteuerabzug“ eingeführt.²⁶⁵ Diese Bezeichnung resultiert daraus, dass die Umsatzsteuer in jeder Phase bzw. Stufe des Güter- und Dienstleistungsverkehrs entsteht und hierbei Vorleistungen vom Gesamtumsatz abgezogen werden, um kumulativen Besteuerungseffekten entgegenzutreten.²⁶⁶ Darüber hinaus gibt es beim Konsumtyp der Umsatzbesteuerung, bei dem ausschließlich die konsumtive Einkommensverwendung besteuert wird, die Möglichkeit des so genannten „Vorsteuerabzugs“.²⁶⁷ Hierbei können Unternehmen nach § 15 UStG 1999 die ihnen von anderen Unternehmen in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer von ihrer eigenen Umsatzsteuerschuld abziehen. Aufgrund des Vorsteuerabzugs unterliegt auf allen Produktions- und Handelsstufen der USt nur noch der „hinzugefügte Wert“ bzw. „Mehrwert“, welcher im so genannten „Netto-Umsatz“ eines Unternehmens zum Ausdruck kommt und auch als Wert-

²⁶⁴ „Entgelt ist alles, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistungen zu erhalten, jedoch abzüglich der Umsatzsteuer.“ (§ 10 Abs. 1 Satz 2 UStG 1999).

²⁶⁵ Vgl. Schult (2002), S. 125ff., Bundesministerium der Finanzen (2001), S. 104, Bohley (2003), S. 358 und Schneeloch (2003), S. 404.

²⁶⁶ Zu diesen Kumulativwirkungen kam es bei der bis einschließlich 1967 gültigen „Allphasen-Bruttosteuer“. Diese Steuer wurde auf allen Stufen nach Maßgabe des Bruttoumsatzes erhoben, was zu mehrfachen Steuerzuschlägen führte.

²⁶⁷ Vgl. Andel (1998), S. 353 und 360.

Als Vorsteuern werden alle von anderen Unternehmen auf der jeweils vorgelagerten Produktions- oder Handelsstufe entrichteten Umsatzsteuern definiert, egal, ob es sich bei diesen um Umsatzsteuern auf Verkäufen von Halbfertigwaren, Hilfs- und Betriebsstoffen oder auf Verkäufen von Investitionsgütern handelt (vgl. Bohley (2003), S. 343ff., 351 und Andel (1998), S. 353).

schöpfung bezeichnet werden kann.²⁶⁸ Deshalb wird die deutsche Umsatzsteuer auch bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise als „Mehrwertsteuer“ (MWSt) bezeichnet.²⁶⁹

Der normale MWSt-Satz beträgt seit dem 01.04.1998 in Deutschland 16 Prozent und der ermäßigte Steuersatz 7 Prozent. Letzterer bezieht sich v. a. auf die Umsätze von landwirtschaftlichen Produkten und Lebensmitteln sowie von Büchern, Zeitungen und Kunstgegenständen. Für die Bierbesteuerung findet der Normaltarif von 16 % MWSt Anwendung; „Entgelte aus der Veräußerung von Treber (auch Hopfentreber) sowie von Getreideabfällen (Abputz- und Schwimmgerste sowie -weizen) und Malzkeimen unterliegen dem ermäßigten Steuersatz ...“²⁷⁰

b) Verbrauchbesteuerung

Unabhängig davon, auf wie vielen Produktions- und Handelsstufen die Umsatzbesteuerung anknüpft, besteht in dem derzeit gültigen Steuersystem der Bundesrepublik Deutschland die Möglichkeit, einen Teil der Konsumausgaben nochmals zusätzlich durch spezielle Verbrauchsteuern – wie die Biersteuer – zu belasten. Die Verbrauchbesteuerung kann aus gesundheitspolitischen Beweggründen (bspw. durch die Besteuerung von alkoholhaltigen Getränken mit dem Ziel der Konsumeinschränkung), aus sozialpolitischen Motiven (wie mit der Besteuerung von Luxusgütern, um höhere Einkommen stärker zu erfassen) oder aus energie- sowie umweltpolitischen Gründen erfolgen.

„Verbrauchsteuern sind Abgaben, die als Steuern auf die Einkommensverwendung den Verbrauch oder Gebrauch bestimmter Waren belasten und bei denen der Steuertatbestand im Gegensatz zur Umsatzsteuer an einen tatsächlichen Vorgang oder Zustand anknüpft.“²⁷¹

²⁶⁸ Vgl. Schult (1976a), S. 241ff. und Bohley (2003), S. 342.

Wird hierbei nur die Wertschöpfung – also der Mehrwert, der auf der jeweiligen Stufe über die Vorleistungen der vorangegangenen Stufe hinaus „geschöpft“ wird – als Bemessungsgrundlage herangezogen, so spricht man auch von einer so genannten „Netto-Umsatzsteuer“ (vgl. Schult (2002), S. 125). Diese wird in der Regel offen ausgewiesen und ist nicht mehr Preisbestandteil, sondern läuft gewissermaßen neben dem vom Unternehmer kalkulierten Netto-Warenpreis her. Sie wird somit rechnerisch zum durchlaufenden Posten und macht sich erst beim Übergang bzw. bei der Überwälzung auf den Endverbraucher wirtschaftlich bemerkbar. Eine lückenlose einheitliche Netto-Umsatzsteuer entspricht in ihrer Wirkung also einer Steuer, welche auf alle Konsumgüter mit demselben Steuersatz belegt wird.

²⁶⁹ Tiefer gehende Ausführungen zu dem Begriff „Mehrwertsteuer“ finden sich bei Schneeloch (2003), S. 397f., 403f. und Bohley (2003), S. 342.

²⁷⁰ Oberfinanzdirektionen Düsseldorf, Köln und Münster (1994), S. 5.

Treber sind die festen Bestandteile von Malz, die nach dem Brauverfahren als Futtermittel für Tiere verwendet werden können. Mitunter liefern Brauereien die hochwertigen Biertreber auch an Bäckereien, die daraus Treberbrote backen.

²⁷¹ Bundesministerium der Finanzen (2001), S. 105.

Sie entstehen mit der Entfernung der Waren aus dem Steuerlager oder mit der Entnahme zum Verbrauch im Steuerlager, wie das bei der Bierbesteuerung durch § 7 Abs. 1 BierStG 1993 geregelt ist. In der Regel erhebt der Fiskus spezielle Verbrauchsteuern auf Güter, welche für den Lebensunterhalt des Einzelnen nicht unbedingt erforderlich sind, d. h. auf verbrauchsteuerpflichtige Waren, die im Steuergebiet in den Wirtschaftskreislauf treten und ver- bzw. gebraucht werden.²⁷² Hierbei wird „Verbrauch“ als derjenige Umgang mit Steuergegenständen definiert, welcher deren Eigenschaft als Steuergegenstände auf folgende Art und Weise aufhebt:²⁷³

- Auf die Veränderung oder Beseitigung der stofflichen Substanz – wie beim Trinken von Bier, dem so genannten „substantiellen Verbrauch“ – hin ist der Steuergegenstand in seiner ursprünglichen Gestalt so nicht mehr existent.
- Die stoffliche Substanz geht durch Vermischung oder sonstiger Verbindung individuell in einer neuen Ware auf, welche kein Steuergegenstand mehr ist, bleibt jedoch weiterhin erhalten. Bei der Herstellung von Kaffee in einem Steuerlager liegt z. B. der Verbrauchsakt im Zumischen oder Hinzufügen fremder Stoffe.
- Das den Steuergegenstand darstellende Erzeugnis bleibt zwar individuell und stofflich erhalten, verliert jedoch seine Eigenschaft im Rechtssinne.²⁷⁴

Darüber hinaus führt auch der Gebrauch von Steuergegenständen im Steuerlager zur Besteuerung, wenn dadurch der dem jeweiligen Steuergegenstand innewohnende Nutzwert ausgeschöpft wird und keine Steuervergünstigungen in Betracht kommen.

In diesem Sinne gehören in Deutschland die Bier-, Branntwein-, Alkopop-, Kaffee-, Mineralöl-, Schaumwein-, Strom-, Tabak- und Zwischenerzeugnissteuer zu den speziellen Verbrauchsteuern, welche auf Bundesebene einheitlich in Art. 106 GG geregelt sind.

Grundsätzlich soll die Steuerlast der soeben aufgeführten Steuern bei den Konsumenten anknüpfen. Da aber die Anknüpfung der Steuerpflicht an den tatsächlichen Ver- bzw. Gebrauch in der Praxis nicht durchführbar ist – schließlich kann man ja nicht von jedem einzelnen Bürger im Moment des Öffnens der Bierflasche eine Steuer einfordern – gibt es für die speziellen Verbrauchsteuern so genannte „Ersatzanknüpfungspunkte“. „Als geeigneter Zeitpunkt wird der Moment des ‚In-den-Verkehr-Bringens‘ angesehen, der Moment, in dem die Waren den Betrieb des Herstellers verlassen, womit ein Kompromiss zwischen der Nähe zum Endverbraucher und der Zentralisierung des Steuerzugriffs geschlossen

²⁷² Nach EU-rechtlichen Vorgaben werden alle steuerpflichtigen Waren (außer Tabakwaren) nach den Tarifpositionen der Kombinierten Nomenklatur (Zolltarif) bestimmt; Ausführungen zur Definition können bei Peters et al. (2000), S. 63f. und S. 82f. nachgelesen werden.

²⁷³ Vgl. Bohley (2003), S. 28 und T/A/R, § 9 Rz. 25ff.; FG Hamburg vom 03.09.1982.

²⁷⁴ Dies ist bspw. bei Benzin oder Flüssiggas der Fall, das auf Feuerzeugampullen abgezogen wird.

wird.²⁷⁵ Aus Gründen der Verwaltungskostenbegrenzung sowie Zweckmäßigkeit werden die Verbrauchsabgaben also beim Hersteller oder beim Handel erhoben, wobei dem Steuerschuldner dabei die Möglichkeit eingeräumt wird, diese auf die (End-)Verbraucher abzuwälzen.²⁷⁶

Das führt in der Praxis zu steuerbelastungspolitischen Ungereimtheiten, da die jeweiligen Beträge der Verbrauchsteuern zum Leistungsentgelt als umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage gehören. Somit unterliegen die speziellen Verbrauchsteuern der Umsatzsteuer, unabhängig davon, ob der Steuerschuldner diese beim Absatz der Waren offen oder als verdeckte Preisbestandteile berechnet.

Im Falle der Bierbesteuerung schlägt der Fiskus also bspw. auf den Nettopreis eines halben Liters Pilsener-Bieres (ca. € 1,60), in dem die Biersteuer in Höhe von ca. 4,7 Cents bereits enthalten ist, nochmals eine Umsatzsteuer von 16 % (25,6 Cents), so dass der Konsument einen Preis von rund 1,90 € für das Bier zu entrichten hat.

Diese steuerpolitischen Ungereimtheiten werden auf supranationaler Ebene noch dadurch verschärft, dass innerhalb der EU traditionell von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat sehr unterschiedliche Verbrauchssteuersätze auf Bier angewendet werden.

Abbildung 15: Verbrauchsteuerbelastung von Bier ausgewählter EU-Mitgliedsländer

EU-Mitgliedstaat	Biersteuerbelastung (12° Plato bzw. 5% Alc. vol)		Mehrwertsteuersatz in Prozent	Biersteuerbelastung plus MWSt auf die Biersteuer	
	Euro/hl	Index		Euro/hl	Index
Belgien	20,53	216,60	21,0	24,84	225,80
Deutschland	9,44	100,00	16,0	10,95	100,00
Frankreich	13,00	137,10	20,6	15,68	142,50
Großbritannien	92,35	974,10	17,5	108,51	986,45

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Confédération des Brasseurs du Marché commun (2001), S. 17ff.

Wie aus Abbildung 15 ersichtlich wird, ist die insgesamt Verbrauchsteuerbelastung (Biersteuer + MWSt auf die Biersteuer) in Großbritannien mit 108,51 €/hl fast zehnmal so hoch wie in Deutschland (10,95 €/hl) und ca. siebenmal so hoch wie in Frankreich.²⁷⁷

²⁷⁵ Förster (1989), S. 55.

²⁷⁶ Weiterführende Erläuterungen zur Thematik der Abwälzbarkeit von Verbrauchsteuern können bei Peters et al. (2000), S. 31ff. und 63ff. nachgeschlagen werden.

²⁷⁷ Auf die Probleme, die sich aus den unterschiedlichen nationalen Steuersätzen in der Europäischen Union ergeben, wird in Abschnitt B. III. des vierten Kapitels näher eingegangen.

2. Besteuerungsverfahren

Die Organisation und Durchführung der Besteuerung wird durch Besteuerungsverfahren geregelt, die den gesetzmäßigen Vollzug der Steuergesetze sichern sollen.²⁷⁸ Die für alle Steuerarten geltenden wichtigsten gemeinsamen Regelungen über den Ablauf derartiger Verfahren sind in der Abgabenordnung vom 16.03.1976 (AO 1977) und in der Finanzgerichtsordnung (FGO) vom 28.03.2001 (BGBl. I S. 442) verankert. Während die einzelnen Steuergesetze regeln, in welchen Fällen die Steuer entsteht, enthält die AO 1977 grundsätzliche Regelungen darüber, wie die Steuer festzusetzen und wann sie zu entrichten ist. Die Abgabenordnung ist ein steuerliches Rahmengesetz, in dem die gesetzlichen Grundlagen für Besteuerungsverfahren als so genanntes „allgemeines Steuerrecht“ von der

- Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen über die
- Festsetzung sowie
- Erhebung der Steuern bis hin zur
- Vollstreckung,
- zu den außergerichtlichen Rechtsbehelfen und zum
- steuerlichen Straf- sowie Ordnungswidrigkeitenrecht enthalten sind.

Die Abgabenordnung gilt grundsätzlich für alle Steuern und Steuervergütungen, die durch Bundesrecht oder Recht der Europäischen Union geregelt und von Bundes- oder Landesfinanzbehörden verwaltet werden – so auch für die Biersteuer.

Im Bereich der Verbrauchsteuern sind für die Durchführung von Besteuerungsverfahren in der Regel die Hauptzollämter als Bundesfinanzbehörden zuständig.²⁷⁹ Allerdings wurden im Zuge von Verwaltungszentralisierungsmaßnahmen bei einigen Hauptzollämtern in Deutschland für bestimmte Steuern – wie die Biersteuer – Zentralstellen geschaffen.²⁸⁰ Die Zentralstelle für die Abwicklung der Bierbesteuerung ist das Hauptzollamt Stuttgart West in Stuttgart.

Für die ordnungsgemäße Durchführung sind den an Besteuerungsverfahren Beteiligten bestimmte (Informations-)Pflichten auferlegt.²⁸¹ Wer Inhaber eines Herstellungsbetriebes

²⁷⁸ Vgl. Schult (2002), S. 198 und Schneeloch (2003), S. 40, 464.

²⁷⁹ Vgl. Art 108 GG.

²⁸⁰ Diese Zentralstellen sind für das gesamte Bundesgebiet zuständig und haben im Rahmen der ihnen übertragenen Aufgaben einen erheblichen Teil der in Besteuerungsverfahren wahrzunehmenden Tätigkeiten von den örtlich zuständigen Hauptzollämtern übernommen.

²⁸¹ Bei Besteuerungsverfahren stehen sich eine Finanzbehörde und Personen gegenüber, gegen die sich das Handeln der jeweilig zuständigen Behörde richtet. § 78 AO 1977 definiert, wer diese Personen sind und be-

für Bier ist und die erforderliche Erlaubnis besitzt, hat neben der Hauptpflicht zur Zahlung der Steuer folgende Nebenpflichten – Aufzeichnungs- bzw. Buchführungspflichten, Anmelde-, Anzeige- und Mitteilungspflichten – einzuhalten.²⁸²

- Beginnt eine Brauerei erstmalig mit der Herstellung von Bier, so muss dem Hauptzollamt die voraussichtliche Jahreserzeugung in dem Antrag auf Erlaubnis angegeben werden.²⁸³
- Bei dem Transport von Bier unter Steueraussetzung²⁸⁴ in ein anderes Steuerlager ist gemäß Art. 18 Abs. 1 RL 92/12 EWG i. V. m. § 18 Abs. 1 BierStV die Ausfertigung eines Verwaltungs- oder Handelsdokuments vorgeschrieben. Dies kann entweder ein so genanntes „begleitendes Verwaltungsdokument“ (BVD) oder ein Handelsdokument nach der Verordnung (EWG) Nr. 2719/92 der Kommission vom 11.09.1992 sein.²⁸⁵ Im Rahmen des Transitverkehrs von Bier und für das Verbringen zu gewerblichen Zwecken in andere EU-Mitgliedstaaten ist nach Art. 7 Abs. 4 RL 92/12 EWG i. V. m. § 29 Abs. 1 BierStV ebenfalls die Ausfertigung eines (vereinfachten) Begleitdokuments oder entsprechenden Handelsdokuments vorgeschrieben.²⁸⁶
- Jegliche die Berechtigung betreffenden amtlichen Schriftstücke, Betriebserklärungen, Schriftverkehr u. Ä. sind in einem Belegheft aufzunehmen.²⁸⁷ Gemäß § 10 Abs. 2 S. 4 BierStV müssen sämtliche Zu- und Abgänge zur so genannten „Mengenbuchführung“ im Biersteuerbuch unverzüglich aufgezeichnet werden. Hierfür ist der in **Anlage 3** des Anhangs aufgeführte, amtlich vorgeschriebene Vordruck Nr. 2089 zu verwenden, sofern das Hauptzollamt nicht anstelle des Biersteuerbuches betriebliche Aufzeichnungen zulässt.

zeichnet sie als „Beteiligte“. Finanzbehörden selbst sind niemals Beteiligte. Die Frage der sachlichen und örtlichen Zuständigkeit der Finanzbehörden wird in §§ 16-29 AO 1977 bestimmt.

²⁸² Vgl. §§ 90, 93, 95, 97-100, 137-150 AO 1977.

²⁸³ Vgl. § 5 Abs. 3 BierStG 1993.

Haus- und Hobbybrauer haben gemäß § 2 Abs. 2 BierStV den Beginn der Herstellung, den Herstellungsort sowie die voraussichtlich erzeugte Biermenge im Kalenderjahr anzuzeigen.

²⁸⁴ Der Begriff Steueraussetzung wird in Abschnitt A. V. des dritten Kapitels erläutert.

²⁸⁵ In **Anlage 2** des Anhangs wird der amtliche Vordruck für das BVD, welcher bei Verlagsgesellschaften oder den Industrie- und Handelskammern erhältlich ist, vorgestellt und der Papierlauf bei der Beförderung von Bier unter Aussetzung der Steuer erklärt.

²⁸⁶ Vgl. Art. 18 Abs. 6 RL 92/12 EWG i. V. m. § 29a Abs. 1 S. 1 BierStV.

²⁸⁷ Die Rechtsgrundlage für die Erbringung dieser Pflicht resultiert aus § 10 Abs. 1 BierStV i. V. m. § 16 BStV (Herstellungsbetrieb und Bierlager), § 22 Abs. 5 BierStV (berechtigter Empfänger), § 23 Abs. 4 BierStV (Beauftragter), § 27 Abs. 2 BierStV (Aufzeichnungen beim Bezug zu gewerblichen Zwecken), § 28 Abs. 6 BierStV (Beauftragter) und § 29 Abs. 3 BierStV (Verbringen zu privaten Zwecken).

- In engem Zusammenhang mit den steuerlichen Buchführungspflichten steht die so genannte „Bestandsaufnahme“ im Herstellungsbetrieb.²⁸⁸ Nach § 11 Abs. 1 BierStV muss der Inhaber eines Bierherstellungsbetriebes einmal im Kalenderjahr eine Bestandsaufnahme durchführen und dem Hauptzollamt innerhalb eines Monats die Ist- und Sollbestände sowie das Ergebnis nach dem Vordruck Nr. 2083 (siehe *Anlage 4*) anmelden.
- Sollen die gemäß § 4 BierStV angemeldeten Betriebsverhältnisse (Name, Geschäftssitz, Rechtsform, Steuernummer sowie Umsatzsteuer-Identifikationsnummer) geändert werden, muss das HZA davon zuvor schriftlich in doppelter Form unterrichtet werden.²⁸⁹
- Wenn Bier im Herstellungsbetrieb untergegangen ist, muss der Inhaber dies dem zuständigen HZA unverzüglich anzeigen. Auch die Vernichtung von Bier außerhalb des Steuerlagers bedarf eines Antrages des Steuerlagerinhabers bzw. des berechtigten Empfängers.²⁹⁰
- Darüber hinaus sieht das Biersteuergesetz Anzeigepflichten für Versandhändler vor, die Bier in andere EU-Mitgliedstaaten oder umgekehrt in das deutsche Steuergebiet liefern wollen.²⁹¹ Weitere Anzeigepflichten ergeben sich aus § 27 Abs. 1 BierStV für Bier, das zu gewerblichen Zwecken aus dem freien Verkehr eines EU-Mitgliedstaates bezogen werden soll.²⁹²

Aufgrund dieser umfangreichen Informationspflichten kontrolliert die zuständige Finanzbehörde von Amts wegen im Rahmen von Ermittlungsverfahren die für die Besteuerung relevanten Sachverhalte (§ 88 AO 1977). Sie überprüft anhand der im Einzelsteuergesetz festgelegten Tatbestandsmerkmale – Steuersubjekt, Steuerobjekt, räumlicher Anwendungsbereich, Steuerbemessungsgrundlage, Steuertarif und Nichtvorliegen einer Steuerbefreiung – die Tatbestandsmäßigkeit bzw. -verwirklichung der Steuerschuld.²⁹³

²⁸⁸ Dadurch, dass die tatsächlich vorhandenen „Ist-Mengen“ mit den nach steuerlichen Aufzeichnungen aufgerechneten Mengenveränderungen („Soll-Mengen“) verglichen werden, kontrolliert diese Bestandsaufnahme zusammen mit einem Bestandsvergleich die steuerlichen Mengenaufzeichnungen.

²⁸⁹ Vgl. § 6 S. 1 BierStV i. V. m. § 16 BierStV.

Darüber hinaus bedürfen Änderungen der räumlichen Ausdehnung des Herstellungsbetriebes oder angeordneter Sicherungsmaßnahmen nach § 6 S. 2 BierStV der Zustimmung des zuständigen Hauptzollamts. „Überschuldung, drohende oder eingetretene Zahlungsunfähigkeit, die Zahlungseinstellung oder der Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens sind unverzüglich schriftlich anzuzeigen.“ (§ 6 S. 3 BierStV).

²⁹⁰ Vgl. § 9 BierStV.

Untergang und Vernichtung von Bier unterscheiden sich dadurch voneinander, dass Ersterer ohne menschlichen Willen geschieht.

²⁹¹ Vgl. § 18 Abs. 3 und 6 BierStG 1993 i. V. m. § 28 Abs. 1 BierStV.

²⁹² Für den Analoges des nicht nur gelegentlichen Verbringens von Bier aus dem freien Verkehr im Steuergebiet in ein anderes Mitgliedsland ist eine Anmeldung gemäß § 29 Abs. 2 BierStV erforderlich.

²⁹³ Auf die Besonderheiten und Ausprägungsformen der angesprochenen Tatbestandsmerkmalen im Rahmen der Bierbesteuerung wird im anschließenden Abschnitt näher eingegangen.

In den darauffolgenden Steuerfestsetzungsverfahren werden die Steueransprüche seitens des Fiskus konkretisiert, indem die Steuern gemäß § 155 Abs. 1 AO 1977 von den Finanzbehörden durch Steuerbescheide festgesetzt werden, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist: „Erst nach der Steuerfestsetzung besteht für den Steuerschuldner eine Zahlungsverpflichtung.“²⁹⁴ Im Bereich der Verbrauchbesteuerung müssen die Schuldner bzw. Beteiligten jedoch für die entstandenen Steuerschulden eine Steuererklärung abgeben und anschließend die Steuern abführen. Nach § 150 Abs. 1 S. 2 AO 1977 wird diese Steuererklärung inkl. Selbstberechnung als „Steueranmeldung“ oder „Selbstveranlagungsprinzip“ bezeichnet und steht einer Steuerfestsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gleich (§§ 167, 168 AO 1977).²⁹⁵ Das grundsätzlich im Verbrauchsteuerrecht geltende Selbstveranlagungsprinzip wird bei der Bierbesteuerung durchbrochen, da hier keine Selbstberechnung erfolgt.

Entsteht die Biersteuer gemäß § 7 Abs. 1 BierStG 1993 durch Entfernen aus dem Steuerlager oder durch Verbrauch in diesem, muss der Steuerschuldner bzw. Steuerlagerinhaber eine Steuererklärung nach dem Vordruck Nr. 2076 (siehe **Anlage 5**) abgeben.²⁹⁶ Ebenso ist ohne Steuerentstehung zum Verbrauch entnommenes, aus dem Steuerlager entferntes oder in das Lager zurückgenommenes Bier in dieser Erklärung aufzuführen.²⁹⁷ Das Bier muss lediglich nach Menge und Steuerklassen je Monat aufgegliedert werden. Diese Angaben dienen zur Ermittlung der Gesamtjahreserzeugung, welche wiederum ausschlaggebend ist für die Anwendung von Steuerermäßigungen (§ 2 Abs. 2 BierStG 1993). Gelten ermäßigte Steuersätze, so wird die Biersteuer im laufenden Kalenderjahr nach der Jahreserzeugung des Vorjahres zunächst vorläufig festgesetzt.²⁹⁸ Beginnt ein Brauereieinhaber erstmals mit der Bierherstellung, wird die angegebene voraussichtliche Jahreserzeugung für die vorläufige Steuerfestsetzung zugrundegelegt.²⁹⁹ Die Steuerermäßigungen gelten auch für Biere aus ausländischen Brauereien, wenn entsprechende Unterlagen gemäß § 17 Abs. 3 BierStV vorgelegt werden.³⁰⁰

²⁹⁴ Schneeloch (2003), S. 42.

²⁹⁵ Eine Festsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung bedeutet gemäß § 164 AO 1977, dass die Steuerfestsetzung noch nicht als endgültig zu betrachten ist. Sie kann durch die zuständige Finanzbehörde jederzeit geändert werden, wenn bspw. bei einer Nachprüfung (im Rahmen einer Außenprüfung oder einer steuerlichen Kontrolle gemäß §§ 193ff. bzw. 209ff. AO 1977) festgestellt wird, dass die in der Steueranmeldung enthaltenen Angaben unzutreffend waren.

²⁹⁶ Vgl. § 8 Abs. 1 S. 1 BierStG 1993 i. V. m. § 17 Abs. 1 BierStV.

²⁹⁷ Vgl. § 8 Abs. 1 S. 2 BierStG 1993.

²⁹⁸ Vgl. § 17 Abs. 2 BierStV.

²⁹⁹ Erst nach Ablauf eines Kalenderjahres kann – unter Zugrundelegung der Jahreserzeugung der Brauerei in dem betreffenden Jahr – die Biersteuer abschließend festgesetzt werden.

³⁰⁰ Allerdings sind die steuerlichen Vergünstigungen für die ausländischen Brauereien im Ergebnis weitreichender als für inländische Brauereien, können sie doch nach § 2 Abs. 5 S. 2 BierStG 1993 vom jeweiligen Steuerschuldner unabhängig vom Steuerentstehungstatbestand in Anspruch genommen werden können. Die-

Bei unerlaubter Herstellung hat der Steuerschuldner bzw. Hersteller für die nach § 7 Abs. 2 BierStG 1993 entstandene Biersteuer unverzüglich eine Steuererklärung abzugeben und darin die Biersteuer selbst zu berechnen.³⁰¹ Für diese Steueranmeldung ist der amtliche Vordruck Nr. 2074 zu verwenden, welcher in **Anlage 6** abgebildet ist.

An die Steuerfestsetzung schließt sich das Erhebungsverfahren.³⁰² Grundlage und Voraussetzung für die Steuererhebung ist der Steuerbescheid bzw. die Steueranmeldung, durch die der Steueranspruch festgesetzt worden ist. Erhebungsverfahren enden mit dem Erlöschen des Anspruchs durch Zahlung, Aufrechnung, Erlass oder Verjährung (§ 47 AO 1977), wobei die fristgerechte Zahlung des geschuldeten Betrages der Regelfall des Erlöschens ist.³⁰³ Der Fälligkeitszeitpunkt richtet sich gemäß § 220 Abs. 1 AO 1977 nach den Vorschriften der Einzelsteuergesetze. Im Fall der Bierbesteuerung muss der Steuerschuldner eine nach § 7 Abs. 1 BierStG 1993 entstandene Steuer bis zum 20. Tag des auf die Steuerentstehung folgenden Monats und eine nach § 7 Abs. 2 BierStG 1993 entstandene Biersteuer sofort entrichten.³⁰⁴

Kommt der Steuerschuldner seinen Zahlungsverpflichtungen nicht nach, muss die zuständige Finanzbehörden durch Vollstreckungsverfahren dafür sorgen, dass die Steuer wie im Gesetz vorgesehen entrichtet wird. Die hierzu notwendigen Vollstreckungsmaßnahmen bezwecken zwar ebenfalls die Erfüllung des Steueranspruchs, gelten jedoch nicht als Bestandteil von Erhebungsverfahren, sondern als weitere dritte Stufe der Geltendmachung nach Festsetzungs- und Erhebungsverfahren. Der Unterschied besteht insbesondere darin, dass im Rahmen von Vollstreckungsverfahren der Steueranspruch zwangsweise durchgesetzt wird. Wenn sich der Steuerschuldner hierbei durch eine bestimmte Maßnahme der Finanzbehörde unrechtmäßig behandelt fühlt, kann er sich mittels Rechtsbehelfs- oder Rechtsmittelverfahren dagegen wehren.³⁰⁵ Dadurch besteht für den Steuerschuldner die Möglichkeit, dass die gegen ihn gerichtete Maßnahme der Behörde – ein Verwaltungsakt,

ses Problemfeld wird bei der Vorstellung des Neukonzeptionsvorschlags in Abschnitt A. VI. 1. des fünften Kapitels aufgegriffen.

³⁰¹ Vgl. § 8 Abs. 2 BierStG 1993.

³⁰² Diese Verfahren umfassen all diejenigen Abläufe, welche nach der Festsetzung eines Anspruchs aus dem Steuerschuldverhältnis dazu führen sollen, dass dieser Anspruch auch erfüllt, d. h. der geschuldete Betrag entrichtet wird.

³⁰³ Eine Zahlung ist dann fristgerecht, wenn sie spätestens am Tag der Fälligkeit beim Anspruchsberechtigten eingeht oder bei Überweisung dessen Konto gutgeschrieben wird (vgl. § 224 AO 1977).

³⁰⁴ Vgl. § 9 Abs. 1 BierStG 1993.

³⁰⁵ Rechtsbehelfe kommen sowohl in außergerichtlichen Vorverfahren als auch in Verfahren vor den Gerichten der Finanzgerichtsbarkeit zur Anwendung. „Rechtsmittel hingegen wenden sich gegen (Gerichts-)Urteile und andere Entscheidungen (§ 36 FGO); sie kommen deshalb nur in der Finanzgerichtsbarkeit vor.“ (Schneeloch (2003), S. 45).

wie ein Steuerbescheid (§ 347 Abs. 1 Nr. 1 AO 1977) – auf seine Rechtmäßigkeit hin überprüft wird.

Sollte der Steuerschuldner vorsätzlich oder leichtfertig die ausstehende Steuerschuld durch falsche Erklärungen verkürzen, würde er ein Steuervergehen in Form einer Steuerstraftat bzw. Steuerordnungswidrigkeit begehen, woraus dann ein Steuerstraf- bzw. Bußgeldverfahren resultieren könnte. Steuerstraftaten sind die in §§ 369ff AO 1977 fixierten „kriminellen Unrechtstaten“.³⁰⁶ Die Finanzbehörden sind sowohl bei der Ermittlung von Steuerordnungswidrigkeiten als auch für Bußgeldverfahren zuständig.³⁰⁷

3. Tatbestandsmäßigkeit der Biersteuerschuld

Gemäß § 3 Abs. 1 AO 1977 werden Steuern all denjenigen auferlegt, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz eine Leistungspflicht knüpft. Der steuerbegründende Tatbestand wird als Inbegriff der in den materiellen Steuerrechtsnormen enthaltenen Tatbestandsmerkmalen angesehen, welche die Steuerschuld auslösen.³⁰⁸ Wird demnach der Tatbestand erfüllt, für den die Steuerpflicht nach einem Einzelsteuergesetz – wie dem derzeit gültigen Biersteuergesetz vom 21.12.1992 – vorgesehen ist, so ist die Steuerschuld entstanden. Der Tatbestand einer jeden Steuer lässt sich in sechs Tatbestandsmerkmale bzw. steuerpolitische Aktionsparameter einteilen, welche zugleich auch einen Hinweis auf die Reihenfolge bei der Überprüfung konkreter Sachverhalte auf eine Steuerpflicht geben. Diese sechs Tatbestandsmerkmale der Bierbesteuerung – Steuersubjekt, Steuerobjekt, räumlicher Anwendungsbereich, Steuerbemessungsgrundlage, Steuersatz bzw. -tarif und Steuervergünstigungen sowie -befreiungen³⁰⁹ – sollen in den nachstehenden Unterabschnitten näher untersucht werden.

³⁰⁶ Als Beispiele hierfür sind Steuerhinterziehung (§ 370 AO 1977), versuchte Steuerhinterziehung (§ 370 Abs. 2 AO 1977), Bannbruch (§ 372 AO 1977), gewerbsmäßiger, gewaltsamer, oder bandenmäßiger Schmuggel (§ 373 AO 1977) und Steuerhhelei (§ 374 AO 1977) anzuführen.

³⁰⁷ Vgl. § 409 AO 1977.

³⁰⁸ Vgl. Tipke (1987), S. 144, Hensel (1933), S. 57, Spanner (1981), S. 1359 und Kruse (1973), S. 26.

³⁰⁹ Vgl. Wellisch (2002), S. 11ff., Rasenack (1985), S. 44ff., Bayer (1981), S. 1404ff., Kruse (1973), S. 26f. und Meilicke (1965), S. 90ff.

a) Steuersubjekt

Bei einem Steuersubjekt handelt es sich um eine (natürliche oder juristische) Person, welche durch eine bestimmte Handlung eine Steuerpflicht auslösen kann und die Steuer schuldet. Der hierbei synonym verwendete Begriff „Steuerschuldner“ wird gemäß § 43 AO 1977 durch die einzelnen Verbrauchsteuergesetze in facettenreicher Vielfalt definiert;³¹⁰ so etwa im Falle des Biersteuergesetzes als Inhaber eines Steuerlagers (§ 7 Abs. 1 BierStG 1993), Hersteller (§ 7 Abs. 2 BierStG 1993), Erlaubnisinhaber (§ 10 Abs. 2 BierStG 1993) u. a. m.³¹¹ Steuersubjekt bzw. -schuldner ist generell diejenige Person, gegen die sich der Anspruch eines Steuergläubigers auf Zahlung des Steuerbetrags wegen der Erfüllung des Entstehungstatbestands richtet.³¹² Der Steuergläubiger oder auch Anspruchsberechtigte aus dem Steuerschuldverhältnis ist diejenige öffentlich-rechtliche Körperschaft, welcher nach Art 106 GG die Erträge zustehen.³¹³ Dies ist bei der Biersteuer das Bundesland, in dessen räumlichen Grenzen die Steuer entstanden ist (Art. 106 Abs. 2 Nr. 5 GG).

b) Steuerobjekt

In der finanzwissenschaftlichen Literatur werden die Begriffe Steuerobjekt und Steuergegenstand synonym verwendet.³¹⁴ Als Steuerobjekt oder -gegenstand wird darüber hinausgehend auch „(d)ie Sache, die Geldsumme, die wirtschaftliche Handlung oder die rechtlich-ökonomische Transaktion, die an die Besteuerung im konkreten Fall anknüpft“,³¹⁵ bezeichnet. Bei näherer Fokussierung auf die Verbrauchbesteuerung spricht man von steuerpflichtigen bzw. steuerbaren Erzeugnissen, die einem bestimmten Tatbestand unterworfen werden, woraus dann eine Steuerschuld resultiert.³¹⁶

In der vorliegenden Arbeit sollen die Begriffe Steuerobjekt, Steuergegenstand sowie steuerpflichtiges bzw. steuerbares Erzeugnis für das Wirtschaftsgut „Bier“ oder den wirtschaftlichen Vorgang gewählt werden, der von dem aktuell gültigen deutschen Biersteuergesetz

³¹⁰ Auf die Vielfältigkeit von Verbrauchsteuerschuldern geht Förster (1989) von Seite 74 bis 77 näher ein.

³¹¹ Die Vielfältigkeit der Biersteuerschuldner wird im dritten Kapitel bei der Auflistung der verschiedenen Steuerentstehungstatbestände nach dem geltenden Biersteuerrecht übersichtlich dargestellt (siehe Abbildung 28).

³¹² Vgl. Peters et al. (2000), S. 85.

³¹³ Vgl. Tipke/Lang (2002), S. 172.

³¹⁴ Vgl. Andel (1998), S. 110, Schneeloch (2003), S. 49, Zimmermann/Henke (2001), 483.

³¹⁵ Neumark (1977), S. 298.

³¹⁶ Vgl. Peters et al. (2000), S. 82.

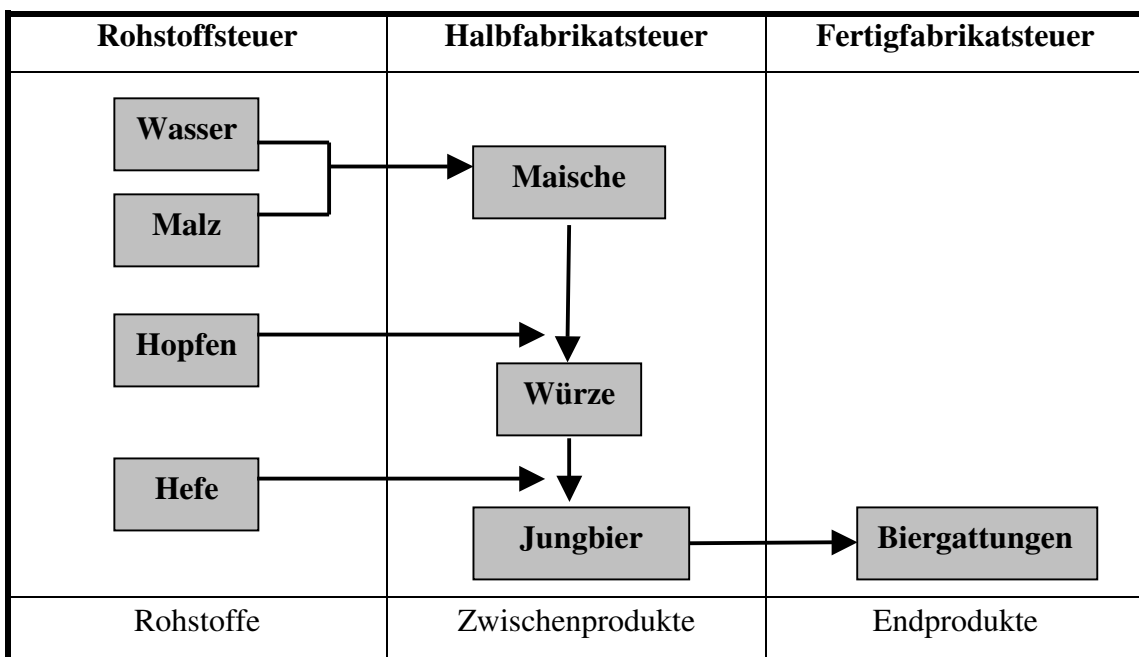
zur Grundlage der Bierbesteuerung gemacht wird. Der wirtschaftliche Vorgang setzt sich hierbei aus zwei Komponenten zusammen:

- dem besteuerten Gegenstand „Bier“ (§ 1 Abs. 2 BierStG 1993) und
- einem gesetzlich definierten Anknüpfungspunkt, wie die „Entfernung aus dem Steuerlager“ oder „Entnahme zum Verbrauch im Steuerlager“ (§ 7 Abs. 1 BierStG 1993).

Erst das Zusammenwirken dieser beiden Elemente führt zum Vorliegen des Steuerobjekts als wirtschaftlicher Vorgang, der eine Steuerschuld auslöst.³¹⁷ „Das Steuerobjekt setzt sich damit aus dem besteuerten Gegenstand, einem näher zu charakterisierenden Wirtschaftsgut, und dem Anknüpfungspunkt, dem Übergang aus dem steuerlichen Nexus, zusammen.“³¹⁸

In Abhängigkeit des Steuerobjekts und der Phase des Brauprozesses, in welcher der steuerliche Zugriff erfolgt, besteht bei der Biersteuer prinzipiell die Möglichkeit, diese als Rohstoff-, Halbfabrikat- oder Fertigfabrikatsteuer auszulegen.

Abbildung 16: Mögliche Steuergegenstände einer Bierbesteuerung



Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Huckemann (1991), S. 11.

Wie aus Abbildung 16 ersichtlich wird, kommen hierbei für die Rohstoffsteuer, welche in der Fachliteratur oftmals auch als „Materialsteuer“ bezeichnet wird, Wasser, Malz, Hopfen

³¹⁷ Vgl. BFH-Urteil vom 09.12.1975, Förster (1998), S. 59ff. und Peters et al. (2000), S. 56f.

³¹⁸ Förster (1998), S. 59.

oder Hefe als Steuergegenstände in Betracht.³¹⁹ Steuerobjekte bei der Halbfabrikatbesteuerung können die Zwischenprodukte Maische, Würze oder Jungbier sein. Für die Fertigfabrikatsteuer wird fertiges Bier (in Anhängigkeit des Stammwürze- oder Alkoholgehalts) als Objekt der Besteuerung herangezogen.

Gemäß Art. 2 RL 92/83 EWG i. V. m. § 1 BierStG 1993 wird in Deutschland das gebrauchsfertige Produkt bzw. Wirtschaftgut „Bier“ als Steuerobjekt herangezogen und durch Verweis auf die Kombinierte Nomenklatur näher definiert.³²⁰

c) Räumlicher Anwendungsbereich

Grundsätzlich können sich räumliche Tatbestandsmerkmale sowohl auf ein Steuersubjekt als auch auf ein Steuerobjekt beziehen, z. B. eine Anknüpfung der Besteuerung an den Sitz eines Biersteuerlagers oder den Ort der Vornahme einer bestimmten Handlung.

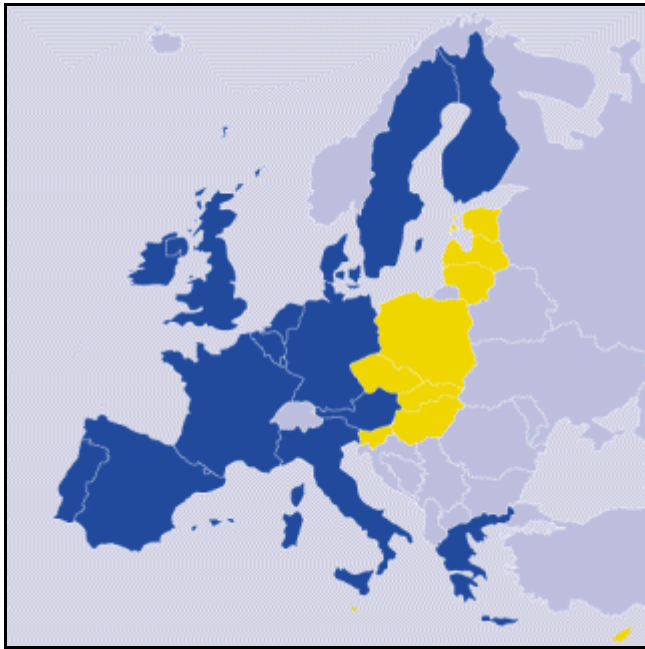
Aus diesem Grund müssen verbrauchsteuerrechtlich relevante Gebiete und damit die Anwendungsbereiche der Verbrauchsteuergesetze eindeutig determiniert werden. Der geographische Geltungsbereich von Verbrauchsteuergesetzen wird mit dem Begriff „Steuergebiet“ umschrieben.³²¹

Durch die Schaffung des EU-Binnenmarktes zum 01.01.1993 und der damit einhergehenden Harmonisierung der Verbrauchsteuern – wie der Biersteuer – auf supranationaler Ebene wurde ein Verbrauchsteuergebiet für alle Mitgliedstaaten der Europäischen Union definiert, welches in Abbildung 17 kartographisch dargestellt ist.

³¹⁹ Weiterführende finanzwissenschaftliche Erkenntnisse in Bezug auf die Rohstoff- bzw. Materialbesteuerung als Erhebungsarten der Biersteuer können bei von Keussler (1964), S. 55f. und S.146 nachgelesen werden.

³²⁰ Diesbezüglich weiterführende Erläuterungen und Definierungen sind im Abschnitt A. I. des dritten Kapitels vorzufinden.

³²¹ Vgl. Peters et al. (2000), S. 53.

Abbildung 17: Verbrauchsteuergebiet der Europäischen Union 2003

Anmerkung: Die derzeitigen 15 EU-Mitgliedstaaten sind in der Karte dunkelblau und die zum 01.05.2004 anstehenden zehn Beitrittsländer gelb unterlegt.

Quelle: www.zoll.de/b0_zoll_und_steuern/a0_zoelle/a1_grundlage_zollrecht/b0_zollgebiet/d0_eu_osterweiterung/index.html (Stand: 02.10.2003).

Das EU-Verbrauchsteuergebiet umfasst derzeit die Länder Belgien, Dänemark, Deutschland, Finnland, Frankreich, Griechenland, Großbritannien, Holland, Irland, Italien, Luxemburg, Österreich, Portugal, Schweden und Spanien: „Ausgehend von dem Gebiet der Gemeinschaft, das für jeden Mitgliedstaat durch Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft, insb. in Art 299 (ex 227) EGV festgelegt ist, werden eine Reihe von Ausnahmen normiert. Dabei werden auch die ... deutschen Besonderheiten berücksichtigt.“³²²

So gehören:

- die Insel Helgoland und das Gebiet von Büsingen (Deutschland),
- die überseeischen Departements Martinique, Guadeloupe, Réunion sowie Französisch-Guayana (Frankreich),
- die Kanalinseln (Großbritannien und Nordirland),
- Livigno, Campione d’Italia sowie die italienischen Hoheitsgewässer des Luganer Sees (Italien),
- Ceuta, Melilla sowie die Kanarischen Inseln (Spanien),
- der Berg Athos (Griechenland),

³²² Peters et al. (2000), S. 55.

- die Alandinseln (Finnland),
- die Färöer-Inseln sowie Grönland (Dänemark) nicht zum EU-Verbrauchssteuergesetzgebiet.

Gleichzeitig werden die beiden Gemeinden Jungholz sowie Mittelberg (Deutschland), das Fürstentum Monaco (Frankreich), die Isle of Man (Großbritannien und Nordirland) und San Marino (Italien) verbrauchsteuerrechtlich so behandelt, als würden sie zum Steuergebiet der Europäischen Union zählen.

d) Steuerbemessungsgrundlage

Die Steuerbemessungsgrundlage ist ein notwendiges Tatbestandsmerkmal für den Steuerobjektbestand, da zur Ermittlung der Steuerschuld die Fixierung eines Steuerobjekts alleine nicht ausreicht. Vielmehr muss eine mengen- oder wertmäßige Größe herangezogen werden, durch die ein Steuergegenstand definiert und eine Steuerschuld berechnet werden kann. Die hierzu benötigte Steuerbemessungsgrundlage kann definiert werden als „technisch-physische oder wirtschaftlich-monetäre Größe des Steuergegenstands, die der Besteuerung zugrundegelegt und nach der die Steuerschuld berechnet wird.“³²³ In diesem Zusammenhang wird in der finanzwissenschaftlichen Literatur oftmals auch von Steuermaßstab, Besteuerungsgrundlage oder einfach Bemessungsgrundlage gesprochen.³²⁴

Bei den Verbrauchsteuern werden hauptsächlich Realgrößen – wie angeschaffte, hergestellte oder abgesetzte Mengen – als Bemessungsgrundlagen herangezogen.³²⁵ Im Rahmen der Fertigproduktbesteuerung von Bier kommen grundsätzlich die Hektoliteranzahl, „degrees of gravity“ (Dichte) sowie der Stammwürze- oder Alkoholgehalt als Besteuerungsgrundlage in Betracht.³²⁶ Die derzeitige Steuerbemessungsgrundlage der deutschen Biersteuer setzt sich aus zwei Komponenten zusammen: Sie berücksichtigt sowohl die Quantität (Mengensstaffelung) als auch die Qualität (Qualitätsstaffelung) des zu steuernden Bieres.

³²³ Huckemann (1991), S. 9f.

³²⁴ Vgl. Förster (1989), S. 77.

³²⁵ Vgl. Schult (1977), S. 49 und Förster (1989), S. 78.

³²⁶ Vgl. Huckemann (1991), S. 11 und XX.

e) Steuertarif

Wird eine Steuerbemessungsgrundlage als quantitativer Ausdruck eines Steuerobjekts mit einer Belastungsvorschrift, welche üblicherweise als Steuertarif bezeichnet wird, verknüpft, so resultiert hieraus eine Steuerschuld.³²⁷ Durch den Steuertarif wird die funktionale Beziehung zwischen der Steuerbemessungsgrundlage und der absoluten Höhe der Steuerschuld dargestellt.³²⁸ Er definiert, welcher Steuerbetrag bei einer bestimmten Höhe der Bemessungsgrundlage zu entrichten ist. Hierzu wird pro Besteuerungseinheit (Einheit der Bemessungsgrundlage) – wie Hektoliteranzahl Bier – ein zu entrichtender Steuerbetrag für einen bestimmten Zeitraum festgesetzt, wofür generell zwei Verfahrensweisen herangezogen werden können: Die Steuerschuld kann entweder auf eine Besteuerungseinheit in absoluten Geldbeträgen (Steuerbetragstarif von bspw. 0,787 Euro pro Grad Plato Stammwürze bzw. 9,45 Euro pro Hektoliter Bier) oder in Prozentsätzen (Steuersatztarif von bspw. 17 % vom Umsatz) bezogen werden.³²⁹ Verbrauchsteuern wie die Biersteuer werden als Geldbeträge geschuldet.

Die Begriffe Steuertarif und Steuersatz können grundsätzlich synonym verwendet werden, wobei „(i)n den Verbrauchsteuergesetzen ... diejenigen Vorschriften, in denen neben den Steuersätzen auch die jeweilige Bemessungsgrundlage festgelegt wird, als ‚Steuertarif‘ überschrieben“³³⁰ sind. Für die von den EU-Mitgliedstaaten auf Bier erhobene Verbrauchsteuer kommen aufgrund von Art. 3 RL 92/83 EWG als Steuertarife die Hektoliteranzahl je Grad Plato oder die Hektoliteranzahl je Grad vorhandenem Alkoholgehalt in Betracht.

Bis auf zwei Ausnahmen sind sämtliche Steuertarife des Verbrauchsteuerrechts proportional ausgestaltet, d. h. sie sind – bezogen auf die jeweilige Einheit – stets gleich, unabhängig von der insgesamt zu versteuernden Menge. Eine der beiden Ausnahmen ist die Staffelung des Steuertarifs bei der Bierbesteuerung gemäß Art. 4 RL 92/83 EWG i. V. m. § 2 Abs. 2 BierStG 1993.³³¹ Dadurch, dass sich die Biersteuersätze an der jährlichen Bierausstoßmenge einer Brauerei orientieren, kommt es zu einer progressiven Ausgestaltung: Je höher die im Laufe eines Rechnungsjahres erzeugte Biermenge in einem Brauereibetrieb ist, desto höher ist auch der Steuersatz je Hektoliter Bier.

³²⁷ Vgl. Bohley (2003), S. 49.

³²⁸ Vgl. Hansmeyer et al. (1980), S. 769.

³²⁹ Vgl. Zimmermann/Henke (2001), S. 124.

³³⁰ Peters et al. (2000), S. 59.

³³¹ Die Branntweinsteuerbegünstigung für Kleinerzeuger stellt die zweite Ausnahme dar.

f) Steuervergünstigungen und -befreiungen

Das Nichtvorliegen von Steuervergünstigungen oder -befreiungen stellt den letzten Schritt bei der Prüfung der tatbestandlichen Voraussetzungen von Verbrauchsteuern dar.³³² Steuervergünstigungen werden definiert als „spezielle Ausnahmeregelungen von der allgemeinen Steuernorm, die für die öffentliche Hand zu einer Einnahmeminderung führen.“³³³ In der vorliegenden Arbeit soll der Begriff Steuerbefreiung verwendet werden, wenn die sachliche Steuerpflicht entfällt. Bei Steuerentlastungstatbeständen hingegen entsteht die Steuer zwar zunächst, braucht jedoch nicht gezahlt zu werden, da sie erlassen bzw. bei bereits erfolgter Zahlung erstattet oder vergütet wird.³³⁴ Grundsätzlich gilt, dass Steuervergünstigungen und -befreiungen vor der Verwendung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren und Steuerentlastungen im Regelfall danach greifen.

Das betrachtete Biersteuergesetz vom 01.01.1992 sieht neben Steuervergünstigungen in Form der Biersteuermengenstaffelung³³⁵, Steuerbefreiungstatbeständen³³⁶ und Steuerentlastungstatbeständen³³⁷ auch noch Steueraussetzungsverfahren vor. Hierbei muss für Bier, das unter Steueraussetzung steht, zunächst keine Verbrauchsteuer entrichtet werden, unterliegt jedoch einer steuerlichen Überwachung. Erst mit der Überführung des Bieres aus dem System der Steueraussetzung in den steuerrechtlich freien Verkehr entsteht die Steuer.³³⁸

³³² Vgl. Kruse (1973), S. 26f., Förster (1989), S. 79 und Lang (1974), S. 25 sowie 75ff.

³³³ Zweiter Subventionsbericht der Bundesregierung, BT-DS. VI/391 S. 3.

Als Synonyme können in der finanzwissenschaftlichen Literatur mitunter auch Steuerbefreiungen, Befreiungsnormen, Steuerentlastungen, Steuerausnahmen, Tatbestandsbefreiungen sowie tatbestandmäßige Befreiungen vorgefunden werden (vgl. Meilicke (1965), S. 91f., Hensel (1933), S. 60f. und Rasenack (1985), S. 50f.).

³³⁴ „Während die Erstattung zur Rückzahlung an den Steuerschuldner führt, wird die Vergütung unabhängig davon gewährt, wer die Steuer als Schuldner gezahlt hat.“ (Schröer-Schallenberg (1994), S. 295).

³³⁵ Vgl. Art. 4 RL 92/83 EWG i. V. m. § 2 Abs. 2 BierStG 1993.

³³⁶ Vgl. §§ 3, 10 und 17 BierStG 1993 i. V. m. §§ 1, 2 und 27a BierStV.

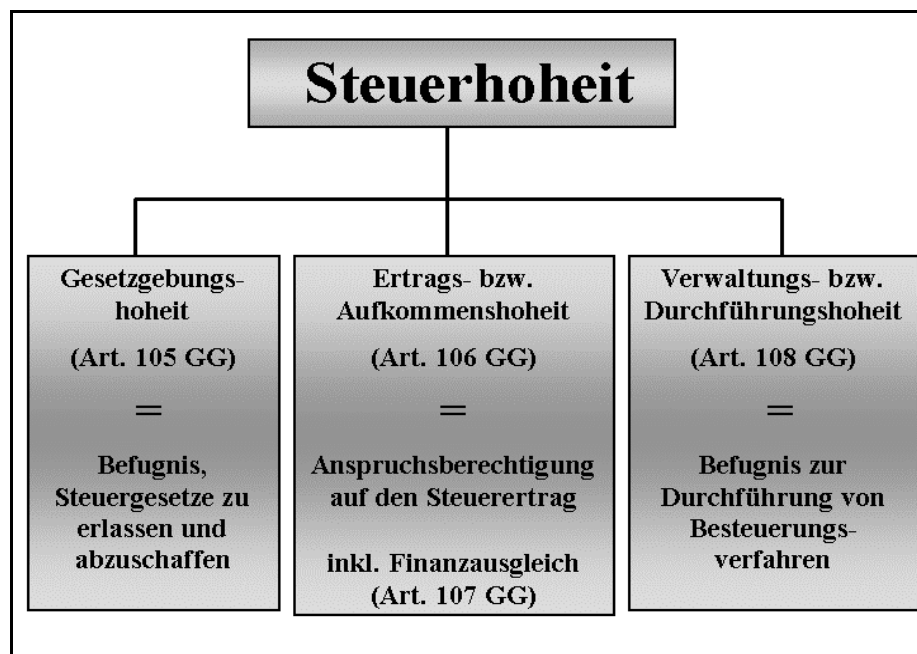
³³⁷ Vgl. §§ 19 und 20 BierStG 1993 i. V. m. §§ 29, 30, 31 und 32 BierStV.

³³⁸ Vgl. Vorschriftensammlung Bundesfinanzverwaltung VSF V 3251 vom 13.02.2002 und Art. 6 RL 92/12 EWG.

4. Steuerhoheitskomponenten im Rahmen der Bierbesteuerung

Die Finanzverfassung der Bundesrepublik Deutschland befasst sich zum großen Teil mit der Steuerhoheit, welche sich aus den drei in Abbildung 18 dargestellten Komponenten zusammensetzt.³³⁹

Abbildung 18: Komponenten der Steuerhoheit



Quelle: Eigene Darstellung.

Je nach Staatsebene innerhalb des bundesstaatlichen Steuersystems Deutschlands, welcher eine oder mehrere der drei abgebildeten Steuerhoheitskomponenten zusteht, differenziert man zwischen Bundes-, Landes- und Gemeindesteuern.³⁴⁰

In Deutschland stehen dem Bund die Verbrauchsteuern (jedoch ohne die Biersteuer) sowie die Mineralölsteuer als Bundessteuern zu, während die Länder mit der Kraftfahrzeug- und Biersteuer eigene Landessteuern besitzen.

³³⁹ Vgl. Zimmermann/Henke (2001), S. 187, Schneeloch (2003), S. 19f. und Wellisch (2002), S. 15.

³⁴⁰ Vgl. Art. 106 Abs. 3 GG, Bohley (2003), S. 40 und Schneeloch (2003), S. 18.

Die folgenden drei Unterabschnitte sollen die Steuerhoheitskomponenten Gesetzgebungs-, Ertrags- und Verwaltungskompetenz im Verbrauchsteuerwesen des deutschen Steuersystems mit Blick auf die Bierbesteuerung näher beleuchten.

a) Gesetzgebungshoheit

Die Gesetzgebungshoheit als Befugnis, Steuergesetze erlassen und abschaffen zu können, wird durch die Artikel 70ff. GG im Allgemeinen und Art. 105 GG im Speziellen gesetzlich geregelt. Während Art. 70 Abs. 1 GG besagt, dass grundsätzlich³⁴¹ die Länder das Recht zur Gesetzgebung haben, unterscheidet Art. 105 GG zwischen der ausschließlichen Gesetzgebungskompetenz des Bundes, der konkurrierenden Gesetzgebung und der ausschließlichen Gesetzgebungskompetenz der Länder.

Nach Art. 105 Abs. 1 GG hat der Bund die ausschließliche Gesetzgebung über Zölle (§ 3 Abs. 1 AO 1977) und Finanzmonopole³⁴². Für die übrigen Steuern besitzt er die in der Praxis weitestgehend in Anspruch genommene konkurrierende Gesetzgebungshoheit, falls:

- deren Aufkommen dem Bund ganz oder teilweise zusteht (Art. 105 Abs. 2 GG) oder
- ein Bedürfnis nach bundeseinheitlicher Regelung besteht (Art. 72 Abs. 2 GG).

Den Ländern verbleibt die Gesetzgebungshoheit über die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern³⁴³, solange und soweit sie nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig sind, wenn die Voraussetzungen für die konkurrierende Gesetzgebung des Bundes nicht gegeben sind und der Bund von seinem Recht der konkurrierenden Gesetzgebung keinen Gebrauch macht (Art. 72, 73 und 105 Abs. 2a GG).

Bis auf die Branntweinsteuer unterliegen alle bundesgesetzlich geregelten Verbrauchsteuern der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz des Bundes, da diesem gemäß Art. 105 Abs. 2 GG das Aufkommen der indirekten Steuern – mit Ausnahme der Biersteuer – ganz oder teilweise zusteht. Für die Bierbesteuerung treffen die Anwendungskriterien der kon-

³⁴¹ „Grundsätzlich“ bedeutet in diesem Zusammenhang, dass das Grundgesetz nicht an anderer Stelle das Gesetzgebungsrecht auf die Bundesebene überträgt (vgl. Art. 70 Abs. 1, 2. Halbsatz). Ist dies der Fall, so spricht man von der konkurrierenden Gesetzgebung des Bundes.

³⁴² Güter, für die dem Bund das alleinige Produktions- oder Vertriebsrecht zusteht (wie beim Branntweinmonopol), werden als Finanzmonopole bezeichnet.

³⁴³ Örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern knüpfen an „örtliche Gegebenheiten“ (Hesselberger 1992), S. 307) an bzw. erfassen „eine besondere, d. h. über das übliche Maß hinausgehende wirtschaftliche Leistungsfähigkeit ..., die sich in dem Konsum bestimmter Verbrauchsgüter, Gebrauchsgüter und Dienstleistungen im Bereich des persönlichen Lebensbedarfs äußert.“ (Wellisch (2002), S. 17). Als Beispiele können die Vergnügungs- sowie die Jagd- und Fischereisteuer aufgeführt werden.

kurrierenden Gesetzgebung jedoch ebenfalls zu, weil eine bundesgesetzliche Regelung zur Herstellung und Wahrung der Rechts- bzw. Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen deutschen Interesse, insbesondere gleichwertiger Verhältnisse im Bundesgebiet, erforderlich ist.³⁴⁴

Als föderatives Element innerhalb des bundesstaatlichen Steuersystems sieht Art. 105 Abs. 3 GG vor, dass Bundesgesetze, die im Rahmen der konkurrierenden Gesetzgebung erlassen werden, der Zustimmung des Bundesrates bedürfen, wenn deren Steueraufkommen den Ländern oder Gemeinden ganz oder teilweise zusteht. Aus diesem Grund bedarf die Biersteuergesetzgebung der Zustimmung des Bundesrates, da die Erträge aus der Bierbesteuerung in Deutschland den Bundesländern zufließen.

b) Ertragshoheit

Wie soeben deutlich wurde, ist für die Ertrags- bzw. Aufkommenshoheit (als Anspruchsbeziehung auf den Steuerertrag) die Frage von Bedeutung, welcher Staatsebene die Gesetzgebungskompetenz zugeschrieben wird. Das Grundgesetz sieht insgesamt vier Vorgehensweisen für die Verteilung des Steueraufkommens auf die verschiedenen Gebietskörperschaften vor:³⁴⁵

- die Aufteilung des Steuerertrags auf Bundes-, Länder- und Gemeindeebene gemäß Art. 106 GG;
- die Verteilung der Landessteuern und des Länderanteils an den Gemeinschaftssteuern auf die einzelnen Bundesländer nach Art. 107 Abs. 1 GG;
- einen so genannten „horizontalen Finanzausgleich“ unter den Ländern (Art. 107 Abs. 2 S. 1 sowie 2 GG) oder
- einen so genannten „vertikalen Finanzausgleich“ durch Ergänzungszuweisungen aus der Bundesebene an leistungsschwache Länder (Art. 107 Abs. 2 S. 3 GG).³⁴⁶

³⁴⁴ Vgl. Art. 105 Abs. 2 i. V. m. Art. 72 Abs. 2 GG.

³⁴⁵ Vgl. Wellisch (2002), S. 17f.

³⁴⁶ Die Regelungen zur Aufgaben-, Ausgaben- und Einnahmenverteilung auf die verschiedenen Gebietskörperschaften innerhalb eines föderativen Staatswesens werden grundsätzlich als Finanzausgleich bezeichnet. Werden die Kompetenzen von Gebietskörperschaften auf ein und derselben Ebene verteilt, spricht man vom „horizontalen Finanzausgleich“, werden die Befugnisse verschiedenen Ebenen zugeordnet, vom „vertikalen Finanzausgleich“ (vgl. Zimmermann/Henke (2001), S. 473).

In der vorliegenden Studie soll für die Untersuchung der Bierbesteuerung innerhalb des deutschen Verbrauchsteuerwesens lediglich die Vorgehensweise der Steuerertragsverteilung auf Bund, Länder und Gemeinden näher betrachtet werden. Nach Art. 106 GG gibt es hierzu folgende zwei Möglichkeiten:

Im ersten Fall wird das Aufkommen der einzelnen Steuerarten ausschließlich einer bestimmten Staatsebene zuerkannt; man spricht in diesem Zusammenhang auch vom so genannten „Trennsystem“.³⁴⁷ So fließen die Staatseinnahmen aus den Verbrauchsteuern (Mineralöl-, Branntwein-, Kaffee-, Tabak-, Alkopop-, Schaumwein-, Zwischenerzeugnis- und Stromsteuer) allein der Bundesebene zu.³⁴⁸ Das Aufkommen der örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern geht in die öffentlichen Hände der Gemeinden oder Gemeindeverbände über.³⁴⁹

Im zweiten Fall werden die Staatseinnahmen aus den Gemeinschaftssteuern (Einkommen-, Körperschafts- und Umsatzsteuer) im Rahmen des so genannten „Verbundsystems“³⁵⁰ nach einem bestimmten Verteilungsschlüssel auf die verschiedenen Gebietskörperschaften aufgeteilt.

Da die Verbrauchsteuern hauptsächlich der Erzielung von Einnahmen dienen,³⁵¹ hat die einer Gebietskörperschaft zugewiesene Ertragskompetenz im Allgemeinen eine relativ große fiskalische Bedeutung für die jeweilige Staatsebene. Anhand von Abbildung 19 wird deutlich, wie sich das Aufkommen der Bierbesteuerung im Vergleich zu den anderen Verbrauchsteuern von 1993 bis heute entwickelt hat.

³⁴⁷ Vgl. Andel (1998), S. 510 und Schneeloch (2003), S. 20f.

³⁴⁸ Vgl. Art. 106 Abs. 1 Nr. 2 GG.

Die einzige Ausnahme bildet die Biersteuer (vgl. Art. 106 Abs. 2 Nr. 5 GG).

³⁴⁹ Vgl. Art. 106 Abs. 6 S. 1 GG.

³⁵⁰ Vgl. Andel (1998), S. 510 und Schneeloch (2003), S. 20f.

³⁵¹ Vgl. Förster (1989), S. 17 und Peters et al. (2000), S. 46.

Abbildung 19: Verbrauchsteueraufkommen von 1993 bis 2003

Steuerart	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	
Biersteuer	905	918	903	869	864	846	845	837	819	811	786	
Branntweinsteuer	2625	2500	2473	2600	2384	2263	2233	2151	2143	2149	2204	
Schaumweinsteuer	581	588	554	544	560	525	545	478	457	420	432	
Zwischenerzeugnissteuer	k. A.	k. A.	22	27	29	35	35	34	31	30	28	
Kaffeesteuer	1106	1161	1118	1143	1147	1075	1106	1087	1039	1091	980	
Stromsteuer (neu eingeführt am 01.04.1999)								1816	3356	4322	5097	6531
Tabaksteuer	9949	10361	10530	10583	10816	11071	11655	11443	12072	13778	14094	
Mineralölsteuer	28786	32644	33177	34896	33749	34091	36444	37826	40690	42192	43188	
Insgesamt	43952	48172	48777	50662	49549	49906	54679	57212	61573	65568	68235	
Alle Angaben in Mio. Euro												

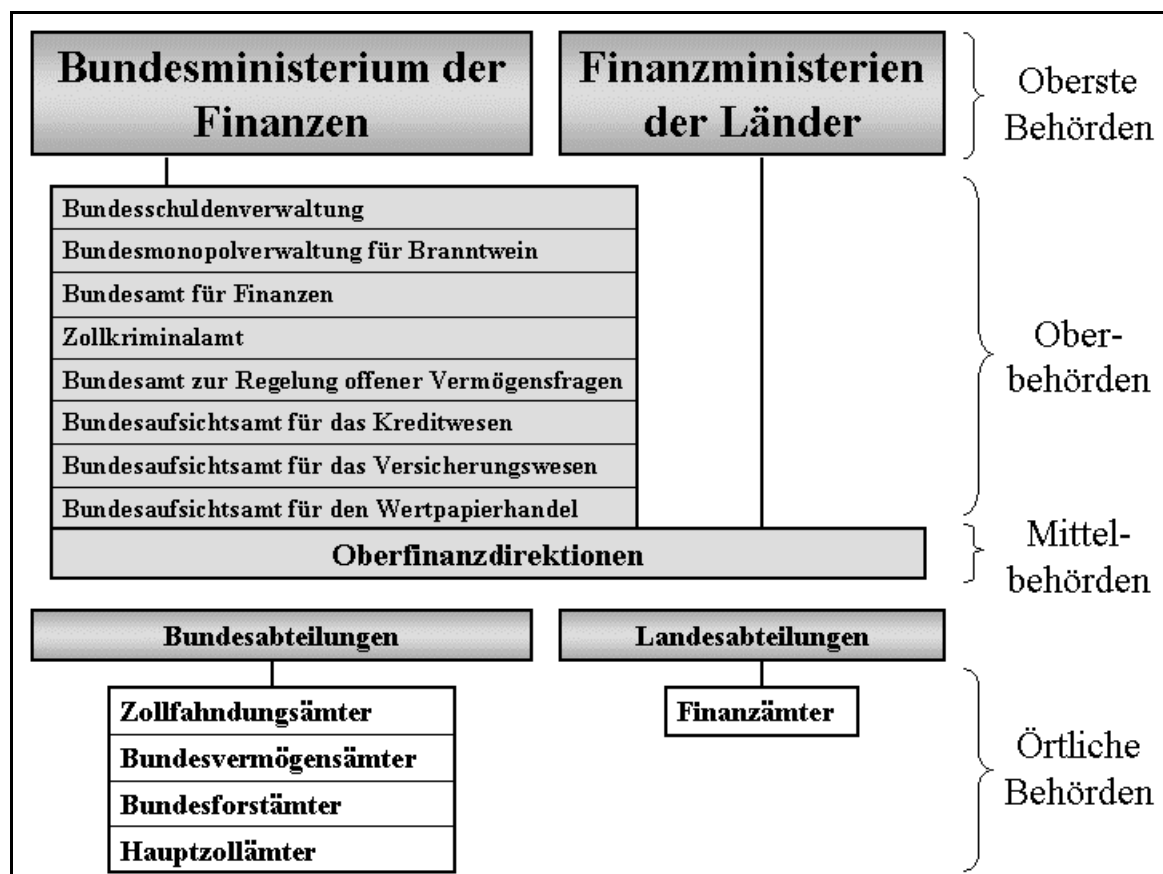
Quelle: Eigene Darstellung basierend auf Daten aus http://www.zoll.de/b0_zoll_und_steuern/b0_verbrauchsteuern/a0_allgemeines/d0_einnahmen/index.html (Stand: 10.02.2005).

Aus den Zahlen geht jedoch hervor, dass die jährlichen Biersteuererträge mit rund 800 Millionen Euro in den letzten fünf Jahren gegenüber den Steuereinnahmen aus den ansonsten dem Bund zustehenden Verbrauchsteuern eine eher untergeordnete fiskalische Rolle spielen. In *Anlage 7* des Anhangs ist eine tabellarische Übersicht über die Verteilung des Biersteueraufkommens auf die einzelnen Bundesländer seit Inkrafttreten des derzeit gültigen Biersteuergesetzes vom 21.12.1992 bis heute aufgeführt. Dabei wird deutlich und empirisch belegt, dass die Einnahmenverteilung der Bierbesteuerung unter den Ländern aus dem Betriebsitz der Steuerschuldner – wie Bierhersteller oder Lagerinhaber – resultiert: So hat sich gezeigt, dass die Biersteuererträge für einen Länderhaushalt umso höher ausfallen, je mehr Biersteuerpflichtige in dem betreffenden Bundesland ansässig sind. Der Analoges gilt für den umgekehrten Fall.

c) Verwaltungshoheit

Die dritte Komponente der Steuerhoheit, die Verwaltungs- bzw. Durchführungshoheit, regelt nach Art. 108 GG, welche Verwaltungsebene innerhalb des bundesstaatlichen Steuersystems in Deutschland die einzelnen Steuern verwaltet bzw. die Besteuerungsverfahren durchführt. Das Grundgesetz unterscheidet hierbei zwischen der Verwaltung der Steuern durch Bundesfinanzbehörden, Landesfinanzbehörden oder Behörden der Gemeinden bzw. Gemeindeverbände. Abbildung 20 zeigt eine Übersicht der Gliederung der deutschen Finanzverwaltung mit den Ober- und Mittelbehörden sowie örtlichen Behörden.

Abbildung 20: Gliederung der Finanzverwaltung



Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Bundesministerium der Finanzen (2001), S. 28f. sowie § 1 und 2 FVG.

Die Bundesfinanzbehörden verwalten gemäß Art. 108 Abs. 1 GG Zölle, Finanzmonopole, Verbrauchsteuern einschließlich der Einfuhrumsatzsteuer und Abgaben im Rahmen der Europäischen Union. Die Verwaltung der übrigen Steuern erfolgt durch Landesfinanzbe-

hörden oder kann auf die Gemeinden bzw. Gemeindeverbände übertragen werden nach Art. 108 Abs. 2 und 4 S. 2 GG: „Durch Bundesgesetz, das der Zustimmung des Bundesrates bedarf, kann bei der Verwaltung von Steuern ein Zusammenwirken von Bundes- und Landesfinanzbehörden sowie für Steuern, die unter Absatz 1 fallen, die Verwaltung durch Landesfinanzbehörden ... vorgesehen werden, wenn und soweit dadurch der Vollzug der Steuergesetze erheblich verbessert oder erleichtert wird.“³⁵²

Verwaltungsbehörden des Bundes sind:

- das Bundesministerium für Finanzen als oberste Behörde,
- die Bundesschuldenverwaltung Bundesmonopolverwaltung für Branntwein, das Bundesamt für Finanzen, das Zollkriminalamt, das Bundesamt zur Regelung offener Vermögensfragen, das Bundesaufsichtsamt für das Kreditwesen, das Bundesaufsichtsamt für das Versicherungswesen sowie das Bundesaufsichtsamt für den Wertpapierhandel als Oberbehörden,
- die Oberfinanzdirektionen als Mittelbehörden,
- die Zollfahndungsämter, die Bundesvermögensämter, die Bundesforstämter und die Hauptzollämter als örtliche Bundesbehörden.³⁵³

Letztere sind gemäß Art. 108 Abs. 1 GG für die Verwaltung der Biersteuer als bundesgesetzlich geregelte Verbrauchsteuer in den ihnen zugewiesenen Bezirken sachlich und örtlich zuständig.³⁵⁴ Die sachliche Zuständigkeit, die den Aufgabenbereich der Hauptzollämter unter inhaltlichen Gesichtspunkten abgrenzt, resultiert hierbei aus § 16 AO 1977 i. V. m. § 12 FVG. Durch die örtliche Zuständigkeit wird jedem Hauptzollamt ein Amtsbezirk zugewiesen, innerhalb dessen er nach § 23 AO 1977 tätig werden darf. Demnach ist für die Bierbesteuerung insbesondere dasjenige Hauptzollamt örtlich zuständig, in dessen Bezirk ein Steuertatbestand verwirklicht wird oder von dessen Bezirk aus ein Steuerpflichtiger sein Brauunternehmen betreibt. Im Zuge der Verwaltungszentralisierung wurde für die Abwicklung der Bierbesteuerung eine Zentralstelle mit Sitz beim Hauptzollamt Stuttgart West in Stuttgart geschaffen, die für das gesamte Bundesgebiet zuständig ist.

³⁵² Art. 108 Abs. 4 S. 1 GG.

³⁵³ Vgl. § 1 FVG.

³⁵⁴ Die Bezirke und Sitze der deutschen Hauptzollämter sind in der Vorschriftensammlung Bundesfinanzverwaltung VSF O 3610 Nr. 3 festgelegt.

II. System der Bierbesteuerung innerhalb der Europäischen Union

Bei der Regelung der speziellen Verbrauchsteuern hat der Bundesgesetzgeber nicht nur die Anforderungen, die aus der nationalen Finanzverfassung resultieren, zu beachten, sondern auch das europäische Gemeinschaftsrecht, insbesondere die Bestimmungen des EWG-Vertrages vom 25.03.1957. Das Gemeinschaftsrecht bildet eine eigene Rechtsordnung und geht als Primärrecht grundsätzlich deutschem Recht vor.

Der EWG-Vertrag hat zwar die Steuerhoheit der EU-Mitgliedstaaten in großen Teilen unberührt belassen. Er konstatiert jedoch in Art. 2 EWG-Vertrag, dass es Aufgabe der Gemeinschaft sei, einen gemeinsamen Markt zu schaffen. Hierzu ist die Schaffung eines einheitlichen Wirtschaftsraums ohne Binnengrenzen mit zwischenstaatlicher Wettbewerbsneutralität aller staatlichen Maßnahmen, v. a. auf dem steuerlichen Gebiet notwendig:³⁵⁵ „Unterschiedliche Steuersätze und unterschiedliche Steuerstrukturen behindern ... den Warenverkehr zwischen den Mitgliedstaaten und führen letztlich zu Wettbewerbsverzerrungen.“³⁵⁶

Speziell zur Harmonisierung³⁵⁷ der Bierbesteuerung entschloss sich die Kommission aus folgenden Gründen:

- „einerseits ... die Harmonisierung der Strukturen dieser Verbrauchsteuern (wie der Biersteuer, Anm. d. Verf.), um zwischen den Mitgliedstaaten wettbewerbsneutrale Bedingungen zu schaffen,
- zum anderen ... die Harmonisierung der Sätze ..., wenn der freie Verkehr von Bier im Gemeinsamen Markt voll verwirklicht werden soll, d. h. dass die Erzeugnisse im Handelsverkehr zwischen den Mitgliedstaaten nicht länger Gegenstand von Besteuerungen der Einfuhr und Entlastungen der Ausfuhr und Grenzkontrollen sind.“³⁵⁸

Neben diesen beiden Argumenten wurden analog zur Verbrauchbesteuerung von Tabakwaren und Alkohol außerfiskalische Zielsetzungen gesundheitspolitischer Ausprägung betont.

³⁵⁵ Vgl. BVerfG vom 08.04.1987, 2 BvR 687/85 in BVerfGE 75, S. 223, Beutler et al. (1987), S. 389, Soltmann (1970), S. 7f., und Höppner (1977), S. 122 sowie 125.

³⁵⁶ Jarsombeck (1996b), S. 356.

³⁵⁷ Der Begriff „Harmonisierung“ leitet sich aus der generellen Aufgabennorm des Art. 3 Abs. 1 EWG-Vertrag ab: „Die Tätigkeit der Gemeinschaft ... umfasst nach Maßgabe dieses Vertrags und der darin vorgesehenen Zeitfolge: ... h) die Angleichung der innerstaatlichen Rechtsvorschriften, soweit dies für das Funktionieren für den Gemeinsamen Markt notwendig ist;“ Neben „Angleichung“ (Art. 27 und 100 EWG-Vertrag) ist in dem Vertrag zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft auch von „Koordinierung“ (Art. 56 Abs. 2 und Art. 57 Abs. 2 EWG-Vertrag) die Rede. Artikel 99 des EWG-Vertrages spricht direkt die „Harmonisierung der Rechtsvorschriften“ an, definiert den Begriff selbst jedoch nicht.

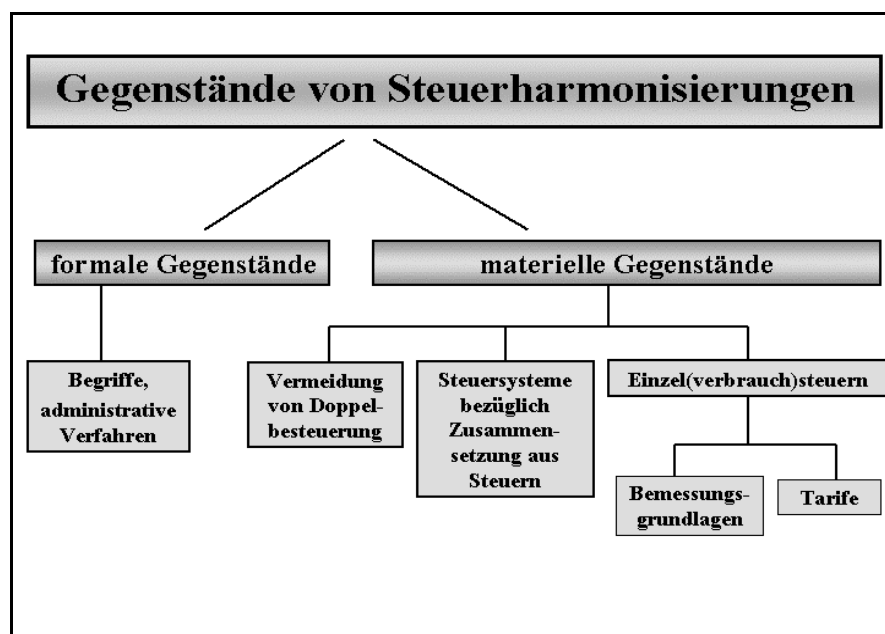
³⁵⁸ Kommission der Europäischen Gemeinschaften (1972), S. 70.

Der Vertrag zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft sowie der Europäischen Gemeinschaft enthält in dem Kapitel über die steuerlichen Vorschriften einen Kompromiss zwischen transnationaler Gemeinschaftskompetenz einerseits und nationalstaatlicher Steuerhoheit andererseits.³⁵⁹ So bleibt den einzelnen Unterzeichnerstaaten die Ertrags- und Verwaltungskompetenz erhalten, die Ausgestaltung der nationalen Verbrauchsteuergesetze wird aber maßgeblich durch ein EU-weites Verbrauchsteuerrecht geprägt.³⁶⁰

Das europäische Verbrauchsteuerrecht wurde im Jahre 1992 durch die Verabschiedung eines Harmonisierungskonzepts aus EU-Bestimmungen geschaffen.³⁶¹ Dieses Konzept (bestehend aus supranational-erlassenen europäischen Verordnungen, Richtlinien und Entscheidungen) sollte jedoch nicht nur die jeweiligen nationalen Besteuerungssysteme und bestehenden Rechtsvorschriften angleichen, sondern vergleichbare Rechtssituationen in allen Mitgliedstaaten der Europäischen Union schaffen.³⁶² Die Steuersysteme und Steuern wurden hierbei sowohl in formaler als auch teilweise in materieller Hinsicht aufeinander abgestimmt bzw. harmonisiert.

Aus nachstehender Abbildung gehen die generellen formalen und materiellen Gegenstände von Steuerharmonisierungen hervor.

Abbildung 21: Steuerharmonisierungsgegenstände



Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Bohley (1993), S. 415.

³⁵⁹ Vgl. Wägenbaur (1980), S. 121f.

³⁶⁰ Vgl. Schröer-Schallenberg (1993), S. 300f.

³⁶¹ Vgl. Bongartz (2000), S.36.

³⁶² Vgl. Peters et al. (2000), S. 16 und Huckemann (1991), S. 4.

Die von den Organen der Europäischen Union im Rahmen ihrer vertragsmäßigen Kompetenzen erlassenen Verordnungen, Richtlinien und Entscheidungen werden auch als „Sekundäres Gemeinschaftsrecht“ bezeichnet (vgl. Jatzke et al. (1994), S. 7f.).

Im Rahmen formaler Harmonisierungen wurden begriffliche oder administrative Unterschiede angeglichen. So legt die Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 nun mittels Kombiniertes Nomenklatur auf EU-Ebene einheitlich fest, was unter dem Fertigerzeugnis „Bier“ zu verstehen ist.

In den Richtlinien ist das materielle Verbrauchsteuerrecht der Europäischen Union verankert.³⁶³ Durch die Fixierung von Mindeststeuersätzen wurden die Steuern auf Verbrauchsgüter nur teilweise formal harmonisiert, da bei der Weinbesteuerung der EU-Mindestsatz auf Null abgesenkt wurde.³⁶⁴ Dadurch gibt es zwar de jure eine Weinststeuer, die allerdings de facto nicht in jedem Mitgliedsland erhoben werden muss (so wie das in Deutschland mit der Anwendung des Nullsatzes der Fall ist). Des Weiteren wurden im Rahmen der materiellen Steuerharmonisierung zur Vermeidung steuerlicher Doppelbelastungen beim gewerblichen innergemeinschaftlichen Warenverkehr Steuerversandverfahren geschaffen. Im Rahmen dieser Verfahren können verbrauchsteuerpflichtige Waren unter Aussetzung der Steuer zwischen registrierten Steuerlagern verbracht werden.³⁶⁵ Hierbei gilt für die Erhebung der harmonisierten Verbrauchsabgaben das Bestimmungslandprinzip; für innergemeinschaftliche Direkteinkäufe wird das Ursprungslandprinzip angewandt.

Im Folgenden soll das System der Bierbesteuerung innerhalb der Europäischen Union von seinen verbrauchsteuerrechtlichen Grundlagen her vorgestellt werden. Dazu werden das Harmonisierungskonzept der supranationalen EU-Bestimmungen, deren Umsetzung in nationale Rechtsvorschriften – im Speziellen die nationale Biersteuergesetzgebung Deutschlands – und abschließend die angewandten Besteuerungsprinzipien beim innergemeinschaftlichen Warenverkehr erläutert.

³⁶³ Materielle Harmonisierungsmaßnahmen zielen darauf ab, „dass bei einzelnen Steuern inhaltlich die Bemessungsgrundlagen oder Tarife einander angenähert werden. Auch die Beseitigung internationaler Doppelbesteuerung ... (internationales Aufeinanderabstimmen von Steuersystemen) fällt unter die materielle Steuerharmonisierung.“ (Bohley (2003), S. 415).

³⁶⁴ Art. 5 RL 92/84 EWG.

³⁶⁵ Die Grundsätze dieser Verfahren werden ausführlich in dem Abschnitt A. V. des dritten Kapitels erläutert.

1. EU-Bestimmungen zur Harmonisierung von speziellen Verbrauchsteuern

Nach den Änderungen des Vertrages zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft (EWG-Vertrag) durch die Einheitliche Europäische Akte vom 28.02.1986 (BGBL. II S. 1102) bietet dieses Vertragswerk bzw. der später umbenannte und neu nummerierte Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft (EGV) eine eigenständige Rechtsgrundlage für die Harmonisierung der besonderen Verbrauchsteuern.³⁶⁶

Art. 99 EWG-Vertrag bzw. Art. 93 EGV besagt, dass „Der Rat ... auf Vorschlag der Kommission und nach Anhörung des Europäischen Parlaments und des Wirtschafts- und Sozialausschusses einstimmig die Bestimmungen zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften über ... die Verbrauchsabgaben und sonstige indirekte Steuern (erlässt), soweit diese Harmonisierung für die Errichtung und das Funktionieren des Binnenmarkts ... notwendig ist.“

Hervorzuheben ist hierbei, dass alle Rechtsakte auf dem Gebiet der indirekten Besteuerung einstimmig erlassen werden müssen. Da sich die Verbrauchsteuersysteme der EU-Mitgliedsländer nach Steuergegenständen, Struktur und Höhe der Besteuerung aufgrund der wirtschaftlichen, sozialen und kulturellen Verhältnisse in den einzelnen Staaten erheblich voneinander unterscheiden,³⁶⁷ verlangt das Prinzip der Einstimmigkeit ein hohes Maß an Kompromissbereitschaft von jedem Unterzeichnerstaat. Gemäß dem pragmatischen Ansatz der vorliegenden Studie, den Neukonzeptionsvorschlag für die deutsche Bierbesteuerung rasch und problemlos zu implementieren, sollen die in den Bestimmungen festgelegten Mindestkriterien, wie Mindeststeuersätze, nicht unterschritten werden.

Darüber hinaus spricht Art. 99 EWG-Vertrag bzw. Art. 93 EGV allgemein von „Bestimmungen“. Er lässt die Art der gemeinschaftlichen Rechtsakte offen, mit denen die Harmonisierungsziele umgesetzt werden sollen. Aus diesem Grund könnten alle in diesem Artikel benannten Bestimmungen – Verordnungen, Richtlinien, Entscheidungen, Empfehlungen und Stellungnahmen – für die Verbrauchsteuerharmonisierung herangezogen werden, „wobei den Empfehlungen und Stellungnahmen nur eine untergeordnete Bedeutung zukommt, da sie nicht verbindlich sind, eine einheitliche Rechtsangleichung in allen Mitgliedstaaten aber gerade eine Verbindlichkeit verlangt.“³⁶⁸

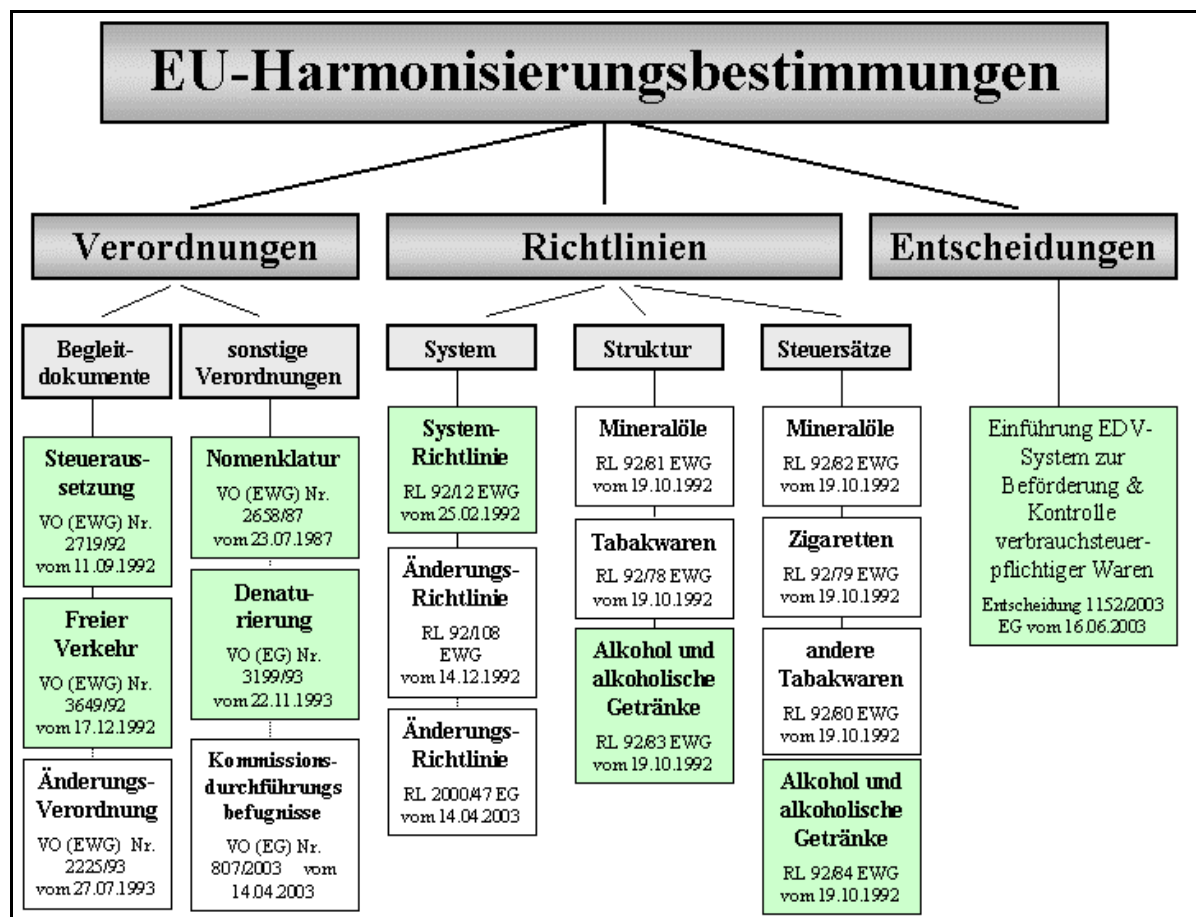
³⁶⁶ Vgl. Jatzke (1993), S. 10 sowie Höppner (1977), S. 122 und 127.

³⁶⁷ Vgl. Schrömbges (1990b), S. 134f.

³⁶⁸ Peters et al. (2000), S. 17.

Für die Angleichung der speziellen Verbrauchsabgaben auf Mineralöle, Tabakwaren und Alkohol sowie alkoholische Getränke kommen daher die drei verbleibenden supranationalen Rechtsakte – Verordnungen, Richtlinien sowie Entscheidungen – in Betracht. Diese drei EU-Bestimmungsarten sind in Abbildung 22 auszugsweise dargestellt .

Abbildung 22: Bestimmungen zur Harmonisierung der speziellen Verbrauchsteuern



Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Jatzke et al. (1994), S. 14.

Die davon für die nationale Bierbesteuerung primär relevanten Rechtsakte sind in der Abbildung farblich (**grün**) hervorgehoben und sollen in den nachstehenden drei Unterabschnitten eingehend beleuchtet werden.

a) Verordnungen

Verordnungen (VO) beinhalten wörtliche Vorgaben eines Textes, welcher in all seinen Teilen verbindlich ist und unmittelbar in jedem EU-Mitgliedstaat gelten muss.³⁶⁹ Sie bedürfen als unmittelbar geltendes Recht keinerlei Umsetzung in nationales Recht, so dass alle gleichlautenden nationalen Bestimmungen lediglich deklaratorischen Charakter haben; der einzelne Mitgliedstaat hat weder eine Entscheidungsbefugnis noch einen Ermessensspielraum. Deshalb werden Verordnungen innerhalb des Gemeinsamen Marktes dort angewandt, wo punktgenaue Harmonisierungen zwingend erforderlich sind.

Dies ist bei der Definierung von Steuergegenständen der Fall. So wurde durch die Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif vom 23.07.1987 für die zu harmonisierenden Erzeugnisse eine Warenomenklatur – auch „Kombinierte Nomenklatur“ oder abgekürzt „KN-Code“ genannt – eingeführt.³⁷⁰ Grundlage hierfür war das „Internationale Übereinkommen über das Harmonisierte System zur Bezeichnung und Codierung der Waren“ des Rates für die Zusammenarbeit auf dem Gebiet des Zollwesens am 14.06.1983.

Auch die Vorschriften über Begleitdokumente für innergemeinschaftliche Beförderungen von verbrauchsteuerpflichtigen Waren unter Aussetzung der Steuer bedurften ausführlicher Verordnungen.³⁷¹ Inhalt und Form dieser Dokumente sind in zwei Grundverordnungen und einer Änderungsverordnung festgelegt,³⁷² so dass hierbei stets die gleichen Papiere verwendet werden. Dies führt zu erheblichen Erleichterungen von Steueraufsichtsmaßnahmen. Weitere Verordnungen wurden u. a. zur Festlegung von einheitlichen Vergällungsmitteln erlassen, um auf supranationaler Ebene gleiche Verfahren für die vollständige Denaturierung von Alkohol zum Zwecke der Verbrauchsteuerharmonisierung verbindlich zu normieren.³⁷³

In der Regel stellen jedoch Verordnungen aufgrund ihrer allgemeinen Geltungsbereiche, die in jedem EU-Mitgliedsland unmittelbar geltendes Recht setzen, im Rahmen der Angleichung der speziellen Verbrauchsabgaben eher die Ausnahme dar. Typische Instrumente für Harmonisierungsmaßnahmen sind die im Folgenden zu untersuchenden Richtlinien, welche im Rahmen der nationalen Rechtssetzung bei der Bierbesteuerung von Bedeutung sind.

³⁶⁹ Vgl. Art. 189 EWG-Vertrag bzw. Art. 249 EGV.

³⁷⁰ Vgl. Art. 1 VO (EWG) Nr. 2658/87.

³⁷¹ Vgl. Art 18 Abs. 1 RL 92/12 EWG.

³⁷² Siehe hierzu die Verordnungen (EWG) Nr. 2719/92 vom 11.09.1992, Nr. 3649/92 vom 17.12.1992 und Nr. 2225/93 vom 27.07.1993.

³⁷³ Vgl. VO (EG) Nr. 3199/93 vom 22.11.1993.

b) Richtlinien

Im Gegensatz zu Verordnungen gelten Richtlinien nicht unmittelbar in jedem Mitgliedstaat der Europäischen Union. Vielmehr geben sie Rahmenbedingungen (wie Mindeststeuersätze) für die Mitgliedsländer vor, die dann in nationales verbindliches Recht umgesetzt werden müssen. Laut Art. 189 EWG-Vertrag bzw. Art. 249 EGV sind Richtlinien für jeden Mitgliedstaat, an den sie gerichtet sind, hinsichtlich des zu erreichenden Zieles verbindlich, überlassen jedoch den innerstaatlichen Stellen die Wahl der Form und der Mittel. Dieser Gestaltungsspielraum prädestiniert Richtlinien für die Umsetzung von EU-Recht in nationale Rechtsakte, weil hierbei die einzelnen unterschiedlichen Steuerstrukturen bzw. Steuersysteme berücksichtigt und dementsprechend angepasst werden können.³⁷⁴

Wie aus Abbildung 22 ersichtlich wird, besteht das die Harmonisierung kennzeichnende Konzept der Richtlinien aus einer so genannten „Systemrichtlinie“ sowie einzelnen „Strukturrichtlinien“ und „Steuersatzrichtlinien“, welche für bestimmte Warengruppen gelten.

Herzstück dieses Konzepts ist die Systemrichtlinie 92/12/EWG vom 25.02.1992 mit Regelungen über das allgemeine System, den Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren. „Diese Richtlinie regelt die Verbrauchsteuern und die anderen indirekten Steuern, die unmittelbar oder mittelbar auf den Verbrauch von Waren erhoben werden, mit Ausnahme der Mehrwertsteuer und der von der Gemeinschaft festgelegten Abgaben.“³⁷⁵ Der Geltungsbereich wird durch Art. 2 RL 92/12 EWG unter Bezugnahme auf Art. 227 EWG-Vertrag bzw. Art. 299 EGV festgelegt. Er wird als EU-Verbrauchsteuergebiet bezeichnet und umfasst vereinfacht ausgedrückt die Summe der Steuergebiete der EU-Mitgliedsländer. Durch die Definierung des Verbrauchsteuergebiets bestimmt Art. 227 EWG-Vertrag bzw. Art. 299 EGV auch maßgeblich den durch die Harmonisierung neu geschaffenen innergemeinschaftlichen Warenverkehr.³⁷⁶ Die Verfahren zur Regelung der innergemeinschaftlichen Beförderungen, die den Transport von verbrauchsteuerpflichtigen Waren, wie Bier, zwischen den Mitgliedstaaten ohne Grenzformalitäten ermöglichen, bilden das Kernstück der Systemrichtlinie. Der Anwendungsbereich geht aus Art. 3 Abs. 1 RL 92/12 EWG hervor, welcher sich auf die Mineralöle, Ta-

³⁷⁴ Vgl. Höppner (1977), S. 122, 133.

³⁷⁵ Art. 1 RL 92/12 EWG.

³⁷⁶ Vgl. Bongartz (1997), S. 141. Ausführliche Erläuterungen zum innergemeinschaftlichen Warenverkehr von Bier im Verbrauchsteuergebiet der Europäischen Union finden sich bei den Erläuterungen zu Abbildung 29.

bakwaren und Alkohol sowie alkoholische Getränke bezieht. Die hierbei für die deutsche Bierbesteuerung relevanten Regelungen werden ausführlich im folgenden Kapitel beschrieben.

Die Strukturrichtlinien bestimmen – aufbauend auf Art. 3 RL 92/12 EWG – für jede Kategorie von verbrauchsteuerpflichtigen Waren den Kreis der Steuergegenstände, die dem harmonisierten Verbrauchsteuersystem unterliegen. „Aufgrund des Spezialcharakters dieser Bestimmungen wäre eine Regelung in einer allgemeinen Struktur-RL unangebracht gewesen.“³⁷⁷ Aus diesem Grund gibt es drei Strukturrichtlinien für die Warenkategorien Mineralöle, Tabakwaren und Alkohol sowie alkoholische Getränke. Die für letztere Warenkategorie erlassene und deshalb als „Alkoholstrukturrichtlinie“ bezeichnete RL 92/83 EWG vom 19.10.1992 differenziert die betroffenen Erzeugnisse in Bier (Art. 2 RL 92/83 EWG), nicht schäumende Weine sowie Schaumweine (Art. 8 RL 92/83 EWG), gegorene Getränke außer Wein und Bier (Art. 12 RL 92/83 EWG), Zwischenerzeugnisse (Art. 17 RL 92/83 EWG) und Ethylalkohol (Art. 20 RL 92/83 EWG). Alle diese Steuergegenstände werden durch die Tarifpositionen der Kombinierten Nomenklatur (KN-Code) definiert. Gemäß Art. 2 RL 92/83 EWG „gelten als ‚Bier‘ alle Erzeugnisse des KN-Codes 2203 mit einem vorhandenen Alkoholgehalt von mehr als 0,5 % vol sowie alle Erzeugnisse des KN-Codes 2206, die ein Gemisch von Bier und nichtalkoholischen Getränken enthalten und deren vorhandener Alkoholgehalt 0,5 % vol übersteigt.“ Neben der Festlegung der Steuergegenstände sind auch obligatorische sowie fakultative Steuervergünstigungen (in Form von Steuerermäßigungen und -befreiungen) für die verbrauchsteuerpflichtigen Erzeugnisse in die Strukturrichtlinien aufgenommen worden. Darüber hinaus beinhalten die Strukturrichtlinien aufgrund des Sachzusammenhangs die Steuerbemessungsgrundlagen. Für die Festsetzung der Biersteuer besteht laut Art. 3 RL 92/83 die Wahlmöglichkeit zwischen der spezifischen Bemessungsgrundlage Hektoliteranzahl/Grad Plato oder Hektoliteranzahl/Grad vorhandener Alkoholgehalt.

Die Steuersätze werden separat durch Steuersatzrichtlinien bestimmt. Da bei den Warenkategorien noch weiter zwischen Zigaretten und anderen Tabakwaren differenziert wurde, gibt es insgesamt vier Steuersatzrichtlinien. Diese legen für die Harmonisierung der verbrauchsteuerpflichtigen Waren Mindeststeuersätze fest, die nicht unterschritten werden dürfen. Mit Anspielung auf einen (möglichen) Mindeststeuersatz von 0 ECU bzw. Euro – wie das bspw. für stillen Wein und Schaumwein der Fall ist (vgl. Art. 5 RL 92/84 EWG) –

³⁷⁷ Peters et al. (2000), S. 22.

spricht man auch vom „kleinsten gemeinsamen Nenner“³⁷⁸. Diese Formulierung verdeutlicht, wie weit die Europäische Union noch von dem ursprünglichen Harmonisierungsziel punktgenauer Steuersatzangleichungen entfernt ist; zumal bestimmte Mitgliedstaaten für spezielle verbrauchsteuerpflichtige Waren und/oder bestimmte Regionen noch von den Mindeststeuersätzen abweichen können.³⁷⁹ Aufgrund von inhaltsgleichen Bestimmungen in allen vier Steuersatzrichtlinien überprüft der Rat anhand eines Berichts und gegebenenfalls eines Kommissionsvorschlags die Mindestverbrauchsteuersätze alle zwei Jahre und beschließt einstimmig nach Anhörung des Europäischen Parlaments die erforderlichen Maßnahmen.³⁸⁰ Der Rat und die EU-Kommission soll hierbei feststellen, ob den realen Werten der Steueransätze sowie allgemeinen Zielen des EWG-Vertrages Rechnung getragen wird und ob Anpassungsbedarf innerhalb des Binnenmarkts besteht. Dem Spielraum für die Festlegung des Steuertarifs im Rahmen des Neukonzeptionsvorschlags für die deutsche Bierbesteuerung wird im fünften Kapitel nachgegangen.

c) Entscheidungen

EU-Bestimmungen in Form von Entscheidungen sind nur für die Mitgliedstaaten der Europäischen Union verbindlich, an die sie sich jeweils wenden. Sie ermöglichen Abweichungen vom harmonisierten Recht, weil die Entscheidungskompetenz bei den einzelnen Ländern liegt.

Am 16.06.2003 verabschiedete das Europäische Parlament und der Rat die Entscheidung Nr. 1152/2003 über die Einführung eines EDV-gestützten Systems zur Beförderung und Kontrolle der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren. Damit soll die elektronische Übermittlung des begleitenden Verwaltungsdokuments, welches bei der Bierbeförderung benutzt werden muss, ermöglicht werden. Dadurch, dass die innergemeinschaftliche Beförderung von Bier unter Steueraussetzung vereinfacht und die Mitgliedstaaten in die Lage versetzt werden, die Bewegungen in Echtzeit zu verfolgen sowie gegebenenfalls Kontrollen durchzuführen, soll das Funktionieren des Binnenmarkts verbessert werden.³⁸¹ Gemäß Art. 2 Entscheidung Nr. 1152/2003 werden die EU-Mitgliedsländer und die Kommission das EDV-gestützte System innerhalb von sechs Jahren nach Inkrafttreten einrichten.

³⁷⁸ Jatzke (1993), S. 15 und Schröer-Schallenberg (2000), S. 310.

³⁷⁹ Vgl. Art. 7 RL 92/84 EWG.

³⁸⁰ Die erste Überprüfung der Steuersätze musste am 31.12.1994 abgeschlossen sein (vgl. Art. 4 RL 92/79 EWG, Art. 4 RL 92/80 EWG, Art. 10 RL 92/82 EWG und Art. 8 RL 92/84 EWG).

³⁸¹ Vgl. Art. 1 Abs. 2 Entscheidung Nr. 1152/2003.

2. Umsetzung europäischer Rechtsakte in nationale Biersteuerrechtsvorschriften

Mit der Verabschiedung der soeben untersuchten EU-Bestimmungen wurde ein Gerüst geschaffen, wonach die Mitgliedsländer die Umsetzung in nationale Rechtsbestimmungen vollziehen konnten. Der deutsche Gesetzgeber hat dies durch das Gesetz zur Anpassung von Verbrauchsteuer- und anderen Gesetzen an das Gemeinschaftsrecht sowie zur Änderung anderer Gesetze (kurz „Verbrauchsteuer-Binnenmarktgesetz“ oder „VBinnenmG“) vom 21.12.1992 (BGBl I S. 2150-2210) zusammen mit dem Gesetz zur Anpassung des Umsatzsteuergesetzes und anderer Rechtsvorschriften an den EG-Binnenmarkt (kurz „Umsatzsteuer-Binnenmarktgesetz“) vom 25.08.1992 (BGBl. I S. 1548) vollzogen.

Aufgrund der Umsetzung der EU-Rechtsakte durch das VBinnenmG sowie Umsatzsteuer-Binnenmarktgesetz wurden die bundesgesetzlich geregelten Verbrauchsteuern in Deutschland vollständig neu kodifiziert und das bisherige Verbrauchsteuerrecht weitgehend neu gestaltet. So sind mit Wirkung zum 01.01.1993 die Verbrauchsabgaben auf Zucker, Salz, Leuchtmittel und Tee abgeschafft worden.³⁸² Für die verbliebenen Verbrauchsteuern wurden insgesamt sieben vollständig neue Einzelgesetze verabschiedet. Fünf dieser Einzelgesetze regeln die harmonisierten Verbrauchsabgaben auf Tabak, Bier, Branntwein, Schaumwein, Zwischenerzeugnisse und Mineralöl, wozu das Verbrauchsteuer-Binnenmarktgesetz insgesamt neun Richtlinien in nationales Recht umgesetzt hat.³⁸³ Die Erhebung der Tabaksteuer wird in Art. 1 VBinnenmG durch das Tabaksteuergesetz (TabStG), die Biersteuer in Art. 2 VBinnenmG durch das BierStG 1993, die Branntweinsteuer in Art. 3 VBinnenmG durch das BranntwMonG, die Schaumwein-Zwischenerzeugnissteuer in Art. 4 VBinnenmG durch das Gesetz zur Besteuerung von Schaumwein und Zwischenerzeugnissen (SchaumwZwStG) und die Mineralölsteuer in Art. 5 VBinnenmG durch das Mineralölsteuergesetz (MinöStG) geregelt. Die national nichtharmonisierten

³⁸² Vgl. Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses zum Umsatzsteuer-Binnenmarktgesetz, BT-Drucksache 12/2906.

³⁸³ Vgl. RL 92/12 EWG vom 25.02.1992, RL 72/464 EWG vom 19.12.1972, RL 79/32 EWG vom 18.12.1978, RL 92/79 EWG vom 19.10.1992, RL 92/80 EWG vom 19.10.1992, RL 92/81 EWG vom 19.10.1992, RL 92/82 EWG vom 19.10.1992, RL 92/83 EWG vom 19.10.1992 und RL 92/84 EWG vom 19.10.1992.

harmonisierten Verbrauchsabgaben auf Erdgas, Strom und Kaffee sind im Stromsteuergesetz (StromStG) und Kaffeesteuergesetz (KaffeeStG) gefasst.³⁸⁴

Für das neue deutsche Biersteuergesetz vom 21.12.1992 wurden in Art. 2 VBinnenmG die Systemrichtlinie RL 92/12 EWG, Alkoholstrukturrichtlinie RL 92/83 EWG und die Alkoholsteuersatzrichtlinie RL 92/84 in nationale Rechtsbestimmungen umgesetzt und mit Wirkung zum 01.01.1993 verabschiedet.

Die jeweiligen Einzelverbrauchsteuergesetze enthalten vielfältige Ermächtigungen zum Erlass von Rechtsverordnungen.³⁸⁵ Diese so genannten „Durchführungsverordnungen“ ergänzen die Einzelgesetze bzw. regeln nähere Einzelheiten. So gibt es zum BierStG 1993 die Biersteuer-Durchführungsverordnung (BierStV) vom 24.08.1994 (BGBl. I S. 2191f.).

3. Besteuerungsprinzipien bei innergemeinschaftlichem Warenverkehr

Mit der Realisierung des Europäischen Binnenmarktes zum 01.01.1993 fielen die Kontrollen an den Binnengrenzen des gemeinsamen Verbrauchsteuergebiets zwischen den Mitgliedstaaten weg. Nach Art. 3 Abs. 3 RL 92/12 EWG können die Mitgliedsländer auch auf andere Waren als Mineralöle, Alkohol und alkoholische Getränke sowie Tabakwaren Steuern einführen oder beibehalten, „sofern diese Steuern im Handelsverkehr zwischen Mitgliedstaaten keine mit dem Grenzübertritt verbundenen Formalitäten nach sich ziehen.“³⁸⁶ Aufgrund ihrer Gebietshoheit üben die EU-Mitgliedsländer bei innergemeinschaftlichen grenzüberschreitenden Handelstransaktionen Besteuerungsrechte aus und beeinflussen damit die internationalen Warenverkehre. Die Ausübung dieser Rechte muss auf supranationaler Ebene in geeigneter Weise koordiniert werden, damit der innergemeinschaftliche Gü-

³⁸⁴ Die Erdgassteuer ist im MinöStG integriert. Seit August 2004 wird darüber hinaus durch das Alkopopsteuergesetz vom 23.07.2004 (AlkopopStG) eine Sondersteuer auf Alkopops (alkoholhaltige Süßgetränke) erhoben.

³⁸⁵ „Rechtsverordnung ist eine hoheitliche Anordnung für eine unbestimmte Vielzahl von Personen zur Regelung einer unbestimmten Vielzahl von Fällen, die nicht im förmlichen Gesetzgebungsverfahren ergeht, sondern von den dazu ermächtigten Organen der vollziehenden Gewalt ... erlassen wird. Die R. ist demnach als Rechtsnorm zwar Gesetz im materiellen, nicht aber im formellen Sinn Nach Art. 80 I GG können die Bundesregierung, ein Bundesminister oder die Landesregierungen durch Gesetz ermächtigt werden, R. zu erlassen. Dabei sind Inhalt, Zweck und Ausmaß der erteilten Ermächtigung im Gesetz zu bestimmen.“ (Avenarius (1992), S. 408).

³⁸⁶ Art. 3 Abs. 3 RL 92/12 EWG.

tereaustausch steuerlich nicht behindert wird. Generell sind hierfür die in Abbildung 23 dargestellten Basisvarianten als Besteuerungsprinzipien von Verbrauchsgütern denkbar.

Abbildung 23: Verbrauchbesteuerung bei grenzüberschreitendem Warenverkehr

	Exportland (besteuert Exporte nicht)	Exportland (besteuert Exporte)
Importland (besteuert Importe nicht)	Nichtbesteuerung (= NB)	Ursprungslandprinzip (= ULP)
Importland (besteuert Importe)	Bestimmungslandprinzip (= BLP)	Doppelbesteuerung (= DB)

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Bohley (2003), S. 388.

Nichtbesteuerungen können aus mangelnder politischer Abstimmung der Mitgliedstaaten, unerkannten Gesetzeslücken oder aus administrativ-praktischen Gesichtspunkten resultieren.³⁸⁷ Ähnlich kann es zu Doppelbesteuerungen kommen, wenn die Mitgliedsländer ohne Blick auf außenwirtschaftliche Verflechtungen und ohne Absprachen miteinander ihre nationalen Besteuerungsrechte durchsetzen. Bei Doppelbesteuerungen wird dasselbe Steuerobjekt beim selben Steuerobjekt von mehreren souveränen Staaten als Steuerhoheitsträger zu einer gleichen oder gleichartigen Steuer im selben Zeitraum herangezogen.³⁸⁸ So kommt es aufgrund der unterschiedlichen Steuerbelastungen in den Mitgliedstaaten des Binnenmarktes zu Wettbewerbsverzerrungen, wodurch der innergemeinschaftliche Handel behindert wird. Deshalb wird versucht, derartige Mehrfachbesteuerungen durch so genannte „Doppelbesteuerungsabkommen“ zu vermeiden.³⁸⁹ Derzeit hat Deutschland mit mehr als 70 Staaten Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen,³⁹⁰ die sich im Regelfall auf die Einkommens- und Vermögensbesteuerung beziehen und deshalb in der vorliegenden Arbeit nicht weiter vertiefend untersucht werden sollen.

³⁸⁷ In der steuerrechtlichen Praxis treten Nichtbesteuerungen legalerweise z. B. beim Einkauf in so genannten „Tax Free Shops“ auf.

³⁸⁸ Vgl. Prang (1982), S. 18 und Kluge (1983), S. 57ff.

³⁸⁹ Doppelbesteuerungsabkommen sind völkerrechtliche Verträge, die als bilaterale Verträge zwischen zwei Staaten (Wohnsitzstaat und Quellenstaat) oder als multilaterale Verträge zwischen mehr als zwei Staaten in der Absicht ausgehandelt werden, in einem gegenseitigen System von Steuerverzichten die Steuerobjekte so gegeneinander abzugrenzen, dass eine Doppelbesteuerung im juristischen und/oder wirtschaftlichen Sinne weitgehend oder vollständig vermieden wird (vgl. Zimmermann/Henke (2001), S. 208f. und Schult (2002), S. 229ff.).

³⁹⁰ Vgl. Bundesministerium der Finanzen (2001), S. 13.

Die EU-Mitgliedstaaten haben sich durch die Bestimmungen des GATT³⁹¹ und durch die Artikel 95 sowie 96 des EWG-Vertrages für die Verbrauchbesteuerung des gewerblichen Verkehrs auf das Bestimmungslandprinzip (BLP) geeinigt.³⁹² Gründe hierfür waren einerseits, dass dieses Besteuerungsprinzip den gesamten inländischen Verbrauch ungeachtet der geographischen Herkunft der zu besteuern den Verbrauchsgüter belastet; andererseits ermöglicht es, die internationale Arbeitsteilung an den komparativen Kostenvorteilen auszurichten, da hierbei die Nettopreise eines Produktes auf jedem einzelnen nationalen (Teil-) Markt für die Wettbewerbsfähigkeit entscheidend sind und nicht die Steuerunterschiede.³⁹³

Im Rahmen des Ursprungslandprinzips (ULP) werden Verbrauchsteuern ausschließlich im Produktionsland erhoben, so dass Exporte beim grenzüberschreitenden Warenverkehr versteuert werden und im Gegenzug die Importe steuerfrei bleiben.

In den folgenden beiden Unterabschnitten sollen das Bestimmungs- und Ursprungslandprinzip im Hinblick auf ihre Bedeutung sowie Anwendung für die Bierbesteuerung innerhalb der Europäischen Union näher untersucht werden.

a) Bestimmungslandprinzip

Das Bestimmungslandprinzip stellt im Allgemeinen „die Form der Besteuerung des grenzüberschreitenden Güter- und Dienstleistungsverkehrs dar, nach der das Ausfuhrland auf die Erhebung von Umsatz- und Verbrauchsteuern verzichtet und das Einfuhrland (Bestimmungsland) diese Steuern erhebt.“³⁹⁴ Die steuerliche Koordination gemäß BLP weist generell folgende Merkmale auf:³⁹⁵

- Es kommt ausschließlich die Steuerbelastung des Verbrauchslandes zur Anwendung.
- Die (Verbrauch-)Besteuerung erfolgt im Verbrauchs- bzw. Importland.
- Steuereinnahmen fließen dem Fiskus des Verbrauchslandes zu.
- Eine Besteuerung in dem exportierenden Land wird rückerstattet oder findet nicht statt.
- Ein so genannter „Grenzausgleich“ ist erforderlich.

³⁹¹ Vgl. Art. III und XVI des **General Agreements on Tariffs and Trade** (GATT).

³⁹² Die genauen Bestimmungen der Artikel 95 und 99 des EWG-Vertrages vom 25.03.1957 werden ausführlich bei Förster (1989), S. 40ff. beleuchtet.

³⁹³ Vgl. Andel (1998), S. 538.

³⁹⁴ Zimmermann/Henke (2001), S. 470.

³⁹⁵ Vgl. Bohley (2003), S. 393.

Da die steuerliche Belastung gemäß Art. 7 und 10 RL 92/12 EWG im Verbrauchsland erfolgt und die Steuertarife von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat innerhalb der EU differieren, wird ein Verbrauchsgut wie Bier – je nach dem, in welchem Staat es konsumiert wird – unterschiedlich besteuert. So muss ein Bierkonsument für ein halbes Liter Pilsener-Bier in Deutschland 4,6 Cents, in Frankreich 6,5 Cents und in Großbritannien immerhin umgerechnet 46,2 Cents an Biersteuer entrichten, die dem Fiskus des jeweiligen Verbrauchlandes zufließen.

Ist Bier, das in ein anderes EU-Mitgliedsland exportiert werden soll, bereits im Herstellungsland mit einer produktbezogenen Steuer belegt, so wird es bei Vorlage einer Bestätigung des Überschreitens der Grenze von dieser Steuer befreit.³⁹⁶ Das Ausfuhrland verzichtet also beim innergemeinschaftlichen Warenverkehr auf die Einnahmen aus der Besteuerung der Wertschöpfung, welche zur Herstellung des zu exportierenden Bieres erforderlich ist. Bei der Fertigproduktbesteuerung von Bier – wie sie in Deutschland praktiziert wird – ist dies nicht notwendig und findet deshalb gar nicht erst statt.

„Bezieht sich das BLP auf die Mehrwertbesteuerung, wird die vom Importland beim oder nach dem Überschreiten der Grenze erhobene Steuer als Einfuhrumsatzsteuer oder der gesamte steuerliche Be- bzw. Entlastungsvorgang als ‚Grenzausgleich‘ bezeichnet.“³⁹⁷ Da nicht von vornherein eindeutig feststeht, ob ein Produkt für die inländische Verwendung oder für den Export bestimmt ist, wird es im Rahmen der Mehrwertbesteuerung im Allgemeinen erforderlich sein, zunächst die gesamte inländische Produktion zu belasten und die Steuern erst dann zu erstatten, wenn die Ausfuhr belegt werden kann.³⁹⁸

Durch die Anwendung des Bestimmungslandprinzips wird der inländische Konsum – unabhängig davon, ob die Güter aus dem In- oder Ausland stammen – steuermäßig gleich belastet, so dass der Verbrauch als solcher der Besteuerung unterliegt und nicht nach der Herkunft der Güter diskriminiert wird. Aus diesem Grund gewährleistet das BLP sowohl

³⁹⁶ Dies ist bzw. war zum Beispiel bei der Halbfabrikatbesteuerung von Bier der Fall, wie sie in Belgien und Luxemburg mit der Besteuerung der Bierwürze durchgeführt wurde (vgl. Biergans (1966), S. 169).

³⁹⁷ Bohley (2003), S. 390.

³⁹⁸ Für die Sicherstellung der ordnungsgemäßen Versteuerung von grenzüberschreitenden Handelstransaktionen verlangt das Bestimmungslandprinzip Grenzkontrollen, die jedoch den freien Warenverkehr behindern würden. Mit der Realisierung des Gemeinsamen EU-Marktes fielen derartige Kontrollen an den Binnengrenzen weg, so dass heutzutage bei der Mehrwertbesteuerung grundsätzlich das Ursprungslandprinzip herangezogen wird. Bei Warenlieferungen innerhalb der Europäischen Union von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat (innergemeinschaftlicher Warenverkehr) jedoch erfolgt zunächst eine völlige Entlastung von der Umsatzsteuer des Ausfuhrlandes kombiniert mit der Möglichkeit des Vorsteuerabzugs der dem Exporteur von seinem Lieferanten in Rechnung gestellten Vorsteuer. Die in das andere EU-Mitgliedsland importierte Ware unterliegt der Mehrwertsteuer des Einfuhrlandes, welche dem Importeur zugleich als Vorsteuer dient. Die von ihm an seine Abnehmer getätigten Lieferungen werden anschließend der Umsatzsteuer des Mitgliedstaates unterworfen, in dem er seine Lieferungen tätigt (Bestimmungslandprinzip). Per Saldo kommt es beim innergemeinschaftlichen Warenverkehr also nur zur einer Mehrwertsteuerbelastung in dem Land, in dem der Importeur ansässig ist.

im Einfuhr- als auch im Ausfuhrland Wettbewerbsneutralität im Sinne gleicher steuerlicher Belastungen von importierten und im Inland hergestellten Verbrauchsgütern.³⁹⁹

Die derzeitige Konzeption der Bierbesteuerung sieht im Rahmen des Bestimmungslandprinzips beim gewerblichen innergemeinschaftlichen Warenverkehr vor, dass Transaktionen mit Bier nur zwischen so genannten registrierten „Steuerlagern“⁴⁰⁰ im Ursprungsland (Exportland) und Bestimmungsland (Importland) erfolgen dürfen. Der Transport bzw. Versand von Bier zwischen den Steuerlagern wird unter Aussetzung der Verbrauchsteuer des Ursprungslandes durchgeführt, d. h. das Bier ist zunächst unverteuert. Erst wenn das Bier das Steuerlager zum Zweck des Verbrauchs verlässt – hierbei spricht man vom „Übergang in den freien Verkehr“⁴⁰¹ – wird die Verbrauchsteuer erhoben.

b) Ursprungslandprinzip

Im Gegensatz zu dem soeben untersuchten BLP stellt das Ursprungsland allgemein betrachtet „die Form der Besteuerung des grenzüberschreitenden Güter- und Dienstleistungsverkehrs dar, nach der das Einfuhrland auf die Umsatz- und Verbrauchbesteuerung verzichtet und die Ware folglich mit der Steuer des Ausfuhrlandes (Ursprungsland) belastet ist.“⁴⁰²

Die steuerliche Koordination gemäß ULP weist unter der Annahme konstanter Wechselkurse folgende Merkmale auf:

- Es kommt ausschließlich die Verbrauchsteuerbelastung des Herstellerlandes zur Anwendung.
- Die (Verbrauch-)Besteuerung erfolgt grundsätzlich im Hersteller- bzw. Exportland.
- Steuereinnahmen fließen dem Fiskus des Herstellerlandes zu.
- Es ist kein „Grenzausgleich“ erforderlich.
- Wettbewerbsneutralität wird im Allgemeinen nicht gewährleistet.⁴⁰³

³⁹⁹ Vgl. Soltmann (1970), S. 21ff. und Zimmermann/Henke (2001), S. 206f.

⁴⁰⁰ Zum Begriff „Steuerlager“ siehe Abschnitt A. III. des nächsten Kapitels.

⁴⁰¹ Vgl. Peters et al. (2000), S. 152 und weitere Erläuterungen diesbezüglich in Abschnitt A. IV. des nächsten Kapitels.

⁴⁰² Zimmermann/Henke (2001), S. 485.

⁴⁰³ Hierzu kann bei Soltmann Folgendes nachgelesen werden: „Es ist bei den Spezialakzisen (spezielle Verbrauchsteuern) unbestritten ‚dass sie als ‚künstliche Kostenbestandteile‘ anzusehen sind, die sich unmittelbar in einer Erhöhung der gesamten Herstellungskosten niederschlagen. Steuerliche Kostennachteile wirken im Gegensatz zu den echten komparativen Kosten wettbewerbsverzerrend. Es ist daher offensichtlich, dass bei Anwendung des Ursprungsland-Prinzips die Produkte des Landes mit der jeweils geringsten Steuerlast ungerechtfertigt bevorzugt sind. Das Ausmaß der Wettbewerbsverzerrungen richtet sich nach dem Umfang der Steuerlast-Differenzen und nach der Bedeutung der jeweiligen Steuer als Kostenfaktor. Da die

Ganz gleich, ob die Verbrauchsgüter im Herstellerland verbraucht oder in andere Länder ausgeführt werden, kommen stets die jeweiligen nationalen Steuertarife des Ursprungslandes (i. e. Exportlandes) zur Anwendung, da die Verbrauchbesteuerung beim ULP im Herstellerland erfolgt. Da die Steuereinnahmen dem Fiskus des Herstellerlandes zufließen, besteht bei der Ausfuhr von Verbrauchsgütern im Hinblick auf die Steuerhoheit die Besonderheit, dass die Konsumenten in dem Verbrauchsland die Verbrauchsteuer des Herstellerlandes tragen müssen. Demnach würden bspw. Franzosen zum Biersteueraufkommen deutscher Länder beitragen, wenn sie in ihrem Land deutsches Bier trinken, da in den französischen Bierpreisen die deutschen Biersteuertarife enthalten sind. „Diesen Tatbestand bezeichnete Frankreich im sogenannten Steuerstreit in der EGKS (Europäische Gemeinschaft für Kohle und Stahl, Anm. d. Verf.) als schwere finanzpolitische Anomalie, da die Steuerhoheit (*souverainité fiscale*) des Ursprungslandes damit praktisch auch auf die Käufer in den anderen Mitgliedstaaten ausgedehnt würde.“⁴⁰⁴ Anhand dieses Beispiels wird deutlich, dass das ULP durch einen so genannten „Steuerexport“⁴⁰⁵ seitens des Herstellerlandes gekennzeichnet ist, so dass ein Grenzausgleich wie beim Bestimmungslandprinzip nicht notwendig ist. Beim innergemeinschaftlichen gewerblichen Handel kommt es zwischen Hoch- und Niedrigsteuerrändern des Europäischen Binnenmarktes zu Wettbewerbsverzerrungen.⁴⁰⁶

Aus diesem Grund richtet sich in dem Gemeinsamen Markt – neben der Mehrwertbesteuerung – allein das Verbringen von verbrauchsteuerpflichtigen Waren zu privaten Zwecken nach dem Ursprungslandprinzip, da für derartige Warenverkehre keine Steuerentstehungstatbestände vorgesehen sind. Gemäß Art. 8 RL 92/12 EWG setzt das Verbringen zu privaten Zwecken voraus, dass die Privatperson selbst die Waren für ihren Eigenbedarf erwirbt und selbst befördert. „Mit der Beschränkung des Ursprungslandprinzips auf den ‚privaten Reiseverkehr‘ sollte ein Ausnutzen des Steuersatzgefälles zwischen den Mitgliedstaaten verhindert werden.“⁴⁰⁷ Im Falle der Beförderung von Bier werden bis zu einer Menge von 110 Litern private Zwecke angenommen, so dass das Bier bis zu dieser Höchstmenge steuerfrei bleibt.⁴⁰⁸

Biersteuer etwa 15,7 % der Gesamtkosten einer Brauerei ausmacht, kommt den durch sie verursachten Kostenunterschieden ein ganz besonderes Gewicht zu.“ (Soltmann (1970), S. 22).

⁴⁰⁴ Soltmann (1970), S. 39.

⁴⁰⁵ Bohley (2003), S. 393.

⁴⁰⁶ „Eine Angleichung der Steuersätze wäre deshalb zur Vermeidung von Verzerrungen in der Struktur des Handels unumgänglich.“ (Soltmann (1970), S. 22f.).

⁴⁰⁷ Peters et al. (2000), S. 169.

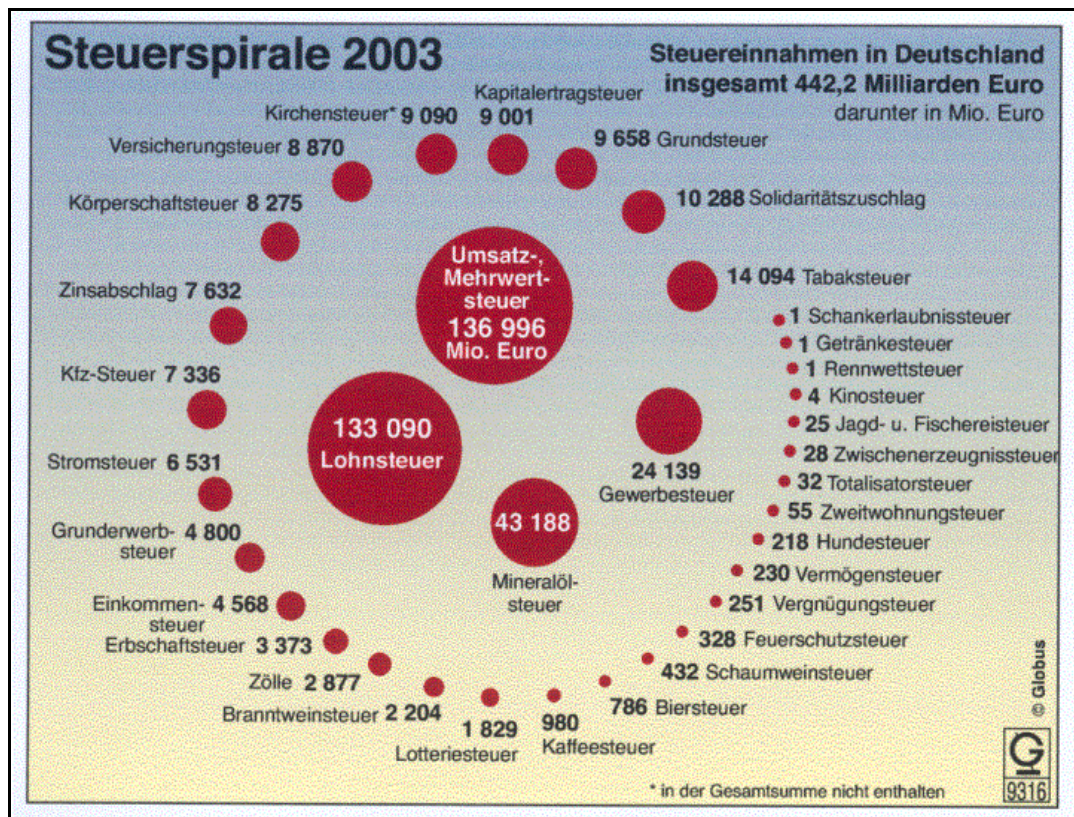
⁴⁰⁸ Vgl. Art. 9 Abs. 2 b) RL 92/12 EWG i. V. m. § 27a BierStV.

Drittes Kapitel: Aktuelle Konzeption und Ziele der deutschen Biersteuergesetzgebung

A. Biersteuergesetz 1993 und Durchführungsbestimmungen

Nachdem im vorangegangenen Kapitel die geschichtliche Entwicklung und die Grundlagen der Bierbesteuerung in Deutschland herausgearbeitet wurden, soll im Folgenden die aktuelle Konzeption des deutschen Biersteuergesetzes vom 21.12.1992 (BGBl. I S. 2150ff.) und die dazugehörige Durchführungsverordnung vom 24.08.1994 (BGBl. I S. 2191f.), welche die gesetzlichen Bestimmungen ergänzt, näher erläutert werden.

Abbildung 24: Steuerspirale 2003



Quelle: www.bildungsverlag1.de/buchplus/427-86010/Gem3_BuchPlus_zu_S77.pdf (Stand: 04.08.2005).

Mit einem Aufkommen von 786 Millionen Euro im Jahre 2003 hat die Biersteuer zwar – wie aus Abbildung 24 ersichtlich wird – eine relativ geringe fiskalische Bedeutung, dennoch ist die Ausgestaltung dieser traditionsreichen Akzise für die überwiegend mittelständisch geprägte Struktur der Brauwirtschaft in Deutschland von besonderer Relevanz.

I. Steuerobjekt und räumlicher Anwendungsbereich

Gemäß § 1 Abs. 1 BierStG 1993 unterliegt Bier im Steuergebiet der Biersteuer.

Das Steuerobjekt Bier als verbrauchsteuerpflichtige Ware ergibt sich aus Artikel 2 der Alkoholstrukturrichtlinie 92/83/EWG durch Verweis auf die Kombinierte Nomenklatur: „Für die Zwecke dieser Richtlinie gelten als ‚Bier‘ alle Erzeugnisse des KN-Codes 2203 mit einem vorhandenen Alkoholgehalt von mehr als 0,5 % vol sowie alle Erzeugnisse des KN-Codes 2206, die ein Gemisch von Bier und nichtalkoholischen Getränken enthalten und deren vorhandener Alkoholgehalt 0,5 % vol übersteigt.“

In der Tarifposition 2203 des Zolltarifs wird Bier als ein alkoholartiges Getränk definiert, welches durch Vergären einer durch Kochen gewonnenen Würze aus Gersten- oder Weizenmalz, Wasser und (üblicherweise⁴⁰⁹) Hopfen hergestellt wird. Bestimmte Anteile von nicht gemälztem Getreide – wie bspw. Reis oder Mais – können ggf. ebenso für die Würze verwendet werden. Gemäß des KN-Codes 2203 dürfen darüber hinaus Zucker, Farbstoffe, Kohlendioxid und andere (geschmackgebende) Stoffe – wie z. B. Kirschen – im Verlauf der Gärung zugesetzt werden. Ebenso gehört eingedicktes Bier zur Position 2203, für dessen Herstellung Bier mit meist niedrigem Alkohol, jedoch sehr hohem Malzextraktgehalt (im Vakuum auf 1/5 oder 1/6 seines Volumens) eingedickt wird. Dagegen darf nach dem KN-Code 2203 keine Biersteuer erhoben werden auf:

- Getränke, die keinen Alkoholgehalt enthalten, gelegentlich aber als „Bier“ bezeichnet werden (z. B. Getränke aus Wasser und karamellisiertem Zucker),
- Getränke, die als „alkoholfreies Bier“ bezeichnet werden, i. e. Biere aus Malz, die einen Alkoholgehalt von 0,5 % Alc. vol oder weniger besitzen,
- Arzneimittel der KN-Position 3003 oder 3004.

⁴⁰⁹ Die Verwendung von Hopfen ist keine stoffliche Voraussetzung für den Steuergegenstand Bier. Zum einen bewirkt der Zusatz von Hopfen jedoch den typisch würzig-bitteren Biergeschmack und zum anderen verbessert er die Haltbarkeit des Bieres.

Nach § 1 Abs. 2 BierStG 1993 i. V. m. Tarifposition 2206 der Kombinierten Nomenklatur sind Mischungen von Bier gemäß KN-Code 2203 mit nichtalkoholischen Getränken – wie bspw. Mischungen von Limonade und Bier mit einem Alkoholgehalt von mehr als 0,5 % vol – Biersteuergegenstände.⁴¹⁰ Somit unterliegen Biermischgetränke mit ihrem vollem Volumen der Biersteuer: Da das Mischgetränk (bspw. „Radler“) Bier i. S. d. Gesetzes ist, wird auch der Anteil des nichtalkoholischen Getränks der Steuer unterzogen. Für die Bemessungsgrundlage ist der Stammwürzegehalt zum Zeitpunkt der Steuerentstehung (i. e. Entfernung aus dem Steuerlager) entscheidend, so dass auch der Zuckergehalt der zugesetzten Limonade in die Berechnung des Stammwürzegrades mit einfließt.⁴¹¹

Bierähnliche Getränke, welche als Ersatz für Bier in den Handel gebracht oder genossen zu werden pflegen, unterliegen nicht der Bierbesteuerung.⁴¹²

Das in § 1 Abs. 1 BierStG 1993 angesprochene räumliche Anwendungsbereich, das Steuergebiet, umfasst das Gebiet der Bundesrepublik Deutschland ohne Büsingen und die Insel Helgoland; auch die deutschen Freihäfen gehören zum Steuergebiet. Aufgrund eines völkerrechtlichen Vertrages wurde das Gebiet von Büsingen an der Schweizer Grenze 1967 in das Zollgebiet der Schweiz einbezogen.⁴¹³ Die Insel Helgoland hat insofern einen Sonderstatus, als dass sie zu keinem anderen Steuergebiet gehört; dementsprechend werden auf Helgoland keine Verbrauchsteuern aufgrund von Bundesgesetzen erhoben.

⁴¹⁰ „Ausgeschlossen sind deshalb Mischungen von Bier mit anderen alkoholischen Getränken (z. B. Wein). Das fertige Getränk muss unter die Pos. 2206 der KN fallen. In Betracht kommt nur die 3. Alternative des Positionswortlauts („Mischungen von gegorenen Getränken und nicht alkoholischen Getränken (miteinander), soweit diese weder anderweitig genannt noch inbegriffen sind.“)“ (Peters et al. (2000), S. 253).

⁴¹¹ Die daraus resultierende „Problematik der mittelbaren Besteuerung der Limonade“ soll weiter unten im Abschnitt A. IV. 1. des vierten Kapitels behandelt werden.

⁴¹² Zur genauen Definierung bierähnlicher Getränke siehe Zapf et al. (1959), S. 148ff., Brem/Müller (1967), S. 31 und Grote/Bernhard (1953), S. 131f.

⁴¹³ Vgl. Vertrag zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und Deutschland über die Einbeziehung der Gemeinde Büsingen am Hochrhein in das Schweizer Zollgebiet vom 23.11.1964 (BGBl. II 1967, 2029ff.).

Interessanterweise gibt es einen analogen völkerrechtlichen Vertrag in Bezug auf die österreichischen Gemeinden Jungholz und Mittelberg (Kleines Walsertal): Die beiden Gemeinden liegen zwar außerhalb des deutschen Hoheitsgebiets, werden jedoch so behandelt, als ob sie zum Steuergebiet gehören würden und sind entsprechend von der Verbrauchbesteuerung Österreichs ausgenommen (vgl. Deutsch-Bayerischer Vertrag vom 03.05.1868, Regierungsblatt für das Königreich Bayern, 1868, 1245, Vertrag zwischen dem Deutschen Reich und Österreich-Ungarn vom 02.12.1890, RGBI. 1891, 59 und Art. 2 Abs. 4 RL 92/12 EWG).

II. Steuertarif

Im Rahmen der europäischen Verbrauchsteuerharmonisierungen einigten sich die EU-Mitgliedstaaten auf eine Fertigproduktbesteuerung von Bier.⁴¹⁴ Grundsätzlich gestattet Artikel 3 RL 92/83/EWG die Bierbesteuerung nach Grad Plato oder nach dem vorhandenen Alkoholgehalt pro Hektoliter des Fertigerzeugnisses.

Die Höhe der deutschen Biersteuer richtet sich zum einen nach dem Stammwürzegehalt des Bieres und zum anderen nach der Gesamtjahreserzeugung einer Brauerei.⁴¹⁵ Der Stammwürzegehalt – auch „Stärke des Bieres“ genannt – wird in Grad Plato gemessen und laut § 2 Abs. 1 BierStG 1993 Bier in Steuerklassen (pro Plato Grad) eingeteilt.⁴¹⁶ Er bezeichnet den Anteil der aus dem Malz gelösten Stoffe in der noch unvergorenen Würze, wie Malzzucker, Eiweiß, Vitamine, Mineralien und Aromastoffe.⁴¹⁷ Bei der Gärung wird daraus mit Hilfe von Hefe rund ein Drittel Alkohol, ein Drittel Kohlensäure und ein Drittel Restextrakt. Die physische Einheit „Grad Plato“ bestimmt dabei die Dichte der gekochten und gefilterten Würze in Zuckerspindelgraden, d. h. den Zuckergehalt der Würze.⁴¹⁸ Die Plato-Gradzahl entspricht dem Stammwürzegehalt des Bieres in Gewichtshundertteilen, wie er sich nach der sogenannten „großen Balling’schen Formel“ errechnet.⁴¹⁹ Nach Art. 3 Abs. 2 RL 92/83/EWG sowie § 2 Abs. 1 BierStG 1993 bleiben Bruchteile eines Grades (Nachkommastellen) unberücksichtigt.

⁴¹⁴ Vgl. Faltlhauser (1993), S. 17ff.

⁴¹⁵ Die daraus resultierende Differenzierung in Regelsteuersätze und Steuerermäßigungen ist Thema der folgenden beiden Unterabschnitte.

⁴¹⁶ Bisher haben in der Europäischen Union Frankreich, Großbritannien, Irland, Finnland, Schweden sowie Dänemark von der Möglichkeit der Alkoholbesteuerung Gebrauch gemacht (vgl. Deutscher Brauer-Bund (2001), S. 15 und www.ec.europa.eu/taxation_customs/ressources/documents/taxation/excise_duties/alcoholic_beverages/ratesexcise_duties-part_I_alcohol-en.pdf (Stand: 15.06.2005)). Deutschland hat sich aufgrund des hohen Mindeststeuersatzes von 1,87 ECU je hl/Grad Alkohol bei der Alkoholbesteuerung für die Beibehaltung der Bierbesteuerung nach Stammwürzegraden entschieden (vgl. Art. 6 RL 92/84 EWG).

⁴¹⁷ Vgl. Peters et al. (2000), S. 254 und Schönberger (1967), S. 102f.

⁴¹⁸ Die Skalierung in Plato Grad geht auf den deutschen Physiker und Geheimen Regierungsrat der „Kaiserlichen Normal-Aichungskommission“ Dr. Fritz Plato zurück (vgl. Jarsombeck (1996b), S. 356).

⁴¹⁹ Diese Formel zur Errechnung der Stammwürze aufgrund von Analysearten fertigen Bieres geht auf den Prager Chemiker Carl Joseph Napoleon Balling (1805-1868) zurück. Dieser hatte in der ersten Hälfte des 19. Jahrhunderts die aus England kommende Attenuationstheorie an Würzen von 6 % bis 30 %, welche aus Gerstenmalz, Weizenmalz sowie Kornsorten oder aus Malz und Kartoffelmehl hergestellt waren, in über 1.000 Untersuchungen bearbeitet. Obwohl die Balling’sche Formel in der Folgezeit einer Reihe von kritischen Nachprüfungen unterzogen wurde, 1957 sogar Thema einer Dissertation (vgl. Schneider (1957), S. 68ff.) war, gilt sie noch heute als Grundlage der Stammwürzebestimmung (vgl. Schönberger (1967), S. 104ff.). Das genaue Ermittlungsverfahren zur Bestimmung des Stammwürzegehaltes kann bei Schneider (1957), S. 68ff. nachgelesen werden.

Abbildung 25: Große Balling'sche Formel

$$P = \frac{(2,0665A + E) \cdot 100}{100 + (A \cdot 1,0665)}$$

Legende: P = Stammwürze
A = Alkoholgehalt
E = Extraktgehalt

Quelle: Schönberger (1967), S. 104.

1. Regelsteuersatz

Mit der Ausgestaltung der Bierbesteuerung als Fertigfabrikatsteuer sieht das deutsche Recht eine Einteilung nach der Qualität der Biere vor: Jedes Grad Plato bildet eine Steuerklasse. Wird die Grenze einer Steuerklasse überschritten, fällt automatisch die nächste an. Der Regel- bzw. Mindeststeuersatz beträgt gemäß Art. 6 RL 92/83 EWG i. V. m. § 2 Abs. 1 BierStG 1993 pro Hektoliter 0,787 € je Grad Plato.

So beläuft sich bspw. die Biersteuer für einen Hektoliter übliches Vollbier (i.d.R. 12 Grad Plato) – wie Pils, Kölsch oder Alt – auf 9,44 € (= 12 x 0,787 €) und somit für 0,5 Liter auf ca. 4,7 Cent. Abbildung 26 veranschaulicht beispielhaft einige Regelsteuersätze für gängige Biersorten.

Abbildung 26: Regelsteuersätze ausgewählter Biersorten

Biersorte	Biergattung	Stammwürzegehalt	Biersteuer €/hl	Biersteuer €/0,5l
Pils	Vollbier	11° Plato	8,657	0,043
Weizen	Vollbier	13° Plato	10,231	0,051
Bock	Starkbier	16° Plato	12,952	0,063

Quelle: Eigene Darstellung.

2. Ermäßigte Tarife gemäß Biersteuermengenstaffel

Von der in Artikel 4 Abs. 1 RL 92/83 EWG eröffneten Möglichkeit, kleinen unabhängigen Brauereien ermäßigte Steuersätze zu gewähren, macht das deutsche Biersteuerrecht in § 2 Abs. 2 BierStG 1993 mit der so genannten „Biersteuermengenstaffel“ Gebrauch. Ziel dieser in den Regelsteuersatz eingebauten Steuerermäßigung ist es, die Belastungen kleinerer Brauereistätten durch höhere Investitionskosten sowie einen höheren Personaleinsatz je Leistungseinheit bei der Bierbesteuerung auszugleichen.⁴²⁰ Die steuerliche Privilegierung aufgrund der Mengenstaffel gilt für im Brauverfahren hergestelltes Bier aus unabhängigen Brauereien mit einer Gesamtjahreserzeugung von unter 200.000 hl und ermäßigt den Regelsteuersatz in gleichen Stufen je 1.000 hl vom 100 %igen Satz:

- auf 84 % bei 40.000 Hektolitern/Jahr (160 Stufen mit je 0,1 % Ermäßigung),
- auf 78,4 % bei 20.000 Hektolitern/Jahr (20 Stufen mit je 0,28 % Ermäßigung),
- auf 67,2 % bei 10.000 Hektolitern/Jahr (10 Stufen mit je 1,12 % Ermäßigung) und
- auf 56 % bei 5.000 Hektolitern/Jahr (5 Stufen mit je 2,24 % Ermäßigung);

unter 5.000 hl bleibt der Satz von 50 % unverändert.

Wenn die aufgeführten Voraussetzungen erfüllt sind, bewirkt die Biersteuermengenstaffel also mit steigendem Ausstoß eine progressive Belastung je Hektoliter Bierausstoß.

Die Mengenstaffelung bezieht sich nur auf Bier gemäß KN-Code 2203; Biermischgetränke sind – ebenso wie Lizenzbiere – stets mit dem Regelsatz zu versteuern.⁴²¹ Des Weiteren werden bei der Bierherstellung oftmals Biere verschiedener Steuerklassen miteinander verschnitten, um einen bestimmten Stammwürzegehalt oder Geschmack zu erreichen. Obwohl dieses „Verschnittbier“ im eigentlichen Sinne nicht im Brauverfahren hergestellt wurde,

⁴²⁰ Aufgrund von EU-Harmonisierungsvorschriften müssen die Mitgliedstaaten gewährleisten, dass diese Mittelstandsförderung im Bereich des Brauereigewerbes auch für Biere gilt, welche aus unabhängigen Kleinbrauereien der anderen Mitgliedsländer in ihr Hoheitsgebiet geliefert werden (vgl. Art 4 Abs. 3 RL 92/83 EWG).

⁴²¹ Wenn eine Brauerei Bier nach der Rezeptur einer anderen Brauerei (dem „Lizenzgeber“) braut und dieses unter dem Namen des Lizenzgebers vertreibt, spricht man von einem „Lizenzbier“. Dem Lizenzbrauen wird steuerrechtlich das so genannte „Lohnbrauen“ gleichgestellt. Hierbei braut eine Brauerei A für eine Brauerei B Bier in einem separaten Brauverfahren, wobei B die Rohstoffe sowie die Rezeptur zur Verfügung stellt und das Bier vertreibt.

Da auf Lizenzbier der Regelsteuersatz erhoben wird, wählt man in der Praxis die Form des so genannten „Kaufbieres“, um weiterhin in den Genuss der Steuerermäßigungen für die kleineren Brauereien zu gelangen. In diesem Fall braut die kleine Brauerei A aufgrund eines Liefervertrags für die Brauerei B mit einer Gesamtjahreserzeugung über 200.000 hl ein Bier nach eigener Rezeptur und mit eigenen Rohstoffen. Die Brauerei B bestimmt allein den Stammwürzegehalt und stellt die Flaschenetiketten zur Verfügung. Nach der Fertigstellung liefert A das Bier unter Steueraussetzung an die Brauerei B.

sondern durch das Mischen von Bieren unterschiedlicher Stammwürze, findet für die gesamte verschnittene Biermenge der ermäßigte Steuersatz Anwendung.⁴²²

Um die aufgeführten Steuerermäßigungen in Anspruch nehmen zu können, muss eine Brauerei entsprechend Art. 4 Abs. 2 S. 1 RL 92/83 EWG i. V. m. § 2 Abs. 3 S. 1 BierStG 1993 darüber hinaus die Voraussetzungen für das Merkmäl „unabhängig“ erfüllen, d. h., sie muss sowohl rechtlich als auch wirtschaftlich von einer anderen Braustätte unabhängig sein, räumlich getrennte Betriebsräume benutzen und darf Bier nicht unter Lizenz über das zulässige Maß hinaus brauen.⁴²³

Für die Definierung der rechtlichen Unabhängigkeit werden im Wesentlichen die Kapitalanteile einer Brauerei oder Abhängigkeiten durch konzernmäßige Verflechtungen herangezogen:⁴²⁴ Wenn über 50 % des Kapitals einer Brauerei von einer anderen Brauerei gehalten werden, ist regelmäßig von einer rechtlichen Abhängigkeit auszugehen.⁴²⁵ Werden mehrere Braustätten unter einheitlicher Leitung zu einer Holding-Gesellschaft zusammengefasst, so betrachtet man diese als eine Einheit.⁴²⁶

Für die Beurteilung der wirtschaftlichen Unabhängigkeit gibt es keine festen Kriterien in den rechtlichen Bestimmungen. Anhaltspunkte ergeben sich aus den aktienrechtlichen Bestimmungen der Paragraphen 15 bis 19 des Aktiengesetzes vom 06.09.1965, insbesondere § 17 Abs. 1 AktG: „Abhängige Unternehmen sind rechtlich selbständige Unternehmen, auf die ein anderes Unternehmen (herrschendes Unternehmen) unmittelbar oder mittelbar einen beherrschenden Einfluss ausüben kann.“ Darüber hinaus sprechen Beherrschungsverträge, Gewinnabführungs- sowie Preisabsprachen, größere Eigenkapital ersetzende Darlehen, Betriebsüberlassungs- sowie Betriebspachtverträge, Geschäftsführung in Personalunion und Identität der Geschäftsführer für eine wirtschaftliche Abhängigkeit.⁴²⁷ Voneinander

⁴²² Allerdings muss das Verschnittbier hierbei aus einer einzigen Braustätte stammen und die anderen Voraussetzungen für die Anwendung der Staffelung erfüllt sein. Verschneidet eine Brauerei nämlich Eigenbier und (bspw. in Lizenz gebrautes) Fremdbier, so ist dieses Verschnittbier stets mit dem Regelsteuersatz zu belasten.

⁴²³ Das Brauen unter Lizenz führt unter folgenden Voraussetzungen nicht zu einer Abhängigkeit:

- die Gesamtjahreerzeugung (einschließlich Lizenzbier) beträgt bis zu 200.000 hl,
- das Lizenzbier wird zum Regelsteuersatz versteuert und
- die Lizenzherstellung beträgt weniger als 50 % der Gesamtjahreerzeugung.

⁴²⁴ Vgl. BMF-Erlass vom 28.07.1993, III A 3 – V 3220 – 3/93, Sosnitza (2002), S. 10f. und Urteil des Finanzgerichts Gotha (EFG 1494/1997) vom 27.02.1997.

⁴²⁵ „Das aus den Gesellschaftsanteilen abgeleitete Maß einer Beteiligung stellt ein formales und zuverlässiges Abgrenzungskriterium zur Beurteilung der Abhängigkeit dar.“ (Jatzke (1993), S. 67).

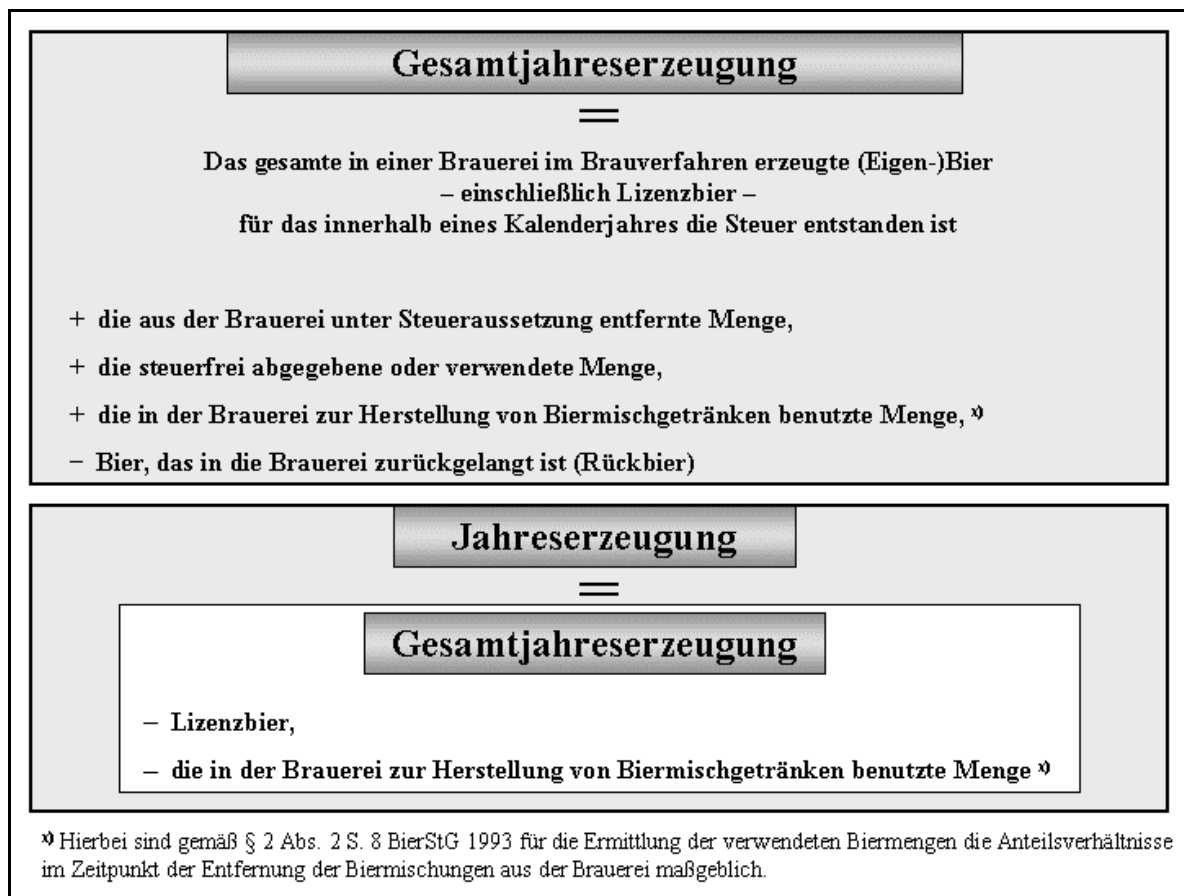
⁴²⁶ Hat jedoch keine Brauerei die Möglichkeit, auf die Geschäftspolitik der jeweils anderen Braustätte einzuwirken, wird die rechtliche Abhängigkeit voneinander verneint (vgl. FG Düsseldorf vom 04.07.1995, 106).

⁴²⁷ Allerdings resultiert nicht aus jeder Form der Zusammenarbeit von Brauereien automatisch ein Verlust ihrer wirtschaftlichen Unabhängigkeit. „Entscheidend ist, ob Art und Umfang der Zusammenarbeit dazu führt, dass eine Brauerei nicht mehr in der Lage ist, wirtschaftlich selbständig zu handeln, oder wesentliche für den Betrieb einer Brauerei charakteristische Funktionen nicht mehr erfüllt.“ (BMF-Erlass vom 28.07.1993, III A 3 – V 3220 – 3/93).

abhängige Brauereien, welche zusammen eine Gesamtjahreerzeugung von weniger als 200.000 hl aufweisen, gelten für die Anwendung der Biersteuermengenstaffel gemäß § 2 Abs. 4 BierStG 1993 als eine Brauerei.

Als weitere Voraussetzung für die Gewährung von Steuerermäßigungen in Form der Biersteuerstaffel darf nach § 2 Abs. 2 S. 6 BierStG 1993 die Gesamtjahreerzeugung 200.000 hl pro Kalenderjahr nicht überschritten werden. Ist dies der Fall, entscheidet die Jahreerzeugung darüber, in welche Stufe der Staffel eine Brauerei einzugruppiert ist. Die Unterscheidung von Gesamtjahreerzeugung und Jahreerzeugung verdeutlicht Abbildung 27.

Abbildung 27: Abgrenzung von Gesamtjahreerzeugung und Jahreerzeugung



Quelle: Eigene Darstellung.

Alle Angaben, welche zur Ermittlung der Gesamtjahreerzeugung notwendig sind, müssen gemäß § 8 Abs. 1 S. 2 BierStG 1993 bei der Steuererklärung berücksichtigt werden.

Nach der Jahreserzeugung des Vorjahres wird die Steuer für Bier, welches einem ermäßigten Steuersatz unterliegt, im laufenden Kalenderjahr vorläufig festgesetzt.⁴²⁸ Beginnt ein Brauereieinhaber erstmals mit der Bierherstellung, wird die nach § 5 Abs. 3 BierStG der Finanzverwaltung anzugebende voraussichtliche Jahreserzeugung für die vorläufige Steuerfestsetzung zugrunde gelegt und nach Jahresablauf die Steuer (unter Zugrundelegung der Jahreserzeugung der Brauerei in dem betreffenden Kalenderjahr) abschließend festgesetzt.⁴²⁹ Gemäß § 17 Abs. 2 S. 4 BierStV wird ein Wechsel der Abhängigkeit bzw. Unabhängigkeit, der bei einer Brauerei nicht zum Beginn eines Kalenderjahres erfolgt, erst zum Beginn des folgenden Kalenderjahres steuerlich wirksam. Dadurch resultiert ein Steuervorteil bei einer Brauereiübernahme für das Bier aus der übernommenen Braustätte, weil für dieses von dem Stichtag der Übernahme bis zum Ende des Kalenderjahres noch der „alte“ niedrigere Steuersatz gemäß § 2 Abs. 2 BierStG 1993 angewandt wird.⁴³⁰

III. Steuerlager

Artikel 4 RL 92/12 EWG definiert ein Steuerlager als einen Ort, „an dem unter bestimmten, von den Behörden des Mitgliedstaats (der Europäischen Union, Anm. d. Verf.), in dem sich das Steuerlager befindet, festgelegten Voraussetzungen verbrauchsteuerpflichtige Waren unter Steueraussetzung vom zugelassenen Lagerinhaber hergestellt, bearbeitet, gelagert, empfangen oder versandt werden.“ Lagerinhaber können natürliche oder juristische Personen sein, welche von den zuständigen Behörden eines EU-Mitgliedslandes ermächtigt wurden, in Ausübung ihres Berufs unter Steueraussetzung verbrauchsteuerpflichtige Waren in einem Steuerlager herzustellen, zu bearbeiten, lagern, empfangen und zu versenden.

Demgemäß ist hinsichtlich der zugelassenen Tätigkeiten bei Steuerlagern zwischen Herstellungsbetrieben einerseits und Warenlagern bzw. Lagerstätten andererseits zu differenzieren.

Die umfassendsten Befugnisse sind mit den Herstellungsbetrieben verbunden, da die verbrauchsteuerpflichtigen Waren in diesen gewonnen, bearbeitet und gelagert werden dür-

⁴²⁸ Vgl. § 17 Abs. 2 S. 1 BierStV.

⁴²⁹ Vgl. § 17 Abs. 2 S. 2 und 3 BierStV.

⁴³⁰ Weiterführende Erläuterungen zu diesem außerfiskalisch geprägten Steuerprivileg können bei Sosnitzer (2002), S. 6ff. nachgeschlagen werden.

fen.⁴³¹ Der Begriff des Herstellungsbetriebs umfasst dabei sowohl Brauereien als auch Betriebe, in denen ausschließlich Biermischgetränke hergestellt oder verschiedene Biere unter Veränderung des Stammwürzegehalts miteinander verschnitten werden. Gemäß § 5 Abs. 1 BierStG 1993 ist jede Betriebsstätte eine Brauerei, in der Bier unter Steueraussetzung im Brauverfahren oder auf andere Weise hergestellt sowie gelagert werden darf. Die Betriebsstätte bzw. der Herstellungsbetrieb umfasst „die Gesamtheit der baulich zueinander gehörenden Räume, in denen sich die Einrichtungen zum Herstellen, Behandeln, Lagern und Abfüllen des Bieres, die Lagerstätten für abgefülltes Bier und die zum Herstellen und Behandeln bestimmten Stoffe, die Ladeeinrichtungen, die Werkstätten zur Instandhaltung des Betriebes und die Verwaltung befinden, ferner die Räume, Flächen, Rohrleitungen und ortsfesten Transportanlagen, die diese Räume miteinander verbinden, sowie die daran angrenzenden Flächen, soweit sie für betriebliche Zwecke genutzt werden.“⁴³² Hierbei hat das Hauptzollamt (HZA) noch die Möglichkeit unter Berücksichtigung von Belangen der Steueraufsicht zu bestimmen, dass:

- einzelne Räume, Raumteile und Flächen als nicht zur Brauerei gehörend,
- einzelne Räume sowie Flächen im gleichen Bundesland oder Umkreis bis zu 50 km als zur Braustätte gehörend behandelt werden.⁴³³

Die Bierherstellung kann sowohl im als auch außerhalb eines Brauverfahrens erfolgen.⁴³⁴ Zu diesen Herstellungshandlungen zählen auch Veränderungen der Menge und des Stammwürzegehalts, wenn sich dadurch die Besteuerungsgrundlage ändert. So kann der Zusatz von Wasser oder das Verschneiden von Bieren verschiedener Steuerklassen solche steuerlich relevanten Änderungen bewirken. Das Mischen von Bieren mit nichtalkoholischen Getränken sowie mit anderen Biersorten durch den Konsumenten oder Wirt unmittelbar vor dem Verbrauch ist nicht als steuerlich relevante Herstellungshandlung zu qualifizieren.⁴³⁵

Generell darf eine Braustätte Bier nur dann herstellen und/oder lagern, wenn eine entsprechende Erlaubnis von der Zollverwaltung gemäß § 5 Abs. 2 BierStG 1993 i. V. m. § 4 Abs. 2 BierStV vorliegt.⁴³⁶ Die Erlaubnis zur Herstellung von Bier unter Steueraussetzung er-

⁴³¹ Weiterführende Erläuterungen zu den Begriffen „Lagern“, „Gewinnen“, „Bearbeiten“ und „Herstellen“ können bei Peters et al. (2000), S. 153 sowie 275ff. und Jatzke (1993), S. 20, 24f., nachgelesen werden.

⁴³² § 3 Abs. 1 BierStV.

⁴³³ Vgl. § 3 Abs. 2 BierStV.

⁴³⁴ Zur Herstellung eines Biermischgetränks siehe § 1 Abs. 2 Nr. 2 BierStG 1993.

⁴³⁵ Vgl. Peters et al (2000), S. 260f.

⁴³⁶ Diese für den so genannten Herstellungsbetrieb erforderliche Erlaubnis wird auf Antrag vom zuständigen HZA unter Widerrufsvorbehalt erteilt, wenn gegen die steuerliche Zuverlässigkeit keine Bedenken bestehen, ordnungsgemäß kaufmännische Bücher geführt und rechtzeitig Jahresabschlüsse aufgestellt werden. Dem in doppelter Ausfertigung erstellten schriftlichen Antrag sind Name, Geschäftssitz, Rechtsform, Steuernummer

lischt nach § 7 Abs.1 BierStV bei Widerruf, Verzicht, Fristablauf oder Ablehnung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse.⁴³⁷

Im Gegensatz zu Herstellungsbetrieben sind Warenlager grundsätzlich nur für die unversteuerte Lagerung verbrauchsteuerpflichtiger Waren vorgesehen. Gemäß § 6 Abs. 1 BierStG 1993 können Hersteller, Händler oder gewerbliche Lagerhalter darin sowohl zeitlich unbegrenzt Bier lagern als auch verbrauchsteuerpflichtige Getränke herstellen, die nicht der Biersteuer unterliegen. Hierbei liegt eine zulässige Lagerbehandlung vor, welche keine biersteuerrechtlichen Folgen auslöst, da die Verbrauchsteuer solange ausgesetzt ist, wie sich die Erzeugnisse im Steuerlager befinden und erst mit der Entnahme der Waren aus dem Lager entsteht. Darüber hinaus darf Bier in Bierlagern allen Behandlungen unterzogen werden, sofern es sich nicht um Bierherstellungsprozesse, wie Filtration oder Abfüllung, handelt.⁴³⁸

§ 13 Abs. 1 BierStV definiert ein Bierlager als „die Gesamtheit der baulich zueinander gehörenden Räume, in denen sich die Einrichtungen zum Behandeln und Abfüllen des Bieres, die Lagerstätten für abgefülltes Bier, die Lagerstätten für abgefülltes Bier, Ladeeinrichtungen, die Werkstätten zur Instandhaltung des Betriebes und die Verwaltung befinden, ferner die Räume, Flächen, Rohrleitungen und ortsfesten Transportanlagen, die diese Räume miteinander verbinden, sowie die daran angrenzenden Flächen, soweit sie für betriebliche Zwecke genutzt werden.“ Unter Berücksichtigung von Belangen der Steueraufsicht kann das HZA gemäß § 13 Abs. 2 BierStV hierbei bestimmen, dass

- einzelne Räume, Raumteile und Flächen als nicht zum Bierlager gehörend behandelt werden,
- Räume am gleichen Ort in das Bierlager einbezogen werden.

Um ein Bierlager betreiben zu können, ist wie beim Herstellungsbetrieb eine Erlaubnis des für den Betriebssitz zuständigen Hauptzollamts erforderlich.⁴³⁹ Grundsätzlich wird diese

(bei dem zuständigen Finanzamt) sowie ggf. die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer beizufügen (vgl. § 4 Abs. 1 BierStV). Das Hauptzollamt kann jedoch Braubetriebe, die weder nach dem Handelsgesetzbuch noch nach der Abgabenordnung zur Führung von kaufmännischen Büchern oder zur Aufstellung von Jahresabschlüssen verpflichtet sind, von diesen Erfordernissen befreien, soweit Steuerbelange dadurch nicht gefährdet sind, und unter Berücksichtigung entsprechender Angaben im Antrag die Räume, Flächen und Einrichtungen näher festlegen (vgl. § 5 Abs. 2 S. 3 BierStG 1993 i. V. m. § 5 BierStV).

⁴³⁷ Weitere Regelungen bzgl. des Erlöschens und Fortbestandes der Erlaubnis finden sich in § 7 Abs. 2-5 BierStV.

⁴³⁸ Vgl. Jatzke et al. (1994), S. 37.

⁴³⁹ Der Antrag auf Erteilung einer Erlaubnis gemäß § 6 Abs. 2 BierStG 1993 muss hierbei schriftlich in doppelter Ausfertigung bei dem für das Bierlager zuständigen Hauptzollamt eingereicht werden, wobei § 4 Abs. 1, 2 und 4 BierStV analog angewendet werden. Zusätzlich sind in der Betriebserklärung noch die beabsichtigten Lagerbehandlungen zu beschreiben und der voraussichtliche jährliche Bierabsatz sowie die durchschnittliche Lagerdauer anzugeben (vgl. § 14 BierStV).

Erlaubnis nur erteilt, wenn der jährliche Bierabsatz mindestens 5.000 hl und die Lagerdauer mindestens 1,5 Monate im Jahresdurchschnitt beträgt.⁴⁴⁰ Dadurch soll ein Ausschluss von Bierlagern auf der letzten Handelsstufe erreicht werden. Für Lagerstätten, welche Bier ausschließlich unter Steueraussetzung versenden oder aus anderen EU-Mitgliedstaaten beziehen, wird lediglich ein Mindestabsatz von 1.000 Hektolitern gefordert; eine Mindestlagerdauer ist in diesem Fall nicht erforderlich.⁴⁴¹

Bezüglich der Vorschriften über das Erlöschen sowie den Fortbestand der Erlaubnis finden sinngemäß die Regelungen des § 7 BierStV auf Bierlager Anwendung.

IV. Steuerentstehung

Ziel von Verbrauchsteuern ist grundsätzlich die Besteuerung des Ge- oder Verbrauchs bestimmter Waren, wie Bier. Die Steuerentstehung wird jedoch aus Vereinfachungsgründen nicht auf den Zeitpunkt des Ge- oder Verbrauchs durch den einzelnen Verbraucher gelegt, sondern erfolgt mit der Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr oder mit der Feststellung von Fehlmengen gemäß Artikel 14 Absatz 3 RL 92/12 EWG.⁴⁴²

Durch die Schaffung neuer Steuerversandverfahren gegenüber dem bis 1992 gültigen BierStG 1952 gibt es in der aktuellen Fassung des deutschen Biersteuergesetzes vom 01.01.1993 eine Vielzahl an Steuerentstehungstatbeständen, welche in Abbildung 28 zusammengefasst sind.

⁴⁴⁰ Vgl. § 15 S. 2 BierStV.

⁴⁴¹ Vgl. § 15 S. 1 BierStV.

⁴⁴² Nach Artikel 6 Absatz 1 RL 92/12 EWG gelten als Überführung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren in den freien Verkehr:

- jede (auch unrechtmäßige) Entnahme der Ware aus einem Steueraussetzungsverfahren,
- jede (auch unrechtmäßige) Herstellung dieser Erzeugnisse außerhalb eines Steueraussetzungsverfahrens,
- jede (auch unrechtmäßige) Einfuhr dieser Waren, sofern diese nicht einem Steueraussetzungsverfahren unterstellt worden sind.

Der Begriff „freier Verkehr“ wird in den nationalen Verbrauchsteuergesetzen nicht ausdrücklich definiert. Es gilt jedoch der Grundsatz, dass sich eine verbrauchsteuerpflichtige Ware immer dann im freien Verkehr befindet, wenn sie nicht unter Steueraussetzung liegt. Erläuterungen diesbezüglich sind bei Bongartz (1997), S. 141f. und Peters et al. (2000), S. 152 sowie 166ff. vorzufinden.

Abbildung 28: Steuerentstehungstatbestände und Steuerschuldner nach BierStG 1993

Entstehungstatbestand	Steuerschuldner	Rechtsnorm
1. Entnahme in den freien Verkehr: Entfernung aus dem Steuerlager oder Entnahme zum Verbrauch im Steuerlager	Steuerlagerinhaber	§ 7 Abs. 1 BierStG 1993
2. Herstellung außerhalb eines Steuerlagers ohne Erlaubnis	Hersteller	§ 7 Abs. 2 BierStG 1993
3. Verwendung entgegen der in der Erlaubnis zur steuerfreien Verwendung vorgesehenen Zweckbestimmung	Erlaubnisinhaber	§ 10 Abs. 1 BierStG 1993
4. Unmöglichkeit der zweckgerechten Verwendung mit Ausnahme von Untergang und Schwund	Erlaubnisinhaber	§ 10 Abs. 2 BierStG 1993
5. Fiktion der zweckwidrigen Verwendung, d.h. Verbleib des Bieres und damit dessen zweckgerechte Verwendung können nicht festgestellt werden	Erlaubnisinhaber	§ 10 Abs. 2 BierStG 1993
6. Aufnahme in den Betrieb eines berechtigten Empfängers	Berechtigter Empfänger und evtl. Beauftragter	§ 12 Abs. 5 BierStG 1993
7. Gemäß Zollvorschriften mit der Einfuhr	Anmeldender	§ 13 Abs. 1 BierStG 1993
8. Entziehen aus dem Steueraussetzungsverfahren während der Beförderung (mit Ausnahme von Untergang und Schwund)	Versender, Empfänger oder Entzieher	§ 15 Abs. 1 BierStG 1993
9. Bei Regelwidrigkeiten (Fiktion des Entziehens)	Versender, Empfänger oder Entzieher	§ 15 Abs. 1 S. 3 BierStG 1993
10. Feststellung von Unregelmäßigkeiten im innergemeinschaftlichen Steuerversandverfahren und Unaufklärbarkeit des Ortes des Verlusts der Ware (Fiktion des Entziehens)	Versender, Empfänger oder Entzieher	§ 15 Abs. 2 BierStG 1993
11. Feststellung von sonstigen Unregelmäßigkeiten, die einem Entziehen aus dem innergemeinschaftlichen Steuerversandverfahren gleichstehen (Fiktion des Entziehens)	Versender, Empfänger oder Entzieher	§ 15 Abs. 2 S. 2 BierStG 1993
12. Ablauf der Frist von vier Monaten ab dem Tag des Versandbeginns, ohne dass der Versender den Nachweis der ordnungsgemäßen Erledigung des Versandverfahrens führen oder den Verbleib der Ware aufklären kann (Fiktion des Entziehens)	Versender, Empfänger, Entzieher, Beförderer oder Eigentümer	§ 15 Abs. 3 BierStG 1993
13. In-Empfang-Nahme durch den Besitzer von Waren des freien Verkehrs aus einem anderen Mitgliedstaat	Bezieher	§ 16 Abs. 1 Nr. 1 BierStG 1993
14. Verbringen oder Verbringen-Lassen außerhalb des Steuergebiets in Empfang genommener Ware des freien Verkehrs aus einem anderen Mitgliedstaat in das Steuergebiet	Bezieher	§ 16 Abs. 1 Nr. 2 BierStG 1993
15. In-Besitz-Halten oder Verwenden von Waren des freien Verkehrs (zu gewerblichen Zwecken) aus einem anderen Mitgliedstaat, welche in anderen als den in § 16 Abs. 1 BierStG genannten Fällen in das Steuergebiet verbracht worden sind	Besitzer oder Verwender	§ 16 Abs. 2 BierStG 1993
16. Auslieferung von Bier an eine Privatperson, welches im Versandhandel in das Steuergebiet verbracht wurde	Versandhändler und evtl. Beauftragter	§ 18 Abs. 2 BierStG 1993
17. Erlöschen einer Zulassung (berechtigter Empfänger) oder Erlaubnis (Steuerlagerinhaber oder Verwender)	Inhaber der Berechtigung	§ 7 Abs. 5 BierStV
18. Ablauf der Erklärungsfrist bei Rechtsnachfolge; Erlöschen der Berechtigung	Rechtsnachfolger	§ 7 Abs. 5 BierStV

Quelle: Eigene Darstellung.

Die in der Graphik aufgeführten Entstehungstatbestände für die Bierbesteuerung lassen sich differenzieren in Reglementstehungs- und Verbotstatbestände sowie in Steuerentste-

hungsformen, welche durch den Handel mit Bier aus anderen EU-Ländern und aus Drittländern entstehen. Diese drei Ausprägungsformen der Biersteuerentstehung sollen im Folgenden näher betrachtet werden.

1. Regelentstehungstatbestände

Die klassische Steuerentstehung im deutschen Verbrauchsteuerrecht, die Entnahme in den verbrauchsteuerrechtlich freien Verkehr, wird für die Bierbesteuerung in § 7 Abs. 1 BierStG 1993 definiert. Demgemäß entsteht die Steuer, wenn Bier aus dem Steuerlager entfernt wird,⁴⁴³ ohne dass sich ein weiteres Steueraussetzungs- oder Zollverfahren anschließt (und keine Steuerbefreiung vorgesehen ist) oder wenn es im Steuerlager zum Verbrauch entnommen wird. Steuerschuldner ist hierbei der Steuerlagerinhaber.⁴⁴⁴ Gemäß § 9 Abs. 1 BierStG 1993 muss der Steuerschuldner die nach § 7 Abs. 1 BierStG 1993 entstandene Biersteuer ohne Aufforderung bis zum 20. Tag des auf die Steuerentstehung folgenden Monats entrichten, da sie dann „fällig“ ist.⁴⁴⁵

§ 7 Abs. 3 BierStG 1993 normiert die zu versteuernde Menge an Bier: Bei nicht eichpflichtigen Gefäßen – also Fässern oder Flaschen, deren Füllmengen gemäß der jeweils gültigen Fertigpackungsverordnung zu bezeichnen sind – richtet sich diese Menge entweder nach dem angegebene Nennvolumen oder nach dem Raumgehalt der Umschließung unabhängig von der tatsächlichen Befüllung.⁴⁴⁶

⁴⁴³ Eine Entfernung von Bier aus einem Steuerlager liegt in jeder tatsächlichen Überschreitung all jener Grenzen vor, deren Gesamtheit die Brauerei oder das Bierlager in ihrer räumlichen Ausdehnung definieren. Da der normale Entstehungstatbestand mit dem körperlichen Verbringen des Steuergegenstandes aus den räumlichen Grenzen des Steuerlagers erfolgt, spielt die räumliche Komponente eine maßgebliche Rolle. Aus diesem Grund werden in §§ 3 Abs. 1 und 13 Abs. 1 BierStV die Kernpunkte der tatsächlichen räumlichen Einheit einer Brauerei und eines Bierlagers ausdrücklich festgelegt.

⁴⁴⁴ Generell sind nach Art. 4 RL 92/12 EWG Steuerlagerinhaber natürliche oder juristische Personen, die von den zuständigen Behörden eines EU-Mitgliedstaats ermächtigt wurden, in Ausübung ihres Berufs unter Steueraussetzung verbrauchsteuerpflichtige Waren in einem Steuerlager herzustellen, zu bearbeiten, lagern, empfangen und zu versenden. Darüber hinaus kommen nach deutschem Recht als Steuerschuldner auch nicht rechtsfähige Personenvereinigungen in Betracht, also Personengesellschaften des Handelsrechts, wie die OHG und KG, die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), nicht eingetragene Vereine und die GmbH & Co. KG.

⁴⁴⁵ Sollte die Steuer bis zu diesem so genannten „Fälligkeitstag“ (§ 224 AO 1977) nicht entrichtet worden sein, entsteht nach § 240 Abs. 1 AO 1977 kraft Gesetz ein Säumniszuschlag.

⁴⁴⁶ Das Hauptzollamt kann auf Antrag Ausnahmen zulassen, wenn die steuerpflichtige Menge auf andere Weise genau festgestellt werden kann und die Steuerbelange nicht beeinträchtigt werden (vgl. § 7 Abs. 4 BierStG 1993). In der Praxis wird von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht, wenn Bierbelieferungen von Volksfesten in Tankwagen oder Containern erfolgen, da hierbei die Füllmengen mitunter erheblich hinter dem Fassungsvermögen zurückbleiben.

Die Steuerentstehung durch die Entnahme von Bier zum Verbrauch im Steuerlager wurde aus Gründen der Steuergerechtigkeit mit in das Biersteuergesetz aufgenommen. Auf diese Weise wird verhindert, dass der Verbrauch innerhalb eines Lagers un versteuert erfolgen kann, was außerhalb ja nur mit versteuerter Ware möglich wäre. Das klassische Beispiel hierfür ist der Konsum von Bier im Steuerlager. Bei diesem Tatbestand der Regelsteuerentstehung ist die Steuerfreiheit des so genannten „Haustrunks“⁴⁴⁷ zu beachten.

2. Ausnahme- und Verbotstatbestände

Neben den Regelentstehungstatbeständen sieht das deutsche Biersteuergesetz eine Vielzahl von Steuerentstehungstatbeständen vor, wenn bestimmte Pflichten oder Regeln nicht eingehalten worden sind. So entsteht die Biersteuer gemäß § 7 Abs. 2 BierStG 1993 mit der Herstellung von Bier ohne Erlaubnis des Hauptzollamtes oder bei zweckwidriger Verwendung im Rahmen von gewährten Steuervergünstigungen nach § 10 Abs. 2 BierStG 1993.⁴⁴⁸ Kommt es bei der Beförderung von Bier unter Steueraussetzung zu Unregelmäßigkeiten, so hat dies aufgrund von § 15 Abs. 1 BierStG 1993 ebenfalls die Steuerentstehung zur Folge, wenn das Bier nicht nachweislich untergegangen ist oder ein Fall von Bierschwund vorliegt.⁴⁴⁹ Bier gilt auch dann aus einem Steueraussetzungsverfahren entzogen, wenn es nicht oder nicht rechtzeitig in das Steuerlager oder den Betrieb eines Erlaubnisinhabers aufgenommen wird.⁴⁵⁰ Ebenso kommt es zu einem Steuerentstehungstatbestand, wenn die Erlaubnis zum Betrieb eines Steuerlagers erlischt und keine Rechtsnachfolge vorliegt; in diesem Fall geht der Warenbestand gemäß § 7 Abs. 5 BierStV in den freien Verkehr über.

⁴⁴⁷ Näheres zu dieser Steuerbefreiungsmöglichkeit weiter unten im Abschnitt VI. 1.

⁴⁴⁸ Die mit unerlaubter Herstellung entstandene Biersteuer ist nach § 9 Abs. 2 BierStG 1993 sofort „fällig“, d. h. unmittelbar zu entrichten.

⁴⁴⁹ Bei untergegangenem Bier handelt es sich um substantiell verloren gegangene Biermengen (aufgrund von Bruch bspw.), wohingegen die bei der Bierherstellung zwangsläufig anfallenden Mengenverluste in Folge von Verdunsten o. ä. als „Schwund“ bezeichnet werden (vgl. Peters et al. (2000), S. 96).

⁴⁵⁰ Vgl. § 15 Abs. 1 S. 3 BierStG 1993.

3. Weitere Steuerentstehungstatbestände

Da von der Zielrichtung des harmonisierten EU-Verbrauchssteuerrechts her der Verbrauch der steuerpflichtigen Güter besteuert wird, ist es unerheblich, wo dieser stattfindet. So gelten nach dem deutschen Biersteuergesetz hinsichtlich der steuerrechtlichen Behandlung von Bier aus (Nicht-)Mitgliedstaaten der Europäischen Union die allgemeinen nationalen Grundsätze: Neben dem Bezug von Bier unter Steueraussetzung und der Steuerentstehung bei Aufnahme in den Betrieb eines berechtigten Empfängers nach § 12 Abs. 5 BierStG 1993 finden auch die Regelungen des Verbringens zu gewerblichen Zwecken gemäß § 16 BierStG 1993 und des Versandhandels (§ 18 BierStG 1993) Anwendung. § 13 BierStG 1993 regelt die Einfuhr von Bier aus Drittländern, d. h. aus Staaten, welche nicht zum Zollgebiet der Europäischen Union gehören, wie bspw. Amerika oder die Schweiz.

Nicht nur Steuerlagerinhaber dürfen Bier unter Aussetzung der Steuer beziehen, sondern auch sogenannte „berechtigte Empfänger“.⁴⁵¹ Da diese weder Bier unter Steueraussetzung lagern noch unter Steueraussetzung an Dritte abgeben dürfen, entsteht die Verbrauchsteuer nach § 12 Abs. 5 BierStG 1993 mit der Aufnahme in den Betrieb. Diese Steuerentstehung kann nur umgangen werden, wenn ein berechtigter Empfänger gleichzeitig die Befugnis zur steuerfreien Verwendung besitzt.⁴⁵²

Gemäß § 16 Abs. 1 BierStG 1993 kommt es weiterhin zu einem Steuertatbestand, wenn Bier aus dem freien Verkehr eines EU-Mitgliedslandes zu gewerblichen Zwecken bezogen wird: Dadurch, dass der Bezieher das Bier im Steuergebiet in Empfang nimmt oder außerhalb des Steuergebiets in Empfang genommenes Bier in dieses Gebiet verbringt (oder verbringen lässt), wird er Steuerschuldner. Bei dem Verbringen von Bier in anderen als den soeben genannten Fällen wird derjenige zum Steuerschuldner, der es erstmals im Steuergebiet zu gewerblichen Zwecken in Besitz hält oder verwendet.⁴⁵³ In diesem Zusammenhang ist die Beförderungsweise entscheidend für den Zeitpunkt der Steuerentstehung: „Bei Lieferung durch den Verkäufer wird auf die ‚Inbesitznahme durch den Käufer‘ abgestellt. Holt der Besitzer die Ware selbst ab, entsteht die Steuer im Zeitpunkt des Grenzübertritts, da er

⁴⁵¹ In Artikel 4 Buchstabe d) und e) der RL 92/12 EWG werden diese abstrakt als registrierte und nicht registrierte Wirtschaftsbeteiligte bezeichnet. Dies sind Personen, denen von einem EU-Mitgliedsland oder Hauptzollamt die Zulassung für den Bezug von Bier zu gewerblichen Zwecken aus einem anderen Mitgliedsstaat der Union erteilt worden ist (§ 12 Abs. 2 BierStG 1993). Die Zulassungsformalitäten hierfür regelt § 22 BierStV.

⁴⁵² Vgl. § 12 Abs. 5 BierStG 1993.

⁴⁵³ Vgl. § 16 Abs. 2 BierStG 1993.

bereits zu diesem Zeitpunkt die Verfügungsgewalt über die Ware ausübt.“⁴⁵⁴ Der gewerbliche Bezug beschränkt sich hierbei nicht nur auf Inhaber von Gewerbebetrieben, sondern gilt in weiterer Auslegung auch für freiberuflich Tätige, Landwirte und Einrichtungen des öffentlichen Rechts.⁴⁵⁵ Lässt also bspw. eine Privatperson Bier in das Steuergebiet verbringen, gilt dies als Bezug zu gewerblichen Zwecken.⁴⁵⁶

Nach den Grundsätzen des Bestimmungslandprinzips kommt es gemäß § 18 Abs. 2 BierStG 1993 auch dann zu einem Biersteuerentstehungstatbestand, wenn eine Privatperson im Steuergebiet im Rahmen eines Versandhandels mit Bier aus dem freien Verkehr eines anderen EU-Mitgliedstaates beliefert wird.⁴⁵⁷ Hierbei wird der Versandhändler im anderen Mitgliedsland Steuerschuldner.

Bei der Einfuhr von Bier aus Drittländern richtet sich die Steuerentstehung sinngemäß nach zollrechtlichen Bestimmungen, wenn die Ware in den zoll- und verbrauchsteuerrechtlichen freien Verkehr gelangt.⁴⁵⁸ Wird also Bier unmittelbar aus einem Land, das nicht dem EU-Verbrauchsteuergebiet angehört, in das Steuergebiet eingeführt oder befindet es sich in einem Zollverfahren, in einer Freizone oder einem Freilager des Steuergebiets, kommt es zu einer Überführung der verbrauchsteuerpflichtigen Ware in ein Zollverfahren.

⁴⁵⁴ Peters et al. (2000), S. 169.

⁴⁵⁵ Gewerblichkeit liegt bei einer selbständigen, unternehmerischen, nachhaltigen und mit Gewinnerzielungsabsicht unternommenen Beteiligung am allgemeinen Verkehr vor (vgl. Landmann/Rohmer (1992); § 1 Rdn. 3). Das Biersteuerrecht stellt in § 17 Abs. 2 BierStG 1993 i. V. m. Art. 9 Abs. 2 RL 92/12 EWG einige Kriterien auf, welche im Falle des Bezugs von Bier zu gewerblichen Zwecken zu berücksichtigen sind:

- handelsrechtliche Stellung sowie Gründe des Besitzers für den Besitz von Bier,
- Ort, an dem sich das Bier befindet, oder die Art der Beförderung,
- Unterlagen über das Bier,
- Menge sowie Beschaffenheit des Bieres.

⁴⁵⁶ Mit dieser gesetzlichen Fiktion soll eine Umgehung der gesetzlichen Bestimmungen verhindert und ein Steuerentstehungstatbestand normiert werden (vgl. EuGH vom 02.04.1998, EuZW 1998, 503). Weiterführende Erläuterungen diesbezüglich können bei Schröder-Schallenberg (1993), S. 305 nachgelesen werden.

⁴⁵⁷ „Versandhandel betreibt, wer Bier aus dem freien Verkehr des Mitgliedsstaates, in dem er seinen Sitz hat, an Privatpersonen in anderen Mitgliedstaaten liefert und den Versand des Bieres an den Erwerber selbst durchführt oder durch andere durchführen lässt (Versandhändler). Als Privatpersonen gelten alle Erwerber, die sich gegenüber dem Versandhändler nicht als Abnehmer ausweisen, deren innergemeinschaftliche Erwerbe nach den Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes der Umsatzsteuer unterliegen.“ (§ 18 Abs. 1 BierStG 1993). Beim Versandhandel geht es demnach um eine Rechtsbeziehung zwischen einem Versandhändler (= Lieferant) und einer Privatperson (= Empfänger), die weder berechtigter Empfänger noch Steuerlagerinhaber ist. Die grundsätzliche Belieferung an eine Privatperson grenzt den Versandhandel von dem Steuerentstehungstatbestand „Verbringen zu gewerblichen Zwecken“ ab. Allerdings kann einem Versandhändler auf Antrag in Anlehnung an die erweiterte EU-rechtliche Regelung auch gestattet werden, Bier an andere als Privatpersonen – also auch an gewerbliche Abnehmer – zu liefern (vgl. Art. 10 Abs. 1 RL 92/12 EWG, § 18 Abs. 7 BierStG 1993 i.V.m. § 28 Abs. 1 S. 5 BierStV).

⁴⁵⁸ Vgl. § 13 BierStG 1993 i. V. m. § 24 BierStV.

V. Steueraussetzungsverfahren

Um den freien Verkehr von verbrauchsteuerpflichtigen Waren im Gemeinsamen Markt gewährleisten zu können, wurde mit Verwirklichung des Europäischen Binnenmarktes im Jahre 1993 ein Verfahren für die Warenbewegung unter Aussetzung der Steuer eingeführt. Dieses Steueraussetzungs- bzw. Zollverfahren erfasst gemäß Art. 4 Buchstabe c) RL 92/12 EWG all diejenigen steuerlichen Regelungen, welche auf die Herstellung, Verarbeitung, Beförderung und Lagerung der Waren unter Aussetzung der Steuer Anwendung finden. Steueraussetzungsverfahren dienen der ordnungsgemäßen Steuerentstehung auf verbrauchsteuerpflichtige Waren und damit der steuerlichen Kontrolle. Artikel 6 Absatz 1 RL 92/12 EWG normiert hierbei die Steuerentstehung: Diese knüpft direkt an die Überführung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren aus dem System der Steueraussetzung in den freien Verkehr an.

Für die deutsche Bierbesteuerung gilt, dass Bier, welches nach §§ 11, 12 und 14 BierStG 1993 befördert wird oder sich gemäß § 4 Abs. 1 BierStG 1993 in einem Steuerlager befindet, unter Aussetzung der Steuer stehen kann. Dementsprechend wird zwischen so genannten „Beförderungssteueraussetzungsverfahren“ und „Lagersteueraussetzungsverfahren“ differenziert, auch wenn es sich hierbei nicht um Rechtsbegriffe aus dem deutschen Biersteuergesetz handelt.⁴⁵⁹

Prinzipiell gilt der Grundsatz, dass Bier, das sich in einem Steueraussetzungsverfahren befindet, steuerlich unbelastet

- zwischen Steuerlagern befördert,
- aus einem Steuerlager in einen Betrieb, dessen Inhaber eine Erlaubnis zur steuerfreien Verwendung besitzt, verbracht oder
- in ein Zollverfahren überführt werden darf.⁴⁶⁰

Eine Beförderung unter Aussetzung der Steuer ist sowohl im deutschen Steuergebiet als auch innerhalb der EU-Mitgliedstaaten möglich.⁴⁶¹ Bei Letzterem spricht man auch vom „innergemeinschaftlichen Warenverkehr“ bzw. „innergemeinschaftlichen Steuerversandverfahren“.⁴⁶² Hierbei darf Bier gemäß § 12 Abs. 1 BierStG 1993 unter Steueraussetzung

⁴⁵⁹ Vgl. Schröer-Schallenberg (1994), S. 293 und Peters et al. (2000), S. 153.

⁴⁶⁰ Vgl. § 11 Abs. 1 BierStG 1993.

⁴⁶¹ Voraussetzung hierfür ist einerseits die Erlaubnis nach § 5 Abs. 2 BierStG 1993 i. V. m. § 4 Abs. 2 BierStV und andererseits die Ausfertigung des begleitenden Verwaltungsdokuments oder eines entsprechenden Handelsdokuments gemäß § 18 Abs. 1 bzw. § 20 Abs. 1 BierStV.

⁴⁶² Vgl. § 12 Abs. 1 BierStG 1993, § 20 BierStV und Bongartz (1997), S. 141.

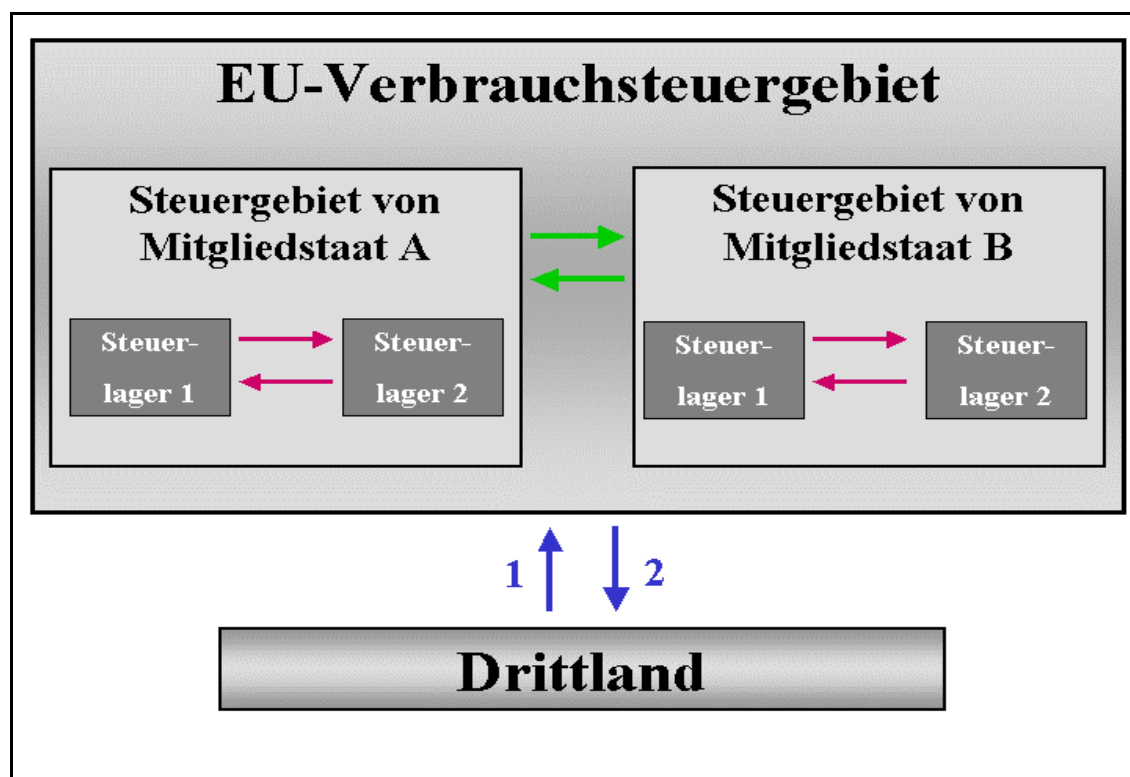
- von Steuerlagerinhabern und berechtigten Empfängern (im Steuergebiet) aus Steuerlagern in anderen Mitgliedsländern bezogen,
- von Steuerlagern (im Steuergebiet) zu einem Steuerlager oder Betrieb eines berechtigten Empfängers in einem anderen Mitgliedsstaat verbracht oder
- durch das EU-Verbrauchssteuergebiet befördert werden.

Die Grundsätze des innergemeinschaftlichen Steuerversandverfahrens sind auch beim Transitverkehr von Bier anzuwenden, wenn also die Ware, welche für ein Steuerlager im Steuergebiet bestimmt ist, im Transitwege über das Gebiet eines anderen EU-Mitgliedslandes befördert wird.

Darüber hinaus können verbrauchsteuerpflichtige Waren im Anschluss an eine Einfuhr aus Drittländern unter Steueraussetzung in ein Steuerlager verbracht oder aus einem solchen unter Aussetzung der Steuer ausgeführt werden.⁴⁶³

Abbildung 29 verdeutlicht die verschiedenen Arten dieser Beförderungs- bzw. Warenverkehre im deutschen Steuergebiet (**violett**), mit anderen EG-Mitgliedstaaten (**grün**) und mit Drittländern (**blau**).

Abbildung 29: Warenverkehr im Steuergebiet, mit anderen Mitgliedstaaten und mit Drittländern



Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Bongartz (1997), S. 141.

⁴⁶³ Vgl. § 13 Abs. 1 und § 14 Abs. 1 BierStG 1993 i. V. m. Art. 5 Abs. 2 RL 92/12 EWG.

Ein **Warenverkehr im Steuergebiet** liegt vor, wenn Ausgangs- und Bestimmungsort im Steuergebiet Deutschlands liegen. Berührt die Warenbeförderung mehrere EU-Mitgliedsländer, handelt es sich um **innergemeinschaftlichen Warenverkehr**. Wird Bier unmittelbar in das Verbrauchsteuergebiet der Union ein- oder ausgeführt, spricht man vom **Verkehr mit Drittländern**. Erfolgt die Einfuhr jedoch nicht unmittelbar in das Steuergebiet, sondern zunächst in ein anderes EU-Mitgliedsland, liegt aus „Sicht des Steuergebietes“ keine Biereinfuhr, sondern ein Verbringen aus einem anderen Mitgliedsstaat vor (siehe **Pfeil 1**).⁴⁶⁴ Analoges gilt für den umgekehrten Warenverkehr, die Ausfuhr (siehe **Pfeil 2**), also das Verbringen von Bier aus dem EU-Verbrauchsteuergebiet in ein Drittland.⁴⁶⁵ „Dementsprechend werden bei einer Ausfuhr unter Steueraussetzung entweder die Steueraussetzungsregelungen, die für den Verkehr unter Steueraussetzung im Steuergebiet gelten, angewandt oder das innergemeinschaftliche Steuerversandverfahren.“⁴⁶⁶

Die Unterschiede bei den Beförderungsverkehren zeigen sich auch bei den Pflichten zur Erbringung von Sicherheitsleistungen sowie bei den einzusetzenden Begleitpapieren: Während beim **Warenverkehr unter Aussetzung der Steuer im deutschen Steuergebiet** Sicherheit durch den Versender gemäß § 11 Abs. 3 BierStG 1993 nur dann zu erbringen ist, wenn Steuerbelange gefährdet sind, müssen für **innergemeinschaftliche Steuerversandverfahren** Sicherheitsleistungen zwingend erbracht werden.⁴⁶⁷ „Generell ist im Biersteuerrecht das begleitende Verwaltungsdokument nach der VO (EWG) Nr. 2719/92 (vom 11.09.1992, ABl. EG Nr. L 276, S. 1, Anm. d. Verf.) bei der Beförderung von Bier unter Steueraussetzung zu verwenden, allerdings besteht für den nationalen Versand im Steuergebiet die Möglichkeit, zur Verfahrensvereinfachung eine Sammelanmeldung unter den Voraussetzungen des § 18 Abs. 4 BierStV zuzulassen.“⁴⁶⁸ Für den ordnungsgemäßen Ablauf der Beförderung von Bier unter Aussetzung der Steuer ist der Versender verantwortlich. Dieser muss sich vor Eröffnung des Steueraussetzungsverfahrens vergewissern, dass der Empfänger über eine entsprechende Bezugsberechtigung verfügt.⁴⁶⁹

⁴⁶⁴ Für die Entstehung der Biersteuer bei einer Einfuhr aus einem Drittland gelten die Zollvorschriften sinngemäß (vgl. § 13 Abs. 1 BierStG 1993 i. V. m. § 24 BierStV und Bongartz (1998), S. 184f.).

⁴⁶⁵ Vgl. § 14 BierStG 1993 i. V. m. § 25 BierStV.

⁴⁶⁶ Bongartz (1997), S. 141.

⁴⁶⁷ Vgl. § 12 Abs. 1 S. 2 BierStG 1993 i. V. m. §§ 20 Abs. 2 und 21 BierStV sowie Art. 13 Buchstabe a) und Art. 15 Abs. 3 RL 92/12 EWG.

⁴⁶⁸ Schröder-Schallenberg (1994), S. 293f.

⁴⁶⁹ Die Verbrauchssteuer Nummer, welche im begleitenden Verwaltungsdokument eingetragen werden muss, ist hierfür ein wichtiger Nachweis. Darüber hinaus verfügt die Zollverwaltung über eine Datenbank, womit der Versender Auskunft über die Bezugsberechtigung des Warenempfängers erhalten kann.

Wird Bier unmittelbar in ein **Drittland ausgeführt**, gelten die Regeln über den Verkehr unter Steueraussetzung gemäß § 25 Abs. 2 BierStG 1993 i. V. m. § 5 BierStV. Erfolgt die Ausfuhr über andere EU-Mitgliedstaaten, finden die Bestimmungen zum innergemeinschaftlichen Steuerversandverfahren mit der zwingenden Erbringung einer Sicherheitsleistung Anwendung.⁴⁷⁰ Bei der Ausfuhr von Bier unter Steueraussetzung durch Eisenbahn-, Post- oder Luftfahrtunternehmen gelten nach § 25 Abs. 3, 4 BierStV steuerrechtliche Besonderheiten insofern, als dass die Ware bereits mit der Bestätigung der Übernahme als ausgeführt gilt.

Dadurch, dass der jeweilige Empfänger die Pflicht hat, das Bier unverzüglich in seinen Betrieb aufzunehmen, wird das Beförderungssteueraussetzungsverfahren beendet und es schließt sich entweder ein Zollverfahren, eine steuerfreie Verwendung oder eine Steueraussetzung im Lager an. Im Rahmen von Beförderungsverkehren unter Steueraussetzung kann die Steuer auch dann entstehen, wenn das Bier während der Beförderung im Steuergebiet dem Steueraussetzungsverfahren entzogen wird.⁴⁷¹

Bei Lagersteueraussetzungsverfahren handelt es sich um Verfahren, in denen verbrauchsteuerpflichtige Waren ohne Steuerentstehung hergestellt, gelagert, behandelt und befördert werden können.⁴⁷² Hinsichtlich der zugelassenen Tätigkeiten in Steuerlagern ist verbrauchsteuerrechtlich zwischen Brauereien (Herstellungsbetrieben) und Bierlagern (Lagerstätten) zu differenzieren. Bier darf gemäß § 13 Abs. 3 BierStG 1993 allen Behandlungen in Bierlagern unterworfen werden, außer denen, welche Brauereien nach § 5 Abs. 1 S. 1 BierStG 1993 vorbehalten sind. So kann Bier zur Herstellung von Branntwein und anderen verbrauchsteuerpflichtigen Getränken in Bierlagern verwendet werden.⁴⁷³ Dies gilt auch ohne ausdrückliche Erwähnung für Brauereien, denen als Herstellungsbetriebe ja auch die Befugnisse von Bierlagern zustehen.

Die Biersteuer ist solange ausgesetzt, wie sich die Erzeugnisse in den Steuerlagern befinden und entsteht erst mit der Entnahme aus den Lagern in den freien Verkehr.

⁴⁷⁰ Vgl. § 25 Abs. 2 BierStV.

⁴⁷¹ Vgl. § 15 Abs. 1 BierStG. Weitere Unregelmäßigkeiten im Warenverkehr unter Aussetzung der Steuer regelt § 15 Abs. 2ff. BierStG 1993 i. V. m. § 26 BierStV.

⁴⁷² Vgl. Peters et al.(2000), S. 153.

⁴⁷³ Vgl. § 5 Abs. 1 S. 1 BierStG 1993.

VI. Steuerbefreiungen und Steuerentlastungen

Das deutsche Biersteuergesetz sieht für die Befreiung von der Biersteuer verschiedene Verfahren vor: So spricht das Gesetz auf der einen Seite von Steuerbefreiungen und auf der anderen Seite von Steuerentlastungen.

Im Fall von Steuerbefreiungstatbeständen darf Bier für bestimmte Zwecke⁴⁷⁴ unsteuerert verwendet werden. In der Regel wird für dieses Verfahren eine förmliche Erlaubnis benötigt.⁴⁷⁵ Bei Steuerentlastungstatbeständen entsteht die Biersteuer zwar zunächst, braucht jedoch nicht gezahlt zu werden, da sie erlassen bzw. bei bereits erfolgter Zahlung erstattet oder vergütet wird.⁴⁷⁶ Somit kommen derartige Begünstigungen im Endergebnis Steuerbefreiungen gleich.

Im Folgenden soll die Vielzahl der Steuerbefreiungs- und Steuerentlastungstatbestände differenziert voneinander betrachtet werden.

1. Steuerbefreiungstatbestände

§ 3 Abs. 1 BierStG 1993 normiert entsprechend der Strukturrichtlinievorgabe, Alkohol nur für Trink- und Genusszwecke zu besteuern, einen Katalog an Steuerbefreiungstatbeständen. Demnach kann Bier in folgenden Fällen steuerfrei verwendet werden:

- Verwendung zur Herstellung von Essig,
- Verwendung unmittelbar oder als Bestandteil von Halbfertigerzeugnissen für die Herstellung von Lebensmitteln,
- Verwendung zur Herstellung von anderen Waren als Lebensmittel,⁴⁷⁷
- Verwendung zur Herstellung von Arzneimitteln.

Die Steuerfreiheit für diese so genannten „gewerblichen Verwendungen“ setzt eine förmliche Erlaubnis gemäß § 3 Abs. 1 i. V. m. § 10 Abs. 1 BierStG 1993 voraus.

⁴⁷⁴ Diese werden im folgenden Unterabschnitt VI. 1. behandelt.

⁴⁷⁵ Vgl. §§ 3, 10 und 17 BierStG 1993 i. V. m. §§ 1, 2 und 27a BierStV.

⁴⁷⁶ Vgl. §§ 19 und 20 BierStG 1993 i. V. m. §§ 29, 30, 31 und 32 BierStV.

⁴⁷⁷ Hierfür ist jedoch Voraussetzung, dass das Bier vergällt ist. Der Begriff „Vergällung“ bedeutet in diesem Zusammenhang, dass dem Bier bestimmte Stoffe beigegeben werden, so dass es für den Menschen nicht mehr genießbar ist. Als Vergällungsmittel sind gemäß § 30 Abs. 1 und 4 BierStV u. a. Schellack, Toluol und Cyclohexan zugelassen. Das Vergällen stellt die ordnungsgemäße Verwendung des steuerfreien Bieres sicher und dient u. a. Zwecken der Steueraufsicht.

Neben den Steuerbefreiungstatbeständen für gewerbliche Verwendungen ist Bier gemäß § 3 Abs. 2 und 3 BierStG 1993 i. V. m. §§ 1, 2 und 27a BierStV auch dann von der Steuer befreit, wenn es

- (1) von Brauereien an ihre Angestellten und Arbeiter als Hastrunk unentgeltlich abgegeben,
- (2) von Haus- und Hobbybrauern in ihren Haushalten zum eigenen Verbrauch hergestellt,
- (3) unter Steueraufsicht vernichtet,
- (4) als Probe inner- oder außerhalb eines Steuerlagers zu Untersuchungen und Prüfungen verbraucht oder für Steuer- bzw. Gewerbeaufsichtszwecke entnommen,
- (5) aus einem anderen EU-Mitgliedstaat zu privaten Zwecken bezogen wird.

Zu (1): Die Steuerfreiheit des traditionell gewährten Hastrunks gemäß § 3 Abs. 2 Nr. 1 BierStG 1993 beruht nicht auf den primären Wertungen der Verbrauchbesteuerung,⁴⁷⁸ sondern stellt eine historisch gewachsene und übernommene außerfiskalische Besonderheit im deutschen Biersteuerrecht dar: „Motiv dieser Regelung waren sowohl soziale Gründe als auch die ... Absicht, die illegale Selbstbedienung zu unterbinden.“⁴⁷⁹ § 1 Abs. 1 BierStV konkretisiert den Personenkreis der Hastrunkberechtigten: Wird Bier an Arbeiter oder Angestellte einer Brauerei abgegeben, die mit der Beschaffung oder Behandlung der zur Bierherstellung bestimmten Rohstoffe, der Herstellung des Bieres oder seinem Vertrieb aus der Brauerei und den auf ihre Rechnung geführten Niederlagen unmittelbar oder mittelbar beschäftigt sind, ist es von der Steuer befreit. Prinzipiell spielt hierbei für die Berechtigung nicht so sehr der örtliche, sondern vielmehr der unternehmerische Zusammenhang die entscheidende Rolle. Aus diesem Grund sind auch Arbeiter oder Angestellte in Nebenbetrieben (wie z. B. Mälzereien), welche zum Unternehmensbereich der Brauerei gehören, hastrunkberechtigt.⁴⁸⁰ Des Weiteren muss für die Gewährung von Steuerbefreiungen das Bier unentgeltlich abgegeben werden, d. h. die Abgabe des Hastrunks darf von keiner Gegenleistung abhängen.⁴⁸¹ Gemäß § 1 Abs. 2 S. 1 BierStV hat der Brauereihaber anhand betrieblicher Aufzeichnungen nachzuweisen, welche Hastrunkmengen monatlich an welche Personen unentgeltlich abgegeben wurden.

⁴⁷⁸ Die Hastrunkregelung findet keine ausdrückliche Grundlage bzw. Erwähnung in der Alkoholstrukturrichtlinie 92/83 EWG.

⁴⁷⁹ Schröder-Schallenberg (1994), S. 296.

⁴⁸⁰ Vgl. VSF V 3258.

⁴⁸¹ Vgl. Schröder-Schallenberg (1994), S. 296.

Zu (2): Bier, das von Haus- und Hobbybrauern in ihren Haushalten zum eigenen Verbrauch bereitet und nicht verkauft wird, ist bis zu einer Menge von zwei Hektolitern im Kalenderjahr von der Steuer befreit. Darüber hinausgehende Mengen sind nach § 7 Abs. 2 BierStG 1993 zum ermäßigten Steuersatz zu versteuern.⁴⁸² § 2 Abs. 1 S. 2 BierStV erweitert den Steuerbefreiungstatbestand noch für Bier, welches von Hausbauern in nicht gewerblichen Gemeindebrauhäusern⁴⁸³ hergestellt wird. Diese Ausnahme gilt jedoch nur für traditionell bestehende Gemeindebrauhäuser; es handelt sich hierbei um eine regional begrenzte und von Traditionen geprägte außerfiskalische Besonderheit bei der Bierbesteuerung.⁴⁸⁴ „Der Bestand an Gemeinschaftsbrauhäusern zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des Gesetzes (vom 21.12.1992, Anm. d. Verf.) soll gewahrt bleiben.“⁴⁸⁵

Zu (3): Ist beabsichtigt, Bier in einem Steuerlager zu vernichten, so hat der Steuerlagerinhaber das zuständige Hauptzollamt zuvor darüber zu unterrichten. Die Vernichtung wird hierbei amtlich überwacht. Die Beimischung von Bier zu Dünge- oder Futtermitteln gilt auch als Vernichtung.⁴⁸⁶ Wird Bier, für das bereits eine Steuer entrichtet wurde, außerhalb eines Steuerlagers vernichtet, kommt gemäß § 20 Abs. 3 BierStG 1993 keine Steuerbefreiung, sondern eine Steuererstattung für die Bierversnichtung in Betracht.

Zu (4): Für Proben, die inner- oder außerhalb von Steuerlagern zu erforderlichen technischen Untersuchungen und Prüfungen verbraucht oder für Zwecke der Steuer- oder Gewerbeaufsicht entnommen werden, ist eine Steuerbefreiung vorgesehen.⁴⁸⁷ Hierbei kommt es nicht zu dem klassischen Verbrauch durch Konsumenten, an den die Verbrauchbesteuerung ja anknüpft: Entnahmen von Bierproben durch die Hauptzollämter erfolgen im Rahmen der Steueraufsicht.

⁴⁸² Mit dieser Regelung entfällt somit das Bierbrauen unter Abfindung.

⁴⁸³ Der Begriff „Gemeindebrauhaus“ ist im Biersteuergesetz nicht weiter definiert. In *Anlage 8* ist ein typisches fränkisches Gemeindebrauhaus abgebildet.

⁴⁸⁴ Im Mittelalter wurde vielerorts das Bierbrauen in Privathäusern verboten, da die Häuser in jener Zeit fast alle aus Holz gebaut waren und durch Unachtsamkeiten beim Brauen mitunter ganze Stadtteile ausbrannten. Aus diesem Grund wurden steinerne Gemeindebrauhäuser errichtet, in denen die Bürger nach einer festgelegten Reihenfolge ihr Bier brauen konnte. Durch die aktuelle gesetzliche Regelung soll eine gewisse Bestandswahrung aufrecht erhalten werden, weil in vielen Dörfern und Gemeinden diese Einrichtungen noch heute genutzt werden (vgl. Lohberg (1983), S.96).

⁴⁸⁵ Schröder-Schallenberg (1994), S. 296.

⁴⁸⁶ Vgl. BMF-Erlass vom 06.03.1997, VSF N 1697 vom 21.03.1997, VSF V 3250.

⁴⁸⁷ Vgl. § 3 Abs. 2 Nr. 2 BierStG 1993 i. V. m. § 33 BierStV.

2. *Steuerentlastungstatbestände*

Für bestimmte Fälle sieht das deutsche Biersteuerrecht Zurückzahlungsmöglichkeiten in Form von Erlass, Erstattung oder Vergütung für eine bereits entrichtete Biersteuer vor.⁴⁸⁸

Die Biersteuer kann erlassen, erstattet oder vergütet werden, wenn versteuertes Bier:

- (1) in ein Steuerlager im deutschen Steuerggebiet verbracht,
- (2) außerhalb eines Steuerlagers vernichtet oder
- (3) in andere EU-Mitgliedstaaten zu gewerblichen Zwecken befördert werden soll.

Zu (1): Grundsätzlich ist im deutschen Steuerggebiet eine steuerliche Entlastung nur für so genanntes „Rückbier“ vorgesehen, d. h. für versteuertes Bier, das nach bereits erfolgter Auslieferung wieder in ein Steuerlager zurückgenommen werden soll.⁴⁸⁹ Gemäß § 30 Abs. 1 BierStV wird die Steuer erlassen oder erstattet, wenn das Bier außerhalb des Lagers nicht mit anderen Stoffen vermischt worden ist. Durch die Gewährung dieses Entlastungsanspruchs soll eine Doppelbesteuerung vermieden werden, die bei erneuter Entnahme des Bieres entstehen würde. Rücklieferungen liegen häufig darin begründet, dass Bier vom Empfänger aufgrund von Falsch- oder Schlechtlieferungen bemängelt und deshalb nicht angenommen wird. „Auch wenn die gesetzlichen Regelungen nicht auf einen derartigen Rückgabegrund beschränkt sind, bilden diese zivilrechtlichen Beziehungen zwischen Lieferer und Empfänger vielfach die Grundlage für die Rückware . . . Selbst wenn der Steuergegenstand ‚Bier‘ grundsätzlich ein Getränk voraussetzt, also ein Erzeugnis, das nicht nur von seiner Bestimmung, sondern auch nach seiner Beschaffenheit für den menschlichen Genuss geeignet ist, ändert sich nichts an der Qualifikation ‚Bier‘ als Steuergegenstand.“⁴⁹⁰ Somit ist für dieses Produkt bei der Entfernung aus dem Steuerlager die Biersteuer (zu Unrecht) entstanden; egal, ob es bereits beim Verlassen des Lagers verdorben war oder ob dieser Mangel erst später eingetreten ist. Die gesetzliche Beschränkung, eine Steuerentlastung grundsätzlich nur für Rückbier vorzusehen, soll einerseits die regelmäßige Umgehung des

⁴⁸⁸ Erlass ist möglich, wenn eine Steuer bereits entstanden, jedoch noch nicht gezahlt worden ist. Hierbei kann nur der eigentliche Steuerschuldner einen Antrag auf Erlass stellen.

Erstattung kommt in Betracht, wenn die Steuer vom Steuerschuldner bereits entrichtet worden ist. Wie beim Steuererlass kann auch hier ausschließlich der Steuerschuldner einen Antrag auf Erstattung stellen.

Während die Erstattung zur Rückzahlung der Steuer an den Schuldner führt, wird die Vergütung unabhängig davon gewährt, wer die Biersteuer (als Schuldner) gezahlt hat. Vergütung ist nämlich für den Fall vorgesehen, dass die Biersteuer an eine andere Person als den ursprünglichen Steuerschuldner zurückgezahlt werden soll. So stellt hier auch nicht der eigentliche Steuerschuldner, sondern eine dritte Person den Antrag auf Vergütung der Biersteuer.

⁴⁸⁹ Vgl. § 20 BierStG 1993 i. V. m. § 30 BierStV.

⁴⁹⁰ Schröder-Schallenberg (1994), S. 298.

Steueraussetzungsverfahrens verhindern und den Verwaltungsaufwand begrenzen. Andererseits ist sie für die Sicherung der Ertragskompetenz der Bundesländer notwendig: Wäre die Aufnahme von versteuertem Bier mit Entlastung nämlich nicht grundsätzlich auf Rückbier beschränkt, würde die Möglichkeit bestehen, dass die Steuer einem Bundesland zufließt, während die Entlastung jedoch durch ein anderes Bundesland erfolgen müsste.

Zu (2): Die Vernichtung von Bier außerhalb eines Steuerlagers erfolgt auf Kosten des Antragstellers und unter Steueraufsicht, wofür eine Genehmigung gemäß § 9 Abs. 3 und § 16 Nr. 4 BierStV vorliegen muss.⁴⁹¹ Die vorgeschriebene Mindestmenge für eine Steuererstattung ist auf 10 Hektolitern Bier je Einzelfall festgelegt.⁴⁹²

Zu (3): Die Steuerentlastungsmöglichkeit bei Bierlieferungen in andere Mitgliedsländer der Europäischen Union basiert auf Art. 22 RL 92/12 EWG. Bei der Ausfuhr von versteuertem Bier in ein Drittland kommt diese Steuerentlastungsmöglichkeit jedoch nicht in Betracht. Sie lässt sich in diesen Fällen nur durch die Aufnahme in ein Steuerlager erreichen; von dort aus kann das Bier dann unter Steueraussetzung ausgeführt werden. Wird Bier an ein Steuerlager oder einen berechtigten Empfänger in einem anderen EU-Mitgliedsstaat geliefert, erfolgt der Versand im innergemeinschaftlichen Steuerversandverfahren unter Aussetzung der Steuer.⁴⁹³

Schließlich soll noch angemerkt werden, dass das Bundesministerium der Finanzen durch § 21 BierStG 1993 dazu ermächtigt ist, Steuervergünstigungen zu gewähren für

- die Verwendung von Bier durch Mitglieder von diplomatischen und konsularischen Vertretungen einschließlich der im Haushalt lebenden Familienangehörigen,
- die Lieferung an in Deutschland stationierte ausländische Streitkräfte, deren ziviles Gefolge sowie den Angehörigen dieser Personen,⁴⁹⁴
- Bier, das aus einem Drittland eingeführt wurde, wenn es bei der Einfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft zollfrei ist,⁴⁹⁵

⁴⁹¹ Vgl. § 20 Abs. 3 BierStG 1993.

⁴⁹² Vgl. § 32 BierStV.

⁴⁹³ Vgl. §§ 19, 20 BierStG 1993 i. V. m. §§ 29, 32 und 33 BierStV.

⁴⁹⁴ Nach Artikel XI. des NATO-Truppenstatuts (BGBl. 1961 II S. 183, 1190) und den Artikeln 65 bis 67 des Zusatzabkommens (BGBl. 1961 II S. 1183, 1218) werden diese Steuerentlastungen wegen des Vorrangs des Art. 23 Abs. 1 RL 92/12 EWG gegenüber dem Gesetz zum Partnership for Peace-Truppenstatut vom 09.07.1998 (BGBl. II 1998, 1338) nur NATO-Mitgliedstaaten gewährt (vgl. BMF v. 10.11.1998, VSF N v. 19.11.1998 und Peters et al. (2000), S. 166).

⁴⁹⁵ Details zu diesem Steuervergünstigungstatbestand können bei der Einfuhr-Verbrauchssteuerbefreiungsverordnung vom 03.08.1993 (BGBl. I S. 1461), Einreisefreimengen-Verordnung vom 03.12.1974 (BGBl. I S. 3377) und bei der Kleinsendungs-Einfuhrmengen-Verordnung vom 11.01.1979 (BGBl. I S. 73) eingesehen werden.

- bestimmte Mengen an Reisebedarf (zum unmittelbaren Verbrauch) für Flugzeug- und Schiffsbesatzungsmitglieder sowie Reisende, die sich im innergemeinschaftlichen Flug- oder Schiffsverkehr in andere Mitgliedstaaten begeben.⁴⁹⁶

VII. Steuerrechtliche Bestimmungen für die Beförderung von Bier

Seit der Verwirklichung des Europäischen Binnenmarktes zum 01.01.1993 werden die Warenverkehre zwischen den Mitgliedstaaten nicht mehr von den Zollbehörden überwacht, so dass Einfuhrabgaben – wie die Biersteuer – an den Binnengrenzen nicht mehr erhoben werden. Alle EU-Mitgliedstaaten wenden gegenüber Staaten, die nicht der Europäischen Union angehören, gemeinsame Zollvorschriften an und erheben einheitliche Außenzölle. Aufbauend auf den Erläuterungen der verschiedenen Arten von Beförderungsverkehren – **Warenverkehr im Steuergebiet**, **innergemeinschaftlicher Warenverkehr** und **Verkehr mit Drittländern** – im Zusammenhang mit Beförderungssteueraussetzungsverfahren sollen nun die steuerrechtlichen Bestimmungen für Bier, welches im deutschen und europäischen Verbrauchsteuergebiet befördert sowie ein- oder ausgeführt wird, herausgearbeitet werden.

1. Innerhalb Deutschlands

Bier kann innerhalb des deutschen Steuergebiets verbrauchsteuerrechtlich entweder unter Steueraussetzung (mit Beachtung der genannten Vorschriften) oder ohne Beschränkungen befördert werden, wenn für die Ware bereits die Verbrauchsteuer entrichtet wurde. Letzteres gilt sowohl für Gewerbetreibende als auch für Privatleute. Bei Kontrollen – bspw. durch Mobile Kontrollgruppen des Zolls – muss jedoch die Herkunft des Bieres angegeben sowie die Versteuerung nachgewiesen werden.⁴⁹⁷

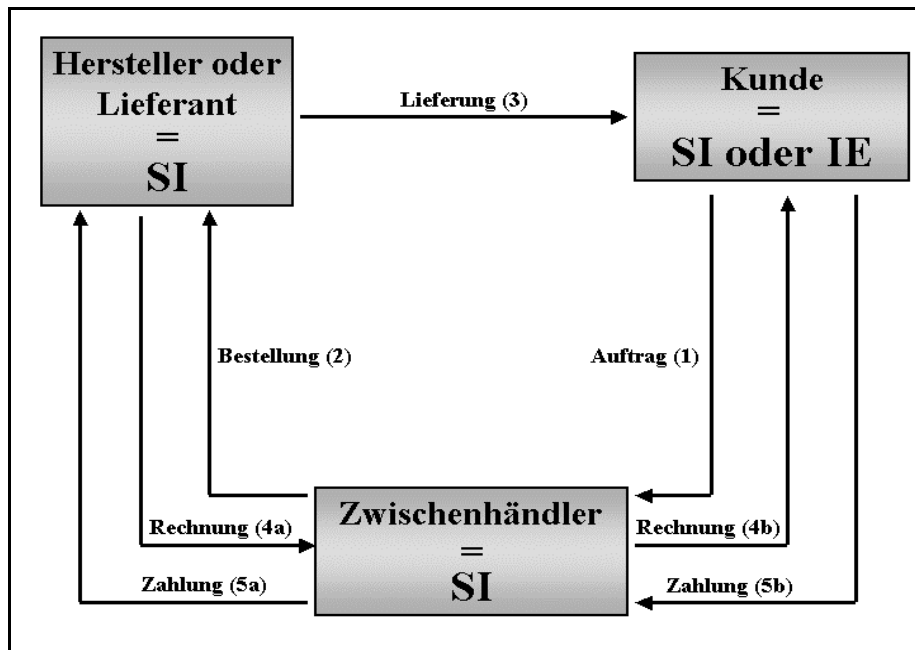
Die Beförderung von Bier unter Aussetzung der Steuer hingegen steht nur Gewerbetreibenden offen, die Inhaber eines Steuerlagers sind. Grundsätzlich muss der Warenempfän-

⁴⁹⁶ Die Grundlage hierzu findet sich in den Artikeln 23 Abs. 5 und 28 RL 92/12 EWG wieder.

⁴⁹⁷ Dass Bier bereits versteuert wurde, ist z. B. daran zu erkennen, dass es auf üblichem Wege (wie in einem Einzelhandelsgeschäft) käuflich ist.

ger das Bier unverzüglich in sein Steuerlager bzw. seinen Betrieb körperlich aufnehmen und trägt somit die Verantwortung über die verbrauchsteuerpflichtige Ware. Eine Besonderheit stellt hierbei das so genannte „Streckengeschäft“ dar, welches in Abbildung 30 schematisch dargestellt ist.⁴⁹⁸

Abbildung 30: Streckengeschäft mit Bier



Legende: SI = Steuerlagerinhaber
IE = Inhaber einer Erlaubnis zur steuerfreien Verwendung

Quelle: Eigene Darstellung.

Im Rahmen eines derartigen Streckengeschäfts erwirbt ein Zwischenhändler Bier und verkauft dieses an seinen Kunden weiter. Das Bier wird direkt vom Hersteller bzw. Lieferanten an den Kunden geliefert, so dass Beförderungs- sowie Lagerungskosten eingespart werden können. Bei einem Streckengeschäft erfolgt die gesamte Bierlieferung unter Aussetzung der Steuer, wobei die Inbesitznahme des Bieres durch den Zwischenhändler als fiktive Aufnahme der Ware in sein Steuerlager gilt. Zum gleichen Zeitpunkt wird das Bier als aus seinem Steuerlager entfernt betrachtet, da es ja körperlich an seinen Kunden geliefert wird und dieser die Ware in sein Steuerlager aufnimmt. Erst mit der Entfernung der Ware aus dem letzten Steuerlager entsteht die Biersteuer. Gemäß § 18 Abs. 7 BierStV ist eine Zulassung des für den Zwischenhändler zuständigen Hauptzollamts notwendig, um

⁴⁹⁸ Um den Interessen des Handels nach einer schnellen und günstigen Lieferung Rechnung zu tragen, kann hierbei mit Zustimmung des Hauptzollamtes eine Ausnahme von der körperlichen Aufnahme des Bieres gestattet werden.

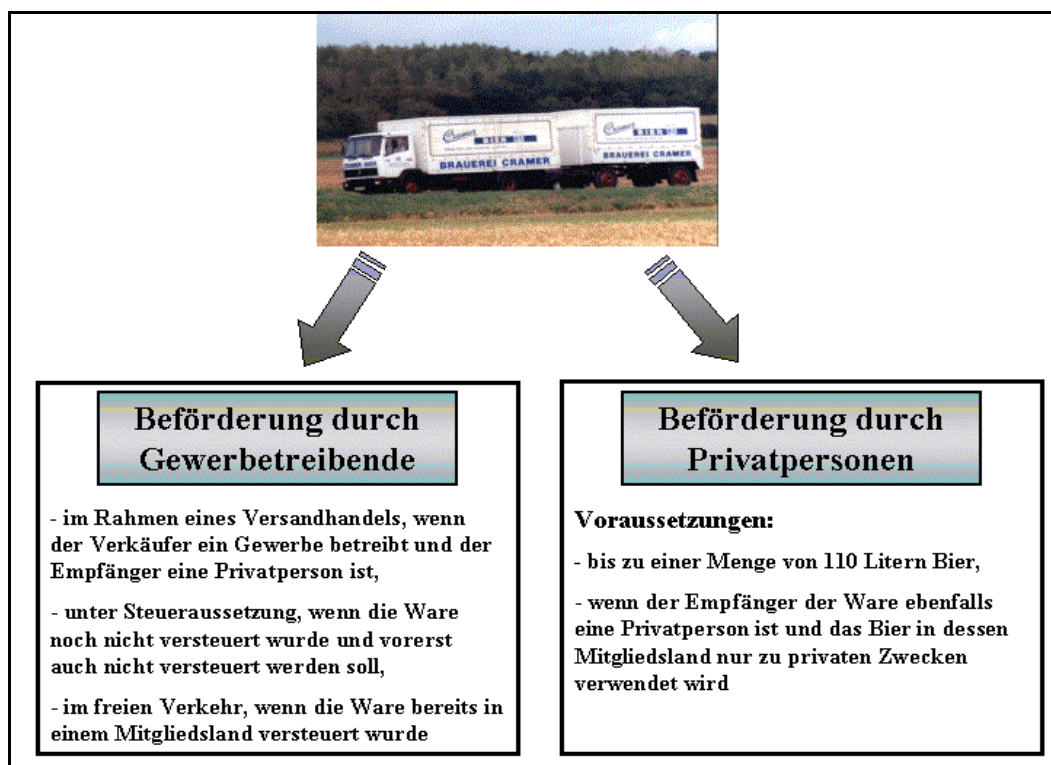
Bier im Rahmen eines Streckengeschäfts befördern zu können.⁴⁹⁹ Darüber hinaus müssen sämtliche am Streckengeschäft Beteiligte Inhaber eines Steuerlagers oder einer Erlaubnis zur steuerfreien Verwendung sein.

2. Innerhalb der Europäischen Union

Sowohl Gewerbetreibende als auch Privatpersonen müssen bei der Beförderung von Bier innerhalb der EU-Mitgliedsländer verbrauchsteuerrechtliche Vorschriften beachten. Diese Regelungen beziehen sich hauptsächlich auf die Steuerentstehung, das Mitführen von Begleitpapieren, Freimengen für Reisende, die erforderliche Erlaubnis und die Verfahren über den Versandhandel sowie die Steueraussetzung.⁵⁰⁰

Abbildung 31 verdeutlicht die bestehenden Möglichkeiten, Bier innerhalb der EU zu befördern.

Abbildung 31: Möglichkeiten der Beförderung von Bier innerhalb der EU



Quelle: Eigene Darstellung.

⁴⁹⁹ Die Zulassung erfolgt hierbei auf Antrag durch den Zwischenhändler und steht unter Widerrufsvorbehalt (§ 22 Abs. 6 BierStV).

⁵⁰⁰ Da sie zum Großteil bereits herausgearbeitet wurden, sollen in diesem Unterabschnitt lediglich darüber hinausgehende verbrauchsteuerrechtliche Vorschriften behandelt werden, die sich explizit auf die gewerbliche und private Beförderung von Bier innerhalb der Europäischen Union beziehen.

Neben der Beförderung unter Aussetzung der Steuer kann auch versteuertes Bier im Rahmen des Versandhandels, als Verbringen zu gewerblichen und privaten Zwecken in andere Mitgliedstaaten der Europäischen Union geliefert werden. Gemäß § 25 Abs. 2 Nr. 9 BierStG 1993 i. V. m. § 29a BierStV ist beim Transitverkehr von Bier des freien Verkehrs zu beachten, dass die Ware auf dem kürzesten zumutbaren Weg über das Gebiet des Mitgliedstaates (i. e. Transitlandes) zu befördern ist.

Im Falle des Verbringens zu privaten Zwecken gelangt das Ursprungslandprinzip zur Anwendung, d. h. das Bier ist im „Verbrauchsland“ von der Steuer befreit. Voraussetzung für den privaten Bezug ist, dass die Privatperson das Bier für ihren Eigenbedarf erwirbt und selbst in das Steuergebiet verbringt.⁵⁰¹ „Mit der Beschränkung des Ursprungslandprinzips auf den ‚privaten Reiseverkehr‘ sollte ein Ausnutzen des Steuersatzgefälles zwischen den Mitgliedstaaten verhindert werden.“⁵⁰² Insofern die gesetzlichen Reglementierungen nach Art. 9 Abs. 2 RL 92/12 EWG und § 17 Abs. 2 BierStG 1993 für die Abgrenzung von privatem und gewerblichem Bezug erfüllt sind, werden bei einer Biermenge bis zu 110 Litern private Zwecke angenommen, so dass die Beförderung bis zu dieser Höchstmenge steuerfrei ist.

3. Ein- und Ausfuhr

Im Verbrauchsteuerrecht wird allgemein von Ein- oder Ausfuhr gesprochen, wenn Waren aus einem Drittland in das deutsche Steuergebiet importiert oder aus Deutschland in ein Drittland exportiert werden.

Aufgrund der Harmonisierung der Verbrauchsterverfahren zum 01.01.1993 liegt verbrauchsteuerrechtlich im grenzüberschreitenden Warenverkehr auch dann eine Einfuhr vor, wenn Bier aus Gebieten, die zwar zum Zollgebiet der EU, jedoch nicht zum EU-Verbrauchsteuergebiet (gemäß Art. 2 Abs. 1-4 RL 92/12 EWG) gehören, in das Verbrauchsteuergebiet der Europäischen Union befördert wird. Für die Bierbesteuerung bei der Einfuhr ergeben sich die Rechtsgrundlagen aus Art. 5 Abs. 1 RL 92/12 EWG sowie § 13 BierStG 1993 i. V. m. § 24 BierStV. Demnach finden die Zollvorschriften sinngemäß für die Steuerentstehung, den Zeitpunkt der Steuerentstehung, die Person des Steuerschuld-

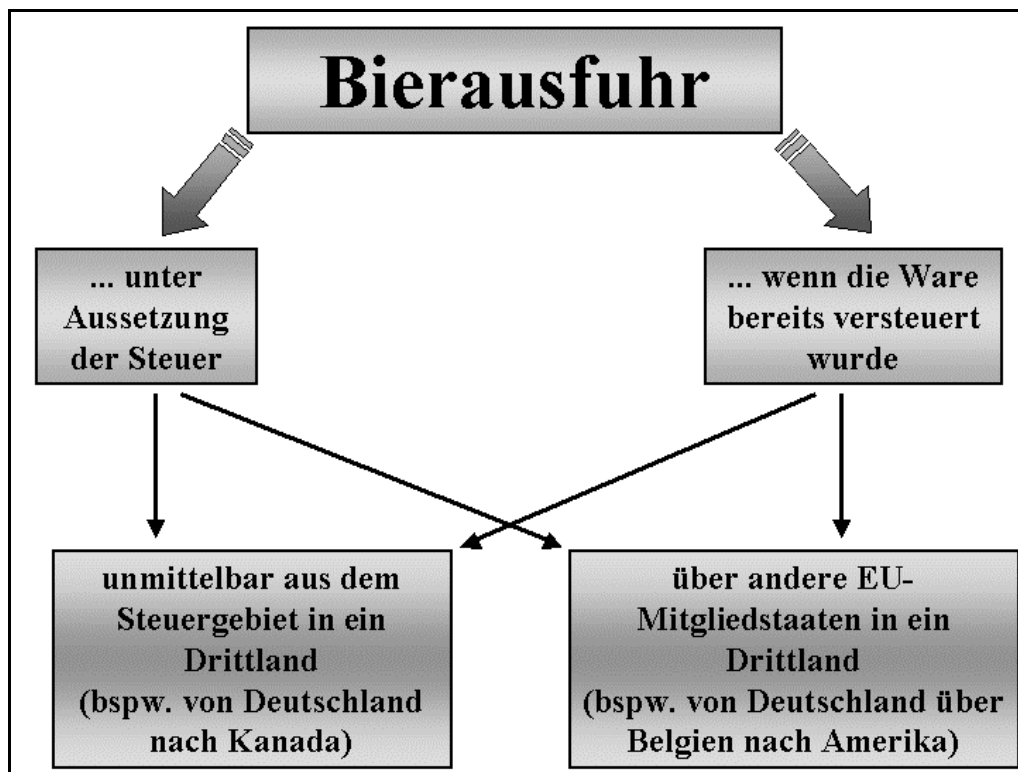
⁵⁰¹ Vgl. Art. 8 RL 92/12 EWG.

⁵⁰² Peters et al. (2000), S. 169.

ners, die Fälligkeit, den Zahlungsaufschub, das Erlöschen der Steuer (ausgenommen das Erlöschen durch Einziehung), den Erlass, die Erstattung und die Nacherhebung der Biersteuer Anwendung.

Für die Ausfuhr von Bier aus dem Verbrauchsteuergebiet der Europäischen Union – wie bspw. aus Deutschland – gibt es grundsätzlich die in Abbildung 32 dargestellten Möglichkeiten.

Abbildung 32: Steuermäßige Möglichkeiten der Ausfuhr von Bier



Quelle: Eigene Darstellung.

Bier, für das bereits die Verbrauchsteuer entrichtet wurde, kann sowohl durch Gewerbetreibende als auch durch Privatpersonen aus Deutschland über andere Mitgliedstaaten der EU in ein Drittland ausgeführt werden.⁵⁰³ Bei der nichtgewerblichen Ausfuhr von Bier durch Privatleute ist die Verwendung und das Mitführen des vereinfachten Begleitdokuments nicht zwingend vorgeschrieben. Erfolgt die Ausfuhr von bereits versteuertem Bier unmittelbar aus dem Steuergebiet in ein Drittland, müssen bei Kontrollen Angaben und Nachweise zu der Ware erbracht werden.

⁵⁰³ Hierbei ist zu beachten, dass für das versteuerte Bier kein Anspruch auf eine Steuerentlastung besteht. Bei Kontrollen in Deutschland sowie in einem anderen Mitgliedstaat muss die Herkunft der Ware durch die Vorlage von kaufmännischen Unterlagen angegeben und die Versteuerung nachgewiesen werden (vgl. Art. 7 Abs. 4, 18 Abs. 1 und 24 RL 92/12 EWG).

Soll auf Bier keine Verbrauchsteuer entrichtet werden, weil es für die Ausfuhr in ein Drittland bestimmt ist, kann die Ware unter Steueraussetzung ausgeführt werden. Diese Möglichkeit ist jedoch nur für Gewerbetreibende vorgesehen, die Inhaber eines Steuerlagers sind. Diese Personen müssen gemäß § 14 Abs. 3 BierStG 1993 das Bier auch unverzüglich ausführen. Nach § 14 Abs. 2 BierStG 1993 i. V. m. § 25 Abs. 2 BierStV ist für Bier, welches über andere Mitgliedstaaten aus dem Verbrauchsteuergesetzgebiet der EU ausgeführt werden soll, das innergemeinschaftliche Steuerversandverfahren⁵⁰⁴ anzuwenden. Wird jedoch Bier unmittelbar aus dem Steuergebiet ausgeführt, gelten die Vorschriften bzgl. des Versands unter Steueraussetzung gemäß § 18 Abs. 1 bis 4 und 6 BierStV sinngemäß.

B. Zwecke der Bierbesteuerung

Grundsätzlich können Besteuerungszwecke sowohl auf den Besteuerungsgrundsätzen basierend als auch von den Steuerzielen ausgehend dargestellt werden.⁵⁰⁵ Aufgrund der theoretischen und praktischen Relevanz im Rahmen der Diskussion um eine Neuausgestaltung der deutschen Biersteuer werden zunächst die Besteuerungsgrundsätze inklusive der Fundamentalprinzipien der Abgabenerhebung – Äquivalenz- sowie Leistungsfähigkeitsprinzip – betrachtet. Anschließend soll näher auf die fiskalischen und außerfiskalischen Zielsetzungen der Bierbesteuerung eingegangen werden, um darauf aufbauend einen Anforderungskatalog für eine neue, zeitlich adäquate Biersteuerkonzeption generieren zu können.

⁵⁰⁴ Vgl. § 20 Abs. 1 sowie 2 und § 21 BierStV.

⁵⁰⁵ Vgl. Schmidt (1980), S. 128.

I. Besteuerungsgrundsätze

In der Finanzwissenschaft hat die Frage, wie die Besteuerung zu gestalten ist, insbesondere nach welchen Grundsätzen die damit verbundene Last verteilt werden soll, eine lange Tradition.⁵⁰⁶ Bedingt durch die Bewusstseins- und Aufklärungsprozesse wurden etwa gleichzeitig mit der systematischen Erforschung volkswirtschaftlicher Zusammenhänge im Verlauf des 17. und 18. Jahrhunderts erste Gedankenmodelle für die Gestaltung von Steuern angestellt. Im Liberalismus und Neoliberalismus des 19. und 20. Jahrhunderts wurde die zentrale Bedeutung von Steuern für den volkswirtschaftlichen Kreislauf immer deutlicher. Mit der Aufstellung eines Systems von Besteuerungsgrundsätzen sollte die Gestaltung von Steuern durch den Staat so erfolgen, dass der Volkswohlstand durch diese Zwangsabgaben nicht beeinträchtigt würde. Die in der Vergangenheit praktizierte, oftmals als willkürlich empfundene Technik der Steuereintreibung sollte durch ein rationales Steuersystem ersetzt werden, welches sich durch einen abgestimmten Katalog an Besteuerungsgrundsätzen auszeichnet.

Diese Steuergrundsätze wurden zur Verwirklichung bestimmter Ziele aufgestellt, haben normativen Charakter, änderten sich mit ihren Zielen und weisen heute je nach Kulturraum Unterschiede auf. Die Begriffe Steuergrundsätze, -prinzipien und -postulate können in diesem Zusammenhang synonym verwendet werden.⁵⁰⁷

Die bekanntesten vier klassischen Maxime der Besteuerung – Gleichmäßigkeit (equality), Bestimmtheit (certainty), Bequemlichkeit (convenience) und Billigkeit (economy) – stammen von Adam Smith (1723-1790), waren aber keineswegs die ersten Besteuerungsregeln. Geprägt von dem Zeitgeist des damals vorherrschenden Wirtschaftsliberalismus übernahm der schottische Moralphilosoph und Volkswirtschaftler Steuerpostulate von Vorläufern sowie Zeitgenossen⁵⁰⁸ und fasste diese Regeln griffig bzw. stringent zusammen. Der deutsche Sozialreformer und Staatswissenschaftler Adolph Wagner (1835-1917) kehrte von der wirtschaftsliberalen Edinburger Besteuerungsregel – „Leave them as you find them!“⁵⁰⁹ – ab und erweiterte die vier klassischen Steuerpostulate am bedeutsamsten durch das Gemeinschaftsbezogenheitsprinzip des Menschen in Bezug auf eine gerechte Besteuerungsgestaltung. Nach den beiden Weltkriegen und der Weltwirtschaftskrise generierte der briti-

⁵⁰⁶ Vgl. Mann (1977), S. 77f.

⁵⁰⁷ Vgl. Hessler (1983), S. 281.

⁵⁰⁸ Wie beispielsweise des deutschen Kameralisten Johann Heinrich Gottlob von Justi (1717-1771) sowie des englischen Philosophen und Juristen Henry Home, Lord Kames (1696-1782).

⁵⁰⁹ Bohley (2003), S. 183.

sche Nationalökonom John Maynard Keynes (1883-1946) seine bekannte „Allgemeine Theorie der Beschäftigung, des Zinses und des Geldes.“⁵¹⁰ Demzufolge kamen den Steuern nicht mehr primär fiskalische, sondern vielmehr konjunktursteuernde Bedeutungen zu. Auf der so genannten „Keynesianischen Revolution“⁵¹¹ aufbauend hat Fritz Neumark (1900-1991) in jüngster Vergangenheit Steuergrundsätze umfangreich untersucht. Den wirtschaftswissenschaftlichen Veränderungen Rechnung tragend hat er die in Abbildung 33 aufgelisteten 18 Besteuerungsprinzipien definiert sowie eine eigene Klassifizierung hinsichtlich der Rangfolge dieser Grundsätze eingeführt.⁵¹²

Abbildung 33: Besteuerungsgrundsätze nach Fritz Neumark

Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik
A. Fiskalisch-budgetäre Besteuerungsgrundsätze
1. Ausreichendheit der Steuererträge
2. Deckungspolitische Anpassungsfähigkeit (Steigerungsfähigkeit) der Besteuerung
B. Ethisch-sozialpolitische Besteuerungsgrundsätze
I. Gerechtigkeitspostulate
3. Allgemeinheit der Besteuerung
4. Gleichmäßigkeit der Besteuerung
5. Verhältnismäßigkeit der Besteuerung / Besteuerung nach der persönlich-individuellen Leistungsfähigkeit (Edinburgher Regel)
II. Redistributionspostulat
6. Steuerliche Umverteilung von Einkommen und Vermögen
C. Wirtschaftspolitische Besteuerungsgrundsätze
I. Wirtschaftsordnungspolitische Prinzipien
7. Vermeidung steuerdirigistischer Maßnahmen
8. Minimierung steuerlicher Eingriffe in die Privatsphäre und in die wirtschaftliche Dispositionsfreiheit von Individuen
9. Vermeidung ungewollter Folgen steuerlicher Beeinträchtigungen des Wettbewerbs
II. Prozesspolitische Prinzipien
10. Aktive Flexibilität der Besteuerung
11. Passive („eingebaute“) Flexibilität der Besteuerung
12. Wachstumspolitische Ausrichtung der Besteuerung
D. Steuerrechtliche und steuertechnische Besteuerungsgrundsätze
13. Widerspruchslosigkeit und Systemhaftigkeit von Steuermaßnahmen
14. Steuertransparenz
15. Praktikabilität steuerlicher Maßnahmen
16. Stetigkeit steuerrechtlicher Normen
17. Wohlfeilheit der Besteuerung
18. Bequemlichkeit der Besteuerung

Eigene Darstellung in Anlehnung an Neumark (1970), S. X ff.

⁵¹⁰ Goldmann Lexikon (1998), S. 5230.

⁵¹¹ Goldmann Lexikon (1998), S. 5230

⁵¹² Weiterführende Erläuterungen zu diesen Grundsätzen können bei Neumark (1970), S. 47ff. nachgelesen werden.

Des Weiteren sind für die Bundesrepublik Deutschland die wichtigsten generellen Besteuerungsnormen im Grundgesetz vom 23.05.1949 verankert, wie

- die Garantie der Menschenwürde und Grundrechtsbindung der staatlichen Gewalt (Art. 1 GG),
- der Gleichheitsgrundsatz (Art. 3 GG),
- der Schutz von Ehe und Familie (Art. 6 GG),
- die Berufsfreiheit (Art. 12 GG),
- die Eigentumsgarantie und die Eingriffsbegrenzung (Art. 14 GG) sowie
- die Festlegung der Sozialstaatlichkeit (Art. 20 Abs. 1 GG).

Aus der Vielzahl der Besteuerungsgrundsätze ragen zwei Prinzipien heraus, die in der dogmenhistorischen Literatur eine besondere Stellung einnehmen und aufs Engste mit den historischen Steuerrechtferdigungslehren sowie Staatsauffassungen verbunden sind: Das Leistungsfähigkeits- und Äquivalenzprinzip. Auf diese beiden auch als „Fundamentalprinzipien der Abgabenerhebung“ bezeichneten Besteuerungsgrundsätze soll im Folgenden näher eingegangen werden.

II. Fundamentalprinzipien der Abgabenerhebung

Eine als gerecht anzusehende Steuer muss die unterschiedlichen wirtschaftlichen sowie sozialen Situationen der einzelnen Staatsbürger berücksichtigen und Personen in gleichen Umständen gleich (i. e. horizontale Gerechtigkeit) und Personen in ungleichen Umständen differenziert (i. e. vertikale Gerechtigkeit) behandeln.⁵¹³ Entsprechend dem grundlegenden Verfassungsgebot spielen die für eine faire bzw. gerechte Steuerlastverteilung maßgebenden Prinzipien eine herausragende Rolle und werden daher auch als Fundamentalprinzipien bezeichnet.

Die Prinzipien beinhalten Leitregeln für die Zuteilung der Lasten an die einzelnen Steuerpflichtigen und sollen dem Schutz, der Benachteiligung sowie der Übervorteilung eines jeden einzelnen von ihnen dienen. Dies geschieht dadurch, dass die Steuerlastverteilung – in welcher Weise auch immer – an den Grundgedanken der Gleichheit als konstitutives

⁵¹³ Vgl. Mackscheidt (1992), S. 70ff. und Bizer (2000), S. 4.

Element von Gerechtigkeit gebunden ist. Hypothetisch stehen als Fundamentalprinzipien das Äquivalenz- und Leistungsfähigkeitsprinzip zur Disposition.⁵¹⁴

Beim Äquivalenzprinzip orientiert sich die Bemessung der Abgaben an der Gleichheit von öffentlicher Leistung und privater Gegenleistung und beim Leistungsfähigkeitsprinzip an der Gleichheit der Fähigkeit eines Bürgers, Steuern zahlen bzw. Steuerlasten tragen zu können. Die Erhebung von Steuern erfolgt nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip. So sollen Verbrauchsteuern wie die Biersteuer „den einzelnen nach Maßgabe seines Verbrauchs oder seines Konsums belasten und damit die Leistungsfähigkeit erfassen, die im Aufwand für den persönlichen Lebensbedarf zum Ausdruck kommt.“⁵¹⁵ Die Erhebung von Gebühren, Beiträgen und Zwangsabgaben erfolgt nach dem Äquivalenzprinzip.

1. Äquivalenzprinzip

Das Äquivalenzprinzip – in einigen Quellen auch als Vorteilsprinzip, Nutzenprinzip, Interessenprinzip oder englisch „benefit principle“ bezeichnet – tritt in zwei Hauptausprägungsformen auf: Orientiert sich die Abgabenhöhe an dem Nutzen, den die Staatstätigkeit dem einzelnen Wirtschaftssubjekt verschafft, spricht man von der „Nutzenäquivalenz“, stehen die Kosten, welche durch die individuelle Inanspruchnahme einer staatlichen Leistung entstehen, im Vordergrund, von der „Kostenäquivalenz“.⁵¹⁶

In beiden Fällen soll das benefit principle eine faire Verteilung der Finanzierungslasten bewirken. „Eine Person oder eine Gruppe, die eine bestimmte staatliche Leistung empfängt, soll dafür bezahlen, aber sie soll nicht mehr als zur Erstattung der Kosten bzw. zu nicht mehr als zur Kompensation des zu erwartenden individuellen Vorteils herangezogen werden. Die Befolgung des Äquivalenzprinzips soll daher einerseits eine ungerechtfertigte

⁵¹⁴ In einigen Quellen wird auch das so genannte „Kopfsteuerprinzip“ zu den Fundamentalprinzipien gezählt. Die Zuteilung der Steuerlast erfolgt hierbei so, dass jeder bei demokratisch stattfindenden Wahlen über eine Stimme verfügende Bürger einen absolut gleich hohen Steuerbetrag zu entrichten hat: Die aufzubringende Steuersumme wird also durch die Anzahl der zur Steuerzahlung verpflichteten, wahlberechtigten Bürger dividiert. In Analogie zu dem Grundsatz der Gleichheit aller Bürger vor dem Gesetz gilt beim Kopfsteuerprinzip, dass alle Bürger vor dem Fiskus gleich sind. Die ungünstige Wirkung einer solchen Kopfsteuer auf die Einkommensverteilung ist jedoch sofort einsichtig, da die Bezieher der höchsten wie niedrigsten Einkommen den gleichen Steuerbetrag zahlen müssen und vielen Bürgern bei konsequenter Handhabung dieses Prinzips nicht einmal ein Existenzminimum verbleiben würde. Das deutsche Sozialstaatsprinzip, welches durch Artikel 20 GG definiert ist, würde das Kopfsteuerprinzip als „ungerecht“ ansehen und demnach als Fundamentalprinzip nicht zulassen. Aus diesem Grund wird es in dieser Arbeit nicht weitergehend behandelt und auch nicht als solches betrachtet.

⁵¹⁵ Förster (1989), S. 52.

⁵¹⁶ Vgl. Andel (1998), S. 291, Zimmermann/Henke (2001), S. 104 und Wellisch (2002), S. 10.

Belastung der Allgemeinheit zugunsten einzelner und es soll andererseits eine ungerechtfertigte Belastung einzelner zugunsten der Allgemeinheit verhindern.“⁵¹⁷

Das benefit principle beugt also politischer Willkür der öffentlichen Entscheidungsträger und Verwaltungen bei der Gestaltung von Gebühren sowie Beiträgen vor, da diese Zwangsabgaben aufgrund des Gegenleistungsgedankens nicht mehr in beliebiger Höhe angesetzt werden können.⁵¹⁸ Vor allem im Rahmen kommunaler Versorgungsunternehmen, der Belastung des Straßenverkehrs und der Gemeinde- sowie Sozialversicherungsabgaben findet in Deutschland das Äquivalenzprinzip Anwendung.

Zur Zeit ist eine Renaissance dieses Fundamentalprinzips der Besteuerung zu beobachten, welche tendenziell von einem „Steuerstaat“ wegführt und den „Gebührenstaat“ in den Vordergrund rückt. Diese Entwicklung ist im Wesentlichen auf drei Einflüsse zurückzuführen:

- die Privatisierung öffentlicher Aufgaben,
- der Umbau der sozialen Sicherungssysteme hin zu einer Grundsicherung,
- die Äquivalenzabgabengestaltung bei gruppenmäßig zurechenbaren Leistungen auf regionaler sowie lokaler Ebene für Unternehmen (bspw. Gewerbesteuer) und Haushalte (z. B. Grundsteuer).

2. Leistungsfähigkeitsprinzip

Wie soeben deutlich wurde, versucht das Äquivalenzprinzip, die Struktur sowie den Umfang des Angebots an Staatsleistungen und gleichzeitig seine Finanzierung durch Steuern – also beide Seiten des Budgets – zu regeln. Das Leistungsfähigkeitsprinzip geht demgegenüber von einem vorgegebenen Leistungsangebot aus (die Staatsausgaben sind exogen gegeben) und will lediglich die Steuerlast verteilen. Aus diesem Grund kann es als individuelles Steuerlastverteilungsprinzip definiert werden. Da alle Steuerpflichtigen entsprechend ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ein prozentual gleiches „Opfer“ bringen müssen, wird dieses Fundamentalprinzip oftmals auch als „ability-to-pay-principle“ bezeichnet.⁵¹⁹ In diesem Zusammenhang spricht man auch bei der Bemessung der Steuerlast bzw. -tarife

⁵¹⁷ Bohley (2003), S. 15.

⁵¹⁸ Ausführliche Erläuterungen in Bezug auf das Äquivalenzprinzip als Gebühren- bzw. Entgeltprinzip können bei Zimmermann/Henke (2001), S. 101ff., Bohley (2003), S. 14ff. und Hessler (1983), S. 283ff. nachgelesen werden.

⁵¹⁹ Vgl. Zimmermann/Henke (2001), S. 111, Bohley (2003), S. 169, Hessler (1983), S. 330 und Andel (1998), S. 293.

von Belastungs- oder Opferprinzipien. „Entspricht die staatliche Abgabemessung der individuellen Opferfähigkeit, so liegt Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip vor; beide Begriffe sind identisch (ability-to-pay-principle). Das Opfer besteht darin, dass man eine Beschneidung der privaten Bedürfnisse hinzunehmen hat, und diese muss – soll sie jeden ‚gleich stark‘ treffen – eine ‚einheitliche Quote‘ haben.“⁵²⁰ Die finanzwissenschaftliche Lehre differenziert zwischen drei opfertheoretischen Varianten des Leistungsfähigkeitsprinzips: gleiches absolutes, gleiches relatives und gleiches marginales Opfer.⁵²¹

Um den abstrakten Begriff „wirtschaftliche Leistungsfähigkeit“ zu konkretisieren, werden als Indikatoren das Einkommen von Wirtschaftssubjekten oder die Summe der persönlichen Ausgaben (jeweils in Verbindung mit Vermögen) herangezogen. Durch Entzug eines Teils des Einkommens bzw. des Konsums aufgrund der zu entrichtenden Steuern besteht dann das Opfer in einem relativ gleich hohen Nutzenentzug. Der Gesetzgeber muss hierbei von einem typisierten Verlauf der Nutzenfunktionen der Steuerpflichtigen ausgehen, weil die Nutzenfunktionen der Wirtschaftssubjekte individuell verschieden und nicht bekannt sind.⁵²²

Bezogen auf die Besteuerung des Konsums gibt es heutzutage in den meisten Industrieländern eine allgemeine Verbrauchsteuer in Form einer Umsatzsteuer. Diese wird allgemein als sinnvolle und wichtige Ergänzung der Einkommensbesteuerung angesehen, da eine alleinige steuerliche Erfassung der Einkommensentstehung bei dem hohen Finanzbedarf der Staaten zu sehr hohen Steuersätzen führen würde, woraus wiederum Steuerflucht sowie Erlahmen des Erwerbsfleißes resultieren würden.⁵²³ Kritisch ist hierbei anzumerken, dass der Konsum eher eine Verwendungsform wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit repräsentiert als diese Leistungsfähigkeit selbst.⁵²⁴ Des Weiteren wird im Verbrauchsteuerrecht regelmäßig die Frage nach der Leistungsfähigkeit im Zusammenhang mit dem Steuerträger gestellt. „Zu untersuchen wäre, inwieweit auch die Leistungsfähigkeit des Steuerschuldners zu berücksichtigen ist. Hierzu könnten die Regelungsbereiche über die ... kleinen unabhängigen Brauereien herangezogen werden. Sofern mit diesen Regelungen die Wettbewerbsfä-

⁵²⁰ Hessler (1983), S. 330

⁵²¹ Weiterführende Erläuterungen dieser nutzentheoretischen Interpretation des Prinzips können bei Zimmermann/Henke (2001), S. 114ff., Hessler (1983), S. 330ff., Andel (1998), S. 294f. und Bohley (2003), S. 170ff. nachgelesen werden.

⁵²² Vgl. Haller (1981), S. 79.

⁵²³ Vgl. Haller (1981), S. 122ff. und Andel (1998), S. 352.

⁵²⁴ Ein Exkurs zu diesem Kritikpunkt kann bei Förster (1989), S. 100f., Andel (1998), S. 293f. und Borell (1988), S. 6 verfolgt werden.

higkeit der jeweiligen Steuerschuldner gesichert werden soll, wird damit deren Leistungsfähigkeit am Markt gesichert.“⁵²⁵

Die Bierbesteuerung knüpft an die Herstellung bzw. den Vertrieb von Bier, da gemäß § 7 Abs. 1 BierStG 1993 die Steuer durch Entfernung aus dem Steuerlager entsteht. Der Steuerentstehung liegt damit ein Tatbestand zugrunde, der sich in einer besonderen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit widerspiegelt. Mit dem Übergang von der bis zum Anfang des 20. Jahrhunderts praktizierten Rohstoffbesteuerung hin zur Besteuerung des Fertigfabrikats Bier verlegte der Gesetzgeber die Entstehung der Steuerschuld nach Beendigung der Produktion an den Anfang der Absatzsuche auf dem Markt, behielt aber die Brauerei als Steuersubjekt bei. Hinsichtlich der Betrachtungen über die Biersteuerstaffelung änderte sich, dass anstelle ihrer Rechtfertigung durch technische Ausbeuteunterschiede des Malzes in verschiedenen großen Brauereien nunmehr die Kostenlage der einzelnen Betriebe herangezogen wurde. Während die Malzsteuerstaffel eine Vermeidung von Steuerbenachteiligungen zum Ziel hatte, sollte die Fertigproduktbesteuerung Steuervorteile für kleinere Brauereien bewirken.⁵²⁶ Die Biersteuerstaffelung kann als Ausdruck des Leistungsfähigkeitsprinzips in der steuerlichen Behandlung von Brauereien unterschiedlicher Größe angesehen werden. So wird die Biersteuer an der durch die Steuerschuldner geschaffenen Mehrung von Zahlungsfähigkeit, d. h. dem objektiven Ergebnis wirtschaftlicher Ertragserzielung, gemessen. Weil die kleineren Brauereien infolge geringerer Rentabilität weniger Erträge durch ihre wirtschaftliche Betätigung erzielen, werden sie demzufolge im Hinblick auf die steuerlich zu berücksichtigende Leistungsfähigkeit einer geringeren Steuer unterworfen.

⁵²⁵ Peters et al. (2000), S. 37.

⁵²⁶ Vgl. von Keussler (1964), S. 56f.

III. Steuerziele

Die Steuerpolitik bewegt sich seit jeher im Spannungsfeld von fiskalischen und nichtfiskalischen Zielsetzungen. Darüber hinaus können Besteuerungszwecke gemäß Richard Musgrave noch nach allokatons-, distributions-, stabilisierungs- und/oder wachstumspolitischen Motiven differenziert werden.⁵²⁷ Um sich eingehender mit den beiden grundlegenden Besteuerungszielen fiskalischer und außerfiskalischer Natur zu beschäftigen, soll diese Art der Differenzierung zunächst näher erläutert werden:

- Eine Besteuerung hat fiskalischen Charakter, wenn mit ihr ausschließlich der Zweck verfolgt wird, die erforderlichen Einnahmen zur Deckung des langfristigen Staatsbedarfs zu beschaffen. „Diese Einnahmebeschaffungszielsetzung kann in der Begründung der Gesetzesvorlage ausdrücklich genannt werden, sich aus Äußerungen in den Beratungen des Gesetzesentwurfs ergeben, oder es kann aus der Lage der Staatsfinanzen der Schluss gezogen werden, dass Einnahmebeschaffung mit einer Gesetzesvorlage beabsichtigt ist.“⁵²⁸
- Eine Besteuerung ist nicht- bzw. außerfiskalisch, wenn diese als Instrument zur Verwirklichung wettbewerbs-, struktur-, sozial-, und gesundheitspolitischer Zielsetzungen verwendet wird. Sie hat keinen Finanzierungszweck, sondern soll dazu dienen, eine Änderung der Ergebnisse der marktwirtschaftlichen Prozesse herbeizuführen.⁵²⁹

In der jüngsten Vergangenheit konnte in der deutschen Steuerpolitik beobachtet werden, dass in Phasen einer lebhaften Wirtschaftsentwicklung dem außerfiskalischen Besteuerungsziel Priorität geschenkt wurde, wohingegen in Zeiten anhaltender Wirtschaftsschwäche und leerer öffentlicher Kassen das fiskalische Ziel eine Renaissance erlebte.⁵³⁰

⁵²⁷ Vgl. Musgrave (1959), S. 3ff., Andel (1998), S. 15ff., Schmidt (1980), S. 160ff. und Pollak (1980), S. 191.

⁵²⁸ Meyer (1977), S. 1.

⁵²⁹ Vgl. Meyer (1977), S. 5.

⁵³⁰ Vgl. Mackscheidt (1984), S. 145.

1. Fiskalischer Zweck

Von dem Gedankengut des klassischen Liberalismus geprägt, galt lange Zeit als einzig zulässiges Ziel der Besteuerung die Beschaffung der für die staatlichen Aufgaben erforderlichen Mittel.⁵³¹ Dieser fiskalische Zweck ging jedoch konträr zu der klassischen Auffassung, dass sich der Staat wirtschaftlich neutral zu verhalten habe und somit nicht in das Wirtschaftsgeschehen eingreifen durfte. Paragraph 1 der bis 1976 gültigen Reichsabgabenordnung ging noch von dieser klassischen Ansicht aus und nannte als alleinigen Zweck der Besteuerung die Erzielung von Einnahmen.⁵³² Mittlerweile wurden aber in Deutschland darüber hinausgehende Nebenziele mit der Besteuerung verfolgt, was nunmehr auch aus dem Wortlaut des § 3 Abs. 1 AO 1977 ersichtlich wird, dass die Erzielung von Einnahmen Nebenzweck sein kann. Mit dem rein fiskalischen Besteuerungsziel sind nunmehr unterschiedliche Belastungen der einzelnen Bürger sowie unterschiedliche Lastenverteilungen zwischen diesen vereinbar. Im Allgemeinen geht man heute davon aus, dass sich die Höhe der Steuerschuld des einzelnen Staatsbürgers nach dessen Leistungsfähigkeit zu richten habe.⁵³³ Strittig ist lediglich, ob das so genannte „Leistungsfähigkeitsprinzip“ der einzige Maßstab für die Höhe der Steuerlast sein soll oder ob es durch andere Prinzipien ergänzt werden kann. Das Einkommen der natürlichen Personen dient hierbei als Berechnungsgrundlage und wird sowohl auf der Entstehungs- als auch auf der Verwendungsseite besteuert. Hieraus lässt sich die Besteuerung des Verbrauchs ableiten, was sich heutzutage bei den meisten Industrieländern in Form von speziellen und allgemeinen Verbrauchsteuern wiederfindet. Von „speziellen Verbrauchsteuern“ bzw. „Einzelverbrauchsteuern“ spricht man, wenn der Ver- oder Gebrauch einzelner Konsumgüter das Steuerobjekt darstellt, wie das bei der Biersteuer der Fall ist. Die fiskalische Zielsetzung spielt bei den Einzelverbrauchsteuern eine wichtige Rolle, zumal einige dieser Steuern in bestimmten Maß den fiskalisch-budgetären Grundsätzen von Fritz Neumark genügen.⁵³⁴ Des Weiteren stellt der fiskalische Zweck eine notwendige Bedingung für die Erreichung außerfiskalischer Ziele dar. So sind bei der Steuererhebung oftmals die fiskalpolitischen Vorsätze ausschlaggebend, obwohl einige Steuern – wie etwa die Biersteuer – offiziell durch nichtfiskalische

⁵³¹ Weiterführendes bezüglich der historischen Entwicklung von Besteuerungszwecken kann bei Homburg (2000), S. 25ff., Häuser (1977), S. 1ff. und Becker (1990), S. 50 nachgelesen werden.

⁵³² Vgl. Schneeloch (2003), S. 10.

⁵³³ Vgl. Tipke/Lang (2002), S. 78ff.

⁵³⁴ Vgl. Neumark (1970), S. 392.

Motive begründet sind.⁵³⁵ Obgleich das Aufkommen der speziellen Verbrauchsteuern in einer bestimmten Zeitperiode für die Erreichung der nichtfiskalischen Zweckbestimmungen ausreichend sein mag, bleiben die Steuererträge nicht über einen längeren Zeitraum hinweg auf einem stabil hohen Niveau. Vielmehr lässt das Steueraufkommen aus den Einzelverbrauchsteuern mit wirtschaftlichem Wachstum nach.⁵³⁶ Aus der fiskalischen Zielsetzung resultiert demzufolge die Forderung nach einer kontinuierlichen Anpassung der Steuerausgestaltungen an die sich ändernden Marktbedingungen.⁵³⁷ Grundsätzlich wird die Höhe einer Steuer einerseits durch ihre Aufgaben im Rahmen der öffentlichen Wirtschaft und andererseits durch ihre Auswirkungen über die Privatwirtschaft in einer betrachteten Volkswirtschaft determiniert. Die steuerpolitischen Aktionsparameter zur Neukonzeption der deutschen Biersteuer aufgrund der geänderten nationalen und europäischen Rahmenbedingungen werden im fünften Kapitel vorgestellt.

Inzwischen sind Einzelverbrauchsteuern auf Genussmittel, wie alkoholische Getränke (Bier) oder Tabak, in den meisten Ländern weitgehend fiskalisch ausgereizt.⁵³⁸ So hat die Biersteuer mit einem Aufkommen von 786 Millionen Euro und einem Anteil von 0,2 % an den gesamtdeutschen Staatseinnahmen zwar nur eine relativ geringe fiskalische Bedeutung.⁵³⁹ Die Ausgestaltung dieser speziellen Verbrauchsteuer und die damit implizierten außerfiskalischen Zielsetzungen sind jedoch für die überwiegend mittelständischen Brauereien in Deutschland von besonderer Relevanz.

2. Außerfiskalischer Zweck

Wie aus den vorangegangenen Ausführungen deutlich wurde, steht im Allgemeinen das fiskalische Ziel im Mittelpunkt der Besteuerung. In der letzten Zeit verfolgt der Gesetzgeber aber zunehmend auch außerfiskalische Motive.

Die wirtschafts- bzw. wettbewerbspolitisch motivierte Besteuerung kann sich in vielen Facetten widerspiegeln, wie z. B. in der Absicht,

⁵³⁵ Vgl. Neumark (1988), S. 302.

⁵³⁶ Eine Studie über die historische Entwicklung des bayerischen Biersteueraufkommens im Vergleich zum konjunkturellen Verlauf und den Staatseinnahmen kann bei Burger (1961), S. 130ff. nachgeschlagen werden.

⁵³⁷ Vgl. Hansmeyer et al. (1980), S. 722.

⁵³⁸ Vgl. Bach et al. (2001), S. 191.

⁵³⁹ Vgl. Abbildung 24.

- bestimmte Wirtschaftszweige oder Regionen kurz- oder langfristig zu fördern,
- einen angestrebten und definierten Beschäftigungsgrad der Produktionsfaktoren zu erreichen,
- den Konjunkturverlauf kurzfristig zu beeinflussen oder
- das gesamtwirtschaftliche Wachstum langfristig zu beeinflussen (bspw. durch die Förderung neuer Technologien)

und somit summa summarum das Produktionspotential sowie das Sozialprodukt zu erhöhen.⁵⁴⁰ Spezielle Verbrauchsteuern wie die Biersteuer können mit dem Ziel eingesetzt werden, einzelne Wirtschaftszweige sowie die Wettbewerbsfähigkeit von kleineren Unternehmen (Brauereien) zu fördern.⁵⁴¹ Allerdings darf hierbei die Zielsetzung nicht aus den Augen verloren werden, keine Wettbewerbsverzerrungen auf nationaler sowie europäischer Ebene zu verursachen. Durch Steuersatzdifferenzierungen werden den mittelständischen Braubetrieben spezielle Vergünstigungen gewährt, um Kostennachteile gegenüber den Großbrauereien auszugleichen. Gerade die vielen kleinen Braustätten machen ja die auf der Welt einzigartige Biervielfalt Deutschlands aus. Sie spielen eine nicht zu unterschätzende Rolle für die Wirtschaft in ländlichen Regionen, da jede kleine Brauerei wichtige Arbeitsplätze und Umsätze in der jeweiligen Gemeinde impliziert. „Die bodenständigen Klein- und Mittelbetriebe des Braugewerbes haben zumeist in ihrem örtlichen Wirkungskreis als Arbeitgeber der ländlichen Bevölkerung eine große Bedeutung.“⁵⁴² Darüber hinaus unterstützen die mittelständischen Betriebe in ihrem Absatzgebiet das regionale öffentliche Leben u. a. durch Sponsoring von Sportveranstaltungen. In den letzten 40 Jahren ging die Zahl der Brauunternehmen in Deutschland knapp um die Hälfte zurück.⁵⁴³ Tausende von Arbeitsplätzen gingen so verloren und hundert weitere stünden auf dem Spiel, wenn noch mehr mittelständische Betriebe im Preiskampf mit den Braugiganten wie Bitburger oder Warsteiner aufgeben müssten.⁵⁴⁴ Dies wäre doppelt schlecht für die Regionen wie für die Umwelt, da die Transportwege für Bier noch länger, die Straßen noch voller und die Luft noch mehr verschmutzt würden.

Strukturpolitische Zielsetzungen versucht der Gesetzgeber durch Maßnahmen zur Beeinflussung von Produktionsstandorten, Betriebsgrößen sowie der Produktions- und Verbrau-

⁵⁴⁰ Vgl. Schneeloch (2003), S. 13 und Meyer (1977), S. 6.

⁵⁴¹ „Die Methode, mit der man ein Stärkung der Klein- und Mittelbrauereien auf biersteuerlichem Wege zu erreichen sucht, besteht heute allein in der Staffelung des Biersteuersatzes nach der Höhe des Jahresausstoßes.“ (Burger (1961), S. 199).

⁵⁴² Soltmann (1970), S. 171.

⁵⁴³ Siehe Abbildung 37 unten.

⁵⁴⁴ Siehe hierzu die Ausarbeitungen im folgenden vierten Kapitel.

cherstruktur zu erreichen.⁵⁴⁵ Bereits im Jahre 1906 erhielt die damalige Brausteuer mit der Einführung der „Durchstaffelung“ eine deutliche strukturpolitische Ausgestaltung. In der Begründung für deren Einführung heißt es wörtlich: „Wohl aber ist zu hoffen, dass die Abnahme der Zahl derjenigen Kleinbrauereien ... und besonders die Abnahme der Zahl der mittleren Brauereien durch die vorgeschlagene Steuerabstufung, deren drei unterste Staffeln gerade die Betriebe umfassen, die nach der Statistik bisher den stärksten Rückgang gezeigt haben, verlangsamt und vielleicht auch zum Stillstande gebracht wird.“⁵⁴⁶ Schon damals fungierte diese Steuervergünstigung für die kleinen und mittleren Braustätten als Nachteilsausgleich für ihre gegenüber der ausstoßstärkeren Konkurrenz ungünstigere Kostensituation. Eine „Brauerei bietet als Großbetrieb mancherlei wirtschaftliche Vorteile, deren eine Klein- und auch eine Mittelbrauerei nicht teilhaftig werden. Durch das Gewicht, welches der Großbetrieb am Beschaffungsmarkt hat, ist es ihm leichter möglich, von den Lieferanten Zugeständnisse hinsichtlich der Preise, der Lieferfristen (Lagerproblem), des Transports und der Qualität zu erhalten. ... Weiters hat er infolge seiner größeren Kapitalbasis und seiner besseren Finanzierungsreserven mehr Möglichkeiten, zu rationalisieren und daher billiger zu produzieren. Auch am Absatzmarkt hat er eine stärkere Stellung, da er nicht so sehr wie der kleine Brauer auf den einzelnen Kunden angewiesen ist, wirkungsvollere Werbemethoden hat und aus seiner finanziellen Situation heraus im Nebenleistungswettbewerb stärker ist. ... Das Ergebnis dieser Punkte ist, dass der Großbetrieb, durch seine stärkere Kostendregression gedrängt, den Wettbewerb derart verschärfen kann, dass die kleineren im Laufe der Zeit unterliegen und sich am Beschaffungs- und Absatzmarkt die wirtschaftliche Macht bei den Großbetrieben konzentriert.“⁵⁴⁷ Bis heute hat sich die Biersteuermengentafel als ein Instrument zur Erhaltung der Betriebsgrößenstruktur innerhalb des deutschen Braugewerbes bewährt und sollte zur Erreichung dieses außerfiskalischen Ziels auch weiterhin beibehalten werden.

Der Gesetzgeber hat durch die Anwendung steuerpolitischer Maßnahmen auch noch die Möglichkeit, sozialpolitische Ziele zu erreichen, wie z. B. einer Vermögenskonzentration innerhalb der Bevölkerung entgegenzuwirken oder eine breitere Vermögensstreuung anzustreben. Die Umverteilung von Einkommen und Vermögen kann hierbei eine weitere Absicht der Steuerpolitik sein. „Diesem Ausgleich ... sozialer Spannungen und schon ihrer Vermeidung soll ... die ordnungspolitische Ausgestaltung der Biersteuer in Form der Staffeln dienen. Es ist dies Mittelstandspolitik, denn der kleine und mittlere Unternehmer ist

⁵⁴⁵ Vgl. Meyer (1977), S. 6.

⁵⁴⁶ Sten. Ber., 11. Leg., II. Sess., Anlage-Bd. 2 (1906), Nr. 10, S. 958.

⁵⁴⁷ Burger (1961), S. 196f.

ein typischer Vertreter des (alten) Mittelstandes. Die Pflege des Mittelstandes soll dem Gemeinwesen Werte erhalten, die zu dessen sozialen und politischen Stabilität notwendig sind: Minderung der Spannung zwischen Ober- und Unterschicht, berufliche Selbständigkeit und Unabhängigkeit, Spargesinnung, Übernahme des eigenen Existenzrisikos u. a. m. Diesem sozialpolitischen Ziel dient heute auch die Biersteuer.⁵⁴⁸ In diesem Zusammenhang wird sie ebenso als „Drosselungssteuer“, die überwucherte Betriebsgrößen zurückdrängt, und als „Erhaltungssteuer“, die gefährdete Betriebsgrößen fördert, bezeichnet.⁵⁴⁹ Die Biersteuer dient somit gleichzeitig der staatlichen Standortpolitik, da die kleinen und mittelgroßen Braustätten mit Mehrzahl auf dem Lande ansässig sind, während sich die Großbrauereien fast ausschließlich in den Städten und Ballungszentren konzentrieren. Darüber hinausgehend werden mit steuergesetzlichen Maßnahmen prohibitiv Ziele verfolgt, in dem versucht wird, Entscheidungen der Wirtschaftssubjekte zu beeinflussen. So sollen „beabsichtigte Substitutionseffekte“ durch Präferierungen oder Diskriminierungen in der Weise ausgelöst werden, dass unerwünschte Entscheidungen der Wirtschaftssubjekte durch erwünschte ersetzt werden.⁵⁵⁰ Die Substitutionseffekte werden in der Regel dadurch erreicht, dass mit der Erhebung von speziellen Verbrauchsteuern eine Verteuerung des betroffenen Guts gegenüber anderen Gütern erfolgt, d. h. dass sich der relative Preis des mit der Steuer belasteten Guts ändert. Bei der Besteuerung von alkoholischen Getränken wie Bier hat die prohibitive Zielsetzung einen gesundheitpolitischen Charakter, da mit ihr versucht wird, den Alkoholenuss der Bürger zu reduzieren und somit der Suchtvorbeugung zu dienen. Allerdings ist die Wirksamkeit derartiger prohibitiver bzw. gesundheitspolitisch motivierter Maßnahmen sowie der Zusammenhang von Steuererhöhung, daraus resultierender Bierpreissteigerung und damit einhergehendem Nachfragerückgang der Konsumenten umstritten.⁵⁵¹ Vielmehr geht man davon aus, dass durch die Steuererhebung eine Reduktion des gelegentlichen Konsums erreicht und der übermäßige Verbrauch nur unerheblich beeinflusst wird. Der Konsumrückgang aufgrund der Verteuerung des versteuerten Gutes (Bier) ist ja umso geringer, je kleiner – dem absoluten Betrag nach – seine Preiselastizität ist. So werden gerade jene Biertrinker besonders schwach auf Preiserhöhungen reagieren, deren Verbrauch sehr hoch ist, weil sie eventuell dem besteuerten Gut verfallen sind und durch Preiserhöhungen nicht zu Substitutionseffekten veranlasst werden oder weil sie

⁵⁴⁸ Burger (1961), S. 198.

⁵⁴⁹ Vgl. Tautscher (1943), S. 238.

⁵⁵⁰ Vgl. Timm (1968), S. 90.

⁵⁵¹ Vgl. Bossong (2002), S. 1ff., Young/Bielinska-Kwapisz (2002), S. 57ff., Saffer/Grossman (1986), S. 2ff. und Hansmeyer et al. (1980), S. 734.

ein hohes Einkommen beziehen, so dass der Einkommenseffekt der Preiserhöhung gering ausfällt.

C. Anforderungskatalog

Der Anforderungs- bzw. Kriterienkatalog für eine neue Biersteuerkonzeption resultiert aus den soeben herausgearbeiteten Besteuerungsgrundsätzen, Fundamentalprinzipien und angestrebten Zielen. Die grundlegenden Anforderungskriterien an eine neu zu konzipierende deutsche Biersteuer sind in Abbildung 34 aufgelistet.

Abbildung 34: Anforderungskatalog

Anforderungskatalog	
<input type="checkbox"/>	Allgemeine Besteuerungsgrundsätze* erfüllend, wie:
<input type="checkbox"/>	Widerspruchslosigkeit und Systemhaftigkeit
<input type="checkbox"/>	Steuertransparenz
<input type="checkbox"/>	Praktikabilität
<input type="checkbox"/>	Stetigkeit
<input type="checkbox"/>	Leistungsfähigkeitsprinzip erfüllend
<input type="checkbox"/>	Fiskalische Ergiebigkeit gegeben
<input type="checkbox"/>	Außerfiskalischen Zwecken genügend:
<input type="checkbox"/>	in wirtschafts- bzw. wettbewerbspolitischer Hinsicht
<input type="checkbox"/>	in strukturpolitischer Hinsicht
<input type="checkbox"/>	in prohibitiv-gesundheitspolitischer Hinsicht
<input type="checkbox"/>	Aktuelle Rahmenbedingungen erfüllend
<input type="checkbox"/>	EU-Bestimmungen entsprechend
<input type="checkbox"/>	GG-Normen erfüllend:
<input type="checkbox"/>	Steuerhoheitliche Regelungen (Finanzverfassung)
<input type="checkbox"/>	Besteuerungsnormen (Gleichheitsgrundsatz etc.)
<small>*) gemäß Fritz Neumark, der alle vorangegangenen aufgestellten Postulate (von Adam Smith u. a.) griffig und stringent zusammengefasst hat.</small>	

Quelle: Eigene Darstellung.

Wie aus dem Katalog hervorgeht, wurden aus den Besteuerungsgrundsätzen von Fritz Neumark die für eine Neuausgestaltung in Frage kommenden Postulate Widerspruchslosigkeit und Systemhaftigkeit, Praktikabilität und Stetigkeit herausgegriffen.

Das aufgeführte Leistungsfähigkeitsprinzip bezieht sich auf die Brauunternehmen in Deutschland; hierbei ist also nicht die persönlich-individuelle Leistungsfähigkeit i. e. S. gemeint. Die Untersuchung der geschichtlichen Entwicklung der Biersteuer und ihrer jetzigen gesetzlichen Ausgestaltung hat ergeben, dass sie u. a. die unterschiedliche wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Brauereien berücksichtigt.

Zu dem Kriterium der fiskalischen Ergiebigkeit ist anzumerken, dass diese von der Auswahl und Definition des Steuerobjekts, der Steuerbemessungsgrundlage und des Steuertarifs abhängt. Die außerfiskalischen Zwecke sollen nur auf das Relationssystem „Biergesamtmarkt Deutschland“ – siehe die Ausführungen im nächsten Kapitel – mit den Brauereien als Anbietern und den Bierkonsumenten als Nachfragern bezogen werden. Die zu generierenden Neukonzeptions- bzw. Verbesserungsvorschläge sollen an den derzeitigen Rahmenbedingungen ausgerichtet sein, wobei in der Vergangenheit bewährte steuerrechtliche Regelungen beibehalten werden.

Da die vorliegende Studie auf eine realistische sowie rasche Implementierung eines rationalen Entwurfes abzielt, wird hierbei ein pragmatischer Ansatz gewählt. Aus diesem Grund ist es beabsichtigt, dass die gesetzlichen Nachbesserungen in das derzeitige deutsche sowie europäische Steuersystem eingebettet werden können. Sie sollen demzufolge keine Grundgesetz- oder EU-Richtlinienänderungen nach sich ziehen.

Die Frage, die sich nun stellt, ist, ob die in dem Anforderungskatalog aufgeführten Postulate vor dem Hintergrund der aktuellen Umfeldfaktoren durch die momentan gültige deutsche Biersteuerkonzeption erfüllt werden.

Viertes Kapitel: Rahmenbedingungen und daraus resultierende Notwendigkeit für eine Biersteuerneukonzeption

Im vorliegenden Kapitel sollen nationale und europäische Rahmenbedingungen, die den deutschen Biermarkt beeinflussen, erläutert und Herausforderungen für die Braubranche sowie Problemfelder des derzeitigen Bierbesteuerungssystems dargestellt werden.

Demnach wird in den folgenden Abschnitten keine in die Tiefe gehende mikroökonomische Analyse des deutschen Biermarktes erfolgen. Vielmehr sollen im Rahmen einer Umfeldanalyse der Brauwirtschaft Deutschlands aktuelle Umfeldfaktoren, Trends, Entwicklungen und Tendenzen aufgezeigt werden, die eine zeitlich adäquate Neukonzeption der Biersteuergesetzgebung sinnvoll und zweckmäßig erscheinen lassen.

Diese Gegebenheiten sowie Einflussgrößen lassen sich als Rahmenbedingungen für das deutsche Braugewerbe differenzieren in:

- ökonomische Umfeldfaktoren und Tendenzen,
- gesellschaftliche sowie soziokulturelle Trends,
- technische Rahmenbedingungen und Entwicklungen,
- gesetzliche Gegebenheiten.

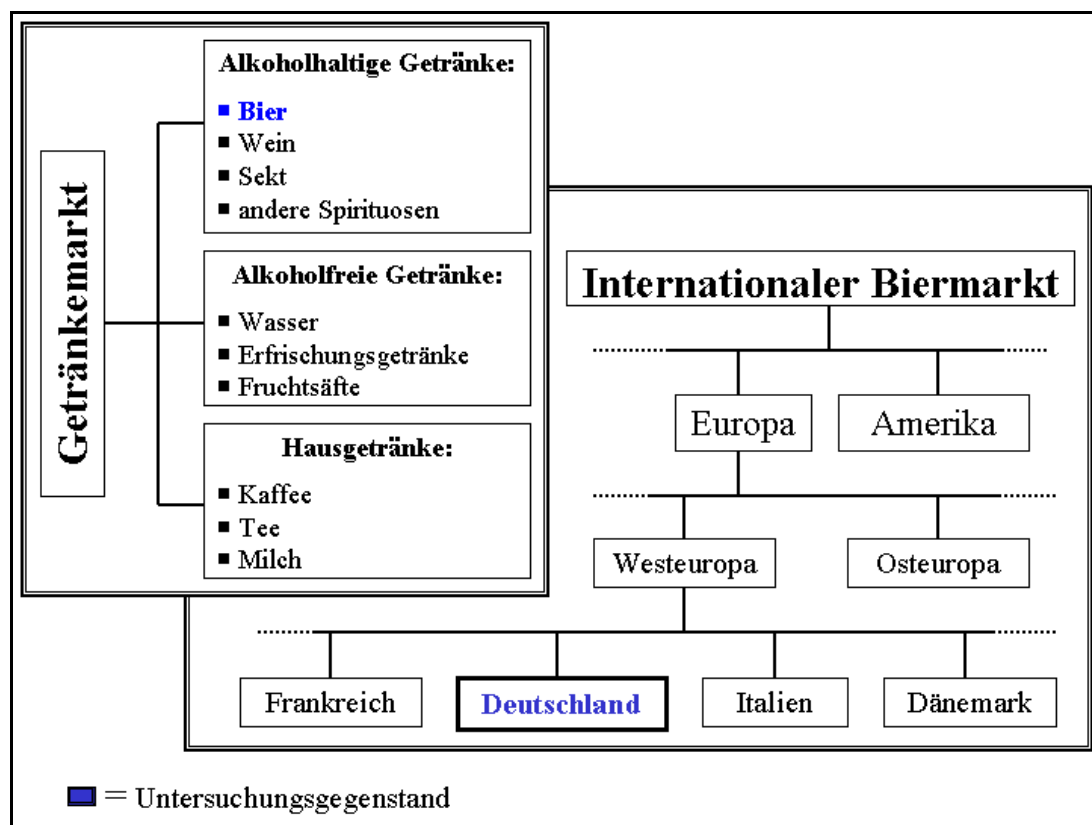
Neben diesen vier auf die Bundesrepublik bezogenen Analysefeldern werden im Anschluss europäische Biermarktgegebenheiten dargestellt, die Auswirkungen auf die Brauwirtschaft Deutschlands haben.

Anhand der aufgezeigten Problemfelder im Rahmen der Umfeldanalyse soll verdeutlicht werden, in welchen Bereichen die aktuelle gesetzliche Biersteuerregelung verbessert bzw. neu konzipiert werden müsste, um die in der Welt einzigartige und über Jahrhunderte gewachsene mittelständische Braubranche in Deutschland weiterhin fördern und somit erhalten zu können.

A. Biermarktgegebenheiten in Deutschland

Ausgangspunkt der Umfeldanalyse des deutschen Biermarktes bildet die Bestimmung und Abgrenzung des Untersuchungsgegenstandes; dieser ist in Abbildung 35 dargestellt.

Abbildung 35: Untersuchungsgegenstand deutscher Biermarkt



Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Wiese (1993), S. 19.

Grundsätzlich ist zwischen einer weiten und engen Marktabgrenzung zu differenzieren: „Bei einer weiten Marktabgrenzung muss zumindest der gesamte Getränkemarkt in die Betrachtung einbezogen werden, denn letztlich operieren deutsche Brauereien auf dem Getränkemarkt im weitesten Sinne und dessen allgemeine Entwicklungstendenzen bleiben nicht ohne Einfluss auf ihre eigene Position.“⁵⁵² Im Rahmen der vorliegenden Studie wird jedoch eine enge Abgrenzung des zu betrachtenden deutschen Biermarkts vorgenommen, um die maßgeblichen Einflussfaktoren (Trends, Tendenzen bzw. Entwicklungen) des Marktstruktur- und Nachfragewandels besser herausarbeiten zu können.

⁵⁵² Kuhl (1989), S. 27f.

Die sachliche Abgrenzung des relevanten Marktes geht vom Gut Bier aus: Hierbei wird der zu betrachtende Markt⁵⁵³ nach dem Grad der Austauschbarkeit von Gütern segmentiert. Wenn Produkte von Nachfragern in Bezug auf Bedarfsbefriedigung, Verwendungszweck und Nutzenstiftung als substituierbar angesehen werden, gehören sie dem als relevant erachteten Markt an.⁵⁵⁴ Die Grenzen dieses Marktes sind dort zu definieren und zu ziehen, wo die Austauschmöglichkeit zwischen den betrachteten Gütern wesentlich abnehmen.⁵⁵⁵ Bezogen auf Konsumgüter im Allgemeinen bestehen keine wahrnehmbaren Substitutionsbeziehungen zu anderen Konsumgütern. Innerhalb der nächst niedrigeren Abstraktionsstufe der Getränke existieren nur begrenzte Austauschmöglichkeiten; diese sind lediglich in Bezug auf bestimmte Funktionen, welche die verschiedenen Getränkearten in gleicher Weise erfüllen, untereinander substituierbar. Sieht man Bier im Produktfeld der Getränke als ein Mittel zum Erfrischen, Durststillen und alkoholischen Genusses, so kommen als substitutive Güter alkoholfreie Frischgetränke (Wasser, Erfrischungsgetränke, Fruchtsäfte) und Alkoholgetränke, wie Wein oder Sekt in Betracht. Hinsichtlich der sogenannten Hausgetränke (vgl. Abb. 45 oben), welche vorwiegend der physisch notwendigen Flüssigkeitsaufnahme dienen, ist eine Austauschmöglichkeit von Bier als eher gering einzuschätzen.⁵⁵⁶ Die einzelnen Biergattungen, -arten sowie -sorten können untereinander – von persönlichen Präferenzen abgesehen – als austauschbar betrachtet und somit als enge Substitute bezeichnet werden.

Neben der sachlichen muss darüber hinaus noch eine zeitliche sowie geographische Abgrenzung des betrachteten deutschen Biermarktes erfolgen.⁵⁵⁷ Die zeitliche Marktsegmentierung spielt bei der vorliegenden Analyse lediglich eine untergeordnete Rolle; sie erlangt überhaupt nur in Ausnahmefällen (Saisonprodukte wie Oktoberfestbier, Maibock u. Ä.) Bedeutung.⁵⁵⁸ Wie aus Abbildung 35 hervorgeht, wird als räumliche Abgrenzung der nationale Biermarkt der Bundesrepublik Deutschland herangezogen. Dieser setzt sich, geprägt durch eine geradezu atomistische Anbieterstruktur der größtenteils mittelständischen Brauereien, aus einer Vielzahl lokaler bzw. regionaler Teilmärkte zusammen.⁵⁵⁹ Hierbei sind

⁵⁵³ Der Terminus „Markt“ wird verstanden als das Aufeinandertreffen von Anbietern (mit den Instrumenten der Nutzenstiftung) und von Nachfragern (inklusive ihren Bedürfnissen) sowie eine Menge von Gütern samt nutzenstiftenden Eigenschaften (vgl. Bauer (1989), S.18).

⁵⁵⁴ Vgl. Böskes-Diebels (1989), S. 6.

⁵⁵⁵ Vgl. Berentzen (1983), S. 62f.

⁵⁵⁶ Vgl. Uhr (1979), S. 267ff.

⁵⁵⁷ Vgl. von Stackelberg (1951), S. 18f. In die sachlichen Kriterien fließen persönliche Abgrenzungsmerkmale ein.

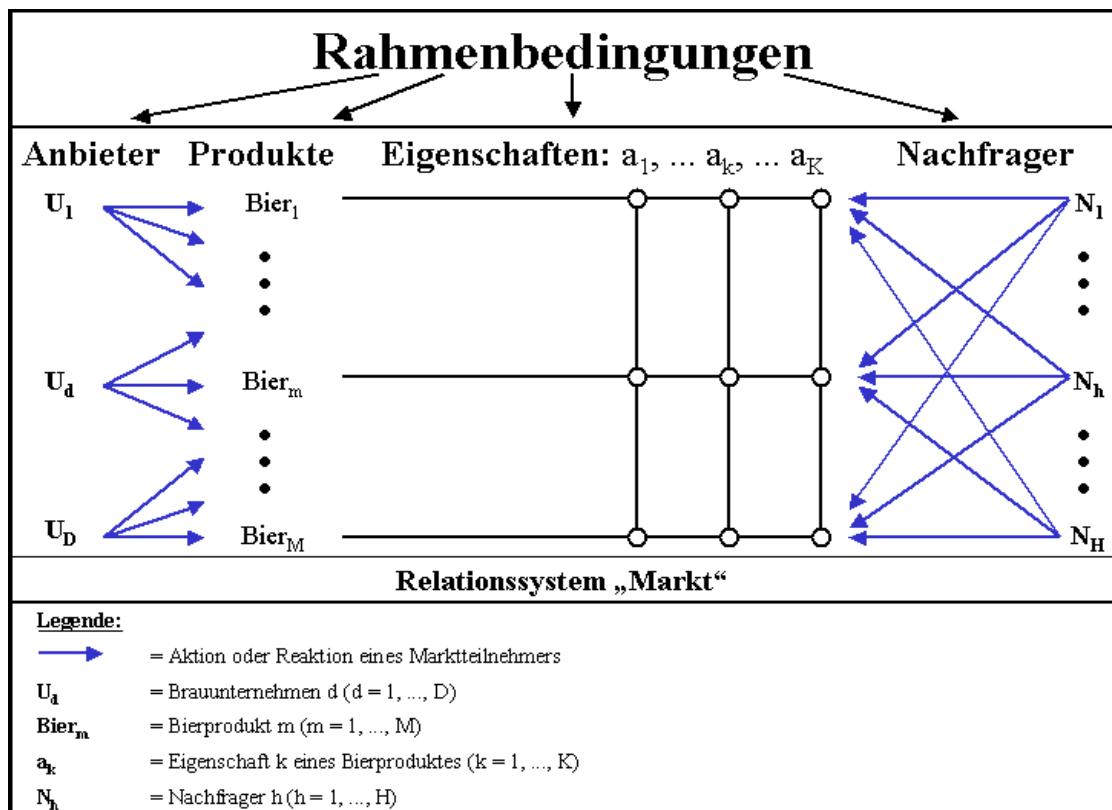
⁵⁵⁸ Vgl. Ebbertz (1992), S. 116.

⁵⁵⁹ Vgl. Wiese (1993), S. 90, Schulte (1999), S. 11, Axel Springer Verlag (1996), S. 10, Ebbertz (1992), S. 118ff. und Wangen (1993), S. 177.

eindeutige Grenzziehungen nicht möglich, da die Braustätten ihre Erzeugnisse nicht nur auf einem jeweils lokal begrenzten Teilmarkt anbieten, sondern je nach Wettbewerbslage und Kundenpräferenz auch im weiteren überregionalen Umfeld absetzen. Somit kommt es zu Überlappungen von Teilmärkten, wobei der Kreis der Wettbewerber jeweils wechselt. Durch zunehmende Angleichung der Nutzenvorstellungen seitens der Nachfrager und der Mobilität im Konsumverhalten werden lokal bzw. regional abgrenzbare Teilmärkte durchlässiger.⁵⁶⁰ Als Konsequenz gewinnen auf dem deutschen Biergesamtmarkt regionale sowie überregionale Biermarken an Bedeutung, während gleichzeitig lokale Marken verdrängt werden.⁵⁶¹ Aus diesem Grund erfolgt für die folgende Umfeldanalyse die geographische Markt-Abgrenzung auf nationaler Ebene, wobei lokale bzw. regionale Unterschiede berücksichtigt werden.

Aufbauend auf der sachlichen, zeitlichen und räumlichen Abgrenzung kann der deutsche Biermarkt schematisch als ein Relationssystem von den anbietenden Brauereien und den Nachfragern in Form von Konsumenten und Absatzmittlern, welche die verschiedenen Bierprodukte nach bestimmten Kriterien einschätzen, dargestellt werden.

Abbildung 36: Deutscher Biergesamtmarkt als Relationssystem



Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Bauer (1989), S. 19.

⁵⁶⁰ Vgl. Bösen-Diebels (1989), S. 7.

⁵⁶¹ Vgl. Tietz (1979), S. 105.

Mit in die Betrachtung des zu untersuchenden Biermarktes fließen die ökonomischen, soziokulturellen sowie gesellschaftlichen, technischen und gesetzlichen Rahmenbedingungen ein, die dieses Relationssystem auf unterschiedliche Art und Weise beeinflussen. Diese Einflussfaktoren für den auf der Welt einzigartigen Biermarkt Deutschlands sollen im Folgenden herausgearbeitet werden.

I. Ökonomische Umfeldfaktoren und Tendenzen

Nach Abgrenzung des betrachteten Marktes erfolgt nun eine Untersuchung der ökonomischen Umfeldfaktoren auf volks- und betriebswirtschaftlicher Ebene. Basierend auf den zu beobachtenden Entwicklungen der vergangenen Jahre soll in den einzelnen Unterabschnitten eine Analyse der Situation im Jahr 2003 erstellt werden. Vor dem Hintergrund der herausgearbeiteten derzeitigen Rahmenbedingungen sollen dann im Anschluss für die „sehr hohe Anzahl kleinerer und mittlerer Brauereien in der Bundesrepublik Deutschland und die dadurch bedingte stark fragmentierte Struktur der Branche mit ihrer Vielzahl von lokalen und regionalen Besonderheiten“⁵⁶² mögliche Szenarios und Tendenzen für die nächsten Jahre generiert werden.

1. Marktstrukturmerkmale

Die Marktstruktur als inneres Gefüge oder auch Zusammensetzung eines Marktes stellt eine Bestimmungsgröße für den Wettbewerbsgrad dar.⁵⁶³ Die Wettbewerbsintensität – determiniert durch die Anzahl und Größe der Marktteilnehmer – dient neben dem Konzentrationsgrad, der Marktdichte, der aktuellen Entwicklungsphase und Zugangsmöglichkeit des Marktes zur Beschreibung der vorherrschenden Struktur.

Diese Kriterien sollen in den folgenden fünf Unterabschnitten eingehend betrachtet werden.

⁵⁶² Kuhl (1989), S. 68.

⁵⁶³ Vgl. Wiese (1993), S. 20.

a) Wettbewerbsintensität

Die Zahl der Marktteilnehmer ist ausschlaggebend für den Wettbewerbsgrad, welcher auf der Anbieter- und Nachfragerseite herrscht. Dabei bestimmt das Verhältnis von Anbietern und Nachfragern zueinander die jeweils vorherrschende morphologische Marktform.⁵⁶⁴

Wie bereits ausgeführt, kann der bundesdeutsche Biergesamtmarkt als Konglomerat regionaler (Teil-)Märkte beschrieben werden. Was die Anzahl der anbietenden Braustätten in den einzelnen Teilmärkten betrifft, so ist diese durchweg relativ gering, ungeachtet der hohen Gesamtzahl deutscher Brauereien. Die vielen regionalen Märkte werden durch eine oder mehrere Braustätten dominiert. Die mitunter fast monopolistischen und engen oligopolistischen Strukturen wandelten sich zu (Teil-)Oligopolen. Während früher die Dominanz in den einzelnen Teilmärkten von den ortsansässigen Brauern ausging und gebietsfremde Braustätten kaum relevant waren, ist der Einfluss national bis international distribuierender Unternehmen in den meisten regionalen Märkten immer größer geworden. Aus diesem Grund sind heutzutage auf den deutschen Bierteilmärkten auch keine monopolistische Strukturen mehr vorzufinden. Selbst in kleinen Ortschaften, die noch eine eigene Braustätte aufweisen, bieten Getränkeabholmärkte, Lebensmittelläden oder Supermärkte eine breite Palette an weiteren Biermarken an. Zudem ist auch dort die Mobilität der Konsumenten und damit die Erreichbarkeit anderer Absatzstätten gegeben.

Anhand des herkömmlichen Marktformenschemas⁵⁶⁵ ist der bundesdeutsche Gesamt-Biermarkt demnach zu definieren als ein „Teiloligopol, also eine Marktsituation, in der wenige Anbieter im betrachteten Markt eine überragende Bedeutung besitzen, wohingegen eine Vielzahl weiterer Anbieter auf jeweils nur unbedeutende Anteile am gesamten Marktvolumen kommt.“⁵⁶⁶

Die atomistische Angebotsstruktur stellt bis heute ein wichtiges Merkmal des deutschen Braugewerbes dar: Während es im Jahre 1880 noch über 19.000 Brauereien in Deutschland gab,⁵⁶⁷ schrumpfte diese Anzahl jedoch kontinuierlich in den folgenden Jahrzehnten, wegen der Bierausstoß insgesamt mit überdurchschnittlichen Wachstumsraten bis in das Jahr 2000 anstieg. Betrachtet man allein die Entwicklung der gut 40 Jahre zwischen 1960

⁵⁶⁴ Vgl. Ott (1997), S. 37ff.

⁵⁶⁵ Vgl. Ott (1997), S. 41.

⁵⁶⁶ Ebbertz (1992), S. 217. Ähnlich auch Schmucker (2001), S. 6, Bußmann (1965), S. 77f. und Paulsen (1963), S. 68.

⁵⁶⁷ Vgl. Lohberg (1983), S. 125. In *Anlage 9* ist die fast unüberschaubare Angebotsstruktur der rund 1.700 Klein-, Mittel- und Großbetrieben Westdeutschlands aus dem Jahr 1973 kartographisch abgebildet.

und 2003 (siehe Abbildung 37), hat sich die Zahl der Braustätten nahezu halbiert, während sich der durchschnittliche Bierausstoß je Brauerei fast vervierfacht und der gesamte Bierausstoß verdoppelt hat.

Abbildung 37: Anzahl der Braustätten, durchschnittlicher Bierausstoß je Brauerei und gesamter Bierausstoß

Jahr	Braustättenanzahl	Durchschnittlicher Bierausstoß je Brauerei in 1.000 hl	Gesamter Bierausstoß in 1.000 hl
1960	2.218	24.229	53.739
1970	1.815	47.961	87.051
1980	1.364	67.699	92.342
1990	1.329	78.469	104.284
2000	1.279	86.340	110.429
2001	1.298	83.590	108.500
2002	1.287	83.605	107.600
2003	1.275	82.588	105.300

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Deutscher Brauer-Bund (1983), S. 32f., Deutscher Brauer-Bund (1992), S. 28f. und basierend auf Daten des Statistischen Bundesamtes sowie des Deutschen Brauer-Bundes vom April 2005.

Im Jahr 2003 produzierten 1.275 gewerbliche Brauereien in Deutschland insgesamt 105,3 Millionen hl Bier und erwirtschafteten mit ihren rund 5.000 Biermarken einen Branchenumsatz von ca. 9,6 Milliarden Euro.⁵⁶⁸ Somit beträgt derzeit die in der Brauwirtschaft prinzipiell anhand der Ausstoß- bzw. Produktionsmenge gemessene durchschnittliche Betriebsgröße rund 82.500 Hektoliter. Ursache dieses relativ geringen Durchschnittsausstoßes ist die zahlenmäßige Dominanz kleiner und mittlerer Betriebe in der deutschen Bierbranche. 774 Braustätten – also über 60 % aller Brauereien in Deutschland – produzierten im Jahre 2003 weniger als 5.000 hl Bier.⁵⁶⁹ 27 Braukonzerne wiesen dagegen einen Bierausstoß von mehr als einer Million Hektoliter auf.⁵⁷⁰ Dieses Ungleichgewicht mit einem deutlichen Überhang der kleinen und mittleren Betriebe führt zur Charakterisierung des deutschen Braugewerbes als einer mittelständisch strukturierten Branche, verkörpert durch „eine breite Schicht leistungsfähiger kleiner und mittlerer Unternehmen“⁵⁷¹.

⁵⁶⁸ Vgl. statistisches Datenmaterial des Deutschen Brauer-Bundes vom April 2005.

⁵⁶⁹ Vgl. statistisches Datenmaterial des Deutschen Brauer-Bundes vom April 2005.

⁵⁷⁰ Vgl. statistisches Datenmaterial des Deutschen Brauer-Bundes vom April 2005.

⁵⁷¹ Ebbertz (1992), S. 135.

Abbildung 38: Entwicklung der Betriebsgrößenklassen in den letzten 40 Jahren

Jahr	Größenklasse gemäß Gesamtjahreserzeugung in hl										Insgesamt
	bis 5.000	bis 10.000	bis 50.000	bis 100.000	bis 200.000	Summe	bis 500.000	bis 1 Mio	über 1 Mio	Summe	
1962	928	383	583	56	96	1118	44	16		60	2.106
1970	652	332	554	78	95	1059	72	32		104	1.815
1980	462	242	413	57	88	800	54	48		102	1.364
1990	464	175	309	52	79	615	48	29	22	99	1.178
2000	746	97	222	85	43	447	35	21	30	86	1.279
2001	781	88	231	77	41	437	28	23	29	80	1.298
2002	789	93	212	71	45	421	25	21	31	77	1.287
2003	774	82	219	72	46	419	29	26	27	82	1.275

Quelle: Berechnungen des Autors basierend auf Daten des Statistischen Bundesamtes sowie des Deutschen Brauer-Bundes vom April 2005.

Analysiert man die Entwicklung der Anzahl betriebener Braustätten nach Größenklassen in den letzten 40 Jahren mittels Abbildung 38 genauer, so zeichnet sich eine interessante strukturelle Entwicklung bzw. Verschiebung innerhalb des Braugewerbes ab:

- Die Zahl der relativ wenigen großen Braukonzerne mit einer Gesamtjahreserzeugung über eine Million Hektoliter hat sich kaum geändert.
- Die mittelständischen Betriebe in der Größenklasse zwischen 5.000 und 200.000 hl nahmen in dem betrachteten Zeitraum generell stetig ab.
- Die Kategorie der Kleinbrauereien mit unter 5.000 hl Jahresausstoß verzeichnet seit 1993 mit 615 Brauereien einen Zuwachs von rund 26 Prozent auf 774 Betriebe in 2003.⁵⁷²

⁵⁷² Die Braustätten mit einer Gesamtjahreserzeugung unter 1 Mio. hl legten zwar in den 10 Jahren um 8,33 % zu; aber bereits im Jahre 2004 schrumpfte ihre Anzahl auf 21, so dass auch in dieser Betriebsgrößenklasse ein Rückgang um 12,5 % festgehalten werden kann.

Die historisch gewachsene und von mittelständischen Anbietern geprägte Branchenstruktur des deutschen Braugewerbes unterliegt demnach einem langsamen, aber anhaltenden Wandel.⁵⁷³ Die Ursachen bzw. Auslöser für diesen Strukturwandel⁵⁷⁴ sind sowohl branchenintern (i. e. branchenspezifisch) als auch branchenextern (i. e. branchenunspezifisch) verursacht: „Zahlreiche externe Einflüsse und Veränderungen führen zu einem extrem hohen Wettbewerbsdruck auf die Unternehmen. Der Wettbewerbsdruck macht sich insbesondere durch einen zunehmenden Kostendruck, durch Ertragseinbußen, resultierend aus Preiskämpfen, sowie durch die rückläufige Finanzkraft der Unternehmen bemerkbar.“⁵⁷⁵

Prognosen bezüglich zukünftiger Entwicklungen der Braubranchenstruktur sind vielschichtig anzustellen:

- So werden gerade den kleineren lokalen Braubetrieben hohe Überlebenschancen attestiert, da diese ihren jeweiligen Standortvorteil (Betonung der Erzeugnisexklusivität mit Spezialitätencharakter, hohe Markentreue von Stammkunden und enge Bindung zum heimischen Markt) ausnutzen, indem sie ihr Bier durch gezielte Differenzierung als Marke profilieren und erfolgreich verkaufen können. Die kleinen Brauer können auf ihren lokalen Teilmärkten schneller und flexibler auf sich verändernde Geschmackspräferenzen und Sonderwünsche, z. B. Kirchweihbier, Mai- sowie Weihnachtsbock, eingehen.
- Die traditionelle mittelständische Brauwirtschaft Deutschlands wird sich in den nächsten Jahren zu einer mehr und mehr von (internationalen) Groß- und Konzernbrauereien dominierten Branche entwickeln. Die zunehmenden Konzentrationstendenzen innerhalb des deutschen Biermarktes werden sich vor allem auf diese Betriebsgrößenklasse ungünstig auswirken. „In der Folge der grassierenden Fusionitis steigt der Wettbewerbsdruck ... weiter an. Der Aufwand für das Marketing wächst exponential, weil Marktnähe und Glaubwürdigkeit verloren gehen.“⁵⁷⁶ Genau Letzteres ist das Problem der mittelständischen Braustätten, die sich in einer so genannten „Stuck-in-the-middle“-Position befinden: Da diese Betriebe mit den Kleinbrauereien einerseits und den Großbrauereien andererseits konkurrieren, müssen sie sowohl gegenüber Ersteren die regio-

⁵⁷³ Vgl. auch Kuhl (1990), S. 29 und Freter (1988), S. 11.

⁵⁷⁴ „Strukturwandlungen im wirtschaftlichen Sinne sind nachhaltige Verschiebungen von Einflussgrößen, die ... Wirtschaftseinheiten beeinflussen.“(Ballin (1992), S. 251.). Da im Rahmen der vorliegenden Arbeit die Beleuchtung aktueller Entwicklungen, Trends und Entwicklungen im Vordergrund steht und nicht die Hintergründe des derzeit zu beobachtenden Strukturwandels in der deutschen Brauwirtschaft herausgearbeitet werden sollen, wird zu ausführlichen Erläuterungen diesbezüglich auf Dicke (1993), S. 31 und Schulte (1999), S. 31ff. sowie 153ff. verwiesen.

⁵⁷⁵ Schulte (1999), S. 186.

⁵⁷⁶ Kirchgässler/Kobes (2004), S. 33.

nen (und z. T. auch lokalen) Standortvorteile ihres Teilmarktes behaupten als auch gegenüber Letzteren mit ihren national distribuierten Marken im Wettbewerb bestehen. Hierzu können die mittelständischen Braustätten jedoch nicht in gleicher Höhe bzw. Form wie die großen Brauunternehmen finanzielle Ressourcen für Werbe- bzw. Marketingmaßnahmen aufbringen und verlieren somit an Marktchancen.

- Die deutschen Großbrauereien, wie Paulaner oder Beck's, haben sich seit Jahren auf einem gewissen mengenmäßigen Niveau eingependelt. Diese Betriebsgrößenklasse von über 500.000 hl Gesamtjahreerzeugung erweckt das besondere Interesse kapitalkräftiger ausländischer Braukonzerne.⁵⁷⁷ Die internationalen „Global Player“⁵⁷⁸ erhöhen durch den Kauf bzw. Übernahmen deutscher Großbrauereien die Wettbewerbsintensität auf dem betrachteten Biermarkt. Auf diesen so genannten „Verdrängungswettbewerb“⁵⁷⁹, welcher nicht nur in Deutschland, sondern v. a. auf supranationaler Ebene derzeit deutlich zu beobachten ist, wird weiter unten bei der Erläuterung europäischer Biermarktgegebenheiten näher eingegangen werden.

Der daraus resultierende Strukturwandel (determiniert durch die Veränderung der Anzahl und Größenverhältnisse⁵⁸⁰ der Braustätten) kann nicht nur die Wettbewerbsverhältnisse, sondern auch den Konzentrationsgrad des zu untersuchenden Marktes verändern.⁵⁸¹ Aus diesem Grund sollen im folgenden Unterabschnitt Konzentrationsgrad sowie -tendenzen auf dem deutschen Biermarkt näher beleuchtet werden.

⁵⁷⁷ In *Anlage 10* sind die weltweit größten Braukonzerne aufgeführt.

⁵⁷⁸ Unter „Global Player“ sollen transnational agierende Brauunternehmungen verstanden werden, „die in verschiedenen Ländern rechtlich und wirtschaftlich von der Zentrale abhängige Betriebsstätten betreiben.“ (Ebbertz (1992), S. 642).

⁵⁷⁹ Freter/Kuhl (1988), S. 127, Pschorr (1992), S. Iff., Ebbertz (1992), S. 683 und Heinrich (1999), S. 45f.

⁵⁸⁰ Unter Größe wird hierbei die relative Größe, d. h. der Anteil, der einem einzelnen Anbieter am Gesamtangebot des Marktes zufällt, verstanden (vgl. Ott (1997), S. 38).

⁵⁸¹ Vgl. Wiese (1993), S. 20f.

b) Konzentrationsgrad

Generell wird für Konzentrationsbeurteilungen die Verteilung eines bestimmten Merkmals auf vorhandene Merkmalsträger herangezogen, wobei die Anzahl der vorhandenen Merkmalsträger und die Ungleichgewichtigkeit der Verteilung des Merkmalsbetrages auf diesen Konzentrationsgrad bestimmen.⁵⁸²

Wirtschaftswissenschaftlich versteht man unter Konzentration die „Zusammenballung wirtschaftlicher Größen bei Merkmalsträgern dergestalt, dass diese gegenüber einer anderen Gruppe von Merkmalsträgern bezüglich des gemeinsamen Merkmals eine größere Anzahl aufweisen oder stärker an Gewicht gewinnen.“⁵⁸³ Die Messung der Konzentration kann an Betriebsstätten (i. e. technische Einheiten), Unternehmen (i. e. rechtliche Einheiten) und an Kapitalgruppen (i. e. wirtschaftliche sowie rechtliche Verflechtungen von Unternehmen) durchgeführt werden.⁵⁸⁴ Ein Konzentrationsmaß drückt den Stand bzw. die Entwicklung der jeweiligen Konzentration aus, hier im Sinne einer Zunahme des Marktanteils von Brauunternehmen, wobei zwischen absoluter und relativer Konzentration unterschieden werden kann.⁵⁸⁵

Im Rahmen der vorliegenden Studie werden zur Marktanteilmessung die mengenmäßigen Produktionswerte der Brauereien in Deutschland zugrunde gelegt.⁵⁸⁶ Der Marktanteil wird hierbei als das Verhältnis des Unternehmensausstoßes zum Marktvolumen definiert.

⁵⁸² Vgl. Kellerer/Schaich (1960), S. 42, Kraus (1982), S. 72 und Ebbertz (1992), S. 111f.

⁵⁸³ Geigant et al. (1983), S. 384. Diese Definition deckt sowohl die horizontale Konzentration (innerhalb desselben Marktes) als auch die vertikale (bezüglich vor- bzw. nachgelagerter Märkte) sowie konglomerate Konzentration (keine unmittelbare Marktverbindung) ab. Im Rahmen dieses Unterabschnitts ist die auf dem deutschen Biermarkt bezogene horizontale Konzentration von Interesse – vertikale und konglomerate Konzentrationen werden weiter unten behandelt.

⁵⁸⁴ Böskes-Diebels (1989), S. 12.

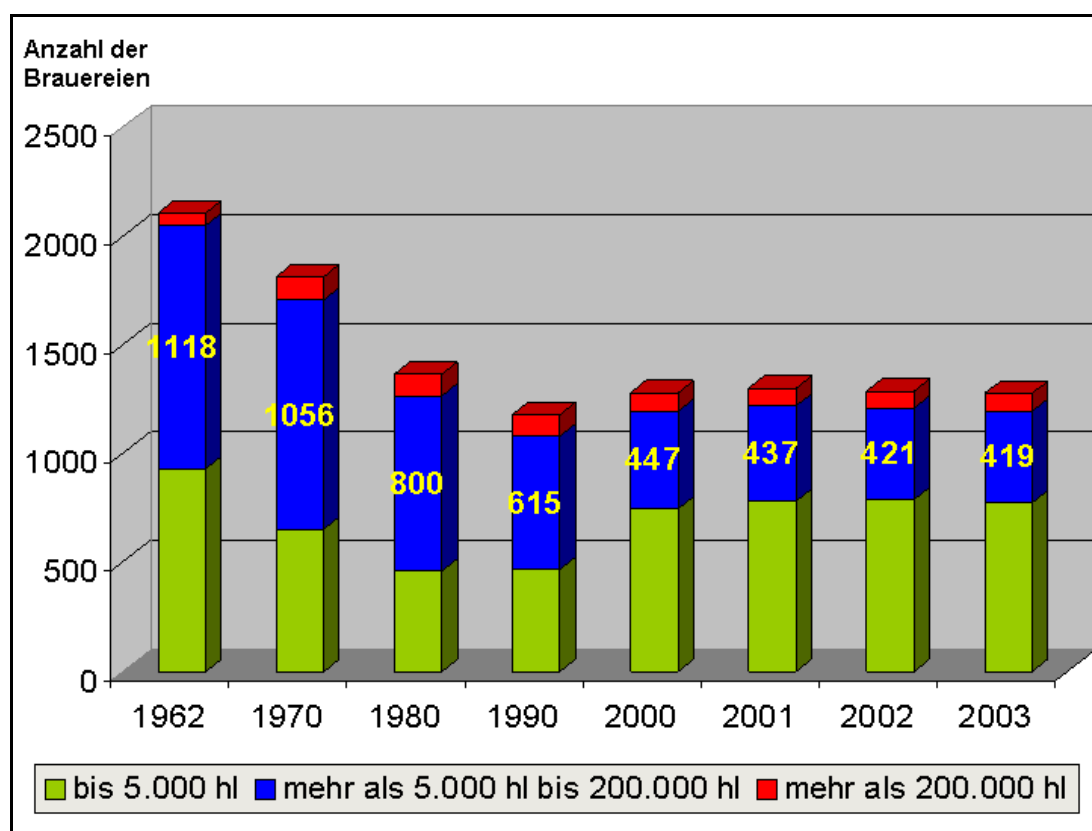
⁵⁸⁵ Bei der **absoluten Konzentrationsmessung** werden die Größe und Anzahl der Braustätten bzw. deren Veränderung im Zeitablauf festgestellt. Die absolute Konzentration beschreibt, auf wie viele Merkmalsträger (Brauereien) sich der Gesamtbetrag eines Merkmals (Bierausstoß) verteilt. Diese Methode beruht auf der Grundannahme einer Anhebung des Konzentrationsgrades mit zunehmendem Ungleichgewicht der Größenstrukturen sowie eines positiv monotonen Zusammenhangs zwischen der Anzahl der Marktteilnehmer und der Wettbewerbsintensität.

Die **relative Konzentration** misst die Aufteilung des Marktvolumens auf die einzelnen Braustätten. Hierbei wird auch die Betriebs- und Unternehmensgröße beachtet, welche für die absolute Konzentrationsmessung unerheblich ist. Der Marktanteil einer Brauerei bemisst sich als ihr Anteil des in Mengen- und Werteinheiten gemessenen Absatzes je Raum- und Zeiteinheit. Hintergrund ist die Annahme des positiven Zusammenhangs zwischen Marktanteil und Ausübung von Marktmacht. Die relative Konzentration lässt sich graphisch recht anschaulich durch so genannte „Lorenzkurven“ veranschaulichen, Konzentrationskurven, die wiedergeben, welcher Prozentsatz eines Merkmalsbetrages (Ordinate) auf welchen Prozentsatz der Merkmalsträger (Abszisse) entfällt (vgl. Müller/Hochreiter (1975), S. 30, Ebbertz (1992), S. 112f. und 581).

⁵⁸⁶ Diese Werte bieten den Vorteil, dass sie inflationsunabhängig sind. Umsatzzahlen könnten bierfremde Erlöse sowie Erlöse aus Handelswaren enthalten und würden somit die bierspezifischen Marktanteile der Brauereien nicht mehr objektiv wiedergeben.

Wie im vorangegangenen Unterabschnitt festgestellt wurde, ist der deutsche Biermarkt mit einem Volumen von 105,3 Millionen Hektoliter Bier (im Jahr 2003) durch einen kontinuierlichen „Abschmelzungsprozess der Brauereibetriebe“⁵⁸⁷ bei gleichzeitiger Erhöhung der Gesamtausstoßmenge an Bier gekennzeichnet; die absolute Braustättenkonzentration hat also zugenommen. Da es sich bei den aus dem Markt ausscheidenden Braustätten hauptsächlich um mittelständische Betriebe handelt (siehe Abbildung 38 und 39), erhöhte sich im gleichen Zuge der Durchschnittsausstoß der verbleibenden Brauereien. In diesem Zusammenhang spricht man auch von einer „Ausdünnung der Mitte“⁵⁸⁸.

Abbildung 39: Entwicklung der deutschen Braustättenzahl nach Größenklassen



Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Deutscher Brauer-Bund (1983), S. 32f., Deutscher Brauer-Bund (1992), S. 28f. und basierend auf Daten des Statistischen Bundesamtes sowie des Deutschen Brauer-Bundes vom April 2005.

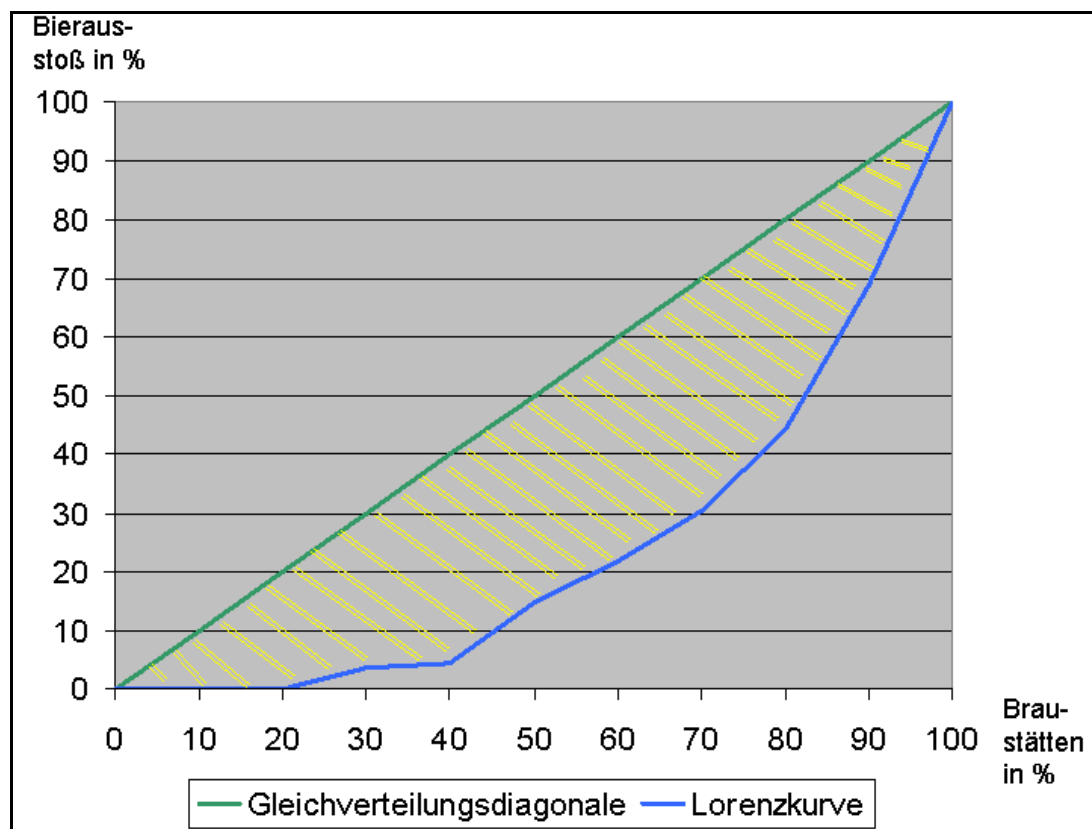
⁵⁸⁷ Tietz (1979), S. 444.

⁵⁸⁸ Hoffmann (1993a), S. 1802f.

Absolut betrachtet wird der sich in den letzten Jahren abzeichnende Konzentrationsprozess durch die zunehmende Anzahl neugegründeter Gasthausbrauereien jedoch abgeschwächt. „Der seit Mitte der achtziger Jahre verstärkte Marktauftritt dieses Brauereityps mit durchschnittlichen Ausstoßmengen von lediglich 500 bis 5.000 hl pro Braustätte und Jahr kompensiert den zahlenmäßigen Rückgang deutscher Braustätten und verfälscht damit das tatsächliche Ausmaß der Konzentrationsentwicklung.“⁵⁸⁹

Einen optischen Eindruck über den derzeitigen Stand der relativen Konzentration im deutschen Braugewerbe vermittelt die nachstehende Konzentrations- bzw. Lorenzkurve.

Abbildung 40: Lorenzkurve der deutschen Brauwirtschaft 2003



Quelle: Eigene Darstellung basierend auf Daten des Statistischen Bundesamtes sowie des Deutschen Brauer-Bundes vom April 2005.

Diese Kurve setzt die kumulierten prozentualen Anteile der Brauereien nach Größenklassen zu den entsprechenden, ebenfalls kumulierten Ausstoßmengenwerten in Beziehung zueinander. Das Ausmaß der bestehenden relativen Konzentration wird durch die Größe der

⁵⁸⁹ Schulte (1999), S. 12.

schraffierten Fläche zwischen der Lorenzkurve und der Gleichverteilungsdiagonalen⁵⁹⁰ wiedergegeben. Je größer diese Fläche ist, desto größer ist die relative Konzentration. Wie aus obiger Abbildung ersichtlich wird, herrscht derzeit ein noch relativ niedriges Konzentrationsmaß auf der Anbieterseite des deutschen Biermarktes. So hatten im Jahr 2003 die 27 größten Brauunternehmen einen Marktanteil von über 30 % am Gesamtmarkt in Deutschland.

Neben der zunehmenden Betriebsstättenkonzentration hat innerhalb des traditionell mittelständischen Braugewerbes ebenfalls eine starke Unternehmenskonzentration stattgefunden.⁵⁹¹ Insbesondere seit 2001 stieg durch den Eintritt der ausländischen Braugiganten Heineken (Niederlande) und Interbrew/AmBev (Belgien/Brasilien) in den deutschen Biermarkt die Konzentration bzw. Konsolidierung der Unternehmen und Kapitalgruppen aufgrund von Übernahmen sowie Beteiligungskäufen an.⁵⁹² Auf der Nachfrageseite des betrachteten Marktes implizieren diese Unternehmensaufkäufe negative Wohlfahrtsverluste, wird doch hierdurch das auf der Welt einzigartige Angebot an derzeit 5.000 verschiedenen Biermarken ausgedünnt. Angebotsseitig wächst aufgrund des Verdrängungswettbewerbs der Druck auf die deutschen Brauer, mit Hilfe von strategischen Kooperationen und Allianzen ihre Unabhängigkeit zu bewahren. Hiervon sind vor allem die mittelständischen Brauereien betroffen: Konzentrationsbedingt verlassen pro Jahr im Schnitt rund 20 Braustätten dieser Betriebgrößenklasse den deutschen Biermarkt. Im Gegensatz zu den lokalen Kleinbrauereien haben die regionalen mittelständischen Braustätten wesentlich ungünstigere Handlungsspielräume zur Betreibung einer Nischenstrategie,⁵⁹³ da sie hierfür bereits zu groß sind; des Weiteren besitzen sie gegenüber den überregional bis national distribuierenden Braukonzernen erhebliche Größennachteile. Diese „Stuck-in-the-middle“-Position führt dazu, dass die mittelständischen Betriebe Opfer der kritischen Wettbewerbs- sowie Wachstumssituation und Objekt der Aufkaufstrategien von Großbrauereien sind bzw. in Zukunft werden.

⁵⁹⁰ Auf der Gleichverteilungsdiagonalen als Winkelhalbierende zwischen Ordinate und Abszisse liegt stets Gleichverteilung vor: Der auf eine bestimmte Anzahl von Merkmalsträgern entfallende Anteil des Merkmalsbetrages entspricht stets dem Anteil der Merkmalsträger an allen Merkmalsträgern.

⁵⁹¹ Bei Betrachtung der Unternehmenskonzentration werden sowohl rechtliche als auch wirtschaftliche Verflechtungen berücksichtigt.

⁵⁹² So gründeten der niederländische Heineken-Braukonzern und die Bayerische Brauholding AG der Münchner Schörghuber-Gruppe im Februar 2001 das Gemeinschaftsunternehmen Brau Holding International AG. Fünf Monate später übernahm der belgische Braukonzern, der inzwischen mit der brasilianischen AmBev-Brauerei fusionierte, 80 Prozent der Anteile an der Diebels GmbH & Co. KG.

⁵⁹³ Die Nischenstrategie von Kleinbrauereien wird weiter unten ausführlich erläutert.

Gerade unter diesen Marktbedingungen gewinnt die Ausgestaltung der Biersteuer mit dem strukturfördernden Element der Biersteuermengenstaffelung in Form der „Abschneidegrenze-Regelung“ für die mittelständischen Brauer in Deutschland immer mehr an Bedeutung.

c) Marktdichte

Als Marktdichte wird die regionale Verteilung der einzelnen Brauereien auf dem deutschen Biermarkt bezeichnet.⁵⁹⁴ Diese beliefern je nach Betriebsgröße einen lokalen, regionalen oder überregionalen Teilmarkt und stehen in ihrem Absatzgebiet aufgrund überlappender Teilmärkte in unmittelbarer Konkurrenz zu anderen Braustätten. Eindeutige Grenzen zwischen den einzelnen Teilmärkten können hierbei nicht gezogen werden, da die großen Brauer in mehreren derartigen Märkte zugleich agieren.⁵⁹⁵ Die Überschneidungen von Absatzmärkten in Verbindung mit der räumlichen Nähe und/oder Agglomeration der Brauereistandorte beeinflussen den Wettbewerbsgrad.⁵⁹⁶

Abbildung 41: Betriebene Braustätten, durchschnittlicher Bierausstoß je Brauerei und Gesamtbierausstoß nach Bundesländern für das Jahr 2003

Bundesland	Anzahl der Brauereien	Bierausstoß in 1.000 hl	Bierausstoß je Braustätte in 1.000 hl
Schleswig-Holstein/Hamburg	12	3.157	263
Niedersachsen/Bremen	49	11.466	234
Mecklenburg-Vorpommern	19	1.886	99
Berlin/Brandenburg	36	3.638	101
Sachsen	54	8.375	155
Sachsen-Anhalt	18	2.906	162
Nordrhein-Westfalen	117	25.667	219
Hessen	64	4.571	71
Thüringen	43	4.050	94
Rheinland-Pfalz/Saarland	49	8.315	170
Baden-Württemberg	173	7.798	45
Bayern	641	23.500	37
Deutschland gesamt	1.275	105.300	83

Quelle: Eigene Darstellung basierend auf Daten des Statistischen Bundesamtes sowie des Deutschen Brauer-Bundes.

⁵⁹⁴ Vgl. Wiese (1993), S. 22.

⁵⁹⁵ Vgl. Ebbertz (1992), S. 119 und 212.

⁵⁹⁶ Vgl. Wiese (1993), S. 22.

Ein Blick auf Abbildung 41 in Verbindung mit **Anlage 9**, welche die geographische Braustättenverteilung kartographisch darstellt, zeigt, dass sich die Brauereien nicht gleichmäßig – sowohl die Größe als auch die Anzahl betreffend – über Deutschland verteilen. Diese Gegebenheit ist auf die im zweiten Kapitel beschriebene historische Entwicklung zurückzuführen. Charakteristisch ist das starke Nord-Süd-Gefälle, bezogen auf den Bierausstoß je Braustätte, und der starke Nord-Süd-Anstieg in der Verteilung der Brauereien.

Die ausstoßstärksten Bundesländer sind mit Abstand Nordrhein-Westfalen (NRW) und Bayern. Der bayerische Bierausstoß, welcher etwa 22 % des deutschen Ausstoßes ausmacht, wird von über 50 % der Brauer in Deutschland produziert, während NRW einen ca. 24%igen Anteil mit nur etwa 9 % der Brauer tätigt. Dies kommt auch anhand der Kennzahl „Bierausstoß je Braustätte“ (Abbildung 37) deutlich zum Ausdruck: So ist der Ausstoß je Brauerei in NRW mit 219.000 hl fast sechsmal so groß wie in Bayern. Nach Bayern weist nur noch Baden-Württemberg eine ähnliche mittelständische Angebotsstruktur auf, wo im Jahr 2003 173 Betriebe durchschnittlich nur 45.000 hl produzierten.

Die beiden südlichen Bundesländer vereinigen 814 oder 64 % der insgesamt 1.275 Braustätten auf sich. In der Mitte der Republik (i. e. Berlin/Brandenburg, Sachsen, Sachsen-Anhalt, NRW, Hessen, Thüringen sowie Rheinland-Pfalz/Saarland) befinden sich 381 Brauereien und im Norden (i. e. Schleswig-Holstein/Hamburg, Niedersachsen/Bremen sowie Mecklenburg-Vorpommern) lediglich 80 Betriebe. Die durchschnittliche Bierausstoß-Kennziffer mit dem Nord-Süd-Gefälle dokumentiert, dass es sich bei Letzteren jedoch um wesentlich größere Braustätten handelt.

Demzufolge kann der betrachtete Biermarkt aufgrund der Betriebsgrößenstruktur sowie geographischen Verteilung der Brauereien in Deutschland als heterogen oder zersplittert bzw. fragmentiert bezeichnet werden.⁵⁹⁷

Derzeit gibt es kein Brauunternehmen, das tatsächlich im nationalen Maßstab arbeitet. Braustätten mit starken regionalen Marken und Positionen konzentrieren sich auf ein Absatzgebiet und überlassen anderen Firmen die Distribution ihrer Marken in andere Gebiete. Diese Situation spiegelt sich sehr deutlich in der Art und Weise wider, wie die Braugiganten Heineken und Interbrew/Ambev in den deutschen Biermarkt eingetreten sind: Anstatt starke nationale Positionen anzustreben, erklärten sie zunächst als Strategie, sich auf die Errichtung nationaler Zentren zu konzentrieren bzw. Marktführungspositionen in einer bestimmten Auswahl von definierten Kern-Teilmärkten aufzubauen.⁵⁹⁸

⁵⁹⁷ So auch Tietz (1979), S. 107, Elshof (2004), S. 37, Kicker (2002), S. 4, Hofnagel/Kortmann (1999), S. 184, Kuhl (1990), S. 68.

⁵⁹⁸ Vgl. Elshof (2004), S. 38.

In Zukunft wird die atomistische Wettbewerbsstruktur der rund 1.200 Braustätten in Deutschland zwar noch relativ ausgeprägt erhalten bleiben. Allerdings werden sich aufgrund des angesprochenen Strukturwandels und der im Anschluss herauszuarbeitenden Marktsättigungstendenzen die absoluten Zahlen der Betriebe weiter verringern. Die Aussage von Nils Andersen, Chef des dänischen Bierkonzerns Carlsberg, „Deutschland ist der einzige Biermarkt der Welt, der bei 1.200 Brauereien regional funktioniert.“⁵⁹⁹ untermauert diese These.

d) Gegenwärtige Entwicklungsphase

Nach Ende des Zweiten Weltkrieges bis Mitte der 60er Jahre durchlebte der betrachtete Markt eine Expansionsphase, die durch hohe Steigerungsraten des Bierausstoßes sowie der -nachfrage gekennzeichnet war. Daran schloss sich eine Ausreifungsphase mit sinkenden Wachstumsraten. So zeigten sich seit Mitte bzw. Ende der 70er Jahre erste Sättigungstendenzen auf dem deutschen Biermarkt, wodurch sich im Laufe dieser ersten beiden Marktphasen aufgrund der jährlich abnehmenden Zuwachsraten eine allmähliche Wandlung vom Verkäufer- zum Käufermarkt abzeichnete.⁶⁰⁰ Mit 95,68 Mio. hl Bierausstoß erreichte der Markt 1976 seinen vorläufigen Höhepunkt und leitete so den Übergang in die Stagnationsphase ein:⁶⁰¹ „Im Jahre 1977 war erstmals seit Bestehen der Bundesrepublik Deutschland ein Rückgang des gesamten Bierverbrauchs um rd. 2 % gegenüber 1976 zu verzeichnen.“⁶⁰²

Abbildung 42 zeigt anschaulich, dass der originäre Biermarkt Deutschlands seit 1977 stagniert.

⁵⁹⁹ Steinkühler/van Zütphen (2004), S. 156.

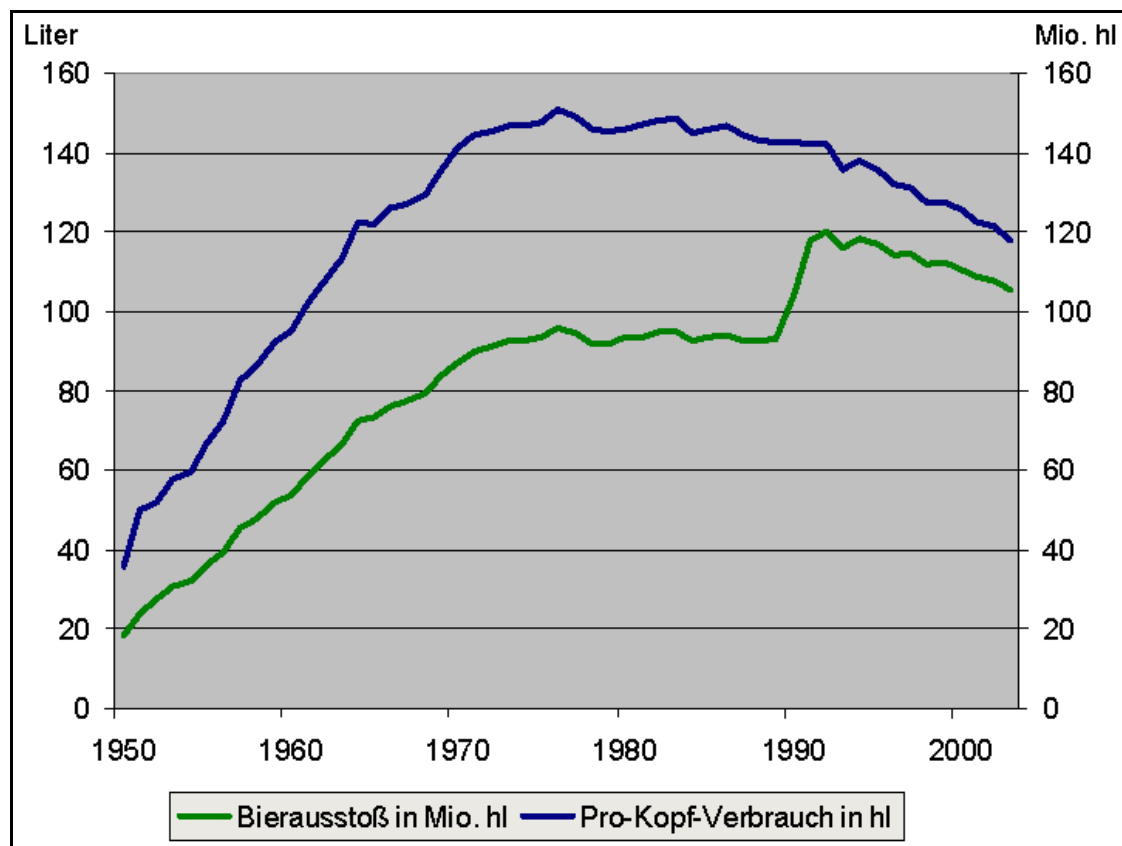
⁶⁰⁰ Die Ausführungen und Begrifflichkeiten bezüglich der Entwicklungsstadien der Biermarktes beruhen auf dem Marktphasenschema von Heuss (vgl. Heuss (1965), S. 25ff.). Demnach gibt es vier aufeinander folgende Marktphasen: Experimentierungs-, Expansions-, Ausreifungs- und Stagnations- sowie Rückbildungsphase. Erstere beinhaltet die eigentliche (technische) Produktentwicklung sowie Nachfragekreierung und stellt somit jene Phase dar, in welcher der Markt überhaupt erst einmal geschaffen werden muss. Im Hinblick auf das Produkt Bier, das bereits vor Jahrhunderten auf dem betrachteten Markt eingeführt wurde, kann auf die Betrachtung dieser Phase verzichtet werden. Sie ist nur insoweit relevant, als sich in ihr die bereits beschriebene mittelständische Angebotsstruktur herausgebildet hat, welche für die weitere strukturelle Entwicklung maßgebend war und ist.

⁶⁰¹ Vgl. Deutscher Brauer-Bund (2001), S. 51 und Buttler (1990), S. 114.

⁶⁰² Tietz (1979), S. 100.

In der vorliegenden Arbeit soll unter Bierverbrauch die Güterentnahme der Letztverbraucher, also der Konsumenten, aus dem Markt bezeichnet werden. Er wird aus dem Bierausstoß der in Deutschland ansässigen Brauereien abzüglich deren Exporte ins Ausland plus Importe errechnet. Das hieraus resultierende Ergebnis dividiert durch die durchschnittliche deutsche Jahresbevölkerung ergibt den jährlichen Pro-Kopf-Verbrauch.

Abbildung 42: Bierausstoß und Pro-Kopf-Verbrauch in Deutschland seit 1950



Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Deutscher Brauer-Bund (2001), S. 51, 88, Hofnagel/Kortmann (1999), S. 133, Wiese (1993), S. 323, Ebbertz (1992), S. 44.

Der offensichtliche stagnierende und sogar rückläufige Bierausstoß sowie Pro-Kopf-Verbrauch (PKV) im Zusammenhang mit bestehenden Überkapazitäten, gestiegenen Kostendegressionen, Überlagerung sowie Änderung der Absatzwege, zunehmende Macht des Handels und ein verändertes Preis- sowie Qualitätsbewusstsein bei den Nachfragern setzen die im Markt verbliebenen Brauer einem intensiven (Preis-)Wettbewerb aus. Die stabilen bzw. günstiger gewordenen Bierpreise bei gleichzeitig abnehmenden Biersteueraufkommen in den letzten Jahren – siehe *Anlage 7* – zeigen, dass die Brauereien als Steuerschuldner eher eine Steuerrück- als Steuervorwälzung betreiben.⁶⁰³

Wegen der Sättigungserscheinungen können die Brauereien ihren Ausstoßzuwachs nicht mehr auf natürlichem Marktwachstum aufbauen, sondern müssen Konkurrenten verdrängen oder unter bestimmten Voraussetzungen Marktnischen besetzen. Letztere Option ist v. a.

⁶⁰³ Eine Steuerrückwälzung liegt vor, wenn es dem eigentlichen Steuerschuldner gelingt, Faktorpreise und/oder Preise für Vorleistungen – z. B. Zuliefererpreise oder Arbeitslöhne – zu senken und somit seine Abgaben letztlich auf ein vorgelagertes Individuum überzuwälzen (vgl. Brockhaus (1998), S. 133, Andel (1998), S. 113f. und Zimmermann/Henke (2001), S. 484). Bei einer Steuervorwälzung hingegen gelingt dem Steuerschuldner ein Überwälzen der Steuerschuld auf den Konsumenten, indem er z. B. höhere Bierpreise durchsetzen kann.

für kleine und mittelständische Betriebe die letzte Überlebenschance auf dem hart umkämpften Biermarkt: Wachstum in Nischen (spezielle lokale Biersorten, Öko-Biere u. Ä.), welche nicht direkt über Substitutionsprozesse den traditionellen Bierabsatz belasten, zu generieren oder über den Export ihrer Produkte neue Absatzmöglichkeiten erschließen.⁶⁰⁴

e) Marktzugangsbeschränkungen und -austrittsbarrieren

Offene Markteintrittsmöglichkeiten⁶⁰⁵ hohe Auswirkungen auf die Wettbewerbsintensität, den Konzentrationsgrad und somit auf die vorherrschende Marktstruktur. Von Weizsäcker definierte eine Markteintrittsbeschränkung als „a cost of producing which must be borne by a firm which seeks to enter an industry but is not borne by firms already in the industry and which implies a distortion in the allocation of resources from the social point of view.“⁶⁰⁶

Es handelt sich also hier allgemein um Vorteile von bereits am Markt etablierten Unternehmen gegenüber potentiellen Konkurrenten.⁶⁰⁷

Wesentliche Marktzugangsbeschränkungen des deutschen Biermarktes, die sich v. a. den ausländischen Brauunternehmen stellen, sind:⁶⁰⁸

- die starke Zersplitterung des betrachteten Gesamtmarktes mit seiner atomistischen Wettbewerbsstruktur,
- der erschwerte Zugang zu überregionalen Distributionsmöglichkeiten, verbunden mit hohen Logistikkosten,
- die große Anzahl unterschiedlicher Biersorten und Marken (hohe Produktdifferenzierung),
- die Vielzahl kleiner brauereieigener Gastronomiebetriebe,
- der hohe Anteil der durch langfristige Bierlieferungsverträge gebundenen Gastronomie,
- die im Vergleich zu ausländischen Biermärkten geringe Rendite,

⁶⁰⁴ Vgl. Nagel/Brüggelambert (1991), S. 108.

⁶⁰⁵ Als Markteintritt wird hierbei in erster Linie der Kauf bzw. die Übernahme einer Braustätte in Deutschland durch einen potentiellen (ausländischen) Wettbewerber verstanden. Als weitere Markteintrittsformen kommen auch noch Lizenzproduktionen, Joint-Ventures, Direktinvestitionen oder Importe ausländischer Biere in Betracht.

⁶⁰⁶ von Weizsäcker (1980), S. 400.

⁶⁰⁷ Eine weitere Differenzierung der verschiedenen Ausprägungen von Marktzugangsbeschränkungen in faktische, künstliche, rechtliche sowie natürliche Barrieren, welche auf Otto Conrad zurückgehen, soll nicht Gegenstand dieses Unterabschnitts sein, sondern vielmehr das Aufzeigen aktueller Trends, Tendenzen und Entwicklungen, welche den Markteintritt von ausländischen Konkurrenten beeinflussen.

⁶⁰⁸ Vgl. Hoffmann (1993b), S. 2149, Wiese (1993), S. 61, Nagel/Brüggelambert (1991), Ebbertz (1992), S. 650, S. 109, 633ff. und Kuhl (1990), S. 67ff., 207.

- das durch jahrelange Werbemaßnahmen und Serviceleistungen aufgebaute Markenimage der heimischen Braustätten,
- die hohe deutsche Braukompetenz und das damit verbundene traditionell orientierte Konsumentenverhalten,
- das deutsche Reinheitsgebot.

Letzteres wirkt – obwohl am 12.03.1987 durch den Europäischen Gerichtshof aufgehoben – nach wie vor als eine Eintrittsbarriere für ausländische Bieranbieter, die ihre Produkte auf dem deutschen Markt absetzen wollen. Laut einer empirischen Untersuchung glauben über 90 % der deutschen Brauer, dass das Reinheitsgebot aus dem Jahre 1516 heute noch eine sehr große (40,6 %) bis große (50 %) Bedeutung für die Unternehmen der Brauwirtschaft hierzulande hat.⁶⁰⁹

Im Zusammenhang mit den soeben herausgearbeiteten Marktzugangsbeschränkungen taucht zwangsläufig die Frage nach Marktaustrittsbarrieren⁶¹⁰ im Braugewerbe Deutschlands auf. Sind diese Barrieren in einer Branche hoch, so verbleiben wirtschaftlich schwache Unternehmen im Markt, welche bei niedrigen Austrittsbarrieren eher ausscheiden würden. Dadurch werden die vorhandenen Überschusskapazitäten nicht abgebaut, wodurch die Rentabilität der gesamten Branche dauerhaft niedrig gehalten werden kann.⁶¹¹

Die größte Marktaustrittsbarriere besteht gerade für die vielen kleinen und mittelständischen Privatbrauer in der Tradition und in dem seit Generationen überdauernden Familienbesitz der Braustätten.⁶¹² Selbst wenn es ökonomisch sinnvoll wäre, den Braubetrieb zu schließen, weigern sich viele Brauer (meistens aus Stolz auf ihre Brautradition), ihre Brauerei zu verkaufen oder warten so lange, bis sie letztendlich wirtschaftlich handlungsunfähig sind und schließlich von großen Braukonzernen aufgekauft werden.⁶¹³ Zudem kann die Biersteuermengenstaffel derzeit noch die Kostennachteile dieser mittelständischen Brauereien durch die „Abschneidegrenze-Regelung“ kompensieren.

Als weitere Austrittsbarrieren gelten die biermarktspezifischen Betriebsanlagen, welche für die Produktion anderer Getränke oder Produkte wenig bis gar nicht geeignet sind und für

⁶⁰⁹ Vgl. Schulte (1999), S. 143.

⁶¹⁰ Marktaustrittsbarrieren sind „ökonomische, strategische und emotionale Faktoren, die Unternehmen zum Verbleib in ihrer Branche veranlassen, selbst wenn sie niedrige oder sogar negative Ertragsraten erwirtschaften.“ (Porter (1992), S. 45).

⁶¹¹ Vgl. Porter (1992), S. 46.

⁶¹² Vgl. Kuhl (1990), S. 68 und 89ff.

⁶¹³ Daneben stützen langjährige Bierlieferungsverträge dieses Beharrungsstreben unrentabler Braustätten.

die bei einem Verkauf lediglich geringe Erlöse erzielt werden.⁶¹⁴ Auch werden hohe Anlageneinvestitionen sowie hohe Überkapazitäten in diesem Zusammenhang genannt.⁶¹⁵

Die Konsequenz aus den genannten emotionalen (traditionsgeprägten sowie familienorientierten) und ökonomischen Austrittsbarrieren bedingt eine hohe Zahl von Grenzanbietern, wodurch in Zukunft die Intensität der Rivalität über einen teilweise ruinösen Preiskampf weiterhin verstärkt wird.

2. Betriebswirtschaftliche Ebene

Aufgrund des stark ausgeprägten Wettbewerbsdrucks auf dem hiesigen Biermarkt, wachsender Konzentrationstendenzen und verschärfter preis- bzw. konditionenpolitischer Maßnahmen v. a. seitens der Großbrauereien fallen die Ertrags- und Kostenlagen der Brauunternehmen je nach Betriebsgröße unterschiedlich aus.

Unter den gegebenen Marktbedingungen in der Bundesrepublik Deutschland streben die anbietenden Brauereien gemäß dem Eigennutzprinzip Gewinnmaximierung an. Ziel der unternehmerischen Tätigkeit ist hierbei die Erhaltung der Wettbewerbsfähigkeit und die angemessene Verzinsung des eingesetzten Kapitals. Will der Produzent seinen Gewinn maximieren, so hat er zwei Aktionsparameter: Die Ertragskraft kann durch niedrigere Kosten⁶¹⁶ oder durch höhere Umsatzerlöse gesteigert werden. Die Kosten der deutschen Brauwirtschaft haben in den letzten Jahren u. a. aufgrund der kürzlich eingeführten Autobahnmaut, Lohnerhöhungen, gestiegener Treib- und Heizstoffkosten zugenommen. Hiervon und von der jüngsten Anhebung der ermäßigten Biersteuersätze durch das Haushaltsbegleitgesetz 2004 sind gerade die kleinen und mittleren Betriebe betroffen.

Aus den vorangegangenen Ausführungen wurde deutlich,⁶¹⁷ dass jedoch gerade die **Kleinbrauereien** mit einem rund 61 %igen Anteil an den deutschen Braustätten zusammen mit den **mittelgroßen Brauern** (ca. 33 %) das Rückgrat der Brauwirtschaft und der hiesigen

⁶¹⁴ Vgl. Wiese (1993), S. 62.

⁶¹⁵ Vgl. Hofnagel/Kortmann (1999), S. 257.

⁶¹⁶ Unter Kosten sollen in Geldeinheiten bewertete Mengen der Produktionsfaktoren und Dienstleistungen verstanden werden, die zur Erstellung der betrieblichen Leistung verbraucht werden, ebenso wie damit verbundene öffentliche Abgaben (vgl. Krüger (1988), S. 862). „Die Einbeziehung der öffentlichen Abgaben ist im Fall der Brauwirtschaft insofern von Bedeutung, als wirtschaftliche Optima durch öffentliche Abgaben, vornehmlich durch die Progression der Biersteuer, beeinflusst, d. h. verzerrt werden. Außerdem sind in den empirisch ermittelten Kostenzahlen oft nicht aussonderbare öffentliche Abgaben enthalten.“ (Ebbertz (1992), S. 300).

⁶¹⁷ Siehe Erläuterungen zu den Abbildungen 38 und 39.

Bierkultur mit ihrer einzigartigen Sorten- und Markenvielfalt bilden. So ist das deutsche Braugewerbe trotz des andauernden Konsolidierungsprozesses noch immer von Klein- und Mittelbetrieben dominiert und wird deshalb als ausgesprochen „mittelständisch strukturiert“ bezeichnet.⁶¹⁸

Der Terminus „Mittelstand“ lässt sich sowohl nach quantitativen als auch nach qualitativen Kriterien bzw. Merkmalen definieren. Als quantitative Definitionskriterien für die Typologisierung von Brauereien werden u. a. Umsatz, Gewinn, Bilanzsumme, Anzahl der Beschäftigten, Jahresproduktion und geographischer Absatzradius bzw. Ausbreitungsgrad herangezogen.⁶¹⁹ Aufbauend auf den Definitionen des ersten Kapitels werden die deutschen Braubetriebe für die vorliegende Arbeit differenziert in:

- **lokale Kleinbrauereien** mit einer Jahresausstoßmenge von bis zu 5.000 hl und einem geographischen Absatzradius von 30-50 km („um den Schornstein“),
- **regionale mittelständische Brauereien** mit einer Ausstoßmenge zwischen 5.000 hl und 200.000 hl sowie einem Kernabsatzgebiet von bis zu 150 km,
- **überregional bis hin zu international agierenden Großbrauereien**, deren Jahresproduktion mehr als 200.000 hl beträgt und deren Ausbreitungsgrad größer als 150 km (grenzüberschreitend) ist.

Ein gebräuchlicher Ansatzpunkt für die qualitative Definierung von mittelständischen Unternehmen stellt das herausragende Merkmal einer engen Verbindung von Betrieb und Inhaber dar.⁶²⁰ Diese Verbindung ist sowohl auf die Einheit von Eigentum und Haftung des Inhabers zurückzuführen als auch auf dessen Verantwortlichkeit für die Leitung des Unternehmens sowie alle relevanten Entscheidungen im Betrieb. Die meisten deutschen Braubetriebe sind Privat-Brauereien und werden aufgrund langer Familientradition vom Eigentümer selbst geführt, was zu hohen Marktaustrittsbarrieren führt. Die entscheidenden Nachteile der gewerblichen Klein- und Mittelbetriebe gegenüber den Brauereien sind v. a. die Größennachteile in fast allen Wertschöpfungsstufen⁶²¹, welche zu höheren Kosten und zu niedrigeren Produktivitäten führen, die geringere Eigenkapitalbasis und Finanzkraft und

⁶¹⁸ Vgl. Deutscher Brauer-Bund (2003), S. 83, Heine (2001), S. 22, Schwarzer (1993), S. 12f., Ebbertz (1992), S. 135ff., Schmucker (1974), S. 4 und Soltmann (1970), S. 169.

⁶¹⁹ Vgl. Wiese (1993), S. 40f., Hoffmann (1993a), S. 1802, Zelle (1995), S. 5f., Kuhl (1990), S. 15ff. und von Keussler (1964), S. 72.

⁶²⁰ Vgl. Zelle (1995), S. 6.

⁶²¹ In Anlehnung an Michael Porter soll unter dem Begriff „Wertschöpfung“ das Ergebnis der fünf betriebswirtschaftlichen Hauptaktivitäten – Eingangslgistik, Produktion, Ausgangslgistik, Marketing sowie Vertrieb, Kundendienst – und der vier unterstützenden Aktivitäten – Infrastruktur, Personalmanagement, Technologieentwicklung, Beschaffung – verstanden werden (vgl. Porter (1991), S. 62f.).

die damit zusammenhängenden kleineren Werbeetats. Demgegenüber besitzen die Mittelständler eine Reihe von Stärken im Wettbewerb mit den großen Brauunternehmen, wie:⁶²²

- die unmittelbare Nähe in und zu ihrem Heimatabsatzgebiet,
- der pünktliche und aufmerksame Heimdienstservice,
- die hohe Flexibilität auf sich verändernde Geschmackspräferenzen auf ihrem Absatzmarkt,
- die regionalspezifische Bierqualität bzw. lokalen Spezialitäten,
- der „normale“ Bierpreis, der sich sowohl vom Billig- als auch Premiumbier der Großkonzerne abhebt,
- die bedeutende Stellung als sozialer Arbeitgeber,
- die lokale bzw. regionale Verbundenheit mit dem öffentlichen Leben,
- der hohe Bekanntheitsgrad des Braustätteninhabers und seiner Familie sowie die persönliche Verantwortung des Braumeisters für seine Produkte.

Die größenklassenmäßige Entwicklung der Braustätten in den letzten 40 Jahren weist auf eine weitere Polarisation zu lokalen Kleinbrauereien auf der einen und überregional bis international agierenden Großbrauereien auf der anderen Seite hin, was noch durch den Eintritt ausländischer Brauereien in den deutschen Markt verschärft wird.⁶²³ Die von der „Ausdünnung der Mitte“ betroffenen mittelständischen Braubetriebe müssen ihre Stärken optimal einsetzen, die Kostenseite entlasten und ihre Effizienz erhöhen, um dann verstärkt in den Vertriebs- und Marketingbereich investieren zu können. Als Anbieter können sie nämlich den Biermarkt zum einen durch ihre Produktions- und Finanzsphäre⁶²⁴ auf betriebswirtschaftlicher Ebene beeinflussen. Zum anderen bestimmen sie durch ihr Verhalten, welches sich in der verfolgten Strategiealternative und der damit verbundenen Absatzpolitik widerspiegelt, mittelbar die Entwicklung des Marktes.

⁶²² Vgl. Maass (2004), S. 33 und Ebbertz (1992), S. 680.

⁶²³ „Einerseits ist der deutsche Markt aufgrund seines Pro-Kopf-Verbrauchs für jede international agierende Brauerei von großem Interesse, andererseits aber ist er so zersplittert, dass ein Markteintritt durch den Aufbau einer eigenen Braustätte und eigener Vertriebswege als aufwendig und riskant erscheint. Erheblich einfacher ist es, eine bestehende Brauerei zu erwerben.“ (Ebbertz (1992), S. 649).

⁶²⁴ „Unter dem Begriff Produktions- und Finanzsphäre sollen Faktoren wie Bilanzstruktur und betriebliche Kennziffern, betriebliche Kostenstruktur, technischer Fortschritt und Investition sowie Personal und Produktivität zusammengefasst werden.“ (Wiese (1993), S. 97).

a) Produktions- sowie Finanzsphäre

Aussagen zur Produktions- sowie Finanzsphäre von Brauunternehmen können nicht allgemeingültig getätigt werden, da die Ertragslage und Kostenstruktur je nach Brauereiart und -größe differieren. Anhand von ausgewählten Kosten, die in Abbildung 43 zusammengefasst sind, sollen grundsätzliche Schlüsse für die Kostensituation der Brauereien im Vergleich zur gesamten deutschen Getränkeindustrie gezogen werden.

Abbildung 43: Kostenstruktur der Getränkeherstellung 2003

Größenklasse Beschäftigte von ... bis ...	Vorleistungen		Personalkosten	Kostensteuern	Kapitalkosten	Sonstige Kosten	Jahresüberschuss	Bruttoproduktionswert
	insgesamt: Material- Energieverbrauch, Einsatz an Handelsware, Lohnarbeiten, Werbeaufwendungen	davon Materialverbrauch	Bruttolohn- und -gehalts- summe zzgl. Sozialkosten	Verbrauchs- steuern (wie Biersteuer) abzüglich Subventionen	Abschreibungen zzgl. Fremd- kapitalzinsen	Mieten und Pachten etc.	Unternehmer- einkommen vor Steuern	
	1	2	3	4	5	6	7	8
Getränkeherstellung								
20 - 49	50,3	40,4	15,1	10,4	5,8	14,3	4,1	100
50 - 99	36,7	29,5	19,1	13,4	6,8	20,6	3,4	100
100 - 249	43,4	33,0	12,6	17,3	5,5	15,8	5,4	100
250 - 499	38,3	33,6	15,4	8,9	6,6	26,7	4,1	100
500 - 999	31,2	24,7	17,8	7,0	6,8	30,7	6,4	100
1000 und mehr	50,5	41,5	21,9	3,0	7,7	22,2	-5,2	100
Insgesamt	40,8	32,8	16,2	10,8	6,4	22,0	3,7	100
Herstellung von Bier								
20 - 99	27,6	19,8	26,5	8,5	9,1	23,1	5,2	100
100 - 249	32,8	25,9	20,8	9,9	8,4	22,1	6,0	100
250 - 499	29,1	24,1	17,0	10,5	7,8	30,5	5,1	100
500 und mehr	30,3	21,0	16,8	8,5	6,7	31,6	6,1	100
Insgesamt	30,0	22,5	19,3	9,2	7,7	28,1	5,7	100
Herstellung von Spirituosen								
20 - 49	66,4	54,9	4,4	20,3	1,5	5,5	1,9	100
50 - 99	28,5	27,3	6,8	45,5	1,5	14,1	3,6	100
100 und mehr	32,1	18,9	5,2	40,5	1,3	12,3	8,6	100
Insgesamt	40,1	28,8	5,2	36,1	1,4	10,8	6,4	100
Herstellung von Traubenwein								
Insgesamt	38,4	29,6	10,9	28,8	3,3	15,4	3,2	100
Herstellung von Apfelwein und sonstigen Fruchtweinen								
Insgesamt	50,6	50,4	17,4	3,9	3,6	17,1	7,4	100
Mineralbrunnen, Herstellung von Erfrischungsgetränken								
20 - 99	44,8	33,3	19,9	0,8	8,4	22,4	3,6	100
100 - 249	59,4	49,5	12,7	1,1	6,3	14,7	5,8	100
250 - 499	54,6	53,4	14,5	0,4	5,8	22,6	2,1	100
500 und mehr	50,3	45,0	24,0	1,2	8,3	22,4	-6,3	100
Insgesamt	53,1	46,4	18,2	0,9	7,2	20,2	0,3	100

Alle Angaben in % am Bruttoproduktionswert

Quelle: Eigene Darstellung basierend auf Daten des Statistischen Bundesamtes sowie des Deutschen Brauer-Bundes und des Statistischen Bundesamtes vom April 2005.

Die Spalten 1 bis 3 verdeutlichen, wie hoch in der Braubranche die Inputfaktoren Rohstoffe, Kapital und Arbeit zu veranschlagen sind und welchen Stellenwert sie für die Kosten-

struktur der Braubetriebe haben. Wichtigster Posten der Kostenrechnung von Brauereien sind die Vorleistungen (Material- und Energieverbrauch, Einsatz an Handelsware, Lohnarbeiten, Werbeaufwendungen) mit einem Anteil von durchschnittlich 30 % am Bruttoproduktionswert. Davon entfallen allein auf den Materialverbrauch in Form von Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen 22,5 %. In den anderen Getränkesektoren haben die Vorleistungen und hier insbesondere der Materialeinsatz ein noch wesentlich höheres Gewicht.⁶²⁵ Bezieht man die Bestände der Faktoren Arbeit und Kapital aufeinander, dann ist das Braugewerbe als relativ arbeits- und kapitalintensiv einzustufen. „Die große Bedeutung, die den Personal- und Kapitalkosten in der Bierherstellung zukommt, kann – unter produktionstechnischen Gesichtspunkten – mit der im Vergleich zu den anderen Ernährungsbranchen höheren Veredelungsleistung sowie dem zeitlich langen Produktionsprozess erklärt werden.“⁶²⁶ Der Anteil der Personalkosten am Bruttoproduktionswert nimmt mit zunehmender Brauereigröße kontinuierlich ab. Die hieraus ersichtliche positive Korrelation von Betriebsgröße und durchschnittlicher Arbeitsproduktivität, also Abnahme der durchschnittlichen Arbeits- bzw. Personalkosten, ist hauptsächlich auf geringere Rationalisierungsmöglichkeiten der kleinen und mittleren Braustätten zurückzuführen. So steigt im Branchendurchschnitt einerseits der Mechanisierungs- sowie Automatisierungsgrad der Herstellung mit wachsender Unternehmensgröße durch personalsparende Großanlagen an. Andererseits wird die Arbeitsproduktivität nicht unwesentlich von der Absatzwegestruktur der Brauereien beeinflusst, wobei der mit der Betriebsgröße positiv korrelierende Absatzanteil des Getränkefachgroßhandels zum Tragen kommt.⁶²⁷ Die Zunahme der Arbeitsproduktivität bei wachsender Absatzmenge impliziert eine Degression der durchschnittlichen Gesamtkosten, wenn andere Kosten diese Größensparnisse mit wachsender Absatzmenge nicht kompensieren. „Dies aber ist genau die Zielrichtung der im Biersteuergesetz festgelegten ‚Biersteuermengenstaffel‘: Sie dient der Erhaltung und Förderung des unternehmerischen Mittelstandes im Braugewerbe und soll einen Ausgleich dafür schaffen, dass kleine und mittlere Brauereien selbst bei moderner Einrichtung mit höheren Produktionskosten pro Leistungseinheit belastet sind als Großbetriebe.“⁶²⁸ Die betriebswirtschaftliche Lage als die innere Struktur der Braustätten bleibt durch die zu entrichtenden Biersteuerabgaben nicht unangetastet, wirkt sich doch jede Liquiditätsbelastung auf die Wettbewerbssituation eines

⁶²⁵ Dem für die Brauwirtschaft beanspruchten, vergleichsweise geringen Materialverbrauch stehen jedoch weit höhere Personal- und Kapitalkosten als bei den anderen getränkeherstellenden Industriezweigen gegenüber.

⁶²⁶ Deutscher Brauer-Bund (2001), S. 18.

⁶²⁷ Vgl. Berentzen (1983), S. 85.

⁶²⁸ Berentzen (1983), S. 85.

Betriebes aus. Nicht zuletzt aufgrund der Steuerermäßigungen in Form der Biersteuerstaffelung belaufen sich die Kostensteueranteile der Braubranche summa summarum auf unterdurchschnittliche Werte im Vergleich zur gesamten Getränkeindustrie.

Die größenbedingten (Personal-)Kostennachteile der mittelständischen Brauer schlagen sich auf die Produktion und Ertragslage nieder. Wie aus Abbildung 43 zu entnehmen ist, steigt nämlich der Jahresüberschuss tendenziell mit zunehmender Unternehmensgröße an.⁶²⁹ Vor allem die im Premiumbereich tätigen Großbrauereien sowie die Braustätten mit 100 bis 249 Beschäftigten weisen relativ gute Renditen auf. Hierbei ist jedoch zu beachten, dass diese Betriebsgrößen auch die höchsten Vorleistungen zu verzeichnen haben.

b) Strategiealternativen und absatzpolitische Maßnahmen

In den hart umkämpften deutschen Bierteilmärkten nehmen Strategien⁶³⁰, Produkte und Marken für die Brauer eine immer wichtigere Stellung ein. Sie stehen vor der schwierigen Herausforderung, den Gegebenheiten der Marktsättigung Rechnung zu tragen und ihren erfolgreichen Fortbestand langfristig zu sichern, indem sie sich für geeignete unternehmensspezifische Strategien entscheiden.⁶³¹ Aufbauend auf einer Umfeld- und Unternehmensanalyse sind je nach Chancen und Risiken bzw. Stärken und Schwächen, Kernfähigkeiten sowie -kompetenzen und gemäß der brauereispezifischen Ressourcenausstattung Wettbewerbs-, Geschäftsfeld- und, wenn möglich, Internationalisierungsstrategien festzulegen.⁶³² Dabei sollte diejenige strategische Option gewählt werden, welche die bestmögliche Nutzung vorhandener Stärken (Kernfähigkeiten) ermöglicht und deren Implementierung mit den zur Verfügung stehenden Ressourcen (Kapital, Personal, Produktionskapazi-

⁶²⁹ Der aufgeführte Jahresüberschuss ist das Ergebnis der Differenz aus Bruttoproduktionswert und den Aufwendungen, die durch das Statistische Bundesamt erfragt werden. Allerdings sind in dem Überschuss noch brauereiindividuelle Versicherungsabgaben, Sonderabschreibungen, außergewöhnliche Erträge u. Ä. enthalten, die nicht in der Kostenstrukturanalyse erfasst sind.

⁶³⁰ Strategien sind nicht nur Pläne für zukünftige unternehmerische Verhaltensweisen zur Erreichung bestimmter (Wettbewerbs-)Positionen im Markt, sondern bestehen auch aus der Beschreibung eines consequenten, in der Vergangenheit gezeigten Verhaltens. Ihrem Wesen nach gelten sie als konstante Leitmaximen, Richtlinien und Vorgaben zur Zielerreichung, durch die ein konkreter Aktivitätsrahmen sowie eine bestimmte Stoßrichtung unternehmerischen Handelns determiniert werden. Auf diese Weise stellen Strategien ein zentrales Bindeglied zwischen den Zielen und den laufenden operativen Maßnahmen eines Unternehmens im Rahmen seiner Marketing-Planung dar. Die Aufgabe von Strategien besteht darin, systematische und konsistente Grundsätze zur Existenzsicherung von Unternehmen in einer konkurrierenden Umwelt zu entwickeln (vgl. Theuvsen/Niederhut-Bollmann (2005b), S. 20, Mintzberg (1988), S. 74, Becker (1988), S. 111ff. und Lück (1985), S. 201).

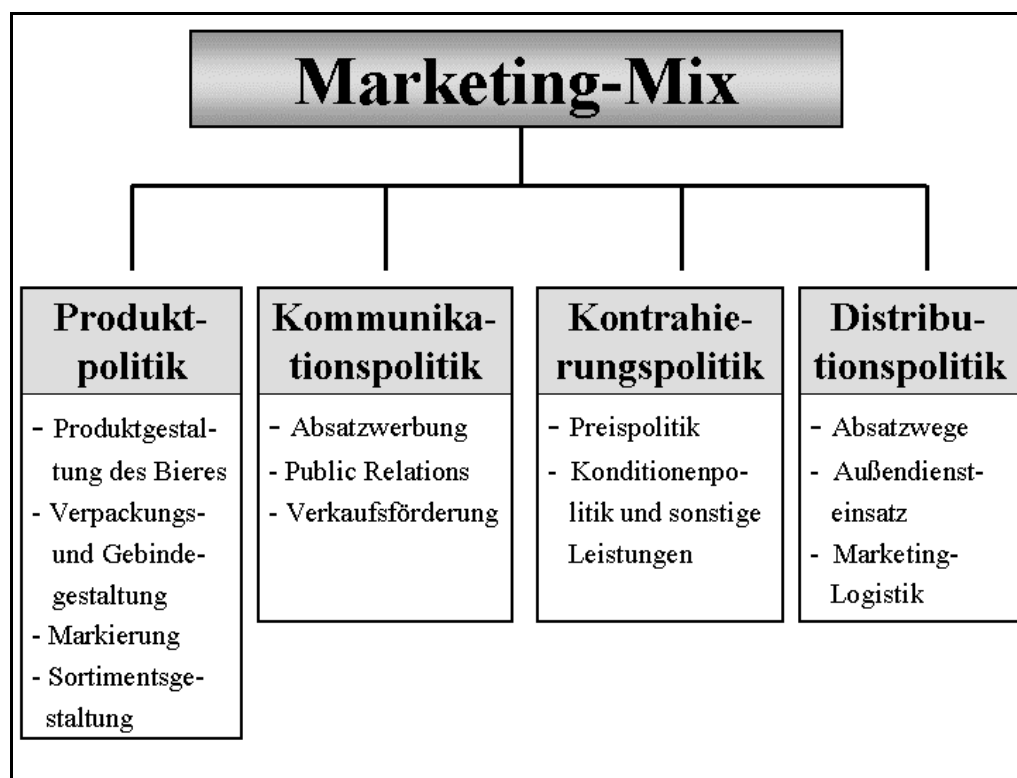
⁶³¹ Vgl. Meffert (1994), S. 16.

⁶³² In *Anlage 11* sind exemplarisch die Charakteristika und Einsatzvoraussetzungen für Wettbewerbsstrategien von Brauereien aufgeführt.

täten, Distributionssystem) am ehesten durchsetzbar ist. Dies ist v. a. für die kleinen und mittleren Brauereien umso wichtiger, da sie nicht über dieselbe Kapitalkraft verfügen wie die großen Braukonzerne. Im Rahmen der Bierbesteuerung wird diesem Sachverhalt durch Steuervergünstigungen im Form der Mengenstaffelung Rechnung getragen. Gerade vor dem Hintergrund der zunehmenden Sättigungstendenzen und Verdrängungswettbewerbcharakteristika auf dem deutschen Biermarkt sollte für die weitere Sicherung der Unternehmensexistenzen mittelständischer Brauer an dieser Konzeption auch in Zukunft festgehalten werden.

Die strategischen Ausrichtungen bestimmen gleichzeitig den darauf abgestimmten operativen Einsatz von absatzpolitischen Instrumenten im Rahmen des Marketing-Mix.⁶³³ Durch den Einsatz von Marketinginstrumenten soll das Angebot individualisiert werden, d. h. die Unvollkommenheit des betrachteten Marktes vergrößert und Präferenzen auf Abnehmerseite aufgebaut werden. Grundsätzlich stehen dafür jedem Brauunternehmen vier Instrumente zur Beeinflussung des deutschen Biermarktes zur Verfügung, welche in Abbildung 44 dargestellt sind.

Abbildung 44: System Marketing-Instrumente im Marketing-Mix



Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Kuhl (1990), S. 136 und Meffert (1986), S. 114ff.

⁶³³ Vgl. Wiese (1993), S. 111.

Die vier absatzpolitischen Möglichkeiten können zwar für sich allein eingesetzt werden, doch müssen vielschichtige Interdependenzen zwischen den einzelnen Instrumenten berücksichtigt werden: Die Produktpolitik beeinflusst die Preispolitik, die Preispolitik hat wiederum Rückwirkungen auf die Werbung sowie auf die Absatzwege und umgekehrt.⁶³⁴

Aus diesem Grund werden zur Realisierung von Marketingzielen oftmals mehrere der vier Instrumente in einen zieladäquaten und harmonischen Zusammenhang gebracht, um möglichst viele positive Synergieeffekte zu generieren. Diese für die Zielerreichung optimale und unternehmensindividuelle Kombination wird als „Marketing-Mix“ bezeichnet.⁶³⁵

Die **Produktpolitik** umfasst im Allgemeinen alle Entscheidungstatbestände sowohl über die Entwicklung und Einführung neuer Bierprodukte als auch über die Variation und/oder die Elimination bestehender Produkte. Die für die deutschen Brauereien in Frage kommenden Elemente dieses absatzpolitischen Instruments sind Sortimentspolitik, Markierung, Produkt- sowie Verpackungs- und Gebindegestaltung.⁶³⁶ So sind derzeit in der Bundesrepublik neben Produktinnovationen in Form von so genannten „In-Bieren“⁶³⁷ und Biermischgetränken verstärkte Differenzierungen über das Gebinde und die Verpackung zu erkennen. Beispielsweise vertreibt die Brauerei Beck's ihre Biere in neuartigen Design-Mehrwegkästen oder auch in Partyfässern mit dem integrierten Zapfsystem „PerfectDraft“. Nach Meinung der Marketing-Leitung von Beck's trugen diese innovativen Gebinde wesentlich zu dem Mengenwachstum von 11,2 % im Jahre 2004 entgegen dem negativen Branchentrend bei.⁶³⁸

Unter **Kommunikationspolitik** versteht man die bewusste Gestaltung der auf den Absatzmarkt gerichteten Informationen eines Unternehmens.⁶³⁹ Durch eine zweck- und wirkungsorientierte Informationsübermittlung sollen Meinungen, Erwartungen und Verhaltensweisen der vorhandenen und potentiellen Nachfrager im Sinne der spezifischen Zielsetzungen von Brauereien beeinflusst werden. Dabei werden die Bierprodukte weder substantiell noch funktionell verändert, sondern nur die Einstellungen und Vorstellungen der Kunden bezüglich der Brauunternehmen und ihrer Angebote; das Image ihrer Marke und deren Bekannt-

⁶³⁴ Vgl. Tietz (1979), S. 561 und Wiese (1993), S. 130.

⁶³⁵ Vgl. Inselkammer (1999), S. 29.

⁶³⁶ Vgl. Kuhl (1990), S. 139ff.

Unter Gebinde werden „Zusammenfassungen von Einzelverpackungen zu verkaufsfähigen Einheiten“ (Tietz (1979), S. 156) verstanden. Bei Bieren kommen als Verpackungseinheiten Flaschen, Dosen und Fässer in Betracht, die in Sechserpacks, Kästen oder Containern vertrieben werden.

⁶³⁷ Vgl. Hoffmann (1993a), S. 1803.

⁶³⁸ Vgl. Schäffken (2005), S. 29.

⁶³⁹ Vgl. Hermanns (2000), S. 47.

heit sollen entwickelt und gefördert werden.⁶⁴⁰ Im Rahmen einer marktorientierten Kommunikationspolitik stehen den Brauern die Instrumentalvariablen Werbung, Public Relations (Öffentlichkeitsarbeit), Sales Promotion (Verkaufsförderung), Events und Sponsoring zur Verfügung.⁶⁴¹ Während Werbung die Aufgabe der Produktprofilierung hat und Public Relations der Meinungsbildung dienen, sollen Verkaufsförderungsmaßnahmen wie Produktproben, Aktionen bei Gastronomieeröffnungen, oder die Organisation von Bierfesten etc. zielgruppenorientiert zusätzliche Anreize zur kurzfristigen Absatzsteigerung generieren. Neben Werbung gewinnt Sponsoring⁶⁴² als neues Kommunikationsinstrument in der deutschen Brauwirtschaft zunehmend an Bedeutung. Es wird in vielen kulturellen Bereichen, im Rahmen von sportlichen Veranstaltungen (Events) und im Sozialwesen bei Organisationen sowie Personen eingesetzt. Gerade die größeren Braukonzerne wenden nationale und internationale Sponsoringkonzepte an, um länderübergreifend ein positives Marken-Image zu generieren und die Motivation der Mitarbeiter zu steigern. Gute Beispiele hierfür sind das Sportsponsoring von Warsteiner in der Formel 1 (McLaren Mercedes) oder von Hasseröder im Eishockey (Kassel Huskies).

Die **Kontrahierungspolitik** beschäftigt sich mit der Gestaltung der Gesamtheit von vertraglichen Vereinbarungen über das Angebot einer (Brau-)Unternehmung; im Allgemeinen wird dieses absatzpolitische Instrumentarium in die Bereiche Preis- und Konditionenpolitik sowie sonstige Leistungen unterteilt.⁶⁴³ Vor dem Hintergrund des auf dem deutschen Biermarkt herrschenden Verdrängungswettbewerbs einerseits und der geänderten Konsumgewohnheiten andererseits erfolgt(e) im Rahmen kontrahierungspolitischen Maßnahmen eine Neupositionierung des Volksgetränks Bier in hochpreisige Premiumbiere, mittelpreisige Konsumbiere und niedrigpreisige Billigbiere. Derzeit zeichnet sich eine deutliche Polarisie-

⁶⁴⁰ Bier hat generell das Image eines kulturgebundenen Produkts, weil es in enger Beziehung zum Geschmack und zu den Gewohnheiten der Konsumenten, welche jedoch von Land zu Land unterschiedlich ausgeprägt sein können, steht (vgl. Heinrich (1999), S. 35 und 55). „Bei Bier haben sich klar konturierte Images für einzelne Sorten und Marken entwickelt. Dabei ist das Phänomen zu beobachten, dass nicht in erster Linie das objektiv beste Preis-Qualitäts-Verhältnis für eine Kaufentscheidung ausschlaggebend ist, sondern die subjektiv wahrgenommene Qualität.“ (Tietz (1979), S. 86).

⁶⁴¹ Ausführliche grundsätzliche Erläuterungen zu den absatzpolitischen Optionen im Rahmen der Kommunikationspolitik können bei Wiese (1993), S. 169ff., Hermanns (2000), S. 48ff. und Heinrich (1999), S. 100ff. nachgeschlagen werden.

⁶⁴² Aus Sicht des Marketing ist Sponsoring gekennzeichnet als „die Zuwendung von Finanz-, Sach- und/oder Dienstleistungen von einem Unternehmen, dem Sponsor, an eine Einzelperson, eine Gruppe von Personen oder eine Organisation bzw. Institution aus dem gesellschaftlichen Umfeld des Unternehmens, dem Gesponserten, gegen die Gewährung von Rechten zur kommunikativen Nutzung von Personen bzw. Organisationen und/oder Aktivitäten des Gesponserten auf der Basis einer vertraglichen Vereinbarung.“ (Hermanns (1997), S. 36f.).

⁶⁴³ Vgl. Kuhl (1990), S. 200ff.

Gegenstand der Preispolitik ist die Festlegung der Verkaufspreise, welche grundsätzlich von der aktuellen Markt- bzw. Wettbewerbssituation abhängig sind. Die Konditionenpolitik umfasst diejenigen kontrahierungspolitischen Instrumente, die außer dem Preis Bestandteil vertraglicher Vereinbarungen über das Angebot sein können.

rung zwischen den Premium- und Billigbieren ab, die zu Lasten der Konsumbiere immer mehr an absatzpolitischer Bedeutung gewinnen. Durch den enormen Preisverfall rutschen immer mehr Konsumbiere in das Segment der Billigbiere, während der Anteil der Premiumbiere zunimmt.⁶⁴⁴ Hierbei verlieren gerade die Biere des mittleren Preisbandes wegen ihrer fehlenden imagemäßigen Profilierung an Stellenwert, da der Preis zwar nicht ausschließlich als Qualitätsindex anzusehen ist, trotzdem aber eine bestimmende, imageprägende Funktion übernimmt. Derzeit erzielen Premiumbrauereien, wie Bitburger, Warsteiner oder Veltins, auf der einen Seite und Billigbieranbieter, wie Oettinger, auf der anderen Seite steigende Absatzzahlen auf dem deutschen Biermarkt. Diese Entwicklung belastet v. a. die klassischen mittelständischen Braustätten mit ihren Konsumbieren, die in den mittleren Preislagen angesiedelt sind.

Die *Distributionspolitik* beinhaltet generell alle unternehmerischen Entscheidungen und Handlungen, welche im Zusammenhang mit dem Weg eines Produktes vom Hersteller zum Endnachfrager stehen.⁶⁴⁵ Distributionslogistische Entscheidungen beinhalten die Gestaltung der physischen Realisation des Absatzes dahingehend, dass das richtige Bierprodukt im richtigen Zustand in der richtigen Menge zur richtigen Zeit bereitgestellt wird.⁶⁴⁶ „Instrumentale Ansatzpunkte zur Behandlung des Themenbereichs Distribution bilden im wesentlichen die Wahl der Absatzkanäle, der Außendienstesatz sowie die Marketing-Logistik.“⁶⁴⁷ Prinzipiell kann der Absatz von Bier entweder über brauereieigene oder betriebsfremde Vertriebswege erfolgen.⁶⁴⁸ Zwischen diesen beiden Extremen existieren vielseitige Ausgestaltungsmöglichkeiten für die Distribution der Bierprodukte zu den Verbrauchern, wie nachstehende Abbildung veranschaulicht.

⁶⁴⁴ Dies ist u.a. auch darauf zurückzuführen, dass Premium-Biermarken von dem Bedürfnis der Verbraucher profitieren, bei Lebensmitteln prestigehaltige Marken zu konsumieren. Das diese Entwicklung widerspiegelnde Profil der einzelnen Bierklassensegmente auf dem deutschen Biermarkt wird anhand einer Graphik in *Anlage 12* veranschaulicht.

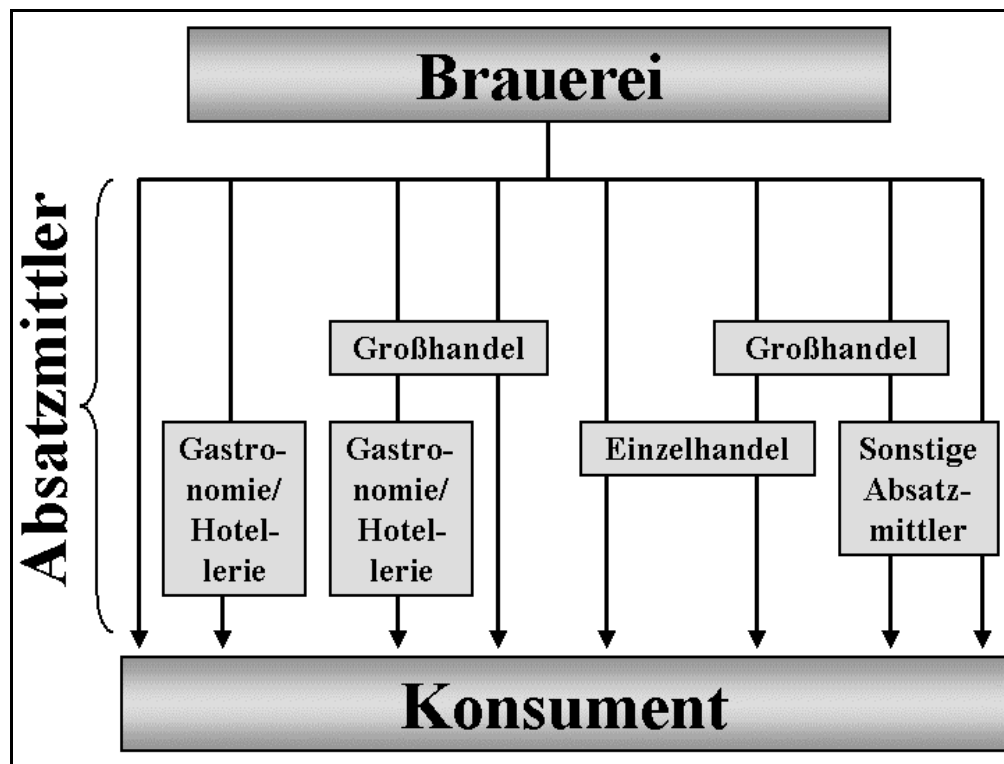
⁶⁴⁵ Vgl. Meffert (1986), S. 421.

⁶⁴⁶ Eine ausführliche Erläuterung der sogenannten „*r*“-Formel der Logistik“ findet sich bei Pfohl (2000), S. 21f.

⁶⁴⁷ Kuhl (1990), S. 171.

⁶⁴⁸ Vgl. Schöler (2005), S. 118 und Pschorr (1992), S. 41ff.

Abbildung 45: Distributionsalternativen für Brauereien



Quelle: Eigene Darstellung.

Die distributionspolitischen Entscheidungen sind in der Regel sehr komplex und werden durch unterschiedliche Kriterien – wie das zu bearbeitende Marktsegment, das Image einer Brauerei oder die entstehenden Kosten – beeinflusst.⁶⁴⁹ Grundsätzlich gilt jedoch, dass eine Brauerei umso weniger die Dienste des Großhandels in Anspruch nehmen wird, je begrenzter ihr Absatzgebiet und je kleiner sie ist.⁶⁵⁰ Unter (Getränkfach-)Großhandel werden hierbei logistische Dienstleister für die Hersteller und Abnehmer im Lebensmittelhandel sowie in der Gastronomie/Hotellerie verstanden.⁶⁵¹ Demnach fungieren Großhändler als Bindeglieder zwischen den herstellenden Brauereien einerseits und den endverbrauchenden Distributionsstufen Handel und Gastronomie andererseits. Letztere wird von 89 % der Brauunternehmen genutzt, gefolgt vom Getränkfachgroßhandel mit 69 % und dem Le-

⁶⁴⁹ Die vielseitigen Einflussfaktoren, die bei der Entscheidungsfindung für die jeweils brauereispezifische Wahl einer nationalen bis hin zu einer transnationalen Absatzweggestaltung zum Tragen kommen, können bei Heinrich (1999), S. 38ff. sowie 61ff., Kuhl (1990), S. 171ff. und Wiese (1993), S. 145ff. nachgelesen werden.

⁶⁵⁰ Vgl. Ebbertz (1992), S. 517.

⁶⁵¹ „Er sorgt für die komplette Beschaffungs-, Lager- und Distributionspolitik aller Getränkegebände einschließlich Sortierung und Rückführung aller Mehrweggebände sowie der bedarfsgerechten und kundenspezifischen Belieferung aller Formen des Handels und der Hotellerie bzw. Gastronomie ...“ (Hofnagel/Kortmann (1999), S. 153).

bensmitteleinzelhandel mit 63 %.⁶⁵² Die Gastronomie/Hotellerie fungiert neben der Rolle als bedeutendster Vertriebsweg und Hauptabsatzstätte für Fassbier auch als Imageträger für die herstellenden Braustätten v. a. im Bereich der hochpreisigen Premium- und In-Biere.⁶⁵³ Denn während über den Handel in erster Linie verkauft wird, steigert ein wirkungsvoller Auftritt in der Gastronomie das Image bzw. die Popularität einer Biermarke. Neben der Gastronomie/Hotellerie nehmen auch die Großhändler vermehrt die endverbrauchende Absatzstufe selbst ein, indem sie Bier über eigene Getränkeabholmärkte und vertragliche gebundene Gastronomiebetriebe an die Verbraucher verkaufen. Dadurch stehen diese Getränkefach-Großhändler in unmittelbarer Konkurrenz zum Lebensmitteleinzelhandel und zu den Brauereien. Die sonstigen Absatzmittler – Heimdienste, Kioske, Tankstellen – spielen aufgrund ihres derzeit geringen Absatzanteils von ca. acht Prozent lediglich eine untergeordnete Rolle und sollen aus diesem Grund auch nicht weiter betrachtet werden.⁶⁵⁴ Hinsichtlich der Gesamtstruktur der Absatzkanäle lassen sich für Deutschland seit wenigstens 15 Jahren die Trends dahingehend diagnostizieren, dass der klassische einstufige Vertriebsweg – Direktbelieferung durch Einzelhandel sowie Gastronomie – an Bedeutung verliert, während der zweistufige Absatzweg über Getränkefach-Großhändler anteilig zunimmt.⁶⁵⁵ Mit der steigenden Tendenz zum Heimkonsum von Bier gewinnt der Einzelhandel gegenüber der Gastronomie/Hotellerie an Stellenwert. Diese Entwicklung wird insbesondere durch den seit Jahren zu beobachtenden Konzentrationsprozess im Lebensmittelhandel verstärkt, welcher bei einer Abnahme der Geschäfte gleichzeitig für einen Umsatzzuwachs aller Betriebe sorgt; „inzwischen vereinen die zehn größten Handelsunternehmen weit über 60 Prozent und die Top 30 des LEH (i. e. Lebensmitteleinzelhandel, Anm. d. Verf.) über 98 Prozent der Umsätze auf sich.“⁶⁵⁶ Die Konsolidierungsprozesse auf Absatzmittlerseite einerseits und die Nachfragesättigung andererseits wirken sich zuungunsten der kleineren Brauereien aus, die sowohl ihre aufgebauten Kapazitäten auslasten, als auch den Forderungen nachfragemächtiger Handels- und Gastronomieunternehmen trotzen müssen. Werden diese Forderungen abgelehnt, machen die direkten Konkurrenten oder die größeren

⁶⁵² Vgl. Theuvsen/Niederhut-Bollmann (2005a), S. 22.

Der (Lebensmittel-)Einzelhandel besteht aus Discountern, Verbrauchermärkten und Betrieben des traditionellen Lebensmitteleinzelhandels. Weiterführende Erläuterungen zu diesen drei Geschäftstypen können bei Pschorr (1992) S. 211 und Hofnagel/Kortmann (1999), S. 157 nachgelesen werden.

⁶⁵³ Vgl. Axel Springer Verlag (1996), S. 22 und Hofnagel/Kortmann (1999), S. 165.

⁶⁵⁴ So sind die Heimdienste nur bei sehr kleinen Brauereien vorwiegend aus dem süddeutschen Raum von Bedeutung, da sie wegen hoher Transportkosten sowie geringer Abnahmemenge der Haushalte generell als wenig rentabel gelten (vgl. Hofnagel/Kortmann (1999), S. 150 und ISA Consult (2000), S. 24).

⁶⁵⁵ Vgl. Ringstetter et al. (1999), S. 12.

⁶⁵⁶ Theuvsen/Niederhut-Bollmann (2005a), S. 18.

Braukonzerne das Geschäft; werden sie erfüllt, ist oftmals kaum ein kostendeckendes Geschäft möglich.

Vor dem Hintergrund des starken Verdrängungswettbewerbs und der Nachfragestagnation im deutschen Biermarkt, müssen die Brauereien aus den soeben vorgestellten absatzpolitischen Instrumenten eine geeignete unternehmensindividuelle Marketing-Mix-Lösung finden, um ihre absatzpolitischen Ziele unter möglichst geringem finanziellen Aufwand zu realisieren. Mit Blick auf die Bierbesteuerung ist hierbei anzumerken, dass die Großbetriebe bei einer möglichen Erhöhung des Steuersatzes ihre Preise aufgrund größerer Gewinnmargen eher stabil halten können als die mittelständischen Brauer. Letztere wären von einer Steuererhöhung weitaus mehr betroffen, da sie zudem nicht die Marktmacht wie ihre größeren Konkurrenten inne haben und infolgedessen die angehobene Steuerbelastung auch nicht ohne Weiteres auf die Lieferanten rückwälzen könnten. Neben einer Anhebung der Bierpreise wäre für die kleinen und mittleren Brauereien noch die Rückwälzung in Form von Lohnsenkungen für die eigenen Angestellten denkbar, was wiederum negative Wohlfahrtsverluste für diese implizieren würde.

3. Aussichten für die Brauereien

Es kann als schwieriges Unterfangen gewertet werden, zutreffende Prognosen⁶⁵⁷ zur Entwicklung einer von derartig vielen und tiefgreifenden Veränderungen betroffenen Branche wie der deutschen Brauwirtschaft zu geben. Aufbauend auf den beschriebenen ökonomischen Rahmenbedingungen des betrachteten Biermarktes sowohl in volkswirtschaftlicher als auch betriebswirtschaftlicher Hinsicht soll nun versucht werden, generelle Szenarios für die deutschen Brauer herauszuarbeiten.

Die für nächste Zukunft anstehenden Entwicklungstendenzen können wie folgt zusammengefasst formuliert werden:

- Der Biermarkt Deutschlands wird in seiner Gesamtheit nicht mehr wachsen. Vielmehr wird sich der interne Strukturwandel – von Verdrängungswettbewerb und Konzentration der anbietenden Brauereien sowie Absatzmittlern induziert – fortsetzen.

⁶⁵⁷ „Prognosen haben den Zweck, zu zeigen, wie sich die Zukunft voraussichtlich entwickeln wird.“ (Buttler (1990), S. 286).

- Die in der Welt einzigartige mittelständische Struktur des deutschen Braugewerbes ist aufgrund der geänderten Wettbewerbsbedingungen mit ihren Begleiterscheinungen (Fusionen, Übernahmen etc.) zunehmend gefährdet. „Obwohl die Struktur der deutschen Brauwirtschaft sicherlich noch einen größeren Zeitraum nahezu unverändert bleiben wird, stellen sich doch gerade für kleine und mittlere Brauereien besondere Herausforderungen ...“⁶⁵⁸
- Der Trend zur Polarisierung zwischen Premium- und Billigbieren auf Kosten der mitelpreisigen Konsumbiere wird weiterhin anhalten. Infolgedessen sehen sich die kleineren Braustätten, deren Produkte im Konsumbiersegment zu platzieren sind, einem stetig an Härte zunehmenden Verdrängungswettbewerb konfrontiert. Pessimistische Prognosen besagen, dass sich die Anzahl der deutschen Brauereien in naher Zukunft halbieren oder sogar auf 100 bis 200 Betriebe reduzieren wird.⁶⁵⁹
- Die Nachfrage nach Bier wird im Inland weiter stagnieren bzw. sich rückläufig entwickeln. Im Rahmen einer empirischen Untersuchung wurde Mitte 2005 festgestellt, dass 95 Prozent der Bierbrauer skeptisch sind: Mit einer Stagnation rechnen sieben Prozent und mit einem rückläufigen Bierabsatz 88 Prozent; ein weiteres Absatzminus von ca. fünf Prozent wird bis 2009 erwartet.⁶⁶⁰ Diese Entwicklung steht im unmittelbaren Zusammenhang mit der demographischen Entwicklung in Deutschland, einem neuen Gesundheitsbewusstsein der Konsumenten und mit veränderten Trink-, Freizeit- sowie Lebensgewohnheiten, die im folgenden Abschnitt eingehend analysiert werden. So wird bis zum Jahr 2010 ein weiteres Absinken des Pro-Kopf-Verbrauchs von Bier unter 100 Liter pro Jahr prognostiziert.⁶⁶¹

Als Quintessenz der formulierten Entwicklungstendenzen lassen sich drei Szenarien für das deutsche Braugewerbe vorstellen, welche in Abbildung 46 dargestellt sind. Aufgrund der vorherrschenden Marktstrukturmerkmale müssen die Brauereien zeitgemäße Strategien wählen und darauf aufbauende absatzpolitische Maßnahmen ergreifen. Neben diesen Alternativen wird es Braustätten geben, die aufgrund der harten Wettbewerbsbedingungen aus dem Markt scheiden, was zu einem fortwährenden Strukturwandel führt.

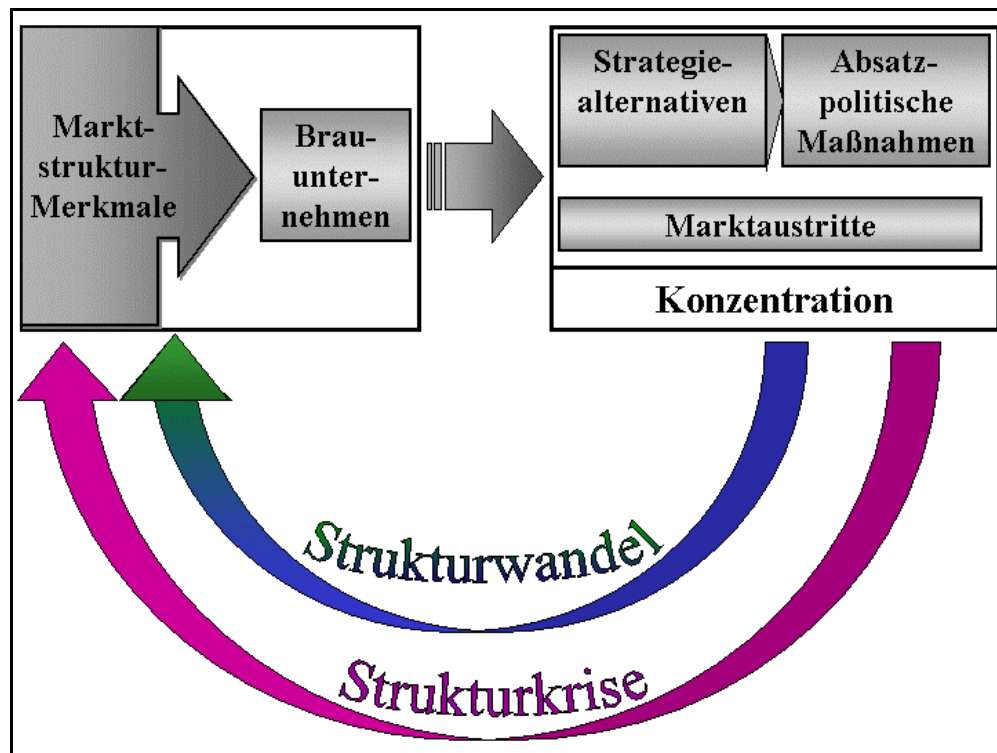
⁶⁵⁸ Deutscher Brauer-Bund (2003), S. 85.

⁶⁵⁹ Vgl. Schulte (1999), S. 21.

⁶⁶⁰ Vgl. o.V. (2005b), S. 44.

⁶⁶¹ Vgl. Hofbauer (2005c), S. 16.

Abbildung 46: Dilemma des Strukturwandels im deutschen Braugewerbe



Quelle: Eigene Darstellung.

Aus **optimistischer Perspektive** betrachtet ist der bisherige Konzentrationsprozess lediglich als „kurzfristige Branchenbereinigung“ anzusehen und wird sich demnach in naher Zukunft wieder verlangsamen.

Bei **pessimistischer Betrachtung** werden sich die in jüngster Zeit verstärkten Konzentrations Tendenzen wegen der Veränderungen im Wettbewerbsumfeld der Brauereien noch weiter verschärfen, so dass eine Entwicklung vom Strukturwandel hin zu einer Strukturkrise zu verzeichnen sein wird.

Das **mittlere Szenario** besagt, dass die bis dato zu beobachtende Konsolidierungsgeschwindigkeit einer normalen Branchenevolution entspricht und sich in Zukunft auch so fortsetzen wird. Der daraus resultierende Strukturwandel wird erst beendet sein, wenn eine zeitgemäße Branchenstruktur erreicht ist.

Alle drei skizzierten Szenarien haben gemein, dass sich die Strukturmerkmale des betrachteten Biermarktes in jedem Fall verändern werden, was auf die bereits angesprochene dynamische Entwicklung des Marktes per se zurückzuführen ist. So stellt die Biersteuermentenstaffel für die bedrängten kleinen und mittleren Brauereien mehr denn je ein unverzichtbares steuerpolitisches Instrument zum Ausgleich wirtschaftlicher Nachteile dar. Sie

leistet einen wesentlichen Beitrag zum Erhalt der einzigartigen mittelständisch geprägten Struktur der deutschen Brauwirtschaft und muss deshalb auch zukünftig erhalten bleiben. Da es lediglich von der Betrachtungsweise abhängt, in welchem Ausmaß sich die geschilderten Merkmale verändern, können die in obiger Abbildung aufgeführten Interdependenzen als „Dilemma des Strukturwandels“ bezeichnet werden.

II. Gesellschaftliche und soziokulturelle Entwicklungen

Wie im vorangegangenen Abschnitt beschrieben, wird die Strukturentwicklung des deutschen Biermarktes neben den anbietenden Brauereien auch durch die nachfragenden Konsumenten mit ihrer Produktwahl sowie ihrem Verbrauch beeinflusst und zwar in Abhängigkeit:

- vom Bierpreis und dem verfügbaren Einkommen der Konsumenten (als ökonomische Parameter) einerseits,
- der soziodemographischen Entwicklung sowie Bevölkerungsstruktur und den verhaltensprägenden Faktoren mit den daraus resultierenden Konsumtrends (als außerökonomische Determinanten) andererseits.⁶⁶²

Die beiden ökonomischen nachfragebestimmenden Einflussfaktoren beeinflussen in gleicher Weise das Kaufkraftpotential der Konsumenten, da diese ihr verfügbares Einkommen gemäß den Marktpreisen auf die Konsumgüter – Nahrungsmittel und Getränke – verteilen.⁶⁶³ Nahrungs- und Genussmittel, wie Bier, gelten im Allgemeinen als inferiore Güter, d. h. mit steigendem Einkommen nimmt die Nachfrage nach diesen Produkten relativ betrachtet ab.⁶⁶⁴ Ernst Engel (1821-1896) stellte diesen Sachverhalt bereits im 19. Jahrhundert fest; gemäß dem sogenannten „Engel’schen Gesetz“ nehmen die Ausgaben für Ernährung bei steigendem Einkommen lediglich unterproportional zu.

⁶⁶² Generell kann die Auswirkung des Konsumentenverhaltens auf die Marktmorphologie aus zwei Blickwinkeln betrachtet werden: Einerseits beeinflusst der Verbrauch, welcher durch das Verhalten der Nachfrager induziert wird, die Produktion und Absatzpolitik der Brauereien. Andererseits kann das Verhalten der Anbieter sowie Absatzmittler wiederum an den Reaktionen der Bierkonsumenten abgelesen werden.

⁶⁶³ Vgl. Engelkamp/Sell (1998), S. 52f., Sinz (1971), S. 49 und Geertman, J.A (1963), S. 79.

⁶⁶⁴ Vgl. Woll (2000), S. 323.

Die langfristige Elastizität⁶⁶⁵ des Einkommens bei der Nachfrage nach Nahrungsmitteln ist in einer wachsenden Ökonomie unelastisch, also kleiner als eins.⁶⁶⁶ Da Produkte des gehobenen Bedarfs wie Bier jedoch elastischer nachgefragt werden als lebensnotwendige Güter, ist die Einkommenselastizität dieser Waren positiv. „Je höher das Einkommens- und damit das Wohlstandsniveau einer Volkswirtschaft ist, desto eher wird bei weiteren Einkünftesteigerungen die wertmäßige Nachfrage stärker zunehmen als die mengenmäßige.“⁶⁶⁷ Dies kann bei Betrachtung des Bierkonsums dadurch zum Ausdruck kommen, dass sich die Nachfrage vom mittelpreisigen Konsumbier hin zum hochpreisigen Premiumbier verlagert. Bezüglich der Elastizität des zweiten ökonomischen Parameters ist anzumerken, dass bei einer (deutlichen) Preiserhöhung – unter *ceteris paribus*-Bedingungen – die Nachfrage nach den betrachteten Biererzeugnissen sinken wird et vice versa. „Es darf deshalb für die meisten Getränke bis auf wenige Ausnahmen eine negative Preiselastizität der mengenmäßigen Nachfrage angenommen werden. ... Grundsätzlich kann davon ausgegangen werden, dass die Nachfrage um so preiselastischer ist, je weniger das Getränk den Charakter eines Grundnahrungsmittels trägt.“⁶⁶⁸ Gerade in den letzten Jahren hat sich Bier vom Volks- zum Erlebnisgetränk bzw. zu einem Produkt des gehobenen Bedarfs entwickelt, so dass die Nachfrage hiernach insofern relativ elastisch ist.⁶⁶⁹

⁶⁶⁵ Bei Untersuchungen von Elastizitäten wird allgemein danach gefragt, wie sich eine abhängige Variable verändert, wenn ein mit ihr funktional verbundener unabhängiger Parameter geändert wird. Da im vorliegenden Abschnitt die außerökonomischen nachfragebestimmenden Einflussfaktoren im Mittelpunkt stehen, soll hier nur in groben Zügen auf die Auswirkungen von Veränderungen des Einkommens und der Preise hinsichtlich der Biernachfrage eingegangen werden. Weiterführende Erläuterungen zu Einkommens- und Preiselastizitäten bzgl. der Nachfrage nach Bier finden sich bei Tietz (1979), S. 111ff.

⁶⁶⁶ Eine sinkende Elastizität weist auf eine gewisse Sättigungstendenz hin, was beim Getränkekonsum auf die natürlichen Grenzen des physiologischen Bedarfs zurückzuführen ist. Hermann Heinrich Gossen (1810-1858) hat diesen Zusammenhang in seinem „Gesetz vom abnehmenden Grenznutzen“ verankert, als er konstatierte, dass mit zunehmender Bedürfnisbefriedigung die Intensität des Verlangens immer schneller abnimmt. Allerdings ist die Sättigungsgrenze erst dann erreicht, wenn der mengenmäßige Pro-Kopf-Verbrauch stagniert und die Einkommenselastizität der Nachfrage zu Null tendiert (vgl. Sinz (1971), S. 55).

⁶⁶⁷ Wiese (1993), S. 72.

⁶⁶⁸ Wiese (1993), S. 76.

⁶⁶⁹ Mit in diese Betrachtung sind nicht nur die Preisentwicklungen des betrachteten Produktes Bier einzubeziehen, sondern auch die Preisveränderungen der Konkurrenzprodukte. In diesem Zusammenhang spricht man von der Kreuzpreiselastizität der Nachfrage. Diese Nachfrageelastizität bezieht sich auf die Reaktion von Konsumenten nach einem bestimmten Gut, bezogen auf Preisänderungen eines anderen Produkts; die Kreuzpreiselastizität ist positiv bei substitutiven Gütern und negativ bei komplementären Beziehungen. Erhöht sich also der Preis der einen Biermarke, so wird die Nachfrage nach der anderen Biersorte steigen, vorausgesetzt der Abnehmer möchte seinen Bierkonsum konstant halten. Aufgrund von Präferenzen – außerökonomischen nachfragebestimmenden Einflussfaktoren – bleiben jedoch die Kunden oftmals bis zu einem gewissen Preisanstieg einer Biermarke treu.

Mit dem recht hohen Wohlstand und Lebensstandard in Deutschland ist der Einfluss von Preisen und Einkommen auf den Bierkonsum heutzutage in toto nicht mehr so signifikant wie in den vorangegangenen Jahrzehnten; vielmehr sind soziodemographische sowie psychographische Determinanten – also die außerökonomischen, nachfragebestimmenden Parameter – in den Vordergrund gerückt.⁶⁷⁰ Diese Einflussfaktoren und die hieraus resultierenden Konsum- und Ausgabenverhalten der Verbraucher sollen im Folgenden näher untersucht werden.

1. Soziodemographische Entwicklung und Bevölkerungsstruktur

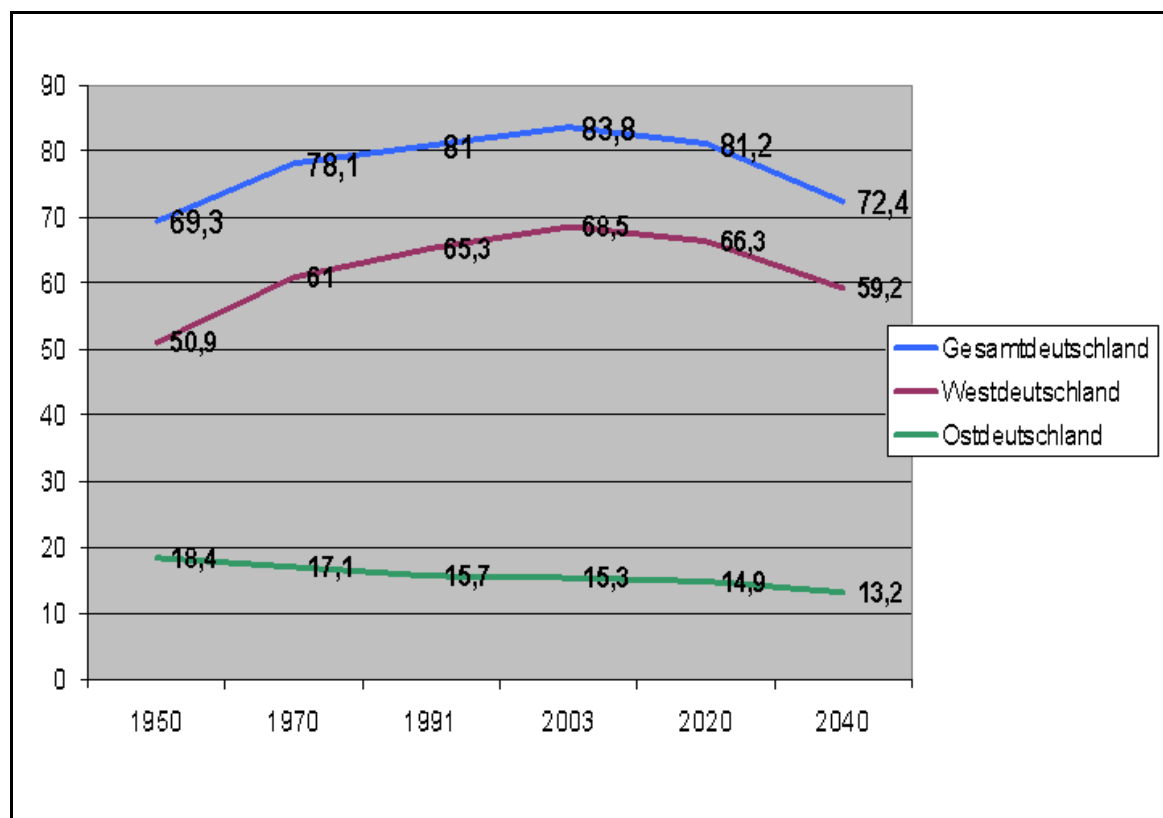
Zu den soziodemographischen Parametern gehören die Entwicklung der Bevölkerung und deren Zusammensetzung, wie Alters-, Geschlechts- und Haushaltsstruktur.

Laut Günter Buttler können sowohl Veränderungen in der Gesamtzahl der Einwohner als auch in der Struktur zu einer Abwandlung der Konsumgüternachfrage führen.⁶⁷¹ Da keine Bevölkerung aufgrund von Geburten- und Sterberaten völlig stationär ist, geht demnach von der demographischen Entwicklung ein starker Einfluss auf den Verbrauch aus. So können sich aus einer Zunahme der Einwohner Nachfragezuwächse bei Bier ergeben. Diese aus dem demographischen Faktor erwachsende quantitative Konsumententwicklung ist jedoch für die Brauereien eine exogene Größe, kann also nicht durch sie selbst beeinflusst werden. Wie aus Abbildung 47 ersichtlich ist, stagniert die Anzahl der deutschen Bevölkerung in den letzten Jahren und wird in naher Zukunft aufgrund rückläufiger Geburtenraten noch weiter abnehmen.

⁶⁷⁰ Vgl. ISA Consult (2000), S. 29.

⁶⁷¹ Vgl. Buttler (1990), S. 114f.

Abbildung 47: Die deutsche Bevölkerung in Millionen



Quelle: Eggert (1997), S. 31.

In Verbindung mit Abbildung 42 kann festgehalten werden, dass der Bierkonsum ebenso wie die demographische Entwicklung seit Mitte der 70er Jahre gleichermaßen stagnierten bzw. stetig abgenommen haben.

Nun kann man berechtigterweise einwenden, dass die absolute Einwohneranzahl als alleinige Determinante nicht für die Bestimmung des Bierverbrauchs ausreicht. Vielmehr können neben der Bevölkerungszu- bzw. -abnahme auch Verschiebungen innerhalb der Alters- und/oder Geschlechtsstruktur zu Veränderungen bei der Biernachfrage führen. „Die Altersstruktur der bundesdeutschen Bevölkerung ist einem gravierendem Wandel unterworfen. Nachdem 1964 der Geburtenüberschuss mit 421.300 Lebendgeborenen ein Maximum erreichte, weist die Statistik seit 1972 Sterbeüberschüsse aus.“⁶⁷² Die altersmäßige Zusammensetzung wird sich derart verschieben, dass sich die jüngeren Altersgruppen verringern und die Zahl der älteren Einwohner gleichzeitig signifikant ansteigt. Die in Abbildung 48 dargestellte deutsche Altersstruktur kann derzeit noch als „Bevölkerungszwiebel“ oder

⁶⁷² Ebbertz (1992), S. 75.

„Spindel“ bezeichnet werden, wird sich aber in den nächsten Jahren aufgrund rückläufiger Geburtenraten hin zu einer „verkehrten Bevölkerungspyramide“ entwickeln.⁶⁷³

Abbildung 48: Altersstruktur der deutschen Bevölkerung



Quelle: www.destatis.de/basis/d/bevoe/bevoegra2.htm und www.destatis.de/basis/d/bevoe/bev_pyr4.php (Stand 04.03.2005).

Die Brauwirtschaft teilt diese Altersschichtung gemäß der unterschiedlichen Konsumintensitäten und -präferenzen in mehrere Verbraucherklassen ein. So spielen die unter 16- und über 65-Jährigen aufgrund gesetzlicher Restriktionen sowie aus Altersgründen nur eine untergeordnete Rolle. Letzterer Altersgruppe dürften die Bierbrauer zukünftig jedoch mehr Aufmerksamkeit widmen, da im Jahr 2010 bereits 25 % und 2020 sogar 30 % aller deutschen Konsumenten 60 Jahre und älter sein werden.⁶⁷⁴ Zudem entsprechen diese so ge-

⁶⁷³ Die ursprüngliche altersmäßige Zusammensetzung in Form einer „Bevölkerungspyramide“ – mit zahlenmäßig dominierenden Kindern an der Basis, jüngeren Erwachsenen in der Mitte und den durch zunehmende Sterblichkeit reduzierten Seniorenjahrgängen an der Spitze – kippte zur Jahreswende 1995/96 in Deutschland, als der Anteil der über 60-Jährigen (ca. 21 %) den Anteil der unter 20-Jährigen (knapp 21 %) übertroffen hat (vgl. Eggert (1997), S. 29).

⁶⁷⁴ Vgl. www.gfk.de/presse/pressemeldung/contentdetail.php?id=197 (Stand: 31.03.2003).

nannten jungen bzw. neuen Alten nicht mehr dem gängigen Klischee von Menschen, die ihren Lebensabend bescheiden, anspruchslos und unauffällig verbringen.⁶⁷⁵

Von besonderer Bedeutung für die Brauereien ist die interessante Zielgruppe der so genannten „Multi-Media-Generation“⁶⁷⁶ der 16- bis Mitte 20-Jährigen. Diese Abnehmer zeichnen sich durch eine geringere Produkt- und Markenbindung als frühere Generationen aus, probieren gerne Neues aus und setzen sich explizit von den Konsummustern ihrer Eltern ab. Derartigen Trends begegnen die Brauer mit vielseitigen Produkt-, Gebinde- und Verpackungsinnovationen. Im Vordergrund stehen hierbei neuartige, trendige Biersorten (wie die so genannten „Ice Beers“⁶⁷⁷) oder Biermischgetränke in mannigfaltigen Variationen und Geschmacksrichtungen. Es ist für die deutsche Brauwirtschaft immens wichtig, die dynamischen Konsumpräferenzen sowie -bedürfnisse dieser Verbraucherklasse zu befriedigen, da es sich hierbei um die „Abnehmer von morgen“ handelt.

Die konsumstärkste Altersklasse sind die Mitte 20- bis Mitte 40-Jährigen. Durch die Veränderungen in der Bevölkerungsentwicklung werden diese Bierabnehmer in den nächsten Jahren um voraussichtlich bis zu fünf Millionen potentielle Verbraucher schrumpfen.⁶⁷⁸

Neben der „Multi-Media-Generation“ müssen die Brauereien ihren absatzpolitischen Fokus auch auf die Mitte 40- bis Mitte 60-jährigen Biertrinker richten. Diese eher konservative Verbraucherklasse wird in naher Zukunft an Quantität zunehmen und kann sich für die Brauwirtschaft zu einem absatzpolitischen Problemfeld entwickeln, da allgemein der Grundsatz gilt, dass ältere Verbraucher im Durchschnitt weniger trinken.⁶⁷⁹ Doch durch Produktinnovationen in Form von kalorienärmeren sowie niedrigprozentigeren Bieren haben die deutschen Brauer gute Chancen, Kunden dieser Altersklasse zu akquirieren. Denn die so genannten „Light-Biere“⁶⁸⁰ liegen voll im Trend des geänderten Gesundheitsbewusstseins sowie der damit einhergehenden Wellness-⁶⁸¹ bzw. Fitnesswelle und gewinnen

⁶⁷⁵ Vgl. Buttler (1990), S. 285.

⁶⁷⁶ Schulte (1999), S. 19.

⁶⁷⁷ „Ice Beers“ bzw. Eisbiere werden nach einem neuen Verfahren gebraut: Im Anschluss an die Vergärung und Reifung wird das Bier so weit heruntergekühlt, bis sich Eiskristalle bilden, an die sich Bitterstoffe binden. Durch das Entfernen der abgesetzten Eiskristalle entsteht ein Bier mit außergewöhnlich mildem Geschmack und feinwürziger Frische (vgl. o.V. (1997), S. 80f.).

⁶⁷⁸ Vgl. Hofnagel/Kortmann (1999), S. 199 und Schulte (1999), S. 19.

⁶⁷⁹ Vgl. Elshof (2004), S. 11.

⁶⁸⁰ Wiese (1993), S. 243 und 247.

Bei Light-Bieren bzw. Leichtbieren handelt es sich um kalorienärmere oder alkoholreduzierte (1,25 bis 2,5 % Alc. vol) Biere.

⁶⁸¹ Zu dem Begriff „Wellness“ ist anzumerken, dass im Rahmen einer jüngst deutschlandweit durchgeführten Telefonbefragung die über 1.000 Befragten diesen Terminus nicht einheitlich assoziieren konnten. Unter der Vielzahl der ungestützten Nennungen wurden hierbei am häufigsten die Begriffe „Fitness“, „ohne Zucker“, „vitalisierend“ und „kalorienarm“ genannt (vgl. Marienfeld (2005a), S. 44).

im Vergleich zu den klassischen Biersorten wie Pils oder Weizenbier zunehmend an Bedeutung.

Die Verschiebung der altersmäßigen Zusammensetzung hin zu den weniger bierkonsumierenden Verbraucherklassen wird zusätzlich verstärkt durch den Anstieg der weniger biertrinkenden Frauen.⁶⁸² Vor dem Hintergrund rückläufiger Geburtenraten innerhalb der deutschen Bevölkerung sowie der zunehmenden weiblichen Erwerbstätigkeit nehmen die geschlechtsspezifischen Verbrauchervorlieben einen immer größeren absatzpolitischen Stellenwert für die Brauereien ein. Während Männer generell herbere Pilsgeschmacksrichtungen bevorzugen, neigen die weiblichen Abnehmer eher zu milderer Biersorten und Biermixgetränken. Zudem empfinden Frauen „den Genuss von Bier als weniger ästhetisch ... als den anderer alkoholischer Getränke wie z. B. von Wein, Sekt oder ausländischen Spezialitäten.“⁶⁸³ Diesen divergierenden Präferenzen versuchen die Brauereien durch variantenreiche Biermischungen und so genannte milde „Frauenbiere“⁶⁸⁴ – wie „Beck’s Gold“ oder „Bit Sun“ – Rechnung zu tragen. Abgefüllt in weißen Longneck-Flaschen, welche als Biergebilde eigentlich untypisch sind, wirken diese Biervarianten ästhetischer. Die besonderen Gebinde bzw. äußere Aufmachung, worauf gerade Frauen (nach wie vor) großen Wert legen, und die speziell für weibliche Konsumenten zugeschnittenen Werbekampagnen haben zu den jüngst steigenden Verkaufszahlen beigetragen.⁶⁸⁵

Die Entwicklung in der Einwohnerzahl und Geschlechtsstruktur werden durch die Veränderungen der Haushaltsstruktur bestätigt. „Bei abnehmender Bevölkerungsanzahl geht zwar die durchschnittliche Haushaltsgröße zurück, die Anzahl der Haushaltungen jedoch nimmt insbesondere im Bereich der in ihrem Umfang kleineren Haushalte zu.“⁶⁸⁶ Vor allem die Zunahme der Ein-Personen-Haushalte hat Auswirkungen auf die Bierkonsumstruktur in Deutschland: Sie beeinflusst zwar nicht die absolute Höhe des Konsums, fördert aber die Nachfrage nach kleineren Gebindeeinheiten und weiterhin den Trend zum Außer-Haus-Verzehr. Letzterer ist vorwiegend bei den jüngeren Biertrinkern zu beobachten.

⁶⁸² Vgl. Ringlstetter et al. (1999), S. 3.

Die soziodemographischen Strukturen der einzelnen Konsumentengruppen von Bier sind in *Anlage 13* aufgeführt.

⁶⁸³ Wiese (1993), S. 247.

⁶⁸⁴ Hofnagel/Kortmann (1999), S. 175.

⁶⁸⁵ Vgl. Sinz (1971), S. 126.

⁶⁸⁶ Schwarzer (1993), S. 18.

Schließlich soll der Wandel in der Zusammensetzung der deutschen Bevölkerung als soziodemographischer Einflussfaktor auf den Bierkonsum hierzulande Erwähnung finden. Der sich fortsetzende Strom an Zuwanderern – für das Jahr 2010 werden 15-18 Millionen in Deutschland lebende Ausländer prognostiziert⁶⁸⁷ – sorgt für einen verstärkten Einzug ausländischer Konsumgewohnheiten. Hinzu kommt, dass sich in einer reisefreudigen Gesellschaft wie der deutschen und durch eine zunehmend polyglott geprägte Gastronomiebranche die Trinkgewohnheiten ohnehin vermischen. Dies wird dazu führen, dass Bier durch andere Getränke wie Wein substituiert wird und sich die so genannte „deutsche Trinkkultur“, welche heutzutage noch bei 91 % der deutschen Haushalte vorzufinden ist,⁶⁸⁸ in Zukunft verändern wird.

2. Geänderte Verbraucherverhalten und aktuelle Konsumtrends

Nach den soeben herausgearbeiteten soziodemographischen Determinanten soll nun das Augenmerk auf die verhaltensprägenden Einflussfaktoren und den daraus resultierenden Konsumtrends gerichtet werden. Die außerökonomischen Bestimmungsgrößen sind der Grund für das Zustandekommen von Präferenzstrukturen, welche die Kaufwilligkeit der Nachfrager beeinflussen.⁶⁸⁹ Aufgrund derartiger Bevorzugungen werden bestimmte Biere nachgefragt und gegebenenfalls auch höhere Preise bezahlt. Die psychographischen Kriterien sind der Grund dafür, dass Präferenzen nicht über objektiv zu bestimmende Produktqualitäten, sondern über subjektiv erlebte Eigenschaften der angebotenen Biererzeugnisse und die damit verbundenen Nutzenerwartungen gebildet werden.⁶⁹⁰ Das Nachfrageverhalten wird hierbei einerseits durch individuelle personenspezifische Faktoren und andererseits durch Einflüsse der äußeren Umwelt determiniert.⁶⁹¹ Zu den auf die Umgebung bezo-

⁶⁸⁷ Vgl. Schulte (1999), S. 20.

⁶⁸⁸ Vgl. www.gfk.de/presse/pressemeldung/contentdetail.php?id=197 (Stand: 31.03.2003).

⁶⁸⁹ Vgl. Breitenacher et al. (1986), S. 38.

⁶⁹⁰ Vgl. Pschorr (1992), S. 108.

⁶⁹¹ Vgl. Wiese (1993), S. 80.

genen Aspekten zählen soziale und situative Einflüsse, zu den individuellen kognitive, affektive und Wahrnehmungsfaktoren.⁶⁹²

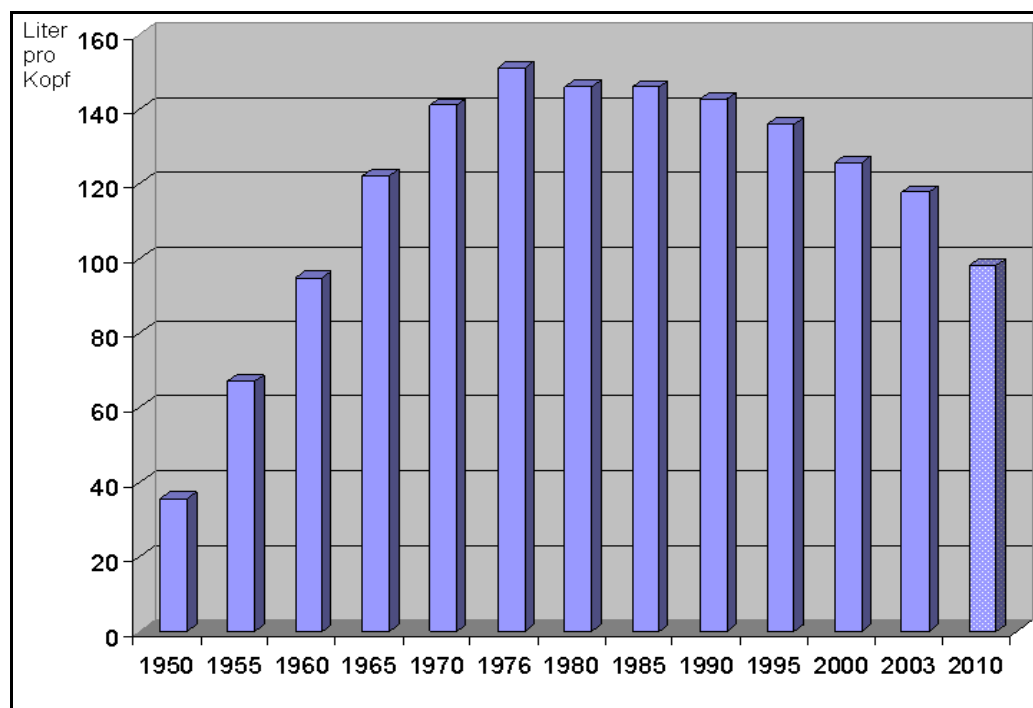
In den letzten Jahren hat in der deutschen Gesellschaft ein genereller Wertewandel stattgefunden, der sich in einer veränderten Einstellung zum Leben bzw. neuen Lebensstilen und in dementsprechend angepassten Konsumverhalten widerspiegelt. Im Laufe der Zeit sind die traditionellen Motive für den Bierkonsum zunehmend in den Hintergrund gerückt. So verlor der Grundnutzen des Durstlöschens und der Flüssigkeitszufuhr mit wachsendem Wohlstand zulasten von Sekundärbedürfnissen an Bedeutung. Im Mittelpunkt stehen hierbei:

- die zunehmende Preisorientierung beim Kauf von Konsumgütern versus ein verstärktes Genuss- und Qualitätsbewusstsein,
- die aufkommende Fitnesswelle mit einhergehendem gestiegenen Gesundheitsbewusstsein,
- der Trend hin zu mehr Naturbelassenheit bzw. Natürlichkeit,
- das veränderte Erlebnis- und Freizeitverhalten,
- das gestiegene Geltungsbedürfnis und Streben nach Individualität sowie Exklusivität.

Der Bedürfnisbefriedigung dieser Trends kommt immer mehr eine kaufentscheidende Bedeutung zu und zwingt die anbietenden Brauereien zu einer differenzierten Marktbearbeitung. Die Wertedynamik hat dazu geführt, dass der Absatz der klassischen Biersorten stagniert, und in Zukunft das Verbraucherverhalten noch stärker verändert bzw. polarisiert. „Zwar ist Bier weiterhin eines der beliebtesten Getränke in Deutschland – so konsumieren die Verbraucher hierzulande rund 66 % mehr Bier als der Durchschnitt der Europäer – insgesamt jedoch ist der Bierverbrauch je Einwohner in den letzten Jahren deutlich gesunken.“⁶⁹³

⁶⁹² Diesbezüglich weiterführende Erläuterungen können bei Koppelman (1987), S. 44f. und Wiese (1993), S. 79ff. nachgelesen werden.

⁶⁹³ ISA Consult (2000), S. 10.

Abbildung 49: Jährlicher Bierkonsum pro Einwohner in Deutschland

Quelle: Eigene Darstellung.

Wie aus Abbildung 49 hervorgeht, nimmt der Pro-Kopf-Verbrauch seit Mitte der 70er Jahre von 151 Liter (1976) auf 117,7 Liter (2003) stetig ab, wobei ein weiteres Absinken des Bierkonsums auf unter 100 Liter je Einwohner prognostiziert wird.⁶⁹⁴

Biermixturen hingegen befriedigen als „szeneorientierte Getränke“⁶⁹⁵ die oben aufgeführten Nutzenerwartungen der jungen Abnehmerschicht der 16- bis Mitte 20-Jährigen. Des Weiteren decken sie den Wunsch nach einem mühelosen und unbeschwerlichen Konsum ab. Dieser so genannte „Convenience-Aspekt“⁶⁹⁶ beinhaltet zum einen, dass regional spezifisch-gängige Rezepturen – wie die „Frühstück Weisse“ (Weißbier mit Orangensaft) aus Berlin – nicht mehr selbst oder durch den Wirt gemischt werden müssen; die Ausgabe kann in Flaschen erfolgen, so dass Gläser nicht benötigt und nicht gespült werden müssen. So erfreuen sich die fertig abgefüllten Biermischgetränke aus den genannten Gründen bei der „Multi-Media-Generation“ immer größerer Beliebtheit.

Wie aus Abbildung 50 hervorgeht, wurden im Jahre 1996 rund 430.000 hl an Biermischungen nachgefragt, 1999 fast 900.000 hl, zwei Jahre später bereits 2,24 Millionen hl und 2003

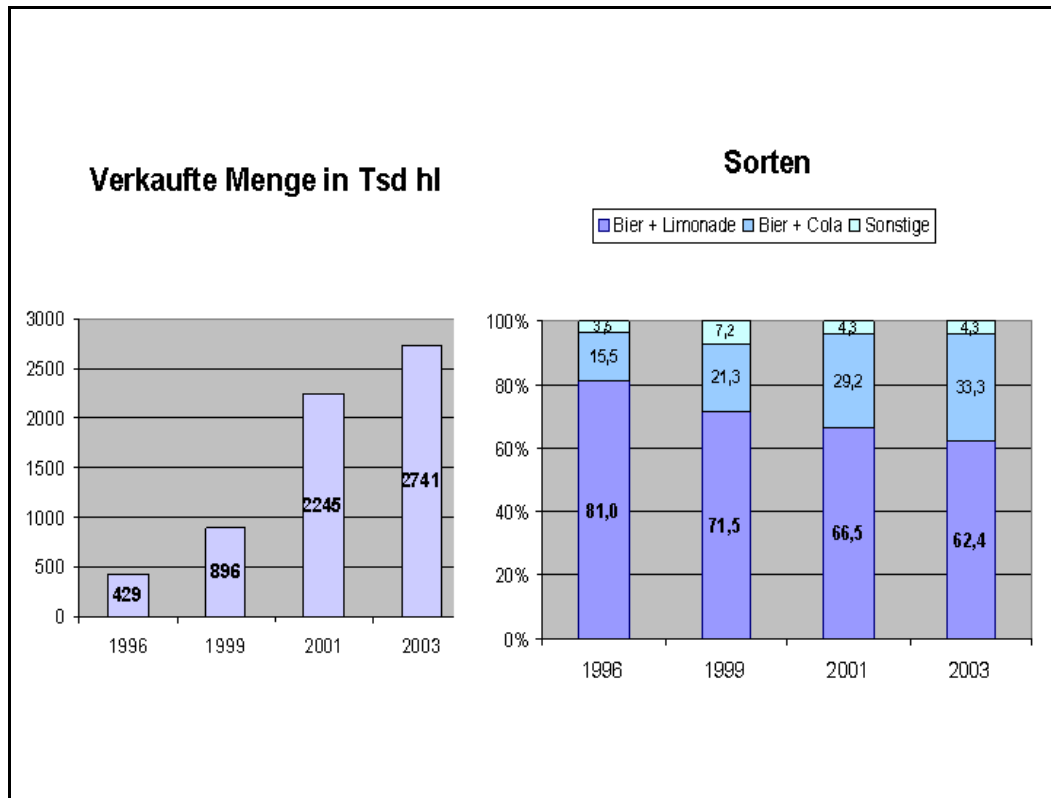
⁶⁹⁴ Vgl. Hofbauer (2005c), S. 16.

⁶⁹⁵ ISA Consult (2000), S. 38.

⁶⁹⁶ Vgl. ISA Consult (2000), S. 38f. und o.V. (1997), S. 79.

2,74 Millionen hl, was einem Marktanteil von 2,6 Prozent am Biergesamtmarkt Deutschlands entspricht.⁶⁹⁷

Abbildung 50: Biermischgetränke



Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an www.gfk.de/tdm/ret_0500/biermisch.html (Stand: 05.03.2002), Latz-Weber (2003a), S. 12 und Brühl (2004), S. 32.

Bei Biermixgetränken handelt es sich um Mischungen aus einer Hauptbiersorte – wie Export, Weizen oder Alt – mit einer Limonade etwa im Verhältnis 1:1; dabei besteht die Limonade neben Wasser aus einem Süßungsmittel (Zucker oder Süßstoff), einer Säure (meist Zitronensäure) und einem Limonadengrundstoff mit Zitronenaroma oder Colagrundstoff.⁶⁹⁸

Die deutschen Brauer bieten heutzutage längst mehr als traditionelle Biermischungen mit Zitronenlimonade („Radler“) oder Cola an: Mit Getränkekreationen aus Bier mit Pfirsich-, Cassis-, Kirsch-, Himbeer-, Waldmeister- oder Guaraná-Säften setzen sie fruchtige Geschmacksakzente, welche bei dieser Abnehmerschicht hohe Akzeptanz finden.⁶⁹⁹ Auch innovative Rezepturen mit „Energy Drinks“ sollen die modernen und unkonventionellen Konsumenten gezielt ansprechen. Beispielsweise hat die Brauerei C. & A. Veltins mittler-

⁶⁹⁷ Vgl. www.gfk.de/tdm/ret_0400/innovation.html (Stand: 01.03.2003) und Brühl (2004), S. 32.

⁶⁹⁸ Vgl. Kalinowski (2005), S. 34.

⁶⁹⁹ Vgl. Brühl (2004), S. 30. Weitere Ausführungen zu exotischen Biermixturen mit Ginsengextrakten, Ingwer, Tomaten- oder Muschelsäften können bei Kalinowski (2005), S. 34ff. nachgelesen werden.

weile eine ganze Biermixgetränke-Range mit „V+lemon“, „V+kola“ und „V+energy“ in ihrem Sortiment, womit 2001 ein Absatz von 14.200 hl, 2002 89.000 hl und 2003 148.000 hl erzielt werden konnte.⁷⁰⁰

Seit Inkrafttreten der aktuellen Biersteuergesetzgebung zum 01.01.1993 dürfen deutsche Brauereien Biermischgetränke selbst herstellen und abfüllen. Hierbei kommt es zu der Problematik der mittelbaren Besteuerung zuckergesüßter Limonaden oder anderer Zumischungen. Der Zuckergehalt fließt nämlich in die Stammwürzeberechnung der zugesetzten Limonaden bzw. Zumischungen, die Steuerbemessungsgrundlage, mit ein. Infolgedessen unterliegen zuckergesüßte – im Gegensatz zu süßstoffgesüßten – Biermixturen mit ihrem vollem Volumen der Biersteuer gemäß § 1 Abs. 2 BierStG 1993.

Biermischgetränke mit einem Alkoholgehalt von 2,5-2,8 % Alc. vol sind zu unterscheiden von den so genannten „Alkopops“, die im Schnitt mehr als 5,6 % Alc. vol aufweisen.⁷⁰¹ Letztere, im Fachjargon auch als „Ready-to-Drinks“ oder kurz RTD's bezeichnet,⁷⁰² unterliegen der Alkopopsteuer, die für einen Hektoliter reinen Alkohol 5.550,- € beträgt (§ 2 AlkopopStG). Diese Sondersteuer ist neben der Branntweinsteuer in Höhe von 1.303 € für einen Hektoliter reinen Alkohols zu entrichten. Bei einem Alkoholgehalt von 5,6 % beläuft sich die Alkopopsteuer demnach auf rund 82 Cents pro Flasche 0,275l. Diese relativ hohe „Strafbesteuerung“⁷⁰³ der spirituosenhaltigen Süßgetränke hat dazu geführt, dass der Konsum bereits ein Jahr nach der Steuereinführung drastisch zurückging. Infolgedessen beliefen sich die fiskalischen Einnahmen laut Bundesfinanzministerium zwischen August und Jahresende 2004 auf etwa 500.000,- € anstatt der erwarteten 21 Millionen Euro.⁷⁰⁴

Im direkten Vergleich der Marktdaten sind die Biermischgetränke gegenüber den Alkopops „eindeutig besser in ihrer Entwicklung“⁷⁰⁵. Mit ihren innovativen Geschmacksvariationen

⁷⁰⁰ Vgl. Brühl (2004), S. 33 und Kelch (2003), S. 14.

⁷⁰¹ Laut Alkopopsteuergesetz (AlkopopStG) vom 23.07.2004 werden diese spirituosenhaltigen Süßgetränke definiert als Getränke, „die

- aus einer Mischung von Getränken mit einem Alkoholgehalt von 1,2 % vol oder weniger oder gegorenen Getränken mit einem Alkoholgehalt von mehr als 1,2 % vol mit Erzeugnissen nach § 130 Abs. 1 des Gesetzes über das Branntweinmonopol bestehen,
- einen Alkoholgehalt von mehr als 1,2 % vol, aber weniger als 10 % vol aufweisen,
- trinkfertig gemischt in verkaufsfertigen, verschlossenen Behältnissen abgefüllt sind und
- als Erzeugnisse nach § 130 Abs. 1 des Gesetzes über das Branntweinmonopol der Branntweinsteuer unterliegen.

Als Alkopops gelten auch industriell vorbereitete Mischungskomponenten von Getränken ..., die in einer gemeinsamen Verpackung enthalten sind.“ (§ 1 Abs. 2 und 3 AlkopopStG).

Eine ausführliche abgrenzende Gegenüberstellung von Biermixgetränken und Alkopops ist in **Anlage 14** tabellarisch aufgeführt.

⁷⁰² Vgl. Liebl/Elter (2004), S. 46 und Kalinowski (2003), S. 38.

⁷⁰³ Verbandsmitteilungen des Bayerischen Brauerbundes, Kapitel IV./Steuern/Betriebwirtschaft Nr. 6/2004, S. 15.

⁷⁰⁴ Vgl. Kreutler (2005), S. 6.

⁷⁰⁵ Hofbauer/Eisler (2005), S. 36.

und vergleichsweise geringem Alkoholgehalt sprechen Biermixturen neben der „Multi-Media-Generation“ auch gefestigte Biertrinker an. Dieser Verbrauchertrend ist u. a. auch auf die wachsende Motorisierung und die gleichzeitige Herabsetzung der Promillegrenze mit einhergehenden Alkoholkontrollen im Straßenverkehr zurückzuführen.⁷⁰⁶

Die Umsätze mit den Biermixgetränken werden in Zukunft wegen der geänderten Konsumverhalten vorerst noch weiter wachsen, allerdings nicht mehr in dem Maße wie in den vergangenen Jahren. Die Mischgetränke werden zwar ein Nischensegment innerhalb des deutschen Biermarktes bleiben; ein Ausbau ihres derzeitigen Marktanteils von knapp drei Prozent (nahezu drei Millionen Hektoliter)⁷⁰⁷ auf vier bis fünf Prozent ist jedoch durchaus als realistisch anzusehen ist. Vor dem Hintergrund gesättigter Markttendenzen bieten sich gerade für mittelständische Brauereien diese Mischgetränke als zukünftige Absatzträger an: Durch konsequente Verfolgung der Konzentrationsstrategie mit Differenzierungsschwerpunkt (produktspezifische und/oder regionale Nischenstrategie⁷⁰⁸) können die Produktinnovationen – als Spezialitäten vermarktet – höhere Preise und somit Margen erzielen.

III. Technische Rahmenbedingungen und Entwicklungen

Der im einleitenden ersten Kapitel skizzierte Brauvorgang ist ein komplexer Prozess, welcher über Jahrhunderte hinweg von den individuellen Beobachtungen bzw. Erfahrungen der Braumeister abhängig war. Durch das sich im Laufe der Zeit ständig fortentwickelnde technische Umfeld werden die Brauer heutzutage von moderner Technologie bei der wirtschaftlichen Bierproduktion und der Aufrechterhaltung gleichbleibender Qualität unterstützt. Dabei spielt die Automatisierungstechnik eine wichtige Rolle; die Wertschöpfungskette durchläuft von der Bereitstellung der Rohstoffe Wasser, Malz, Hopfen sowie Hefe bis zum abgefüllten und verpackten Bier(mischgetränk) sehr viele und sehr unterschiedliche Prozessschritte. Neben dem eigentlichen Produktionsablauf existieren noch vorgelagerte (Inbound Logistics: Roh- oder Hilfsstofflager) und nachgelagerte Bereiche (Outbound Logistics: Palettierung, Fertigwarenlager oder Versand). Die neuartige, so genannte „Feldbus-Technologie“ ermöglicht eine Verschmelzung von Fertigungs- und Prozessautomatisierung, wodurch erhebliche Nutzen- bzw. Rationalisierungspotentiale erschlossen werden

⁷⁰⁶ Vgl. Wiese (1993), S. 247 und Ringlstetter et al. (1999), S. 3.

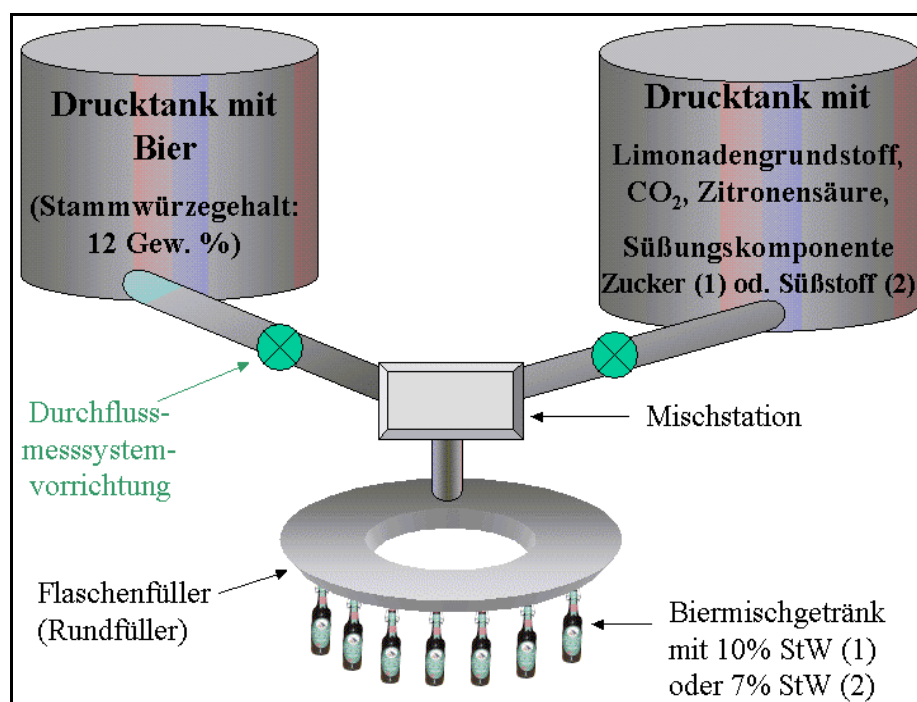
⁷⁰⁷ Vgl. Latz-Weber (2003a), S. 12.

⁷⁰⁸ Siehe *Anlage II*.

können. Allerdings sind diese komplexen Anlagen recht teuer, so dass es sich kleinere Braustätten in der Regel kaum leisten können, in derartige Technologien zu investieren.⁷⁰⁹ Demgegenüber haben die großen Braukonzerne weitaus größere Finanzspielräume für die Anschaffung von brautechnischen Neuheiten. Damit erzielen sie Wettbewerbsvorteile in Form von Kostenvorteilen je Outputeneinheit, weil Prozessinnovationen die benötigten Einsatzmengen von Produktionsmitteln je Produktionseinheit verringern und die Produktionskosten senken lassen.⁷¹⁰ Ein weiterer durch die neuen Anlagen induzierter Wettbewerbsvorteil sind Produktivitätssteigerungen. Die mittelständischen deutschen Betriebe haben hierbei in der Praxis oftmals das Nachsehen, da sie über Brautechnik verfügen, die in der Regel 20 Jahre und älter ist.

Gerade im Hinblick auf die zu beobachtenden Konsumententrends und den daraus resultierenden Boom an Biermischgetränken kommt diesem Aspekt – auch steuerrechtlich – eine immer größere Bedeutung zu.⁷¹¹ Durch moderne Abfüllanlagen können Biermischungen heutzutage sehr effizient als industrielle Fertiggetränke hergestellt werden, was in Abbildung 51 schematisch dargestellt ist.

Abbildung 51: Herstellungsprozess von Biermischgetränken



Quelle: Eigene Darstellung.

⁷⁰⁹ Weiterführendes zu der ausgereiften Brautechnik bzw. der Feldbus-Technik im Speziellen kann bei Rust (2005), S. 50ff. und Licher/Hestroffer (2005), S. 34ff. nachgeschlagen werden.

⁷¹⁰ Vgl. Ott (1959), S. 302.

⁷¹¹ Siehe hierzu die Erläuterungen im nachfolgenden Abschnitt IV.

Wie bereits erwähnt, dürfen Biermischgetränke seit dem Inkrafttreten der aktuellen Steuergesetzgebung zum 01.01.1993 trinkfertig hergestellt werden und müssen nicht mehr erst „vor den Augen der Gäste“ gemischt werden. Dies führte dazu, dass in den letzten Jahren neuartige Abfüllanlagen speziell zur Herstellung von Biermixturen auf den Markt kamen, die vom Prinzip her wie folgt aufgebaut sind: Für das Endprodukt Radler bspw. werden fertiges Bier (in dem vorliegenden Fall mit einer Stammwürze von 12 %) und Limonade im Verhältnis 1:1 gemischt. Sowohl das Bier als auch die Limonade befinden sich zunächst in Drucktanks. Die Limonade kann entweder mit Zucker **(1)** oder mit Süßstoff **(2)** gesüßt sein. Der zuckergesüßte Limonadengrundstoff weist hierbei ca. 8,0 °Brix⁷¹² auf und der Süßstoffgesüßte einen Extraktgehalt von ca. 2,0 °Brix. Das Bier und die Limonade gelangen über Leitungs- und Durchflusssysteme, welche für das exakte Mischungsverhältnis sorgen, zur Mischstation. Anschließend fließt die fertige Biermischung der Flaschenfüllanlage (Rundfüller) zu und wird dort in die verschiedenen Gebinde (Flaschen, Dosen o. a.) abgefüllt. Das Radler mit der zuckergesüßten Limonade **(1)** hat als Endprodukt in dem vorliegenden Beispiel einen Stammwürzegehalt von 10 Gew. % ($= [12\% + 8\%] : 2$) und mit der süßstoffgesüßten Limonade **(2)** lediglich 7 Gew. % ($= [12\% + 2\%] : 2$); beide Fertigmischungen weisen jedoch den gleichen Alkoholgehalt von ca. 2,5 Vol % auf. Dies führt zu der Problematik der mittelbaren Besteuerung von Limonade bei Biermixgetränken, was im nächsten Abschnitt IV. eingehend erläutert wird.

Von der brautechnischen Sichtweise ist hierbei anzumerken, dass Biermischungen mit zuckergesüßter Limonade zwar aufgrund des hohen Zuckergehalts mikrobiologisch anfälliger sind; jedoch weisen sie eine bessere und längere Geschmacksstabilität auf als die süßstoffgesüßten Alternativen. In Brauerkreisen spricht man in diesem Zusammenhang auch von einem „besseren Körper“ oder einem besseren „Body Effect“. Außerdem werden zuckerhaltige Biermischgetränke als hochwertigere bzw. natürlichere Brauprodukte angesehen, da ja der Bierbestandteil nach wie vor gemäß dem deutschen Reinheitsgebot hergestellt wird. Dies impliziert einen gewissen Qualitätsanspruch, welcher nicht durch einen künstlichen Süßstoffanteil getrübt werden soll. Bei der mittelbaren Besteuerungsproblematik von zuckergesüßter Limonade kommt als Komplikation hinzu, dass Süßstoff einen wesentlich höheren Süßungseffekt aufweist als natürlicher Zucker – man denke nur an die kleine Süßstofftablette, die beim Kaffeetrinken die gleiche Süßung erzielt wie zwei Zuckerwürfel. Demzufolge ist die Herstellung süßstoffgesüßter Biermixturen weitaus kostengünstiger, da hier wesentlich geringere Süßungsmengen benötigt werden als bei der Verwendung von

⁷¹² Die Einheit Brix misst in Extrakt-Gewichtsprozenten den Zucker- bzw. Extraktgehalt von Getränken. Ein °Brix steht für ein Gramm Extrakt in 100 Gramm eines betrachteten Getränks.

Zucker als Süßungskomponente. So konnte in den letzten Jahren ein Anstieg der süßstoffgesüßten Biermischungen gegenüber den zuckergesüßten Varianten beobachtet werden, was auf produktions-, kosten- aber eben auch steuertechnische Gründe zurückzuführen ist. Neben den noch recht neuartigen Biermischgetränkeanlagen gibt es aufgrund des geänderten Nachfrageverhaltens auch technische Innovationen im Bereich der Produktion alkoholfreier Biere und/oder Biermischgetränke. Die so genannte „Inline-Verfahrenstechnik“⁷¹³ zur Herstellung und Abfüllung dieser Produkte wird mittlerweile von den großen deutschen Brauereien in kompletten Produktionslinien betrieben. Die kleineren Brauereien müssen hingegen ihre konventionellen Anlagen mit einem recht hohen Zeit- sowie Kostenaufwand reinigen bzw. spülen, wenn sie jeweils verschiedene Biersorten herstellen oder von der „reinen“ Bier- auf BMG-Produktion umstellen wollen. Diese Spül- bzw. Umrüstzeiten sind notwendig, um die Reinheit der Sorten zu wahren, keine Restbestandteile vorangegangener Brauprozesse zu verschleppen und einen gleichbleibend hohen Qualitäts- bzw. Hygienestandard zu gewährleisten.⁷¹⁴

Mit den produktionstechnischen Innovationen einhergehend gewinnt auch die Informations- und Kommunikationstechnologie (IKT) bei der Optimierung der Bierherstellung zunehmend an Bedeutung. Mit IKT-Lösungen – wie dem „Production Management and Information System“, kurz: PMIS⁷¹⁵ – können heutzutage alle relevanten Prozess-, Analyse- sowie Logistikdaten gesammelt und die komplette Produktionskette (von der Rohstoffherkunft über den Status der einzelnen Herstellungsschritte bis hin zum Verkauf) betrachtet werden. Für die Implementierung derartiger High-Tech-Systeme sind jedoch neue Soft- und Hardware vonnöten (SAP/R3, Batch-Datenbanken etc.), die kleinere Brauereien in der Regel nicht haben.

Über die produktions- und informationstechnischen Innovationen hinausgehend haben in der Brauwirtschaft Deutschlands auch noch distributionstechnische Veränderungen Einzug gehalten. Gemäß der Marketing-Binsenweisheit „Die Verpackung verkauft das Produkt“ bieten die Brauereien ihre Produkte in mannigfaltigen neuartigen Gebinden an, um sich gegenüber ihren Konkurrenten zu differenzieren. Bei den Flaschen finden hierzu innovative Farben (weiß, blau etc.), Materialien (PET)⁷¹⁶, Verschlüsse (Bügelverschluss, Schraubverschluss) und unterschiedliche Formen (Longneck) in Verbindung mit weiteren äußeren

⁷¹³ Mette (2002), S. 1144. Weitere Ausführungen zu diesen innovativen Herstellungsverfahren können bei Mette (2002), S. 1144ff. nachgelesen werden.

⁷¹⁴ Ausführliche Erläuterungen bzgl. der Thematik Hygiene im Rahmen der Bierherstellung bis hin zum Ausschank finden sich bei Aulke (2005), S. 22ff. und Bersch (2005), S. 16ff.

⁷¹⁵ Vgl. Baginsky (2005), S. 222ff.

⁷¹⁶ Das Akronym PET steht für den Wertstoff Polyethylenterephthalat.

Merkmale (Folierung der Flaschenhalse mit Staniolpapier o. Ä.) Anwendung. Wegen der z. T. sehr unterschiedlichen Kundenwünsche und -anforderungen haben sich einige Brauer ebenso im Bereich der Kästen Neuheiten einfallen lassen: So vertreibt z. B. die Paulaner-Brauerei ihre Weizenbiere in teilbaren Bierkästen, so genannten „Split-Boxes“, und erzielt damit v. a. bei den älteren Abnehmern positive Resonanzen. Neuartige Kastendesigns sollen nicht nur für ein besseres Handling sorgen, sondern auch die Wiedererkennung der einzelnen Bierprodukte steigern. Allerdings kann das für die Einführung derartiger absatzpolitischer Maßnahmen notwendige Budget in der Regel nur von größeren Brauereien aufgebracht werden.

Aus den soeben herausgearbeiteten technischen Entwicklungen und Innovationen wird deutlich, dass die historisch fundierte außerfiskalische Zielsetzung der Biersteuermengentafel als Nachteilsausgleich für die mittelständischen Brauer gegenüber den wirtschaftlich potenteren Großbetrieben nach wie vor nicht an Aktualität verloren hat.

IV. Gesetzliche Gegebenheiten

In einer marktwirtschaftlich orientierten Ökonomie wie in Deutschland legt der Staat durch seine Wirtschafts- und Steuerpolitik Rahmenbedingungen fest, welche die Marktstruktur und das Verhalten der Marktteilnehmer beeinflussen. Wirtschaftspolitik umfasst dabei „... Maßnahmen zur Beeinflussung der Wirtschaft, insbesondere der Unternehmen, die Sozialpolitik, die Maßnahmen zur Verbesserung der Lage der sozial Schwachen und die Finanzpolitik, die staatliche Einnahmen- und Ausgabenpolitik.“⁷¹⁷ Wirtschaftspolitische Entscheidungen der Regierung verändern laufend die Bedingungen, denen die einzelnen Unternehmen – hier Brauereien – sowohl auf der Beschaffungs- als auch auf der Absatzseite des Marktes ausgesetzt sind.⁷¹⁸ Kann sich ein Braukonzern nicht den aktuellen Rahmenbedingungen anpassen, so läuft er über kurz oder lang Gefahr, vom Markt verdrängt zu werden. Besonders in der derzeitigen, angespannten Wettbewerbssituation auf dem deutschen Biermarkt spielt dieser Aspekt eine wichtige Rolle.

Im Rahmen seiner Steuerpolitik nimmt der Staat durch (Verbrauch-)Steuern, Transferzahlungen o. Ä. sowohl Einfluss auf die Kosten- als auch Absatzseite der inländischen Brau-

⁷¹⁷ Von Arnim (1998), S. 4.

⁷¹⁸ Vgl. Hübl (1982), S. 8.

dustrie. Obwohl in der Vergangenheit immer wieder steuerliche Erleichterungen für die mittelständischen Brauereien gefordert wurden, blieben die Vergünstigungen für diese Betriebe nach Art und Umfang eng begrenzt.⁷¹⁹ Eine Ausnahme bildet die im Biersteuergesetz verankerte Biersteuermengenstaffelung, welche einen Ausgleich dafür schaffen soll, dass kleinere Braustätten – selbst bei modernster technischer Ausstattung – mit höheren Kosten pro Outputeinheit belastet sind als Großbrauereien.

Mittlerweile gibt es zahlreiche, über steuer- bzw. finanzpolitische Zielsetzungen hinausgehende rechtliche Reglementierungen, welche die Herstellung und den Absatz von Bier in Deutschland beeinflussen. Im Mittelpunkt der staatlichen Einflussnahme auf die Brauwirtschaft stehen der Verbraucherschutz und ordnungspolitische Intentionen.

Neben der bereits herausgearbeiteten Biersteuergesetzgebung zählen folgende gesetzliche Regelungen zu den wichtigsten politischen und rechtlichen Gegebenheiten, die den Aktionsrahmen der Brauereien in Deutschland abstecken:

- Lebensmittel- und Bedarfsgegenständegesetz,
- Lebensmittelkennzeichnungsverordnung,
- Nährwertkennzeichnungsverordnung,
- Produkthaftungsgesetz,
- Vorschriften zur Arbeitssicherheit,
- Pflanzenschutzhöchstmengenverordnung,
- Trinkwasserverordnung und -aufbereitungsverordnung,
- Verpackungsverordnung (Zwangspfand auf bestimmte Einwegverpackungen),
- Eichgesetz,
- Jugendschutzgesetz,
- Verkehrsgesetzgebung i. V. m. Strafgesetzbuch (0,5-Promille-Grenze-Regelung),
- Autobahnmautgesetz i. V. m. LKW-Mautverordnung und Mauthöheverordnung,
- Haushaltsbegleitgesetz 2004.

Ausführliche Erläuterung zu den einzelnen aufgelisteten politisch-rechtlichen Eckdaten würden in diesem Abschnitt zu weit führen. Vielmehr sollen im Folgenden vier gesetzliche Reglementierungen herausgegriffen werden, die im Rahmen der Bierbesteuerung gerade vor dem Hintergrund der jüngsten Entwicklungen auf dem deutschen Markt für die hiesigen Brauer von Bedeutung sind, Auswirkungen auf die Bierherstellung sowie den Absatz des Bieres haben und letztlich auch die Struktur der Brauwirtschaft beeinflussen.

⁷¹⁹ Vgl. Wiese (1993), S. 202.

1. Besteuerung von Biermischgetränken

Wie im vorangegangenen dritten Kapitel herausgearbeitet wurde, sind sowohl Bier als auch Mischungen von Bier mit nicht alkoholischen Getränken gemäß § 1 Abs. 2 BierStG 1993 Steuergegenstand der Biersteuer. Deren Berechnung erfolgt auf Grundlage der zurückgerechneten Stammwürze des Fertigprodukts. Damit ergeben sich Ungleichheiten, da Biermischgetränke sowohl unter Verwendung von Zucker (klassisch) als auch mit Süßstoff hergestellt werden können. Erstere Süßungsmöglichkeit wirkt sich nämlich in dem Mischgetränk bezogen auf das fertige Erzeugnis stammwürzeerhöhend aus, so dass aufgrund der geltenden Rechtslage auch für den Zuckeranteil Biersteuer entrichtet werden muss. Deshalb spricht man in diesem Zusammenhang auch von der Problematik der mittelbaren Besteuerung von gezuckerter Limonade.⁷²⁰ Im Fall von Biermixturen, die unter Verwendung süßstoffgesüßter Limonade hergestellt sind, wird nur der Bieranteil besteuert.

Die Begründung hierfür findet sich in der Richtlinie 92/83/EWG vom 19.10.1992 zur Harmonisierung der Struktur der Verbrauchsteuern auf Alkohol und alkoholische Getränke, die mit dem Biersteuergesetz vom 21.12.1992 in nationales Recht umgesetzt wurde. Gemäß Art. 2 RL 92/83/EWG sind – neben Bier selbst – auch Mischungen von Bier mit nicht alkoholischen Getränken, welche der Position 2206 der kombinierten Nomenklatur zuzuordnen sind, Gegenstand der deutschen Biersteuer. Grundsätzlich eröffnet die Alkoholstrukturrichtlinie den EU-Mitgliedstaaten jedoch die Wahl, die auf Bier erhobene Verbrauchsteuer nach dem Alkohol- oder Stammwürzeanteil zu berechnen.⁷²¹ Aus historischen Gründen hat sich Deutschland für den Stammwürzegehalt als ausschließliche Bemessungsgrundlage entschieden, wodurch die mit zuckergesüßter Limonade hergestellten Biermischgetränken steuerlich höher belastet sind.

Abbildung 52: Gegenüberstellende Analyse eines zucker- und süßstoffgesüßten Biermischgetränks

Parameter	Einheit	Zuckergesüßtes BMG	Süßstoffgesüßtes BMG
Dichte	20/4°C	1,02242	1,00309
Alkohol	Vol %	2,88	2,36
Stammwürze	Gew. %: ml/100ml	11,10	5,82

Quelle: Eigene Darstellung.

⁷²⁰ Vgl. Peters et al. (2000), S. 254 und Jarsombeck (2002a), S. 187.

⁷²¹ Vgl. Art. 3 Abs. 1 RL 92/83 EWG.

Anhand der in Abbildung 52 aufgeführten exemplarischen Analyse aus der Praxis wird deutlich, dass das zuckerhaltige Biermischgetränk bei annähernd gleichem Dichte- und Alkoholwert einen erheblich höheren Stammwürzegehalt aufweist als die süßstoffgesüßte Mischung.⁷²² Mit der Stammwürze als Bemessungsgrundlage kommt demzufolge die Bierbesteuerung der beiden Mischgetränke jeweils zu einem anderen Ergebnis – und das bei fast gleichem Alkoholgehalt.

Dies führt dazu, dass einige Brauereien in Deutschland allein aus Steuerersparnisgründen ihre Biermischgetränke-Herstellung von Zucker- auf Süßstoffsüßung umgestellt haben oder derzeit umstellen. Führende Limonadengrundstoffhersteller, wie die Firma Wild aus Heidelberg, bieten mittlerweile für die Brauwirtschaft speziell abgestimmte, fertiggemixte Süßungs- und Aromakomponenten an, die den Stammwürzegehalt der Mischgetränke nur geringfügig ansteigen lassen.⁷²³

2. Lebensmittelkennzeichnungsverordnung

Die Verordnung über die Kennzeichnung von Lebensmitteln (Lebensmittel-Kennzeichnungsverordnung – LMKV) vom 15.12.1999 (BGBl. I S. 2464) legt für die Deklaration von Bier fest, dass der bei einer Temperatur von 20 °C zugrunde liegende Alkoholgehalt angegeben werden muss.⁷²⁴ Der vorhandene Alkoholgehalt ist gemäß § 7b Abs. 2 LMKV in Volumenprozent bis auf höchstens eine Dezimale anzuführen, wozu das Symbol „% vol“ durch das Wort „Alkohol“ oder die Abkürzung „alc.“ zur Verdeutlichung ergänzt werden kann. Bei Bier mit einem Alkoholgehalts bis zu 5,5 % Alc. vol darf die Angabe um +/- 0,5 % Alc. vol abweichen und bei Bier mit mehr als 5,5 % Alc. vol ist eine Toleranz von +/- 1,0 % Alc. vol noch zulässig.⁷²⁵

Im Rahmen von steuerlichen Aufsichts- und Überwachungsmaßnahmen entnehmen die Hauptzollämter Bierproben, um die Alkoholdeklarierungen zu überprüfen.⁷²⁶ Die Rechts-

⁷²² Die Analysenwerte der zwei fränkischen Brauereien wurden dem Autor von Braumeister Friedbert Stumpf für die vorliegende Arbeit dankenswerter Weise zur Verfügung gestellt.

⁷²³ Eine Werbe-Annonce der Firma Wild für derartige Komponenten ist in **Anlage 15** aufgeführt.

⁷²⁴ Vgl. § 7b Abs. 1 LMKV.

⁷²⁵ Vgl. § 7b Abs. 3 i. V. m. Anlage 4 LMKV.

⁷²⁶ Steueraufsichtsmaßnahmen haben in Deutschland im Rahmen der Bierbesteuerung eine lange Tradition, was aus folgender Passage der königlich-preußischen und kurfürstlichen Brandenburgischen Landesordnung aus dem Jahre 1686 hervorgeht: „Ausser dem ist keinem Brauer zu verstatten / ein Faß oder Tonne zum Aus-

grundlage für die amtlichen Probenentnahmen resultiert aus § 33 BierStV: „Das Hauptzollamt kann im Rahmen der Steueraufsicht von Waren, die der Biersteuer unterliegen oder unterliegen können, sowie von Stoffen, die zur Herstellung solcher Waren bestimmt sind, oder von Umschließungen dieser Waren unentgeltlich Proben zur Untersuchung entnehmen.“ Der Gesetzgeber begnügt sich zur Sicherung des Biersteueraufkommens also nicht mit den allgemeinen Befugnissen der Finanzbehörden (wie durch Außenprüfungen), sondern bedient sich im Rahmen der Steueraufsicht ständiger Kontrolle, die von keiner besonderen Anordnung abhängig sind.

In der Praxis kommt es im Rahmen der Überprüfungen immer wieder einmal zu Abweichungen zwischen den ausgewiesenen Alkoholangaben und dem tatsächlich vorliegenden Alkoholgehalt, was aufgrund der engen Einteilung der Steuerklassen in Plato-Grade zu Nachversteuerungen führt. Die Differenzen sind u. a. auf die unterschiedlichen Vergärungsgrade im Zuge des Brauprozesses in Abhängigkeit von der brauereiindividuellen Verfahrenstechnik zurückzuführen. Des Weiteren wird die Bemessungsgrundlage für die Biersteuer, der Stammwürzegehalt, im Zuge des Brauprozesses (beim Verkochen der Bierwürze mit Hopfen) durch einen Saccharometer ermittelt, der Alkoholwert hingegen mittels eines Refraktometers beim genussfertigen Bier. Den Abweichungen trägt der Gesetzgeber durch die in der LMKV gewährten Toleranzen für die Alkoholdeklarierung Rechnung. Allerdings haben diese seit 1999 gültigen gesetzlichen Regelungen noch nicht Einzug in das Biersteuergesetz vom 21.12.1992 gefunden, was aufgrund der geschilderten Sachverhalte jedoch anzustreben ist.

Da die deutsche Biersteuer als Fertigproduktsteuer konzipiert ist und diese Ausgestaltung aus den oben genannten Gründen weiterhin beibehalten werden soll, wäre es zudem aus steuertechnischer Sicht stringent, den Alkoholgehalt des Fertigerzeugnisses als Besteuerungsgrundlage heranzuziehen, wie das bei anderen alkoholischen Getränken ja auch der Fall ist.⁷²⁷

schank anzupapfen / bevor er einen Zettel darüber gelöset und die Accise davon abgestattet / bey Verlust des Bieres. Ebenmäßig sollen die Brauer / alles ausgehende Bier / bevor es aus ihren Kellern gezogen und geladen wird / bey der Accis-Stuben anmelden / einen Passir-Zettel darüber fordern / und der Fuhrmann solchen bey dem Thorschreiber abgeben.“ (Mylius (1714), §§ 24 und 25).

⁷²⁷ Dies wird im fünften Kapitel weiter erläutert.

3. Gesetzgebung über die Promille-Grenze im Straßenverkehr

Das am 19.12.1952 verabschiedete Gesetz zur Sicherung des Straßenverkehrs führte § 315c „Gefährdung des Straßenverkehrs“ in das Strafgesetzbuch ein. Gemäß dieser Vorschrift droht Kraftfahrern, welche die Sicherheit des Straßenverkehrs durch den Genuss alkoholischer Getränke oder anderer berauschender Mittel gefährden, eine Geld- oder Freiheitsstrafe. Zunächst wurde in der Bundesrepublik der maximal zulässige Blutalkoholgehaltwert auf 1,5 Promille festgelegt. Im Jahre 1966 wurde die Grenze der Fahruntüchtigkeit dann auf 1,3 Promille und 1973 auf 0,8 Promille herabgesetzt.⁷²⁸ Seit 1998 gibt es für Deutschland eine Alkoholgrenze von 0,5 Promille, von der an das Führen eines Kraftfahrzeugs als Ordnungswidrigkeit unter Strafe gestellt wird.

Diese rechtlichen Regelungen haben bei gleichzeitig fortschreitender Motorisierung zu Nachfrageverschiebungen geführt. Die Angst vor einem Führerscheinentzug und dem damit verbundenen Mobilitätsverlust waren in den letzten Jahren mit verantwortlich für die Reduzierung oder gänzliche Ablehnung des Alkoholkonsums. So verzeichnen auf dem Biermarkt Produktinnovationen in Form von neuen alkoholfreien Biersorten, Diätbieren⁷²⁹, Light-Bieren und Biermischgetränken beachtliche Zuwachsraten.⁷³⁰

Darüber hinaus konnte eine Verlagerung des Außer-Haus-Konsums zum volumenmäßig geringeren Heimkonsum beobachtet werden, was für die Brauwirtschaft eine Verschiebung des Absatzes weg vom ertragsstarken Fassbieregeschäft hin zum hart umkämpften Flaschenbierabsatz über den Handel bedeutet.⁷³¹ Aufgrund dieser Entwicklung müssen die mittelständischen Brauereien, die tendenziell mehr Bieranteile über die Gastronomie absetzen, zusätzliche Anstrengungen aufbringen, um den Handel als Absatzweg zu erschließen. Die Spielräume der kleinen und mittelgroßen Brauer, die Biersteuerbelastung auf die Absatzmittler fortzuwälzen, sind im Vergleich zu den ausstoßstärkeren Großbetrieben aufgrund deren stärkeren Marktmacht als geringer einzuschätzen.

⁷²⁸ In der Deutschen Demokratischen Republik galt eine 0,0-Promillegrenze-Regelung, welche nach der Wiedervereinigung zwischenzeitlich auf 0,8 Promille angehoben wurde.

⁷²⁹ Diätbiere enthalten sowohl weniger Alkohol als auch weniger Kohlehydrate, wogegen alkoholfreies Bier nicht kohlehydratreduziert und demnach für Diabetiker ungeeignet ist (vgl. Mergarten (1990), S. 247).

⁷³⁰ Beispielsweise ist es der Erdinger Brauerei recht eindrucksvoll gelungen, ihr neues „Erdinger Weizen Alkoholfrei“ erfolgreich zu vermarkten. Da dieses Weizenbier einen Alkoholgehalt von weniger als 0,5 % Alc. vol hat, unterliegt es als alkoholfreies Bier auch nicht der Biersteuer.

⁷³¹ Vgl. Ebbertz (1992), S. 79 und Wiese (1993), S. 201.

4. Haushaltsbegleitgesetz 2004

Das Haushaltsbegleitgesetz 2004 vom 19.12.2003 (BGBl. I S. 3086, 3087) geht zurück auf einen Gesetzesentwurf der Bundesregierung vom 15.08.2003, welcher dem Bundesrat nach Art. 76 Abs. 2 S. 4 GG als besonders eilbedürftig zugeleitet wurde.⁷³² Der Regierungsentwurf verwies ausdrücklich auf die Ergebnisse der Arbeitsgruppe der Minister Koch und Steinbrück, die zu diesem Zeitpunkt aber noch nicht vorlagen. Eine Änderung des BierStG 1993 war in diesem Entwurf nicht vorgesehen.⁷³³ Im Rahmen der Ersten Lesung des HBeglG 2004 am 09.09.2003 wurde wiederholt auf die – noch ungewissen – Arbeitsergebnisse der so genannten „Koch/Steinbrück-Liste“ hingewiesen; eine Biersteuergesetzänderung kam hier ebenfalls nicht zur Ansprache.⁷³⁴ Auch in der Zweiten und Dritten Lesung des Haushaltsbegleitgesetzes, die am 17.10.2003 mit der Annahme der Bundestagsdrucksache 15/1502 in der Fassung der Bundestagsdrucksache 15/1750 endeten, wurde eine Änderung des BierStG 1993 nicht diskutiert.⁷³⁵ Am 07.11.2003 beriet der Bundesrat das HBeglG 2004 und beschloss, den Vermittlungsausschuss anzurufen, um das Gesetz grundlegend zu überarbeiten und die Vorschläge der Koch/Steinbrück-Liste zum Subventionsabbau einzu beziehen.⁷³⁶ Daraufhin beschloss der Vermittlungsausschuss am 16.12.2003 eine Empfehlung für das HBeglG 2004, welche in Art. 8a erstmals auch den Vorschlag für eine Biersteuergesetzänderung beinhaltete.⁷³⁷ Am 19.12.2003 verabschiedete schließlich der Bundestag das Gesetz.⁷³⁸ Demzufolge erhielt § 2 Abs. 2 S. 1 BierStG 1993 ab dem 01.01.2004 folgende Neufassung: „Abweichend von Absatz 1 ermäßigt sich der Steuersatz für im Brauverfahren hergestelltes Bier aus unabhängigen Brauereien mit einer Gesamtjahreserzeugung von weniger als 200.000 hl Bier in Stufen von 1.000 zu 1.000 hl gleichmäßig ab 1. Januar 2004

- auf 84,0 vom Hundert bei einer Jahreserzeugung von 40.000 hl,
- auf 78,4 vom Hundert bei einer Jahreserzeugung von 20.000 hl,
- auf 67,2 vom Hundert bei einer Jahreserzeugung von 10.000 hl,

⁷³² Vgl. BR-Drs. 652/03.

⁷³³ Vgl. BR-Drs. 652/03, insbesondere S. 22, 25; Anhang zum Finanzplan des Bundes 2003-2007, S. 93.

⁷³⁴ Vgl. BT-Drs. 15/1502, Schäfer (2004), S. 5 und Keuchel (2004), S. r01.

Das offiziell als „Subventionsabbau im Konsens“ titulierte Arbeitspapier der beiden Minister kann unter www.cdu.de/politik-a-z/finanzen/30_09_03_subventionsabbau.pdf (Stand: 11.04.2005) abgerufen werden.

⁷³⁵ Vgl. BT-Plenarprotokoll 15/67.

⁷³⁶ Vgl. BR-Drs. 729/03.

⁷³⁷ Vgl. BT-Drs. 15/2261, insbesondere S. 8.

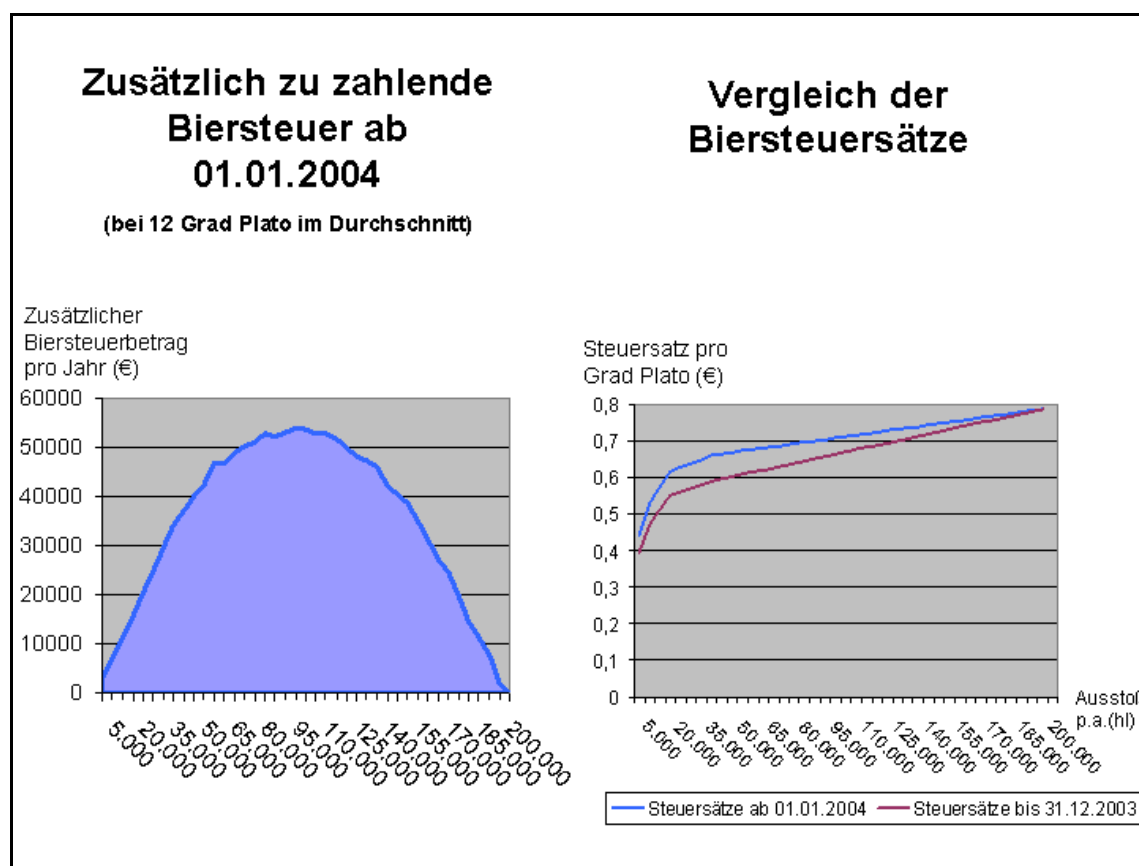
⁷³⁸ Vgl. BT-Plenarprotokoll 15/84, S. 7375 C.

- auf 56,0 vom Hundert bei einer Jahreserzeugung von 5.000 hl.⁷³⁹

Die gleichmäßig gestaffelte Erhöhung der Biersteuersätze in Stufen von 1.000 zu 1.000 hl wurde beibehalten, so dass weiterhin der jeweilige Steuersatz der betroffenen Braustätte anhand der Jahresausstoßmenge im Einzelfall durch Berechnung zu ermitteln ist.

Obwohl die Steuersatztarife der vier Eckstaffelstufen – 5.000, 10.000, 20.000 und 40.000 Hektoliter – gleichmäßig um 12 % erhöht wurden, wirken sie sich sehr unterschiedlich auf die Steuerbelastung der Brauereien aus, die der Biersteuermengenstaffelung unterliegen. Bei Brauereien mit einem jährlichen Ausstoß von 100.000 hl ist die absolute Belastung durch die Steuererhöhung am höchsten; diese müssen 54.000 € pro Jahr zusätzlich an Biersteuer zahlen.

Abbildung 53: Biersteuerliche Auswirkungen aufgrund HBegIG 2004



Quelle: Eigene Darstellung und Berechnungen.

Wie aus obiger Abbildung zu ersehen ist, divergieren die Unterschiede der alten und neu eingeführten Biersteuersätze im direkten Vergleich je Brauerei-Größenklasse. Die aufgrund der neuen Steuersätze zusätzlich zu zahlenden Biersteuerbeträge sind nicht gleichmäßig

⁷³⁹ In *Anlage 1* des Anhangs sind die aktuellen Steuersätze tabellarisch im Vergleich zu den bis zum 31.12.2003 gültigen Tarifen aufgeführt.

verteilt, was auf die ursprüngliche Intention der Koch/Steinbrück-Liste zurückzuführen ist, Subventionen pauschal um 12 % zu kürzen.⁷⁴⁰ Anstatt aber den Anteil nicht erhobener Biersteuer um 12 % zu kürzen, wurden die ermäßigten Steuersätze um 12% erhöht, was zur Folge hat, dass derjenige Anteil der staatlichen Zuwendung, der abgebaut wird, kontinuierlich von 12 % auf 36 % ansteigt, um dann bis zur 200.000hl-Stufe bei 36% zu verharren. Mit anderen Worten: Die durch das HBeglG 2004 eingeführten Änderungen verursachen eine Mehrbelastung von bis zu 36 %, was folgende Gegenüberstellung verdeutlicht:

Abbildung 54: Vergleich der Zuwendungen vor und nach HBeglG 2004

Jahresausstoß (hl)	Zuwendung		Veränderung
	bei alter Biersteuer	bei neuer Biersteuer	
5.000	23.610,00 €	20.776,80 €	12 %
10.000	37.776,00 €	30.976,32 €	18 %
20.000	56.664,00 €	40.798,08 €	28 %
40.000	94.440,00 €	60.441,60 €	36 %

Quelle: Eigene Berechnungen für 12 Grad Plato bei 0,787 € je hl.

Gerade die mittelständischen Braustätten sind nun gegenüber den finanzkräftigen Großbetrieben steuerpolitisch im Vergleich zu den bisher gültigen Biersteuermengenstaffelsätzen benachteiligt. Die Mehrbelastungen wirken aus Unternehmenssicht wie Produktionskostensteigerungen, weil die Bierbesteuerung nicht erlös-, sondern allein mengenabhängig ist. In Anbetracht der schwierigen Marktlage und relativ geringen Renditen in der Braubranche impliziert die Steuererhöhung für den Mittelstand eine zusätzliche wirtschaftliche Schwächung. „Die Brauereien müssen nunmehr weiter auf die Kostenbremse treten und mehr Arbeitsplätze abbauen. Darüber hinaus dürfte sich der Bierpreis, auch wegen anderer Kostensteigerungen, im kommenden Jahr um 50 bis 80 Cent pro Kasten erhöhen. ... Insgesamt fallen 30 Prozent des deutschen Bierausstoßes unter die neue Regelung, aber 90 Prozent der Betriebe.“⁷⁴¹

⁷⁴⁰ Will man die Steuersätze gemäß § 2 Abs. 2 BierStG 1993 als Subvention begreifen, so besteht die staatliche Zuwendung nicht in dem Biersteuersatz, d. h. in der tatsächlich erhobenen Steuer, sondern vielmehr in demjenigen Betrag, der gegenüber dem vollen Steuersatz gerade nicht erhoben wird. „Als ‚Subvention‘ wird man (wenn überhaupt) jedoch nur denjenigen Differenzbetrag bezeichnen können, der sich zwischen dem Biersteuerregelsatz in Höhe von 0,787 €/hl und Grad Stammwürze einerseits und dem jeweils niedrigeren, ausstoßabhängigen Steuersatz der einzelnen Brauerei mit weniger als 200.000 hl Jahresausstoß andererseits ergibt.“ (Bayerischer Brauerbund (2005), S. 4).

⁷⁴¹ o.V. (2004b), S. 51.

Allerdings bestehen verfassungsrechtliche Bedenken an dem eingangs skizzierten Gesetzgebungsverfahren, das zu der Biersteuererhöhung führte. Grund hierfür ist die Tatsache, dass die Subventionskürzungen aus der Koch/Steinbrück-Liste erst im Vermittlungsverfahren zwischen Bundestag und Bundesrat in das Gesetzgebungsverfahren eingeflossen sind und nicht konkret inhaltlich in den diskutierten Gesetzesentwurf. Somit wurde die Steuererhöhung im Vermittlungsausschuss beschlossen, der aber keine Gesetzgebungskompetenz inne hat.⁷⁴²

Momentan legen die rund 1.000 betroffenen mittelständischen Brauereien in Deutschland, welche die Biersteuerstaffel in Anspruch nehmen können, allmonatlich gegen jeden einzelnen Biersteuer-Monatsbescheid Einspruch bei den Hauptzollämtern ein. Darüber hinaus sind zwischenzeitlich zwei Klageverfahren anhängig: eine Verfassungsbeschwerde beim Bundesverfassungsgericht in Karlsruhe (Aktenzeichen: 2BvR412/04) und ein Musterverfahren vor dem Finanzgericht München (Aktenzeichen: 3 K 1089/04). In beiden Beschwerden geht es darum, die Verfassungskonformität der Änderung der Biersteueremengestaffelung zu Lasten des brauwirtschaftlichen Mittelstands in formeller⁷⁴³ sowie materieller⁷⁴⁴ Hinsicht zu überprüfen. Rechtlich führen beide Maßnahmen im Ergebnis zum Ruhen der laufenden Einspruchsverfahren,⁷⁴⁵ so dass die noch ausstehende Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts abzuwarten bleibt.

⁷⁴² „Die Kompetenz des Vermittlungsausschusses, die Gesetzesbeschlüsse des Bundestages zu modifizieren, ist begrenzt. Er darf insbesondere keinen neuen Gesetzesvorschlag unterbreiten, sondern ist auf Änderungen und Ergänzungen des ursprünglichen Gesetzesbeschlusses beschränkt. Die Bestimmung dieser Grenzen bereitet allerdings nicht unerhebliche Schwierigkeiten und führt angesichts einer immer komplexeren und zunehmend kurzatmigen Gesetzgebung zu einer steigenden Zahl verfassungsrechtlicher Auseinandersetzungen über den ordnungsgemäßen Gang des Gesetzgebungsverfahrens.“ (Huber/Fröhlich (2005), S. 322).

⁷⁴³ Die formelle Rechtmäßigkeit eines Gesetzes richtet sich nach den Vorschriften des Grundgesetzes über die Gesetzgebungszuständigkeiten und über Verfahren sowie Form bei Erlass von Gesetzen.

⁷⁴⁴ Ein Gesetz ist materiell verfassungswidrig, wenn es gegen die materiellen Aussagen des Grundgesetzes verstößt, d. h. wenn Verstöße gegen das Rechtsstaatsgebot, gegen Grund- oder Verbandsrechte vorliegen.

⁷⁴⁵ Laut § 363 Abs. 2 S. 2 AO 1977 ruhen die Einspruchsverfahren, bei denen die Verfassungsmäßigkeit der Anhebung der ermäßigten Tarife in Zweifel gezogen wird. Sollte die Verfassungsbeschwerde vom Bundesverfassungsgericht jedoch nicht zugelassen bzw. nicht angenommen werden, bestehen keine Bedenken, dass die Hauptzollämter aufgrund des anhängigen Musterklageverfahrens vor dem Finanzgericht München mit Zustimmung der Einspruchsführer (Brauereien) das Ruhen der Verfahren anordnen.

B. Rahmenbedingungen auf europäischer Ebene

Nachdem im Vorangegangenen die Umfeldfaktoren besprochen wurden, denen sich die deutschen Brauer auf nationaler Ebene konfrontiert sehen, sollen nun die Rahmenbedingungen auf supranationaler, europäischer Ebene untersucht werden.

Der Europäische Biermarkt ist mit rund 350 Millionen Hektolitern derzeit der größte Biermarkt der Welt.⁷⁴⁶ Doch trotz Abschaffung der Binnengrenzen, einheitlicher Währung und zunehmender supranationaler Unternehmensverflechtungen stellt er ein loses Gebilde unterschiedlicher nationaler Teilmärkte dar; nach wie vor prägen eigenständige Kulturen und Strukturen das Angebot. “Several commentators, while noting the high levels of concentration in individual European countries, such as the Netherlands, Denmark and France, point to the diversity of European brewing as a whole, a situation, which differs from that in the more homogeneous markets of the United States, Australia and Brazil Europe’s differing conditions from country to country rest on the persistence of national differences in consumer preferences, beer types, drinking habits and in government regulation and taxation.”⁷⁴⁷

Innerhalb der EU ist Deutschland das bedeutendste Bierland: So ist die Bierproduktion in der BRD mit rund 106 Millionen Hektolitern fast doppelt so groß wie die des nächstgereihten EU-Mitgliedstaates Großbritannien (ca. 58 Mio. hl).⁷⁴⁸

Die Zeiten von rein nationalen Biermärkten gehören aufgrund von internationalen Markterschließungsformen seitens der europäischen Brauer der Vergangenheit an: In den letzten Jahren investierten sie an die 70 Milliarden Euro in transnationale Akquisitionen, Joint Ventures und Fusionen; fasst man das Engagement ausländischer Braukonzerne in Deutschland zusammen, kontrollieren diese mittlerweile gut 40 Prozent der heimischen Bierproduktion.⁷⁴⁹

Um die Konstellationen auf dem deutschen Biermarkt, welche die Rahmenbedingungen für die hiesige Biersteuerkonzeption darstellen, in Relation zu den europäischen Märkten setzen zu können, sollen nun supranationale Rahmenbedingungen herausgearbeitet werden, die sich auf die deutsche Brauwirtschaft auswirken bzw. diese beeinflussen.

⁷⁴⁶ Vgl. Hofbauer (2005d), S. 40.

⁷⁴⁷ Gourvish (1998), S. 80.

⁷⁴⁸ Vgl. Hofbauer (2005d), S. 41 und die Ausführungen zu Abbildung 55 unten.

⁷⁴⁹ Vgl. Theuvsen/Ebneth (2005), S. 44.

I. Ökonomische Rahmenbedingungen und Tendenzen

Der europäische Biermarkt „with its high levels of concentration, distributive networks and oligopolistic corporate structures ...“⁷⁵⁰ hat eine Gesamtgröße von knapp 310 Mio. hl, was etwa 20 Prozent des gesamten Weltaufkommens (1.478 Mio. hl) ausmacht.⁷⁵¹ Mit seinen gemeinsamen Außengrenzen, dem Zolltarif und -recht stellt er zwar nach außen hin einen Binnenmarkt dar, kann aber aufgrund von historisch gewachsenen und nach wie vor existierenden, länderspezifischen Unterschieden nicht als einheitliches Wirtschaftsgebiet i. e. S. bezeichnet werden: Er ist immer noch lediglich ein transnationaler Zusammenschluss unterschiedlicher nationaler Teilmärkte.

Abbildung 55: Die europäische Brauwirtschaft im Vergleich

EU-Mitgliedsland	PKV (Ltr.)	Braustätten	Bierausstoß (1.000hl)	Bierausstoß je Brauerei (1.000hl)	Bierausfuhr (1.000hl)	Biereinfuhr (1.000hl)	Ange-stellte
Belgien	96	115	15.650	136,1	6.738	1.023	k. A.
Dänemark	96,2	14	8.351,8	596,6	3.532	k. A.	4.150
Deutschland	117,7	1.275	105.300	82,6	12.095	2.738	34.412
Finnland	80,2	30	4.564	152,1	239	223	2.300
Frankreich	35,5	16	18.132	1.133,3	2.046	5.082	4.700
Griechenland	39	7	4.080	582,9	364	189	1.800
Großbritannien	101,5	61	58.014	951,1	3.505,6	6.463,5	17.800
Holland	79,5	15	25.124	1.647,9	13.491	1.288	8.015
Irland	118	7	5.315	759,3	k. A.	k. A.	2.110
Italien	30,1	16	13.672	854,5	884	4.664	2.709
Luxemburg	106,6	4	391	97,8	79	183	279
Österreich	110,6	62	8.891	143,4	460	549	4.250
Portugal	61,2	7	7.349,8	1.050	1.397	66,6	1.848
Schweden	55,4	13	4.192	322,5	k. A.	k. A.	k. A.
Spanien	78,3	21	30.671	1.460,5	845	3.626	7.500
Durchschnitt	80,4	111	20.647	664,7	3.514	2.175	7.067

Quelle: Eigene Darstellung basierend auf statistischem Datenmaterial von www.brewersofeurope.org/uk/publications.asp#bfacts (Stand: 30.10.2005).

⁷⁵⁰ Gourvish (1998), S. 80.

⁷⁵¹ Vgl. [www.brewersofeurope.org/uk/\\$\\$\\$members\\$\\$\\$doc/others/publications/beerfacts2003.pdf](http://www.brewersofeurope.org/uk/$$$members$$$doc/others/publications/beerfacts2003.pdf) (Stand: 30.10.2005) und Latz-Weber (2004b), S. 36.

Wie man aus Abbildung 55 ersehen kann, ist Deutschland innerhalb der Europäischen Union der bei weitem wichtigste Bierteilmarkt:⁷⁵²

- Trotz rückläufiger Zahlen ist der Pro-Kopf-Verbrauch hierzulande der höchste in Europa.
- Mehr als 75 Prozent der insgesamt 1.663 europäischen Brauereien sind in Deutschland ansässig.
- Über ein Drittel des europäischen Gesamtbiausstoßes stammt aus den heimischen Braustätten.
- Von den europaweit ca. 92.000 Beschäftigten in der Brauwirtschaft ist derzeit weit über ein Drittel – knapp 34.500 Arbeitnehmer – in Deutschland beschäftigt.

1. Supranationale Marktstrukturmerkmale in der EU

Bei Betrachtung der volkswirtschaftlichen Ebene fällt auf, dass sich der Konzentrationsgrad in den einzelnen EU-Mitgliedstaaten deutlich voneinander unterscheidet. Der deutsche Biermarkt ist unmittelbar umgeben von ausländischen Märkten, die nicht nur ein erheblich höheres Maß an Konzentration aufweisen, sondern durch zahlreiche Beteiligungsverhältnisse auch noch untereinander verbunden sind.

⁷⁵² Vgl. www.brewersofeurope.org/uk/ members/doc/others/publications/beerfacts2003.pdf und www.brewersofeurope.org/uk/publications.asp#bfacts (Stand: 30.10.2005).

Abbildung 56: Anbieterkonzentration in der EU

Land	Marktanteil Nrs 1 – 3	Marktanteil Nr. 1 (Prozent)	Marktanteil Nr. 2 (Prozent)	Marktanteil Nr. 3 (Prozent)
Deutschland	23	Brau & Brunnen 9	Binding 8	Holsten 6
Großbritannien	70	Scot. & Newc. 31	Interbrew 28	Carlsberg/Tetley 11
Spanien	72	Heineken 40	Mahou 18	San Miguel 14
Frankreich	97	Scot. & Newc. 45	Heineken 37	Interbrew 15
Italien	79	Heineken 37	Peroni 32	Poretti 10
Holland	84	Heineken 53	Grolsch 16	Interbrew 15
Belgien	80	Interbrew 58	Scot. & Newc. 17	Palm 5
Österreich	70	BBAG/Brau Union 56	Stieglbrau 8	Ottakringer 6
Portugal	98	Unicer/Carlsberg 61	Centralcer/S & N 37	
Irland	93	Guinness 78	Heineken 15	
Dänemark	90	Carlsberg 58	Bryggerigrup 26	Albani 6
Schweden	83	Carlsberg 60	Spendrupps 23	
Schweiz	78	Carlsberg 50	Heineken 19	Eichhof 9
Finnland	99	Hartwall/S & N 51	Carlsberg 37	Olvi 11
Norwegen	76	Carlsberg 54	Hansa 16	Lmacks 6

Quelle: Elshof (2004), S. 15.

Abbildung 56 verdeutlicht, dass in elf der 15 Mitgliedsländer die drei größten Brauereien mehr als 75 Prozent des Nettoproduktionswertes auf sich vereinen; in Deutschland beläuft sich dieser Anteil auf weniger als 25 Prozent. Die Konsolidierung innerhalb der europäischen Brauindustrie ist bei weitem noch nicht abgeschlossen. Vielmehr wird dieser Prozess weiter fortschreiten, wofür folgende Gründe sprechen:⁷⁵³

- Der EU-Biermarkt ist trotz einiger nationaler Unterscheide von einer anhaltenden Stagnation des Konsums gekennzeichnet, was zu einer Verschärfung des Wettbewerbs und Erhöhung des Preisdrucks führt. Den gesättigten Teilmärkten stehen in den meisten Mitgliedstaaten, insbesondere in Deutschland, deutliche Überkapazitäten gegenüber. Da einige Länder derzeit nicht nur geringere Zuwachsraten, sondern sogar zurückgehende Verkaufszahlen verzeichnen, ist eine weitere Generierung von „Economies of Scales“⁷⁵⁴ und Erlöspotentialen fast nur durch externes Wachstum und verstärkte Differenzierung der Biermärkte möglich. Die Internationalisierung der Geschäftstätigkeit ist am effektivsten durch Akquisitionen im Zielmarkt zu erreichen.

⁷⁵³ Vgl. www.brewersofeurope.org/uk/publications.asp#bfacts (Stand: 30.10.2005) und Elshof (2004), S. 9ff.

⁷⁵⁴ Als „Economies of Scales“ werden Stückkostensenkungen bezeichnet, welche durch die Nutzung von Größenvorteilen erzielt werden (vgl. Woll (2000), S. 667f.).

- Die Vereinheitlichung der Rechtsnormen und der Wegfall von Handelshemmnissen durch die politische Integration Europas verringern die Eintrittsbarrieren in neue Märkte. Nach der Aufhebung des Reinheitsgebotes für Importbiere scheinen gerade die deutschen mittelständischen Brauer die Internationalisierungstendenzen am hiesigen Biermarkt zu verkennen und die Bedrohung durch ausländische Großkonzerne zu unterschätzen.⁷⁵⁵ Mit seiner zentralen Lage in Europa und den über 80 Millionen vergleichsweise kaufkräftigen und bieraffinen Einwohnern stellt Deutschland nach wie vor eine potente Industrienation dar, welche für die internationalen Bierriesen ein attraktiver und sehr wichtiger Absatzmarkt ist.
- Die zunehmende Konzentration und Internationalisierung leistungsfähiger Logistikdienstleister und Handelsketten ermöglicht die geographische Ausweitung der Absatzgebiete ohne den kostspieligen Aufbau eigener Distributionssysteme. Vertikale Kooperationen, die durch das Outsourcing des Vertriebs an Handelsorganisationen – wie Edeka (D), Sainsbury (GB) oder Carrefour (F) – entstanden sind, werden dazu führen, dass Letztere an Einkaufs- und Marktmacht gegenüber der Brauindustrie gewinnen: Um Ersparnisse beim Einkauf und Vorteile im Marketing erzielen zu können, sind sie bestrebt, einen möglichst großen Teil des Produktsortiments in jedem Land gleichzuhalten. Demzufolge werden die großen europäischen Brauer gezwungen sein, in den wichtigsten Ländern Produktionskapazitäten aufzubauen, um von den Handelsunternehmen europaweit gelistet zu werden.

Aufgrund der Verschiebungen durch Aufkäufe und Konzentrationsprozesse haben in der jüngsten Vergangenheit viele Biermarken neue Vertriebspartner gefunden. Die daraus resultierende außenwirtschaftliche Verflechtung bzw. der internationale Handel⁷⁵⁶ der einzelnen EU-Mitgliedstaaten untereinander kann nach deren Import- und Exportorientierung matrixförmig wie in Abbildung 57 dargestellt werden.

⁷⁵⁵ Vgl. Schulte (1999), S. 155 und 180f.

⁷⁵⁶ „Internationaler Handel vollzieht sich ... zwischen den Handelspartnern in verschiedenen Staaten, die – heute mehr noch als früher – über die gesamte Erde verstreut sind und relevante Handelsentfernungen entstehen lassen. Auch ist beim Handel mit vielen Ländern der Konsum- oder Produktionsstandort innerhalb dieser Länder nicht ohne ökonomische Bedeutung, ebenso wie der Inlandsstandort des exportierenden oder importierenden Unternehmens.“ (Schöler (2005), S. 231).

Abbildung 57: Außenwirtschaftliche Verflechtung europäischer Länder

		Exportanteil	
		0 – 15 Prozent	> 15 Prozent
Importanteil	0 – 15 Prozent	Abgeschottete: Deutschland Griechenland Großbritannien Österreich Schweden Spanien	Exporteure: Belgien Dänemark Niederlande Portugal
	> 15 Prozent	Importeure: Frankreich Italien	international Verflochtene: Irland

Quelle: Eigene Darstellung basierend auf statistischem Datenmaterial von www.brewersofeurope.org/uk/publications.asp#bfacts (Stand: 30.10.2005).

In Ländern mit einem relativ hohem Ausfuhr- und geringem Einfuhranteil – den so genannten „Netto-Exporteuren“ – sind typischerweise international agierende Braukonzerne angesiedelt, welche auch am Heimatmarkt einen bedeutenden Marktanteil aufweisen: Interbrew/Ambev in Belgien, Heineken in Holland oder Carlsberg in Dänemark.

Analog zu den Exporteuren können die aufgeführten Biereinfuhrationen Frankreich und Italien als „Nettoimporteure“ bezeichnet werden, da deren Importanteil deutlich über 15 % und Exportanteil unter 15 % liegt. Die anhaltende Stagnation in den beiden Märkten führt derzeit zu einer zunehmenden Differenzierung, so dass die einheimischen Nachfrager verstärkt zu importierten Bieren greifen.

Wie der Matrix zu entnehmen ist, sind Länder, die sowohl einen hohen Ausfuhr- als auch Einfuhranteil aufweisen, in der EU noch selten. Lediglich in Irland kann man dieser Tage eine international orientierte Braubranche einerseits und gleichzeitig eine deutliche Orientierung der inländischen Konsumenten nach Importbieren andererseits vorfinden.

Bei den Abgeschotteten bestehen keine bedeutenden wirtschaftlichen Verflechtungen mit anderen Märkten; Aus- und Einfuhranteile belaufen sich auf unter 15 %. Typisch dafür ist Deutschland, was auf die ausgeprägte Brautradition der größtenteils mittelständischen Betriebe und die regionale Verbundenheit der einheimischen Konsumenten zurückzuführen ist. Im Vergleich zum bundesdeutschen Konsum nimmt sich der direkte Import mit rund 2,7 Millionen Hektolitern eher bescheiden aus: Der weitaus größte Teil stammt aus Däne-

mark (1,4 Mio. hl) und Tschechien (0,8 Mio. hl), womit Deutschland eine der niedrigsten Einfuhrquoten (2,6 %) in Europa hat.⁷⁵⁷ Trotz dieser aktuell geringen Importquote muss mittelfristig mit verschärfter Konkurrenz aus dem Ausland gerechnet werden. „Drei Brauereien agieren derzeit durch den massiven Einstieg in deutsche Brauereien aktiv im Markt. Heineken forciert seine Marke über die Zusammenarbeit mit BHI (Bayerische Brauholding International, Anm. d. Verf.) und Carlsberg. Interbrew versucht seine internationalen Marken Hoegarden etc. über den Beck's-Vertrieb in Deutschland voranzutreiben. Carlsberg aus Dänemark hat sich durch den im Frühjahr erfolgten Einstieg in die Holsten-Gruppe neue Möglichkeiten eröffnet.“⁷⁵⁸

Es bleibt festzuhalten, dass „the European market remains decidedly fragmented and organised on a national corporate basis Thus, there is still scope for a ‚globalisation‘ of the European beer market, and it remains to be seen whether the inexorable logic of economies of scale and brand dominance will overwhelm consumer preferences of the kind which still persist in the UK, Belgium and southern Germany.“⁷⁵⁹

2. Strukturmerkmale auf betriebswirtschaftlicher Ebene

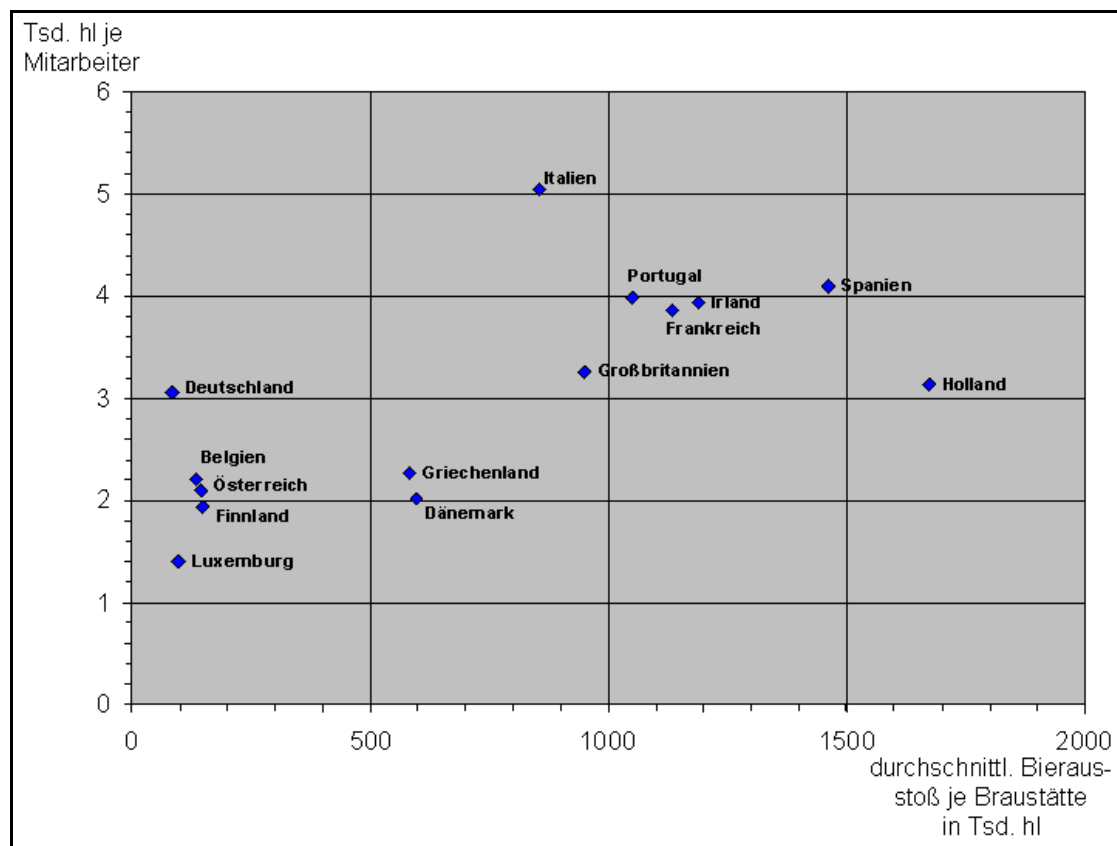
Eine Analyse der Strukturmerkmale europäischer Brauunternehmen mit deren Strategieoptionen muss immer vor dem Hintergrund der jeweiligen Heimatmarktbedingungen und der nationalen Tradition bzw. Historie betrachtet werden.

Mit einem Blick auf Abbildung 58 fällt auf, dass in Deutschland als dem absatzstärksten Bierland Europas der durchschnittliche Ausstoß je Brauerei von ungefähr 82.600 hl europaweit am niedrigsten ausfällt und die Produktivität von ca. 3.100 hl pro Mitarbeiter gerade einmal im Mittel liegt.

⁷⁵⁷ Vgl. Latz-Weber (2004a), S. 58f.

⁷⁵⁸ Latz-Weber (2004a), S. 59.

⁷⁵⁹ Gourvish (1998), S. 92.

Abbildung 58: Durchschnittliche Betriebsgrößen und Produktivitäten der Brauereien in Europa

Quelle: Eigene Darstellung basierend auf statistischem Datenmaterial von www.brewersofeurope.org/uk/@@@members@@@/doc/others/publications/beerfacts2003.pdf (Stand: 30.10.2005).

Die vergleichsweise schlechte Positionierung dieser Betriebsergebnisse resultiert aus der über Jahrhunderte gewachsenen, heterogenen Struktur der deutschen Braubranche. So weisen die derzeit 1.275 Braustätten im Durchschnitt relativ kleine Betriebsgrößen auf und haben aufgrund der weltweit einzigartigen Sorten- sowie Markenvielfalt Produktivitätsnachteile gegenüber ausländischen Monobrauereien. Aufgrund genauerer Kenntnisse lokaler sowie regionaler Marktstrukturen, höherer Flexibilität in den jeweiligen Heimatmärkten, der über Dekaden gewachsenen Absatzbeziehungen, geringeren Distributionskosten und wegen des positiven Images deutscher Biere können sich die größtenteils mittelständischen Brauer jedoch noch auf nationalem Parkett behaupten.

Die international expandierenden Auslandsbrauereien mit ihren wesentlich größeren Unternehmenseinheiten und höheren Produktivitätskennziffern verhielten sich lange Zeit zurückhaltend in Bezug auf den deutschen Biermarkt. Doch seit 2001 haben die „Global Player“ der Branche wie Heineken und Interbrew/AmBev ihre Akquisitionsstrategie nun konsequent auch auf den hiesigen Markt ausgeweitet. Aufbauend auf einer eingehenden Marken-Segmentierung steht bei den Expansionsbestrebungen das Ziel im Mittelpunkt, eine

starke nationale oder regionale Plattform zu schaffen, um die Führung auf einem bestimmten Teilmarkt zu erreichen.

In der Regel werden die meisten Marken nach ihrer Übernahme mit ihrem bisherigen Namen weitergeführt und obliegen auch weiterhin der Verantwortung des nationalen Managements. Manchmal müssen jedoch Anpassungen ihrer Positionierung vorgenommen werden, um das supranationale Unternehmensportfolio zu optimieren. Soll beispielsweise eine aufgekaufte starke nationale Biermarke zu einem internationalen Premiumprodukt avancieren, werden die hierfür notwendigen Vermarktungsstrategien und der Markenaufbau dem zentralen Unternehmensmanagement unterstellt.⁷⁶⁰

Unter diesen momentanen Rahmenbedingungen kann die im deutschen Biersteuergesetz verankerte Mengestaffel für die mittelständischen Brauer hierzulande durchaus als Schutzinstrumentarium vor der aggressiven Akquisitionsstrategie ausländischer Braugiganten bezeichnet werden. Die außerfiskalische Intention dieser Steuervergünstigung – „Die Staffelung nach dem Betriebsumfang soll einen Schutz für die kleineren Brauereien herbeiführen und ihrer Erhaltung dienen.“⁷⁶¹ – ist für die ca. 1.000 kleinen und mittleren Braustätten in Deutschland also nach wie vor von großer Bedeutung.

II. Internationale Verbrauchertrends

Europaweit zu beobachtende soziodemographische Entwicklungen und Veränderungen im europäischen Verbraucherbild, welche mit denen auf deutscher Ebene vergleichbar sind, haben in den letzten Jahren zu ähnlichen Verschiebungen bei den Bierabsatzzahlen auf supranationaler Ebene geführt, „zum Beispiel die Verlagerung des Konsums außer Haus zum Konsum zu Hause. ... Zusätzlich herrschen gleichzeitig verschiedene Tendenzen bei

⁷⁶⁰ Sehr deutlich kann dieses Vorgehen aktuell bei dem Heineken-Braukonzern beobachtet werden, welcher Biermärkte in vier Ebenen segmentiert, denen einzelne aufgekaufte Biermarken zugeordnet werden: Auf der untersten Stufe sind die Verkaufseinheiten kleinerer Braustätten – wie Auerbräu in Rosenheim – platziert, die mit ihrem kompletten Sortiment auf lokaler Ebene operieren und aufgrund geringer Vertriebskosten relativ hohe Gewinnmargen erzielen. Auf der nächsten Stufe sind regionale Marken angesiedelt, die in einem angestammten Absatzgebiet eine starke Stellung inne haben – so wie das bei Hacker-Pschorr mit seinen altbayerischen Bieren der Fall ist. Im dritten Segment finden sich national distribuierte Premiummarken (Paulaner Weißbier) und auf der höchsten Ebene weltweit vermarktete Spitzenabsatzprodukte (Heineken Pils). Allerdings gehört es nicht zur Strategie von Heineken, ihr hauseigenes Premium-Pilsener nun auf den überbesetzten deutschen Markt zu bringen, wo erst einmal große Investitionen für den Aufbau eines angemessenen Images dieses Bieres getätigt werden müssten. Vielmehr beabsichtigen die Niederländer, ihr internationales Vertriebssystem für die Vermarktung von Biermarken aus dem dritten Segment zu nutzen. So dürften sich schon bald neue Absatzmärkte für das Weißbier der Münchner Paulanerbräu eröffnen.

⁷⁶¹ Koppe/Fleminger (1931), S. 52.

einer der wichtigsten Altersgruppen für die Brauwirtschaft, der der jungen Leute zwischen 18 und 35: Deren Anteil an der Gesamtbevölkerung schrumpft, wobei sich ihre Präferenzen teilweise hin zu alkoholfreien und während der letzten Jahre zu allen Arten von Mischgetränken verschieben.⁷⁶²

Hinsichtlich der Trinkgewohnheiten kann Europa vereinfacht in drei konsumkulturelle Zonen unterteilt werden:⁷⁶³

- Der Norden mit einem europaweit durchschnittlichen Bierkonsumniveau bei gleichzeitig relativ hohem Pro-Kopf-Verbrauch (PKV) von hochprozentigen Alkoholika,
- der kontinental-mitteleuropäische „Biergürtel“ mit einem vergleichsweise hohem PKV an Bier aufgrund hoher Brautradition und überproportionaler Sorten- sowie Markenvielfalt,
- der mediterran-südeuropäische Weingürtel mit einer kaum ausgeprägten Bierkultur wegen des dort dominierenden Weinkonsums.

Die sich wandelnden Konsumgewohnheiten – wie zunehmende Preis-, Qualitäts-, Fitness- oder Gesundheits- und Freizeitorientierung – implizieren derzeit in allen Ländern Europas eine verstärkte Substitution von Bier und Wein durch alkoholfreie oder -reduzierte Getränke. Während im Biergürtel der Trend zu alkoholfreien Bieren am signifikantesten ist, kann diese Konsumverschiebung in den Weinländern vernachlässigt werden.

Ebenso wie in Deutschland ist auch auf europäischer Ebene eine generelle Tendenz zu Biermischungen und eine Polarisierung des Verbraucherverhaltens hin zu Premium- und Billigbieren zu verzeichnen.⁷⁶⁴ Speziell im Biergürtel steigt darüber hinaus neben dem Anteil der Mineralwässer, Fruchtsäfte, Erfrischungs- und Mischgetränke der Weinabsatz zu Lasten von Bier stark an: „Countries such as Germany, the UK and Belgium, where beer was the most popular alcoholic drink, have seen a trend away from beer consumption and towards wine“⁷⁶⁵ Unter anderem sorgt das gestiegene Gesundheitsbedürfnis zu einer so genannten „Europäisierung der Trinkgewohnheiten“, also der Zunahme des Weinabsatzes zulasten der Nachfrage nach einheimischen Bieren. Insbesondere die von den deutschen Verbrauchern als „Gesundheitsspender“ angesehenen Rotweine aus Italien und der „Neuen Welt“ (Nord- und Südamerika, Australien sowie Südafrika) sind dafür verantwortlich, dass im Jahr 2001 erstmals hierzulande mehr Geld für Wein als für Bier ausgegeben wurde: 32,4 % der Ausgaben, welche von den deutschen Haushalten für Alkoholika verwendet wurden,

⁷⁶² Elshof (2004), S. 11.

⁷⁶³ Vgl. Tietz (1979), S. 44 und Kunesch (1993), S. 1570f.

⁷⁶⁴ Vgl. Elshof (2004), S. 11f.

⁷⁶⁵ Gourvish (1998), S. 91.

entfielen auf Wein und lediglich 30,7 % auf Bier.⁷⁶⁶ Im Gegensatz zu Bier unterliegt Wein in Deutschland, dem drittgrößten Weinmarkt der Welt,⁷⁶⁷ de facto keiner speziellen Verbrauchsteuer, da auf nationaler Ebene der EU-Mindestsatz gemäß Art. 5 RL 92/84 EWG auf Null festgelegt wurde.⁷⁶⁸

III. Unterschiedliche verbrauchsteuerrechtliche Regelungen

Der europäische Binnenmarkt umfasst gemäß Art. 14 Abs. 2 EGV „einen Raum ohne Binnengrenzen, in dem der freie Verkehr von Waren, Personen, Dienstleistungen und Kapital ... gewährleistet ist.“ Dadurch sind traditionell geschützte Märkte aufgebrochen und einem stärkeren (Steuer-)Wettbewerb ausgesetzt worden. Mit dem Entfall der Wettbewerbschranken auf den Arbeits-, Güter- und Kapitalmärkten hat sich die Besteuerung zum Schlüsselfaktor für wirtschaftliche Entscheidungen von Unternehmen und auch Privatpersonen entwickelt, was noch durch die im Vertrag von Maastricht vereinbarte Wirtschafts- und Währungsunion verstärkt wurde bzw. wird. Die mit der Einführung des Euro weggefallenen Transaktionskosten des grenzüberschreitenden Warenverkehrs (Währungssicherungs- und Umtauschkosten) führen zur Annäherung der Nettopreise und damit zu weiter steigender Reagibilität der Wirtschaftssubjekte auf Steueranteile der Preise. Die Unterschiede zwischen den nationalen Steuersystemen werden transparenter, was zu einer stärkeren Beeinflussung der Allokationsentscheidungen beiträgt.

Trotz intensiver steuerrechtlicher Harmonisierungsbestrebungen und einer Vielzahl gemeinsamer rechtlicher Bestimmungen – angefangen bei dem einheitlichen Nomenklatursystem bis hin zu einer seit kurzem europaweit geltenden EG-Lärmschutz-Richtlinie (RL 2003/10/EG vom 15.02.2003) – gibt es nach wie vor mitunter sehr unterschiedliche gesetzliche Regelungen in den einzelnen EU-Mitgliedstaaten.

In den beiden folgenden Unterabschnitten sollen steuerrechtliche Harmonisierungsdefizite und deren Auswirkungen auf den europäischen Biermarkt näher beleuchtet werden.

⁷⁶⁶ Vgl. www.gfk.de/tdm/ret_0500/biermisch.html (Stand: 05.03.2003) und Roiger et al. (2002), S. 4.

⁷⁶⁷ Vgl. Roiger et al. (2002), S. 9.

⁷⁶⁸ Im Rahmen der vorliegenden Studie würde die Diskussion um die Einführung einer Weinsteuern zu weit führen, da sie nicht der Fragestellung entspricht, und soll demzufolge auch nicht weiter vertieft werden.

1. Harmonisierungsdefizite innerhalb der EU

Im europäischen Binnenmarkt existieren immer noch sehr voneinander abweichende länderspezifische Mehrwertsteuersätze. Die Tarife erstrecken sich über eine Spanne von 15 Prozent in Luxemburg bis hin zu 25 Prozent in Dänemark und Schweden, die sich dann in stark divergierenden Bierpreisen niederschlagen, da sie ja noch auf den Bierpreis und die jeweilige nationale Biersteuer aufgeschlagen werden.

Die Biersteuersätze variieren ebenfalls (traditionell bedingt) von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat, so dass es bis heute zum Teil sehr unterschiedliche Steuerbelastungen innerhalb der EU gibt.

Abbildung 59: Biersteuerbeträge und -einnahmen in den einzelnen EU-Mitgliedstaaten

Land	Biersteuerbetrag € je 100l Bier (5% Alc. vol)	Biersteuereinnahmen Mio. € im Jahre 2003
Belgien	20,53	207,87
Dänemark	39,30	196,6
Deutschland	9,45	786
Finnland	97,25	556
Frankreich	13,00	275,18
Griechenland	14,24	55,12
Großbritannien	86,38	4539
Holland	25,11	415
Irland	99,36	452,3
Italien	19,08	0,28
Luxemburg	9,52	3,6
Österreich	24,96	206
Portugal	14,45	83,4
Schweden	81,22	k. A.
Spanien	8,87	250

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an *Brewers of Europe* (2004), S. 15 und www.brewersofeurope.org/uk/publications/asp#bfacts (Stand: 31.10.2005).

Abbildung 59 ist zu entnehmen, dass die nordeuropäischen Staaten die höchsten Biersteuerbelastungen haben und demzufolge als „Northern High Tax Member States“ titulierte

werden.⁷⁶⁹ Das hieraus auf dem supranationalen Biermarkt entstehende Preisgefälle und die daraus resultierenden Ausweichreaktionen der Abnehmer werden im nächsten Unterabschnitt eingehend beleuchtet.

Ein weiteres Harmonisierungsdefizit, welches auch mit dem Vorwurf der Binnenmarktwidrigkeit belegt wird,⁷⁷⁰ stellen die verschiedenen Bemessungsgrundlagen für die Erhebung der Biersteuer dar. Gemäß Art. 3 Abs. 1 RL92/83/EWG dürfen die Mitgliedstaaten nämlich Bier wahlweise nach Anzahl Hektoliter/Grad Plato oder Anzahl Hektoliter/Grad vorhandener Alkoholgehalt besteuern. Beim grenzüberschreitenden Warenverkehr wie dem Versandhandel innerhalb des Binnenmarktes können somit zwei unterschiedliche Systeme aufeinander stoßen und Steuergrenzen bilden.⁷⁷¹

2. Auswirkungen

Seit dem Inkrafttreten des Binnenmarktes unterliegen verbrauchsteuerpflichtige Waren wie Bier, die im innergemeinschaftlichen Reiseverkehr zu privaten Zwecken mitgeführt werden, grundsätzlich keinerlei steuerrechtlichen Beschränkungen mehr. Da man sich jedoch auf keine europaweit einheitlichen Verbrauchsteuersätze einigen konnte, wurden zur Abgrenzung des gewerblichen Warenverkehrs gegenüber dem privaten Reiseverkehr zollrechtliche Mengenbeschränkungen eingeführt. Nach Art. 9 Abs. 2 RL 92/12 EWG werden private Zwecke bis zu einer Biermenge von 110 Litern pro Person und Reise angenommen. Die breite Spanne der Mehrwert- und Biersteuersätze innerhalb der Europäischen Union führt zu unterschiedlichen Preisen in den einzelnen Mitgliedstaaten.⁷⁷² Aus diesem immensen Bierpreisgefälle zwischen den Hochsteuerländern – z. B. Finnland, Schweden, Dänemark, Irland und Großbritannien – und den anderen EU-Mitgliedstaaten hat sich mittlerweile ein so genannter „Biertourismus“⁷⁷³ bzw. florierendes Re-Importgeschäft entwickelt:

- Durch Handelsvereinbarungen zwischen britischen Brauereien, wie Shepherd Neame Ltd., Charles Wells oder Thwaites, und französischen Supermärkten in Calais und Dünkirchen gelangt Bier auf der Autobahn M 2 unter dem Kanal nach Frankreich, von wo aus es dann zollfrei von den Touristen reimportiert wird. In diesem Zusammenhang

⁷⁶⁹ Brewers of Europe (2004), S. 1.

⁷⁷⁰ Vgl. Jarsombeck (2002a), S. 187.

⁷⁷¹ Ein anschauliches Beispiel hierzu kann bei Jarsombeck (2002a), S. 187f. nachgeschlagen werden.

⁷⁷² Siehe Ausführungen zu Abbildung 59.

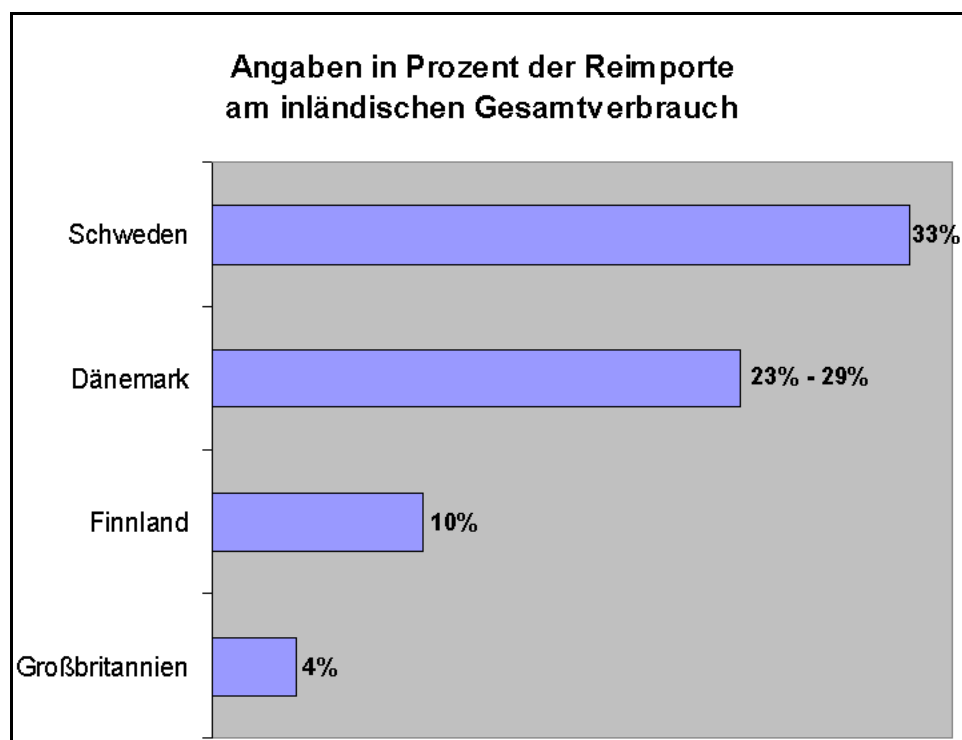
⁷⁷³ Gatermann (1993), o. S.

wird auch von „Kofferraumimporten“ und „Cross-Channel Beer Shopping“⁷⁷⁴ gesprochen.

- Englische Busunternehmen, die Tagesreisen zum Einkaufen nach Calais organisieren, überlegen, ob sie nicht gleichzeitig Laster einsetzen sollen, welche das um die Hälfte günstigere Bier für ihre Gäste nach Hause transportieren können.
- Völlig legal können britische LKW-Fahrer, die auf dem Kontinent Güter ausliefern, bei ihrer Rückfahrt billiges Bier nach England einführen.

Der so genannte „Cross-border Trade“⁷⁷⁵ mit den nordeuropäischen Mitgliedstaaten hat bereits organisierte, kriminelle Züge angenommen, was allein schon aus den in Abbildung 60 aufgeführten Zahlen hervorgeht.

Abbildung 60: „Cross-border Trade“ mit Bier innerhalb der EU 2003



Legende: Angaben in Prozent der Reimporte am inländischen Gesamtverbrauch.

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an The Brewers of Europe (2004), S. 10.

„Personal imports and smuggling account for 33 % of the consumption of normal strength beer in Sweden. 23 % to 29 % of the beer drunk in Denmark is bought in Germany just over the border. ... In Finland, 6.6 % of beer consumed is purchased mainly in Estonia and the other Baltic countries. This can be increased by a further 3.5 % to reflect duty free beer

⁷⁷⁴ Vgl. Unger (1993), S. 1413 und Neame (2001), S. 1.

⁷⁷⁵ Gourvish (1998), S. 87.

bought on board ships and taken back to Finland.”⁷⁷⁶ Mit der EU-Osterweiterung werden die Reimportgeschäfte zwischen Schweden sowie Finnland einerseits und den Baltischen Staaten mit ihrem geringerem Steuerniveaus andererseits zunehmen und weiter an Brisanz gewinnen.⁷⁷⁷

Zwar wurden in den betroffenen Hochsteuerländern spezielle Zollüberwachungseinheiten aufgestellt. Allerdings dürfen die nationalen Behörden nur dann einschreiten, wenn sie beweisen können, dass das Bier verkauft oder entgeltlich vertrieben wird. Die Europäische Union selbst unternimmt keine Schritte gegen die „Cross Border Purchases and Smuggling“⁷⁷⁸, da sie auf die Selbstreinigungskräfte des Binnenmarktes setzt, welche bereits zu zwei Biersteuersenkungen in Dänemark geführt haben.⁷⁷⁹ Auch der Dachverband der europäischen Brauer namens „The Brewers of Europe“ mit Sitz in Brüssel sieht das so und fordert eine Senkung der hohen Steuersätze in den nördlichen EU-Mitgliedsländern: „In order to ensure a fair and functional Internal Market, the existing high rates in some Member States (i. e. Finland, Sweden, Ireland and the UK) should be reduced. Only this may give benefits for consumers and companies in an Internal Market, without producing trade distortions.”⁷⁸⁰ Weiter führt der Verband aus, dass eine Steuererhöhung bei den anderen Mitgliedsländern keine Alternative darstelle, was sich anhand des Hochsteuerlands Schweden belegen lasse. „Although social and health concerns are cited as dictating tax policy, Sweden suffers increased alcohol abuse, increased social disorder and criminality, increased private importing, high levels of smuggling, and massive loss of Government revenue. Young men under 18 years of age drink 50 % more alcohol per capita than the average male consumer. The brewing industry has lost 40 % of its capacity in the last three years, and the loss of Government revenue due to legal and illegal imports is over € 220 million.”⁷⁸¹

Solange keine einheitlichen oder zumindest weitestgehend einheitlichen Steuersätze vorliegen, wird es fiskalische Verschiebungen und Wettbewerbsverzerrungen zwischen den Hoch- und Niedrigsteuerländern in der EU geben. Es ist offensichtlich, dass die hohen Verbrauchsteuersätze der nordeuropäischen Mitgliedstaaten nicht mit Fundamentalprinzipien des Binnenmarkts, der für Wachstum und Beschäftigung innerhalb der Union uner-

⁷⁷⁶ The Brewers of Europe (2004), S.3ff.

⁷⁷⁷ In Estland wird ein Hektoliter Bier (5 % Alc. vol) mit € 17,58, in Lettland mit € 9,10 und in Litauen mit € 10,14 besteuert, wobei der 18%ige MWSt-Satz aller drei Baltischen Staaten im europäischen Vergleich ebenfalls niedrig ausfällt (vgl. The Brewers of Europe (2004), S. 15).

⁷⁷⁸ The Brewers of Europe (2004), S. 10.

⁷⁷⁹ Vgl. Verbandsmitteilungen des Bayerischen Brauerbundes, Kapitel IV./Steuern/Betriebswirtschaft, Nr. 1/1994, S. 2 und Wainwright (1994), S. 1086.

⁷⁸⁰ The Brewers of Europe (2005b), o. S.

⁷⁸¹ The Brewers of Europe (2005a), o. S.

lässlich ist, kompatibel sind.⁷⁸² Um einer Verschärfung nationaler Steuerwettbewerbe entgegen zu treten, müssten sich beide Seiten einander annähern, wobei die Lösung nicht in der „goldenen Mitte“ liegen dürfte, sondern eine höhere Kompromissbereitschaft der „Northern High Tax Member States“ gefragt sein wird. Schließlich handelt es sich hierbei um lediglich fünf der 15 Mitgliedsländer (Finnland, Schweden, Dänemark, Irland und Großbritannien), die nicht einmal 20 % der europäischen Bevölkerung beheimaten.⁷⁸³

C. Gründe für eine Neukonzeption der Bierbesteuerung in Deutschland

Nachdem die nationalen sowie europäischen Rahmenbedingungen für die deutsche Brauwirtschaft herausgearbeitet wurden, soll nun die in Abschnitt C. des dritten Kapitels aufgeworfene zentrale Fragestellung beantwortet werden, ob die derzeit gültige deutsche Biersteuerkonzeption den Postulaten des Anforderungskatalogs – siehe Abbildung 34 – vor dem Hintergrund der aktuellen Gegebenheiten Rechnung trägt. Hierzu sind in nachstehender Abbildung die Umfeldfaktoren, welche die derzeitige Biersteuerausgestaltung berücksichtigt, mit einem „(+“ gekennzeichnet und bei Nichtentsprechung mit einem „(-“ versehen. Weitere mitzubetrachtende Rahmenbedingungen, welche die Steuergesetzgebung nicht abdeckt bzw. tangiert, sind mit „(n.b.)“ für „nicht bewertbar“ titulierte.

⁷⁸² Vgl. Artikel 2, 3, 30, 85 bis 87 EGV.

⁷⁸³ Vgl. The Brewers of Europe (2004), S. 14.

Abbildung 61: Beurteilungsmatrix

	Ökonomische Umfeldfaktoren und Tendenzen, insbesondere:	Gesellschaftlich-soziokulturelle Entwicklungen, insbesondere:	Technische Rahmenbedingungen und Entwicklungen, insbesondere:	Gesetzliche Gegebenheiten, insbesondere:
Nationale Ebene	<ul style="list-style-type: none"> (-) Marktstrukturwandel mit ausgeprägter Wettbewerbsintensität und hohem Konzentrationsgrad (-) Verdrängungswettbewerb wegen Marktsättigungstendenzen (-) Produktinnovationen im Rahmen von absatzpolitischen Maßnahmen bzw. Geschäftsfeldstrategien 	<ul style="list-style-type: none"> (-) Geänderte Verbrauchertrends wegen demographischen Entwicklungstendenzen, aktuellen verhaltensprägenden Faktoren, hohen Arbeitslosenzahlen (-) Dynam. Konsumpräferenzen und -bedürfnisse v. a. der Multimedia-Generation 	<ul style="list-style-type: none"> (-) Wettbewerbsvorteile der Großbetriebe wegen: <ul style="list-style-type: none"> - höheren Nutzen- und Rationalisierungspotentialen - größeren Finanzspielräumen für produktions-, distributions- und informationstechnischen Innovationen 	<ul style="list-style-type: none"> (-) Problematik der mittelbaren Besteuerung zuckergesüßter Limonade bei BMG (-) Toleranzregelungen der LMKV (+) Steuersatzdifferenzierungen für kleinere Brauereien
Europäische Ebene	<ul style="list-style-type: none"> (-) Konsolidierung der europäischen Brauwirtschaft inkl. Wettbewerbsverschärfung und Preisdruckerhöhung (-) Produktivitätsnachteile dt. (mittelständ.) Brauereien gegenüber ausländischen expandierenden Braukonzernen (n.b.) Markteintritts- bzw. Internationalisierungsstrategien von supranational agierenden Braukonzernen mit Fokus auf den dt. Biermarkt 	<ul style="list-style-type: none"> (n.b.) Europäisierung der Trinkgewohnheiten 		<ul style="list-style-type: none"> (+) Entsprechung supranationaler steuerrechtlicher Regelungen (-) Moderate Steuerhöhe im Vergleich zu den unterschiedlichen Verbrauchsteuersätzen in der EU

Quelle: Eigene Darstellung.

Aus der Beurteilungsmatrix wird deutlich, dass das deutsche Bierbesteuerungssystem angesichts vieler, derzeit auf nationaler sowie europäischer Ebene beobachtbarer Gegebenheiten nicht mehr adäquat ausgelegt ist. Insbesondere die ökonomischen, gesellschaftlich-soziokulturellen und die (produktions-)technischen Rahmenbedingungen haben sich seit Inkrafttreten der Biersteuergesetzgebung vom 01.01.1993 derart verändert, dass eine Neukonzeption offensichtlich notwendig sowie logisch konsequent erscheint.

Die zunehmenden Konzentrations- und Konsolidierungstendenzen mit einhergehendem Verdrängungswettbewerb und die veränderten Konsumpräferenzen der Endverbraucher wirken sich nachteilig für die ganze Braubranche Deutschlands aus, insbesondere aber für die mittelständischen Brauereien. So existiert zwar mit der Biersteuermengenstaffel eine gestufte Steuerbegünstigung für kleinere Braubetriebe, allerdings ist sie nicht mehr zeitgemäß konzipiert. Um die in der Welt einzigartige und über Jahrhunderte gewachsene Brau-

gewerbestruktur weiterhin fördern und somit erhalten zu können, sollen demgemäß die angestrebten gesetzlichen Reformierungen v. a. mittelstandsfreundlich ausgestaltet werden. „Gerade weil der Mittelstand so wichtig ist, brauchen wir Nachbesserungen der Steuerreform zugunsten des Mittelstands.“⁷⁸⁴

Mit Blick auf die europäischen Nachbarländer werden die hiesigen Brauereien darüber hinaus mit den neu eingeführten, relativ hohen Beiträgen zur deutschen Arbeitslosen-, Kranken-, Renten- und Pflegeversicherung als Arbeitgeber vergleichsweise stark belastet. Ebenso trifft die Steigerung der Ökosteuer auf Heizöl um 200 % oder auf Erdgas um gar 375 % das Braugewerbe Deutschlands als energie- und personalintensive Branche hart, zumal diese Zusatzbelastungen nicht an die Konsumenten abgegeben werden können.⁷⁸⁵ Ein zusätzlich verschärfender Aspekt ist die aktuelle Lage auf dem deutschen Arbeitsmarkt. So waren im Jahre 2003 4,4 Millionen Menschen in Deutschland arbeitslos, was einer Quote von 11,6 % entspricht.⁷⁸⁶ Von dem daraus resultierenden allgemeinen Wirtschaftsklima sind die Brauereien und die Absatzmittler gleichermaßen betroffen. Die hohe Zahl der Arbeitslosen und die Belastung des verfügbaren Einkommens mit steigenden Steuern sowie Abgaben führen derzeit nämlich zu einer anhaltenden Konsumzurückhaltung hierzulande.

Erschwerend kommt für die heimische Brauwirtschaft hinzu, dass die Unternehmenseinheiten ausländischer Brauereien wesentlich größer sind. Des Weiteren stellt sich die Erlössituation für diese Global Player dank geringerer Konkurrenzintensität auf ihren Heimatmärkten besser dar, als das in Deutschland der Fall ist. Aufgrund von Größendegressionseffekten und daraus resultierender höherer Rendite und Kapitalkraft können die europäischen Wettbewerber effizienter als die deutschen Brauer internationale Märkte bearbeiten.

Summa summarum wird aus den soeben getätigten Ausführungen in Verbindung mit der Beurteilungsmatrix (Abbildung 61) deutlich, dass es nach knapp 15 Jahren – nach Inkrafttreten des derzeit gültigen Biersteuergesetzes vom 21.12.1992 – an der Zeit ist, die deutsche Biersteuerbesteuerung neu zu konzipieren bzw. gesetzliche Nachbesserungen gemäß den aktuellen Rahmenbedingungen vorzunehmen.

⁷⁸⁴ Rede von Dr. Edmund Stoiber beim Bayerischen Brauertag 2000 am 14.09.2000 in München.

⁷⁸⁵ Vgl. Rede von Michael Weiß, Präsident des Bayerischen Brauerbundes e.V., anlässlich der Jahrespressekonferenz am 29.01.2003 in München.

⁷⁸⁶ Vgl. www.bpb.de/wissen/H9NU28,0,Arbeitslose_und_Arbeitslosenquote.html (Stand: 14.04.2005).

Fünftes Kapitel: Neukonzeption einer Biersteuer für Deutschland

Nach den einleitenden Ausführungen im ersten Kapitel, der Beschreibung der historischen Entwicklung sowie Erläuterung der gesetzlichen Grundlagen im zweiten Kapitel, der Darstellung der z. Zt. gültigen Biersteuerkonzeption inkl. deren Besteuerungsziele im dritten Kapitel und der Herausarbeitung aktueller Rahmenbedingungen im vorangegangenen vierten Kapitel sollen nun steuergesetzliche Verbesserungsvorschläge für die momentan gültige Bierbesteuerungskonzeption Deutschlands generiert werden. Die empfohlenen gesetzlichen Nachbesserungen sollen sowohl die herausgearbeiteten derzeitigen Umfeldfaktoren berücksichtigen als auch die in dem Anforderungskatalog (siehe Abbildung 34) aufgeführten Besteuerungsgrundsätze, Fundamentalprinzipien, Steuerziele und rechtlichen Bestimmungen abdecken, um in das europäische sowie nationale Besteuerungssystem aufgenommen werden zu können.

A. Steuergesetzliche Verbesserungsvorschläge

Vor dem Hintergrund der im vierten Kapitel aufgezeigten Rahmenbedingungen auf nationaler wie europäischer Ebene werden im Folgenden steuergesetzliche Verbesserungsvorschläge zu den sechs Tatbestandsmerkmalen – Steuersubjekt, Steuerobjekt, räumlicher Anwendungstatbestand, Steuerbemessungsgrundlage, Steuertarif und Steuervergünstigungen – des derzeitigen deutschen Bierbesteuerungssystems generiert. Die gemäß den steuerpolitischen Aktionsparametern vorgestellten, einzelnen Nachbesserungen sollen zusammen eine zeitlich adäquate Neukonzeption bzw. Novellierung der Biersteuergesetzgebung vom 21.12.1992 ergeben und sich im Rahmen der gesetzlichen Vorgaben auf nationaler sowie europäischer Ebene bewegen. Artikel 1 der Alkoholstrukturrichtlinie RL 92/83 EWG legt verbindlich fest, dass die EU-Mitgliedstaaten auf Bier eine Verbrauchsteuer erheben. So

soll an der grundsätzlichen Ausgestaltung der Biersteuer als spezielle Verbrauchsteuer weiterhin festgehalten werden, zumal sie als eine der ältesten Abgaben auf Verbrauchsgüter in Deutschland bis in das 12. Jahrhundert zurückgeht. Unter mannigfaltigen Namen, wie „Trankgeld“ oder „Maßpfennig“, ist die Bierakzise in ihrer Eigenschaft bzw. Ausgestaltung als indirekte Steuer über Jahrhunderte hinweg gleichgeblieben, nur die Erhebungsart hat sich mehrmals geändert; „sie durfte immer schon auf den Verbraucher abgewälzt werden und die Brauerei war auch schon immer Kassier des Staates.“⁷⁸⁷ Demzufolge wird der Passus in § 1 Abs. 1 S. 2 BierStG 1993 – „Die Biersteuer ist eine Verbrauchsteuer“ beibehalten. Neben der rechtlich bindenden EU-Vorgabe in Art. 1 RL 92/83 EWG soll die Biersteuer also, dem Grundsatz der Stetigkeit Rechnung tragend, weiterhin als spezielle Verbrauchsteuer konzipiert sein, zumal diese Steuerart mit dem Ziel eingesetzt werden kann, die Wettbewerbsfähigkeit von kleinen und mittleren Unternehmen oder einzelne Wirtschaftszweige zu fördern,⁷⁸⁸ was ebenfalls ein Postulat aus dem Anforderungskatalog darstellt. Infolgedessen können durch eine geschickt gewählte steuertechnische und tarifliche Ausgestaltung sowohl strukturpolitische als auch wirtschafts- und wettbewerbspolitische Anforderungskriterien an eine zeitlich adäquate Biersteuerneukonzeption erfüllt werden. Diese Zielvorgabe soll in den nachfolgenden sechs Abschnitten durch die Generierung zweckmäßiger sowie rationaler Verbesserungsvorschläge erreicht werden.

I. Steuersubjekt

Da die Entstehungstatbestände für die Bierbesteuerung – Reglementstehungs- und Verbotsstatbestände sowie Steuerentstehungsformen aufgrund von Handel mit Bier aus anderen EU-Ländern und aus Drittländern – mannigfaltig sind, gibt es facettenreiche Ausprägungsformen an Steuerschuldern. So kommen als Steuersubjekte u. a. Steuerlagerinhaber (§ 7 Abs. 1 BierStG 1993), Hersteller (§ 7 Abs. 2 BierStG 1993) oder Erlaubnisinhaber (§ 10 Abs. 2 BierStG 1993) in Betracht.⁷⁸⁹ Wie aus den Ausführungen aus Abschnitt A. IV. des dritten Kapitels hervorging, gibt es hierbei keine so genannten „Grauzonen“ oder Gesetzeslücken, so dass diesbezügliche Verbesserungen nicht vorgenommen werden müssen. Auch hat es

⁷⁸⁷ Hiernickel (1959), S. 33.

⁷⁸⁸ Vgl. Hansmeyer et al. (1980), S. 734.

⁷⁸⁹ Die Vielfältigkeit der Biersteuerschuldner wurde bereits en detail in Abbildung 28 bei der Auflistung der verschiedenen Steuerentstehungstatbeständen vorgestellt.

sich in der Vergangenheit bewährt, dass den aus dem Steuerschuldverhältnis resultierenden Bundesländern als Steuergläubigern bzw. Anspruchsberechtigten die Einnahmen aus der Biersteuer zufließen. Jüngste Bestrebungen, die traditionell den Ländern zustehende Biersteuer im Zuge der Reform des föderalen Systems in Deutschland als Bundessteuer zu konzipieren, waren nicht von Erfolg gekrönt. Gemäß Art. 106 Abs. 2 Nr. 5 GG stehen jedem Bundesland, in dessen räumlichen Grenzen die Steuer entstanden ist, die Erträge in vollem Umfang zu. So resultiert die Einnahmenverteilung der Bierbesteuerung unter den Ländern aus dem Betriebssitz der Steuerschuldner (Bierhersteller, Lagerinhaber): Je mehr Biersteuerpflichtige in einem Bundesland ansässig sind, desto höher sind die Biersteuererträge für den jeweiligen Länderhaushalt.⁷⁹⁰ Demzufolge kann jedes Land den individuellen Charakteristika der jeweiligen Braubranche in seinem Einflussbereich aus fiskalischen wie außerfiskalischen Beweggründen Rechnung tragen. „Die Festlegung der Biersteuer als Bundessteuer brächte ... das Risiko mit sich, dass seitens des Bundes wie im Falle anderer Verbrauchsteuern (z. B. Mineralölsteuer) auch die Biersteuer zur Deckung seines Finanzbedarfs herangezogen werden könnte, ohne dass die Bundesländer die Möglichkeit hätten, bei der Festlegung der Höhe der Biersteuer insgesamt wie auch ihre Staffe- lung die besondere Struktur des jeweiligen örtlichen Braugewerbes zu berücksichtigen.“⁷⁹¹ Aus den soeben getätigten Ausführungen wird deutlich, dass die historisch gewachsene Konzeption der Biersteuer als spezifische Landesverbrauchsteuer zweckmäßig ist und sich über Jahrhunderte in dieser Form bewährt hat. Dem Grundsatz der Stetigkeit Rechnung tragend und die steuerhoheitlichen Regelungen des Grundgesetzes beachtend (insbesondere Art. 106 GG), wird somit weiterhin an der Ausgestaltung der Steuerschuldner und Steuer- gläubiger festgehalten.

⁷⁹⁰ Vergleiche hierzu die Ausführungen in Unterabschnitt B. I. 4. b) des zweiten Kapitels i. V. m. *Anlage 7*.

⁷⁹¹ Verbandsmitteilungen des Bayerischen Brauerbundes, Kapitel IV./Steuern/Betriebswirtschaft Nr. 16/2004, S. 31.

II. Steuerobjekt

Das Objekt der Verbrauchbesteuerung, das Fertigprodukt Bier, ergibt sich aus Art. 2 RL 92/83/EWG i. V. m. § 1 Abs. 2 BierStG 1993 durch Verweis auf die Kombinierte Nomenklatur. Demzufolge sind alle Erzeugnisse des KN-Codes 2203 mit einem vorhandenen Alkoholgehalt von mehr als 0,5 % vol sowie alle Erzeugnisse des KN-Codes 2206, die ein Gemisch von Bier und nichtalkoholischen Getränken enthalten und deren vorhandener Alkoholgehalt 0,5 % vol übersteigt, Gegenstand der Bierbesteuerung. Auf die Fertigproduktbesteuerung von Bier hatte man sich bereits 1972 im Rahmen der europäischen Verbrauchsteuerharmonisierungen geeinigt.⁷⁹² Bei Berücksichtigung der Quantität und Qualität des Bieres stellt diese Art der Steuererhebung „das Ideal einer Verbrauchsteuer“⁷⁹³ dar. So fällt die Steuer erst an, wenn das fertige Bier das Steuerlager – Brauerei oder Bierlager – verlässt und es kann exakt festgestellt werden, wie hoch das Bier pro Maßeinheit (Hektoliter) belastet ist. Des Weiteren ist die Fertigproduktsteuer im Vergleich zur Halbfabrikatbesteuerung einfacher und nachvollziehbarer zu bemessen und zu erheben. „Bei der Würzesteuer kann ... je nach Herstellungsbedingungen und dem Produktivitätsgrad in den Brauereien der Bierertrag differieren, da mögliche Schwundverluste bei der Umwandlung der Stammwürze in Bier zwischen 6 und 25 % betragen ...“⁷⁹⁴ Weil die steuerliche Belastung unabhängig von dem Herstellungsverfahren in den Braubetrieben erfolgt, gewährleistet die Fertigfabrikatbesteuerung die angestrebte Wettbewerbsneutralität auf nationaler sowie supranationaler Ebene am besten. Zudem ist bei der Fertigproduktsteuer die Besteuerungsgrundlage bei Bierimporten die gleiche wie im Inland, so dass Wettbewerbsverzerrungen zwischen eingeführten und inländischen Bieren ausgeschlossen sind. Neben der Wettbewerbsneutralität spricht auch die einfachere und effizientere Steuerkontrolle für diese Art der Steuererhebung.⁷⁹⁵ Schließlich hat sich die bereits im 16. Jahrhundert erstmals in Bayern eingeführte Fertigfabrikatbesteuerung bis heute auf regionaler, nationaler sowie internationaler Ebene bewährt und soll demzufolge auch beibehalten werden.

Aufgrund der Konzeption des Steuerobjekts in Form einer Fertigfabrikatbesteuerung unterliegen Biermischgetränke mit ihrem vollem Volumen der Biersteuer. Auch der Anteil des nichtalkoholischen Getränks wird der Biersteuer unterzogen. Da für die Bemessungsgrund-

⁷⁹² Vgl. Faltilhauser (1993), S. 17ff. und Nienaber/Meyer (1990), S. 380.

⁷⁹³ Biergans (1966), S. 168.

⁷⁹⁴ Huckemann (1991), S. 46.

⁷⁹⁵ Die Kontrolle der Bierbesteuerung ist hierbei im Wesentlichen auf die Buchführung abgestellt, wobei physische Kontrollen im Rahmen von Steueraufsichtsmaßnahmen möglich sind.

lage der Stammwürzegehalt zum Zeitpunkt der Steuerentstehung (i. e. Entfernung aus dem Steuerlager) entscheidend ist, fließt ebenso der Zuckergehalt der zugesetzten Limonade oder einer anderen Zumischung in die Berechnung des Stammwürzegrades mit ein. Hierbei kommt es zu der angesprochenen Problematik der mittelbaren Besteuerung von zucker gesüßter Limonade: Der Zuckerzusatz lässt den Extraktgehalt bzw. die Stammwürze ansteigen und erhöht damit die Biersteuerbelastung. Bei Verwendung von süßstoffgesüßter Limonade kann die volle Besteuerung umgangen werden, weil es hierbei zu keiner Erhöhung des Stammwürzeanteils kommt. Die beiden Arten von BMG-Zusammensetzungen werden bei fast gleichem Alkoholgehalt mit dem Stammwürzegehalt als Bemessungsgrundlage unterschiedlich hoch besteuert, weshalb angezweifelt werden könnte, ob die derzeitige Fassung des Bierbegriffs als Steuergegenstand mit dem Gleichheitsgrundsatz in Einklang steht. Hierzu entschied sowohl das Finanzgericht München als auch der Bundesfinanzhof, dass die im Ergebnis höhere Besteuerung von Biermischungen, die mit zuckerhaltiger Limonade hergestellt sind, im Vergleich zu mit süßstoffhaltiger Limonade erzeugten Biermixturen und normalem Bier weder gegen den Gleichheitsgrundsatz gemäß Art. 3 Abs. 1 GG noch gegen den Gleichheitssatz, welcher nach der Rechtsprechung des EuGH im Gemeinschaftsrecht zu beachten ist, verstößt.⁷⁹⁶ „Der Gleichheitsgrundsatz nach Art. 3 Abs. 1 GG gebietet es nicht, für unter Verwendung gezuckerter Limonade industriell hergestellte Biermischgetränke die gleiche Besteuerung vorzusehen wie für Biermischgetränke, bei deren Herstellung mit Süßstoff hergestellte Limonade verwendet wird. Die Anknüpfung der Biersteuer an den Stammwürzegehalt des Fertigerzeugnisses ist eine zulässige typisierende Regelung, die den Gesetzgeber davon entbindet, jeden Einzelfall darauf zu untersuchen, wie sich die Beschaffenheit des jeweils eingesetzten nichtalkoholischen Getränks auf die Besteuerung auswirkt.“⁷⁹⁷ „Ebenso wenig widerspricht eine auf der Grundlage des Stammwürzegehalts durchgeführte Besteuerung dem in der Alkoholstrukturrichtlinie angelegten Besteuerungssystem. Eine dem Gemeinschaftsrecht entgegenstehende Systemwidrigkeit der Besteuerung nach Grad Plato liegt deshalb nicht vor. Dies gilt auch unter Berücksichtigung des Umstandes, dass der Zuckeranteil der zur Herstellung von Biermischgetränken verwendeten Limonade – ebenso wie ein etwaiger Zuckerzusatz nach Abschluss des Gärungsprozesses – eine Erhöhung des Extraktgehaltes und damit eine Erhöhung der Steuerbelastung bewirkt.“⁷⁹⁸ Die Großbrauereien können heutzutage Biermixturen mittels neuartiger Mischgetränkeanlagen bzw. „Inline-Verfahrenstechniken“ weitaus effizienter produzieren als die mittelstän-

⁷⁹⁶ Vgl. FG München vom 28.04.2004, Az.: 3 K 433/02 und BFH-Urteil vom 28.03.2006, Az.: VII R 38/04.

⁷⁹⁷ FG München vom 28.04.2004, Az.: 3 K 433/02.

⁷⁹⁸ BFH-Urteil vom 28.03.2006, Az.: VII R 38/04.

dischen Brauer mit ihren konventionellen Anlagen. Die daraus resultierenden und de facto existierenden Wettbewerbsvorteile könnten ebenso wie die mittelbare Besteuerung der zuckergesüßten Limonadenanteile durch eine Neudefinierung des Steuergegenstands oder eine Umstellung der Bemessungsgrundlage auf Alkoholbesteuerung geschickt ausgeglichen werden, ohne dass die kleinen und mittleren Braustätten übermäßig bevorzugt werden. Hierbei ist noch aus brautechnischer Sicht anzumerken, dass Biermischungen mit zuckergesüßter Limonade eine bessere und längere Geschmacksstabilität als die süßstoffgesüßten Alternativen aufweisen. So werden zuckerhaltige Biermischgetränke nicht nur in Brauerkreisen als natürlichere bzw. hochwertigere Brauprodukte angesehen. Der hohe Qualitätsanspruch in der deutschen Branche, der sich auch auf Biermischungen erstreckt, soll nicht durch einen künstlichen Süßstoffanteil getrübt werden, schließlich wird der Bierbestandteil nach wie vor gemäß dem Reinheitsgebot aus dem Jahr 1516 hergestellt. Darüber hinaus ist die Herstellung süßstoffgesüßter Biermixturen weitaus kostengünstiger, weil die Süßstoffe einen wesentlich höheren Süßungseffekt haben als natürlicher Zucker und somit wesentlich geringere Süßungsmengen benötigt werden als bei der Verwendung von Zucker. Dies führt in der Praxis dazu, dass einige Brauereien allein aus Steuerersparnisgründen ihre Biermischgetränkeherstellung von Zucker- auf Süßstoffsüßung umgestellt haben oder derzeit umstellen. Vor dem Hintergrund der aktuellen Rahmenbedingungen in Bezug auf geänderte Verbraucherverhalten und Konsumtrends gerade der jüngeren Bierkonsumenten wäre es auch aus gesundheitspolitischen Motiven angebracht, das Steuerobjekt neu auszugestalten oder die Bemessungsgrundlage zu ändern.⁷⁹⁹

Wenn an der Stammwürzebesteuerung weiterhin festgehalten werden soll, müsste aus den genannten Gründen § 1 Abs. 2 BierStG wie folgt neu formuliert werden:

„(2) Bier im Sinne dieses Gesetzes sind:

- 1. Erzeugnisse der Position 2203 der Kombinierten Nomenklatur,**
- 2. Bieranteile in Mischungen von Erzeugnissen im Sinne der Nummer 1 mit nichtalkoholischen Getränken, die der Position 2206 der Kombinierten Nomenklatur zuzuordnen sind.“**

Die vorgeschlagene Neufassung von § 1 Abs. 2 Nr. 2 BierStG bedeutet jedoch streng genommen, dass keine Fertigproduktbesteuerung i. e. S. mehr vorliegt, da ja nicht die fertigen Biermischgetränke an sich, sondern lediglich die darin enthaltenen Bieranteile besteuert werden. Im Rahmen der Ausführungen zur Steuerbemessungsgrundlage im übernächsten Abschnitt IV. soll abschließend geklärt werden, welche Option am zweckmäßigsten und

⁷⁹⁹ In diesem Zusammenhang sei die zunehmende Beliebtheit der Biermischgetränke in den unterschiedlichsten Variationen erwähnt (siehe Abschnitt A. II. des vierten Kapitels).

sinnvollsten für eine Neukonzeption der Bierbesteuerung in Deutschland erscheint: neuer Steuergegenstand oder neue Bemessungsgrundlage.

III. Räumlicher Anwendungsbereich

Da sich der räumliche Anwendungsbereich als steuerpolitischer Aktionsparameter sowohl auf das Steuersubjekt als auch auf das Steuerobjekt bezieht, muss das verbrauchsteuerrechtlich relevante Gebiet eindeutig determiniert werden. So legt Art. 2 RL 92/12 EWG verbindlich fest, dass alle Richtlinien „in dem Gebiet der Gemeinschaft (gelten), das für jeden Mitgliedstaat durch den Vertrag zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, insbesondere in Artikel 227, festgelegt ist, mit Ausnahme der nachstehenden Staatsgebiete: der Insel Helgoland und des Gebietes von Büsingen für die Bundesrepublik Deutschland; ...“. Diese Vorgaben wurden durch § 1 Abs. 1 BierStG 1993 in nationales Recht umgesetzt. Demzufolge umfasst der räumliche Anwendungsbereich der hiesigen Biersteuer das Gebiet der Bundesrepublik Deutschland ohne die Insel Helgoland und ohne Büsingen. Das Gebiet von Büsingen an der Schweizer Grenze wurde 1967 aufgrund eines völkerrechtlichen Vertrages in das Zollgebiet der Schweiz einbezogen. Die Insel Helgoland hat insofern einen Sonderstatus, als dass sie zu keinem anderen Steuergebiet gehört; dementsprechend werden auf Helgoland keine Verbrauchsteuern aufgrund von Bundesgesetzen erhoben. Die deutschen Freihäfen gehören ebenfalls zum Steuergebiet.

Für das in Art. 299 (ex 227) EGV definierte Verbrauchsteuergebiet des EU-Binnenmarktes, innerhalb dessen die harmonisierte Bierbesteuerung zur Anwendung kommt, sind für Deutschland darüber hinausgehende Ausnahmeregelungen definiert. Gemäß Art. 2 Abs. 4 RL 92/12 EWG müssen die beiden Gemeinden Jungholz sowie Mittelberg (Kleines Walsertal) verbrauchsteuerrechtlich so behandelt werden, als würden sie zum deutschen Steuergebiet gehören.

Nach Meinung des Autors wäre eine Neudefinierung des Steuergebiets zu überdenken. So sollten die angesprochenen Ausnahmen aus steuergrundsätzlicher Sichtweise nicht mehr als räumlicher Anwendungsbereich für die Bierbesteuerung beibehalten werden. Man denke nur an den allgemeinen Besteuerungsgrundsatz der Widerspruchslosigkeit sowie Systemhaftigkeit und das Postulat der fiskalischen Ergiebigkeit. Allerdings sind die EU-

Richtlinienvorgaben für die Mitgliedstaaten rechtlich bindend, weshalb diese Ausnahmeregelungen weiterhin uneingeschränkt gelten müssen.

IV. Steuerbemessungsgrundlage

Für die Ermittlung der Steuerschuld ist neben der Fixierung des Steuerobjekts die Steuerbemessungsgrundlage ein notwendiges Tatbestandsmerkmal. Für die Festsetzung der Biersteuer besteht laut Art. 3 RL 92/83 EWG die Wahlmöglichkeit zwischen der spezifischen Bemessungsgrundlage Grad Plato je Hektoliter oder vorhandener Alkoholgehalt pro Hektoliter des Fertigerzeugnisses. Deutschland hat sich im Zuge der Ratifizierung des Biersteuergesetzes vom 21.12.1992 aus historischen Beweggründen für den Stammwürzegehalt als ausschließliche Bemessungsgrundlage für Bier und Biermischgetränke entschieden. Hierdurch kommt es – wie bereits angesprochen – zu einer steuerlichen Mehrbelastung der mit zuckergesüßter Limonade hergestellten Biermischungen. Dies wirkt sich vor dem Hintergrund des wachsenden Angebots an Mischgetränken zur Sättigung der „New-Age-Getränkewelle“⁸⁰⁰ in zunehmendem Maße auf die Absatzsituation der Brauer in Deutschland aus. Insbesondere die mittelständischen Braubetriebe sind hiervon betroffen. Diese versuchen, den Sekundärbedürfnissen v. a. der „Multi-Media-Generation“ nach mehr Individualisierung sowie Exklusivität und der daraus resultierenden Nachfrage nach Spezialitäten Rechnung zu tragen, indem sie längst mehr als Biermixturen mit Zitronenlimonade („Radler“/„Alsterwasser“) anbieten. Produktinnovationen in Form von neuen Mischgetränken stellen für die kleinen und mittleren Brauereien mittlerweile wichtige Absatzträger dar, weil sie mit diesen – als Spezialitäten vermarktet – höhere Preise und somit bessere Gewinnmargen erzielen können.

Gerade bei der BMG-Besteuerung wird deutlich, dass die Stammwürze heutzutage eine antiquierte oder zumindest nicht mehr zeitlich adäquate Steuerbemessungsgrundlage darstellt. Schon früher wurde beim Stammwürzegehalt als Besteuerungsgrundlage moniert, dass er sich nicht mit dem Würzeextraktgehalt deckt, aus dem das Bier hergestellt wird, „da dieser sich ändert durch einen etwaigen Zucker- oder Farbebierzusatz nach Vollendung der Hauptgärung, durch unvermeidliche Veränderungen der Dichte der Würze, letztere durch Zusammenziehung (Kontraktion) der heißen Würze beim Abkühlen und unter Umständen

⁸⁰⁰ Kynast (1997), S. 147.

durch einen im regelmäßigen Brauereibetrieb erfolgten Wasserzusatz ...⁸⁰¹ Im Zusammenhang mit der Schwundfrage bei der Bierherstellung wird darüber hinaus angeführt, dass der Stammwürzegehalt im selben Maße schwankt, wie die Flüssigkeitsmengen während des Brauvorgangs Wasserverlusten und -gewinnen unterliegen.⁸⁰² „Bei Bieranalysen sind zudem Analysenfehler unvermeidbar. Des Weiteren muss mit einer gewissen Unsicherheit, die in der Ballingformel selbst liegt, gerechnet werden.“⁸⁰³

Aus diesen Gründen macht es Sinn, das weitestgehend unverständliche, antiquierte Steuersystem nach Grad Plato abzuschaffen und als Bemessungsgrundlage für die deutsche Bierbesteuerung den Alkoholgehalt heranzuziehen. „Bei der Besteuerung nach Alkoholgraden spielt der Zuckerzusatz keine Rolle. Bei der Besteuerung nach Grad Plato hingegen ja und darf daher als sachfremd nicht in die Besteuerung eines alkoholischen Getränks einbezogen werden. Dies gilt insbesondere auch für die mit gezuckerter Limonade hergestellten Biermischgetränke. Hier darf nur das verwendete Bier Bemessungsgrundlage sein; alles andere wäre Zuckersteuer und nicht Biersteuer.“⁸⁰⁴ Zudem hält Art. 3 RL 92/83/EWG diese Besteuerungsoption ja ausdrücklich offen, so dass dem Kriterium des Anforderungskatalogs, der Erfüllung geltender EU-Bestimmungen, Rechnung getragen wird. Infolge dessen zieht dieser Vorschlag keine Implementierungsprobleme auf supranationaler Ebene nach sich und stellt mit der bisherigen Fassung des Steuergegenstands eine in sich stimmige sowie zweckmäßige Neukonzeption der deutschen Biersteuergesetzgebung dar. Darüber hinaus deckt der Alkoholgehalt als ausschließliche Bemessungsgrundlage neben dem Anforderungskriterium der Praktikabilität auch noch den Grundsatz der Steuertransparenz ab. Schließlich kann somit die Steuerbelastung schon anhand der Deklaration des Alkoholgehalts auf dem Bierflaschenetikett leicht errechnet werden.

Unter Beibehaltung der Steuergegenstandsdefinition gem. § 1 Abs. 2 BierStG 1993:

„(2) Bier im Sinne dieses Gesetzes sind:

- 1. Erzeugnisse der Position 2203 der Kombinierten Nomenklatur,*
- 2. Mischungen von Bier im Sinne der Nummer 1 mit nichtalkoholischen Getränken, die der Position 2206 der Kombinierten Nomenklatur zuzuordnen sind.“*

könnte eine Neufassung von § 2 Abs. 1 BierStG wie folgt formuliert werden:

⁸⁰¹ Zapf et al. (1959), S. 82.

⁸⁰² Vgl. Schönberger (1967), S. 188.

⁸⁰³ Schönberger (1967), S. 188.

⁸⁰⁴ Jarsombeck (2002a) S. 188.

Die Zuckersteuer wurde in Deutschland zum 01.01.1993 abgeschafft (vgl. www.steuerarteneueberblick.de/zuckersteuer.htm (Stand: 20.02.2006)).

„(1) Bier wird nach Gehalt vorhandener Alkoholgrade in Steuerklassen eingeteilt, wobei der Alkoholgehalt bei einer Temperatur von 20 °C gemessen wird. Erzeugnisse im Sinne des § 1 Abs. 2 mit einem Alkoholgehalt bis 0,5 % Alc. vol sind steuerfrei. Die Steuer für einen Hektoliter Bier ist aus der nachstehenden Tabelle zu entnehmen.

Alkoholgehalt (% Alc. vol)		Steuerbetrag (Euro)
mehr als	bis	
1	2	3
0,5	1,5	2,00
1,5	2,5	4,00
2,5	3,5	6,00
3,5	4,5	8,00
4,5	5,5	10,00
5,5	7,5	12,00
7,5	9,5	14,00
9,5	11,5	16,00
11,5		18,00

Im Einklang mit den gesetzlichen Regelungen der Lebensmittelkennzeichnungsverordnung (LMKV) vom 15.12.1999 weisen die Intervalle bis zu einem Alkoholgehalt von 5,5 % Alc. vol eine Spanne von jeweils 1,0 % Alc. vol auf. Laut § 7b Abs. 3 i. V. m. Anlage 4 LMKV dürfen die Alkoholangaben bei Bier mit einem Gehalt bis 5,5 % Alc. vol um $\pm 0,5$ % Alc. vol und bei Bier mit mehr als 5,5 % Alc. vol um $\pm 1,0$ % Alc. vol abweichen. Der Gesetzgeber hat diese Toleranzen vorgesehen, weil es in der Praxis zu unterschiedlichen Vergärungsgraden während des Brauprozesses in Abhängigkeit von der jeweiligen Verfahrenstechnik der Brauereien kommen kann. Aus den gesetzlich gewährten Abweichungen ergeben sich die Intervallspannen. Demzufolge sind ab einem Alkoholgehalt von mehr als 5,5 % Alc. vol die Intervalle mit einer Spanne von jeweils 2,0 % Alc. vol bis zu dem Steuerhöchstbetrag von 18,00 € definiert.

Der Sinn des neu vorgeschlagenen Höchstbetrags für Biere mit einem Alkoholgehalt von mehr als 11,5 % Alc. vol liegt darin, dass derartige Biersorten lediglich absolute Spezialitäten bzw. Ausnahmen darstellen und demzufolge auch steueraufkommensmäßig nur marginalen Charakter haben. Selbst in der Weihnachtszeit vertriebene Doppelbock- (5,7 bis 7,0 % Alc. vol) oder Eisbock-Biere (8,0 bis 9,0 % Alc. vol) fallen noch nicht in diese Kategorie. Darüber hinaus ist durch die Festlegung des Höchsttarifs die Biersteuersatztable –

siehe unten Abschnitt B. III. – nun bis zu diesem Maximum abschließend definiert, wodurch dem Anforderungskriterium der Steuertransparenz Rechnung getragen wird.

Durch den Anstieg der Steuersätze in Abhängigkeit vom Alkoholgehalt des zu versteuern- den Bieres werden mit diesem Vorschlag auch weiterhin außerfiskalische Besteuerungsziele prohibitiv-gesundheitspolitischer Natur erfüllt.

V. Steuertarif

Aus der Verknüpfung der Steuerbemessungsgrundlage mit einem Steuertarif bzw. -satz resultiert die Steuerschuld. Gemäß Art. 6 RL 92/84 EWG i. V. m. § 2 Abs. 1 BierStG 1993 beträgt der Regel- bzw. Mindeststeuersatz⁸⁰⁵ pro Hektoliter Bier derzeit 0,787 € je Grad Plato. In jüngster Vergangenheit war allerdings der „Presse ... zu entnehmen, dass die EU-Kommission beabsichtige, den aus europäischer Ebene festgelegten Mindeststeuersatz für Bier ab dem 1. Januar 2007 um 30 % anzuheben, um den Mindeststeuersatz an die Inflationsentwicklung seit 1992 anzupassen.“⁸⁰⁶

Die im Rahmen der Arbeit vorgeschlagenen Regelsteuerbeträge je Hektoliter Bier bedeuten eine Anhebung der Steuerbelastung um rund 6 Prozent. Für die Generierung der neuen Steuertarife wurden die Mindeststeuersätze der Alkoholsteuersatzrichtlinie RL 92/84 EWG vom 19.10.1992 (1,87 ECU pro hl/Grad Alkohol und 0,748 ECU je hl/Grad Plato) in Relation zueinander gesetzt. Anschließend wurde der hieraus resultierende Faktor 2,5 mit dem aktuellen deutschen Regelsteuersatz von 0,787 € multipliziert. Das Ergebnis i. H. v. 1,9675 € ist daraufhin – dem Anforderungskriterium der Praktikabilität sowie Steuertransparenz Rechnung tragend – auf die natürliche Zahl 2 angehoben worden, so dass der Regelsteuerbetrag für Bier mit einem Alkoholgehalt zwischen 0,5 % Alc. vol und 1,5 % Alc. vol demzufolge 2,00 €/hl beträgt. Diese Intervalleingrenzung für Bier mit 1,0 % Alc. vol resultiert – wie bereits erwähnt – aus § 7b Abs. 3 i. V. m. Anlage 4 LMKV sowie aus brautechnischen Praktikabilitätsgründen. Ab einem Alkoholgehalt von mehr als 5,5 % Alc. vol. weisen die Intervalle ein Spanne von jeweils 2,0 % Alc. vol auf, weil ja die Toleranzen gemäß

⁸⁰⁵ Der Mindeststeuersatz wurde durch die Alkoholsteuersatzrichtlinie RL 92/84 EWG vom 19.10.1992 auf 0,748 ECU je hl/Grad Plato oder 1,87 ECU pro hl/Grad Alkohol europaweit einheitlich festgelegt. Diese verbindliche Vorgabe wurde von den EU-Mitgliedstaaten in nationales Recht umgesetzt, die tatsächliche Höhe der Biersteuer jeweils landesspezifisch bestimmt.

⁸⁰⁶ Verbandsmitteilungen des Bayerischen Brauerbundes, Kapitel IV./Steuern/Betriebswirtschaft Nr. 02/2006, S. 2.

Lebensmittelkennzeichnungsverordnung in diesem Bereich $\pm 1,0$ % Alc. vol betragen dürfen. Aus Transparenzgründen sind bei dem vorliegenden Neukonzeptionsvorschlag die jeweiligen Intervallspannen in tabellarischer Form aufgelistet.

Nach derzeitiger Rechtslage muss für ein gängiges Bier mit einem Alkoholgehalt von 5 % Alc. vol, was einem Stammwürzegehalt von 12 °P entspricht, ein Regelsteuerbetrag von 9,44 € je Hektoliter entrichtet werden. Aufgrund der Vorschlags müssten für dieses Bier nun 10,00 €/hl bezahlt werden, was einer Anhebung um ca. 6 % entspricht.

Da die Steuertarife generell mit zunehmenden Alkoholgehalt gleichmäßig ansteigen, wird der außerfiskalische Besteuerungszweck in prohibitiv-gesundheitspolitischer Hinsicht erfüllt.

Nach der Alkoholstrukturrichtlinie RL 92/83 EWG können die EU-Mitgliedstaaten abweichend vom Regelsteuersatz „auf Bier, das von kleinen unabhängigen Brauereien gebraut wird, ermäßigte Steuersätze, die je nach Jahresausstoß der betreffenden Brauereien gestaffelt werden können, unter folgenden Voraussetzungen anwenden:

- die ermäßigten Steuersätze gelten nicht für Unternehmen, die jährlich mehr als 200.000 hl Bier herstellen;
- die ermäßigten Steuersätze, die den Mindestsatz unterschreiten können, dürfen nicht um mehr als 50 % unter dem normalen nationalen Verbrauchsteuersatz liegen.“⁸⁰⁷

Diese Festlegung in der Alkoholstrukturrichtlinie vom 19.10.1992 ermöglichte es Deutschland, im Zuge der europäischen Verbrauchsteuerharmonisierungen weiterhin die erstmals 1890 in Bayern eingeführte Abstufung bzw. Staffelung der Biersteuer beizubehalten. Seitdem hat sich die Biersteuermengensstaffel nämlich hierzulande als ein unverzichtbares steuerpolitisches Instrument zum Ausgleich wirtschaftlicher Nachteile mittelständischer Brauereien bewährt. „Wie in allen Wirtschaftszweigen, so haben auch kleine und mittlere Unternehmen der Brauwirtschaft einen eindeutigen Kostennachteil gegenüber ihren ausstoßstärkeren Konkurrenten, der für sie einen Wettbewerbsnachteil bedeutet. Da aufgrund dieser Kostennachteile die Fähigkeit, die Biersteuer durch die Erlöse aus dem Bierverkauf zu erwirtschaften, bei kleineren Betrieben im Vergleich zu ihren ausstoßstärkeren Wettbewerbern eingeschränkt ist, hat der Gesetzgeber die Biersteuer nach dem Ausstoßvolumen gestaffelt. Seit über 100 Jahren trägt der Gesetzgeber damit dem Leistungsfähigkeitsprinzip der Besteuerung (vergleichbar mit der Staffelung der Einkommensteuer) Rechnung und gewährt mittelständischen Brauereien einen steuerlichen Nachteilsausgleich.“⁸⁰⁸ Gerade bei

⁸⁰⁷ Art. 4 Abs. 1 RL 92/83 EWG.

⁸⁰⁸ Bayerischer Brauerbund (2005), S. 1.

den derzeitigen schwierigen Marktbedingungen auf nationaler sowie europäischer Ebene leistet die Mengenschaffelkonzeption einen wesentlichen Beitrag zum Erhalt der einzigartigen mittelständisch geprägten Struktur der deutschen Brauwirtschaft. Aus diesem Grund soll auch zukünftig an ihr festgehalten werden. Allerdings entsprechen die Staffelsätze sowie die Staffelstufen gemäß der jährlichen Hektoliteranzahl nicht mehr den aktuellen Rahmenbedingungen, weshalb diese neu definiert werden. Die im Rahmen der vorliegenden Studie empfohlene Tarifausgestaltung ist in Abbildung 63 (siehe unten) im direkten Vergleich zu den bis zum 31.12.2003 geltenden Biersteuersätzen und den seitdem gültigen Tarifen dargestellt.

Die Biersteuermengenschaffelung ist in § 2 Abs. 2 BierStG 1993 verankert. Durch HBeglG 2004 wurden die ermäßigten Steuersätze ab dem 01.01.2004 um 12 % angehoben. Demzufolge ermäßigt sich momentan der Regelsteuersatz für im Brauverfahren hergestelltes Bier aus unabhängigen Brauereien mit einer Gesamtjahreerzeugung von unter 200.000 hl in gleichen Stufen je 1.000 hl vom 100 %igen Satz

- auf 84,0 % bei 40.000 Hektolitern/Jahr (160 Stufen mit je 0,1 % Ermäßigung),
 - auf 78,4 % bei 20.000 Hektolitern/Jahr (20 Stufen mit je 0,28 % Ermäßigung),
 - auf 67,2 % bei 10.000 Hektolitern/Jahr (10 Stufen mit je 1,12 % Ermäßigung) und
 - auf 56 % bei 5.000 Hektolitern/Jahr (5 Stufen mit je 2,24 % Ermäßigung);
- unter 5.000 hl bleibt der Satz von 56 % unverändert.⁸⁰⁹

Paragraph 2 Abs. 2 BierStG könnte wie folgt zeitlich adäquat neu verfasst werden:

„(2) Abweichend von Absatz 1 ermäßigt sich der Steuersatz für im Brauverfahren selbst hergestelltes Bier im Sinne des § 1 Abs. 2 Nr. 1 und Biermischgetränke im Sinne des § 1 Abs. 2 Nr. 2, die damit erzeugt wurden, aus kleinen unabhängigen Brauereien mit einer Gesamtjahreerzeugung von weniger als 200.000 hl Bier in Stufen von 1.000 zu 1.000 hl gleichmäßig

- auf 78 % bei einer Jahreerzeugung von 100.000 hl (100 Stufen zu 0,22 %),***
- auf 76 % bei einer Jahreerzeugung von 50.000 hl (50 Stufen zu 0,04 %),***
- auf 60 % bei einer Jahreerzeugung von 10.000 hl (40 Stufen zu 0,4 %) und***
- auf 50 % bei einer Jahreerzeugung von 5.000 hl (5 Stufen zu 2 %).***

Die Stufen beginnen bis auf die Stufe zwischen 5.000 hl und 6.000 hl aufsteigend mit den vollen Tausendern. Die Stufe zwischen 5.000 hl und 6.000 hl beginnt mit der 5.000

⁸⁰⁹ Wie bereits erwähnt, legen derzeit die kleinen Brauereien in Deutschland gegen jeden einzelnen Biersteuer-Monatsbescheid Einspruch bei dem jeweils zuständigen Hauptzollamt ein. Die Klageverfahren, die sich mit der Verfassungskonformität der Biersteuerstaffeländerung durch HBeglG 2004 beschäftigen, sind immer noch anhängig.

hl übersteigenden Jahreserzeugung. Bis einschließlich 5.000 hl bleibt der ermäßigte Steuersatz von 50 % unverändert. Die Steuersätze werden auf vier Stellen nach dem Komma, die Steuerbeträge je Hektoliter Bier auf zwei Stellen nach dem Komma, genau ermittelt.

Als Gesamtjahreserzeugung einer Brauerei gilt das gesamte in ihr selbst im Brauverfahren hergestellte Bier und Biermischgetränke, die damit erzeugt werden – einschließlich Lizenzbier – für die innerhalb eines Kalenderjahres die Steuer entstanden ist, zuzüglich der aus der Brauerei unter Steueraussetzung entfernten sowie der steuerfrei abgegebenen oder verwendeten Mengen, abzüglich der Biermengen, die in diesem Zeitraum wieder in die Brauerei zurückgelangt sind.

Jahreserzeugung ist die Gesamtjahreserzeugung ohne die Biermengen, die in Lizenz gebraut werden.“

Aufgrund dieses Neukonzeptionsvorschlags sind Biermischgetränke, die von kleinen unabhängigen Brauereien mit selbst im Brauverfahren hergestelltes Bier erzeugt wurden, nun ebenfalls mit in die Mengestaffelung einbezogen. Daher müssen die Biermengen, die zur BMG-Herstellung benutzt werden, auch nicht mehr explizit bei der Definition der Gesamtjahreserzeugung in § 2 Abs. 2 S. 6 mit aufgeführt werden. Ebenso ist Satz 8 aus § 2 Abs. 2 BierStG 1993 – „Die für die Herstellung von Bier im Sinne des § 1 Abs. 2 Nr. 2 benutzten Biermengen berechnen sich nach den Anteilsverhältnissen im Zeitpunkt der Entfernung des Bieres aus der Brauerei.“ – infolgedessen obsolet. Dies führt in der Steuerpraxis zu Vereinfachungen und genügt somit dem Anforderungskriterium der Praktikabilität.

Abbildung 62: Neudefinition von Gesamtjahreserzeugung und Jahreserzeugung



Quelle: Eigene Darstellung.

Aus Abbildung 62 wird deutlich, dass die zur Herstellung von Biermischungen benutzte Biermenge bei der Ermittlung der Jahreserzeugung nicht mehr wie bisher von der Gesamtjahreserzeugung subtrahiert wird. Diese in der Gesamtjahreserzeugung enthaltene Menge erhöht nun – ebenso wie die Limonadenanteile in den Biermischgetränken – die Staffel, weil sie aus steuerlichen Symmetriegründen nicht mehr aus der Jahreserzeugung, die ja festlegt, welche Staffelstufe zur Anwendung kommt, herausgenommen wird.

Nach wie vor müssen alle zur Ermittlung der Gesamtjahreserzeugung notwendigen Angaben gemäß § 8 Abs. 1 S. 2 BierStG bei der Steuererklärung berücksichtigt werden. Die Steuer für Bier, welches einem ermäßigten Steuersatz unterliegt, wird weiterhin nach der – allerdings nun neu definierten – Jahreserzeugung des Vorjahres im laufenden Kalenderjahr vorläufig festgesetzt.⁸¹⁰ Beginnt ein Brauereieinhaber erstmals mit der Bierherstellung, wird die nach § 5 Abs. 3 BierStG der Finanzverwaltung anzugebende voraussichtliche Jahreserzeugung für die vorläufige Steuerfestsetzung zugrunde gelegt. Abschließend wird die Steuer nach Jahresablauf gemäß der Jahreserzeugung der Brauerei in dem betreffenden Kalenderjahr festgesetzt.⁸¹¹ Ebenso bleibt die Regelung des § 17 Abs. 2 S. 4 BierStV wie bisher

⁸¹⁰ Vgl. § 17 Abs. 2 S. 1 BierStV.

⁸¹¹ Vgl. § 17 Abs. 2 S. 2 und 3 BierStV.

bestehen, so dass ein Wechsel der Abhängigkeit bzw. Unabhängigkeit, der bei einer Brauerei nicht zum Beginn eines Kalenderjahres erfolgt, erst zum Beginn des folgenden Kalenderjahres steuerlich wirksam wird.

Lizenzbier unterliegt weiterhin der Regelbesteuerung.

Die Abschneidegrenzeregelung bzw. 200.000 hl-Grenze als „Kulminationspunkt“⁸¹² der Mengengrenze wird beibehalten. „Die durchgestaffelte Form der Mengengrenze ist laut EG-Kommission mit dem Binnenmarktprinzip nicht vereinbar. Insbesondere sei es nicht einsehbar, dass auch große Brauereien in den Genuss der Steuervergünstigung kommen.“⁸¹³

Die vorgeschlagenen Eckstaffelstufen – 5.000 hl, 10.000 hl, 50.000 hl und 100.000 hl – resultieren aus der Analyse des deutschen Biermarktes und sind der aktuellen Struktur der hiesigen Braubranche angepasst. Aufbauend auf den Definitionen des ersten Kapitels wurden im vierten Kapitel die deutschen Braubetriebe differenziert in:

- **lokale Kleinbrauereien** mit einer Jahresausstoßmenge von bis zu 5.000 hl,
- **regionale mittelständische Brauereien** mit einer Ausstoßmenge zwischen 5.000 hl und 200.000 hl,
- **überregional bis hin zu international agierende Großbrauereien**, deren Jahresproduktion mehr als 200.000 hl beträgt.

Wie im Rahmen der Biermarktanalyse herausgearbeitet wurde,⁸¹⁴ bilden die kleinen und mittelständischen Brauer mit einem knapp 94 %igen Anteil an den Braustätten in Deutschland das Rückgrat der Brauwirtschaft und der Bierkultur mit ihrer einzigartigen Sorten- und Markenvielfalt.

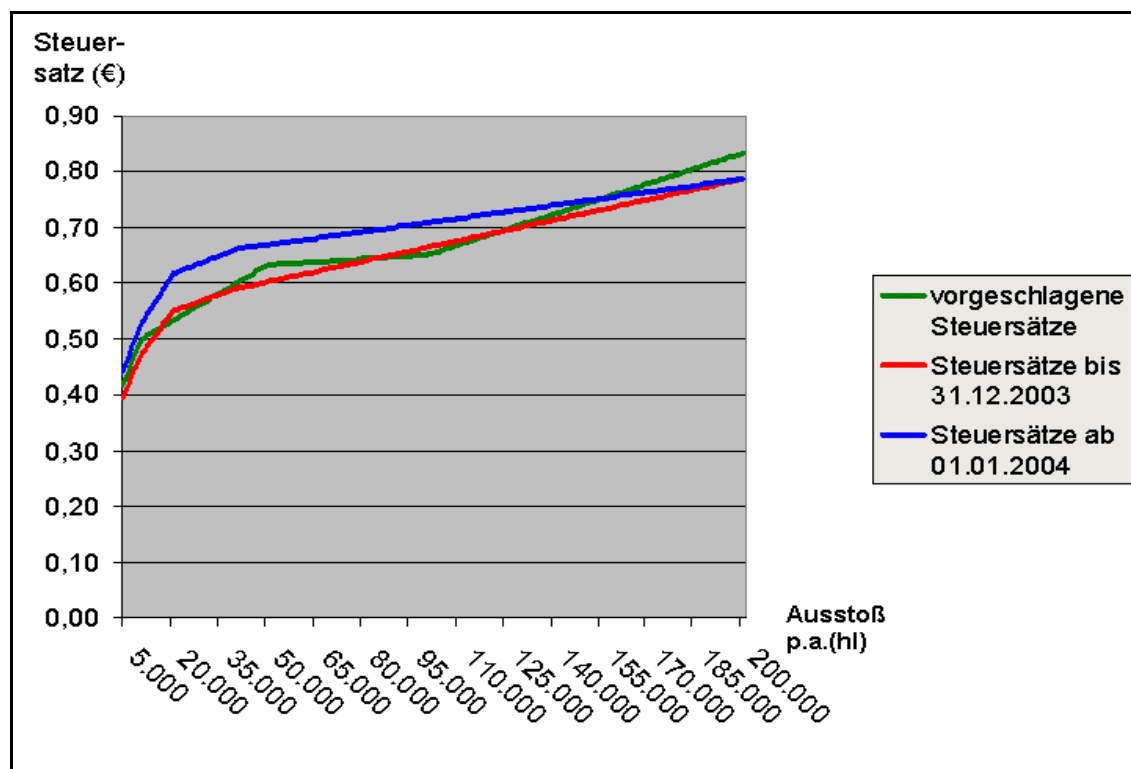
Im Einklang mit den Staffelstufen sind auch die Staffelsätze neu konzipiert, um die kleinen und mittleren Brauereien trotz Anhebung der Regelsteuerbeträge um 6 % weiterhin zu unterstützen. In nachstehender Abbildung ist der graphische Verlauf der vorgeschlagenen neuen Staffelsätze im Vergleich zu den bis zum 31.12.2003 geltenden Tarifen und den seitdem gültigen Sätzen dargestellt.

⁸¹² Koppe/Fleminger (1931), S. 53.

⁸¹³ Huckemann (1991), S. 48.

⁸¹⁴ Siehe Ausführungen in Abschnitt A. I. des vierten Kapitels, insbesondere Abbildungen 38 und 39.

Abbildung 63: Vergleich der bis zum 31.12.03 geltenden Biersteuersätze mit den Tarifen gem. HBegIG 2004 und den neu vorgeschlagenen Steuersätzen



Quelle: Eigene Berechnungen.

Um die beiden alten Steuersatzkonzeptionen mit der neuen Tarifausgestaltung direkt miteinander vergleichen zu können, wurden die neuen Tarife, die ja eigentlich auf eine Alkoholbesteuerung ausgelegt sind, für die Stammwürzebesteuerung umgerechnet. So wurde der Regelsteuersatz i. H. v. 0,787 €/hl und Grad Plato um 6 % erhöht, was einem Steuertarif von 0,834 €/hl entspricht und daraufhin die aus diesem Wert resultierenden ermäßigten Sätze gemäß der Staffelausgestaltung errechnet.

Aus der Graphik geht hervor, dass die neue tarifliche Ausgestaltung unter Berücksichtigung der gegenwärtigen Betriebsgrößenstrukturverhältnisse der deutschen Brauwirtschaft – siehe Abbildung 38 – entweder zwischen den beiden anderen Belastungsvorschriften verläuft oder sogar noch die alten Steuersätze unterschreitet.

Erst ab einer Jahreserzeugung von über 156.000 hl übersteigt die vorgeschlagene Belastungsvorschrift die der aktuell gültigen Biersteuergesetzgebung. Bis zu dieser Größenordnung stellt die vorgeschlagene Tarifausgestaltung in Form von neuen Staffelstufen und Staffelsätzen eine Kompromisslösung zu den beiden anderen Konzeptionen dar. Vor dem Hintergrund nationaler und europäischer Marktgegebenheiten erfüllt diese neue tarifliche Ausgestaltung somit in struktur-, wirtschafts- sowie wettbewerbspolitischer Hinsicht außer-

fiskalische Anforderungskriterien an eine zeitlich adäquate Bierbesteuerungskonzeption. Sie räumt den mittelständischen Brauern nach wie vor Ausgleiche für Wettbewerbsnachteile gegenüber den immer aggressiver vermarktenden, nationalen sowie internationalen Großbetrieben ein. Der um rund 6 % angehobene Regelsteuerbetrag für ein Standardbier liegt noch weit unter den jüngsten Bestrebungen seitens der EU-Kommission, die Biersteuer von derzeit 9,44 €/hl auf 11,80 €/hl um 25 % anzuheben.⁸¹⁵ Demzufolge kann der vorgeschlagene Steuerbetrag i. H. v. 10,00 €/hl als durchaus moderat bezeichnet werden, verursacht er doch keine Wettbewerbsverzerrungen bzw. -nachteile für die deutsche Brauindustrie im Hinblick auf die EU-Mitgliedstaaten. Hierbei sei insbesondere noch einmal darauf hingewiesen, dass das hiesige Biersteuerniveau im Vergleich zu den Biersteuerbelastungen in den anderen europäischen Mitgliedsländern – siehe Abbildung 59 – relativ niedrig ist und aufgrund des Vorschlags auch weiterhin bleiben wird.⁸¹⁶ Der Harmonisierungsgrad innerhalb des Binnenmarktes ist nicht gerade stark ausgeprägt, weil lediglich Mindeststeuersätze vorgegeben sind. Eine punktgenaue Harmonisierung war und ist aus budgetären Erwägungen der Mitgliedstaaten jedoch nicht durchsetzbar.⁸¹⁷ Gegen eine darüber hinausgehende Erhöhung der Regelsteuersätze spricht des Weiteren, dass die Sonderverbrauchssteuern auf Alkoholika heutzutage fiskalisch weitgehend ausgereizt sind und Erhöhungen zumeist mit niedrigeren Steuermehreinnahmen oder sogar -mindereinnahmen einhergehen.⁸¹⁸

Der hohe Differenzierungsgrad der deutschen Bierbesteuerung durch die Abstufung der Mengengruppen in 1.000 hl-Schritten hat sich über die letzten Jahrzehnte in der Braupraxis als zweckmäßig, verwaltungspraktikabel und sinnvoll erwiesen. Den beiden Besteuerungsgrundsätzen der Praktikabilität und Stetigkeit Rechnung tragend, wird infolgedessen auch weiterhin an dieser Ausgestaltung der Staffelabstufungen festgehalten.

⁸¹⁵ Vgl. Vossen (2002), S. 12 und Kirnich (2002), o. S.

⁸¹⁶ „Die Angleichung der Steuersätze ist eines der schwierigsten Unterfangen bei der Schaffung eines echten Binnenmarktes und der Gewährleistung gleicher und fairer Wettbewerbsbedingungen. Der 1992 erzielte Kompromiss wurde entscheidend durch den unmittelbar bevorstehenden Wegfall der Grenzkontrollen und den damit verbundenen enormen Zeitdruck ermöglicht.“ (Jatzke (1998), S. 108).

⁸¹⁷ Vgl. Jarsombeck (2002c), S. 5.

⁸¹⁸ Vgl. Bach et al. (2001), S. 11.

VI. Steuervergünstigungen

Als letzter Schritt im Rahmen der Vorstellung von Verbesserungsvorschlägen für die tatbestandlichen Merkmale der Biersteuer soll im Folgenden auf die Steuervergünstigungen in Form von Steuerermäßigungen und -befreiungen der aktuellen Gesetzgebung eingegangen werden: „Gerade die Gewährung steuerlicher Vergünstigungen muss im Binnenmarkt nach einheitlichen Regelungen erfolgen, um eine Wettbewerbsbeeinträchtigung zu verhindern.“⁸¹⁹ In die Alkoholstrukturrichtlinie 92/83 EWG sind neben der Festlegung der Steuergegenstände sowie Bemessungsgrundlagen auch Steuerermäßigungen und -befreiungen für alle EU-Mitgliedstaaten einheitlich und verbindlich aufgenommen worden.

1. Steuerermäßigungen

Wie im vorangegangenen Abschnitt dargelegt, bildet Art. 4 Abs. 1 RL 92/83 EWG die EU-rechtliche Grundlage für die Gewährung von Biersteuerermäßigungen in Gestalt der Mengenschaffelung.⁸²⁰ Um ermäßigte Steuersätze in Anspruch nehmen zu können, muss eine Brauerei den Status „klein und unabhängig“ erfüllen.⁸²¹ Die Voraussetzungen bzw. gesetzlichen Vorgaben für das Vorliegen einer kleinen unabhängigen Brauerei resultieren aus Art. 4 Abs. 2 RL 92/83 EWG: „Zum Zwecke der Anwendung der ermäßigten Steuersätze gilt als ‚kleine unabhängige Brauerei‘ eine Brauerei, die rechtlich und wirtschaftlich von einer anderen Brauerei unabhängig ist, Betriebsräume benutzt, die räumlich von den anderen Brauereien getrennt sind, und kein Lizenznehmer ist. Sofern zwei oder mehrere kleine Brauereien zusammenarbeiten und deren gemeinsamer Jahresausstoß 200.000hl nicht übersteigt, können diese Brauereien jedoch als eine einzige kleine unabhängige Brauerei be-

⁸¹⁹ Schröder-Schallenberg (2000), S. 312.

⁸²⁰ Laut Art. 5 Abs. 1 RL 92/83 EWG können die Mitgliedsländer auf Bier mit einem vorhandenen Alkoholgehalt von höchstens 2,8 % Alc. vol ebenso ermäßigte Steuersätze anwenden, die den Mindestsatz unterschreiten dürfen. In der Besteuerungspraxis führt diese Regelung jedoch zu einem Bruch bzw. zu Unübersichtlichkeiten in der steuertechnischen Ausgestaltung der Steuersätze. So haben innerhalb der EU lediglich Frankreich, Spanien, Portugal und Finnland Gebrauch von dieser Möglichkeit der gesplitteten Bierbesteuerung gemacht (vgl. www.ec.europa.eu/taxation_customs/ressources/documents/taxation/excise_duties/alcoholic_beverages/ratesexcise_duties-part_I_alcohol-en.pdf (Stand: 15.02.2006)).

⁸²¹ Vgl. Art. 4 Abs. 1 RL 92/83 EWG.

handelt werden.“ Diese rechtlich bindenden Richtlinienvorgaben sind so durch § 2 Abs. 3 und 4 BierStG 1993 in nationales Recht umgesetzt worden.⁸²² Aufgrund des geringen Neugestaltungsspielraums sollen sie in ihrer derzeitigen Fassung weiterhin mit dem folgenden Wortlaut beibehalten werden:

„(3) Als unabhängig ist eine Brauerei anzusehen, die rechtlich und wirtschaftlich von einer anderen Brauerei unabhängig ist, Betriebsräume benutzt, die räumlich von anderen Brauereien getrennt sind und Bier nicht unter Lizenz braut. Das Brauen unter Lizenz ist jedoch für die Anwendung eines ermäßigten Steuersatzes unschädlich, wenn

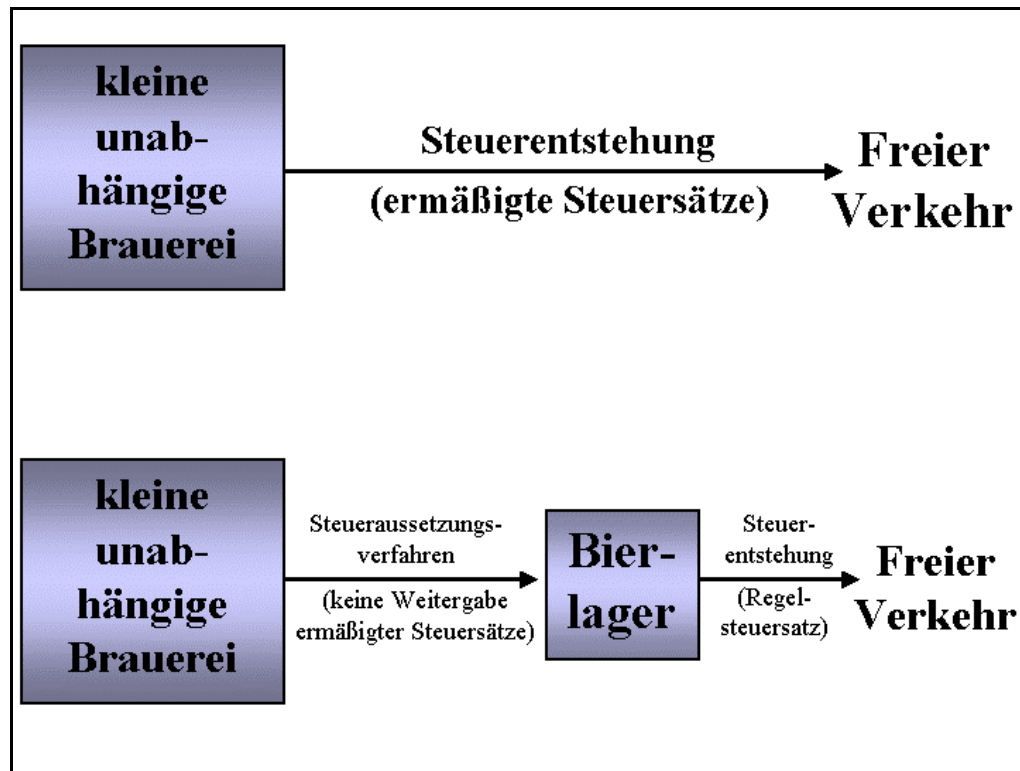
- 1. die Lizenzherstellung weniger als die Hälfte der Gesamtjahreserzeugung beträgt,*
- 2. die Lizenzherstellung zum Steuersatz nach Absatz 1 versteuert wird und*
- 3. die Gesamtjahreserzeugung 200.000 hl nicht übersteigt.*

(4) Voneinander abhängige Brauereien, die zusammen eine Gesamtjahreserzeugung von 200.000 hl nicht überschreiten, gelten für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes als eine Brauerei.“

Gemäß § 2 Abs. 5 S. 1 BierStG 1993 – *„(5) Wird das Bier im Steuergebiet hergestellt, gilt die Steuerermäßigung nach den Absätzen 2 bis 4 nur für den Inhaber der herstellenden Brauerei als Steuerschuldner.“* – kann nur der Hersteller als Steuerschuldner für Bier, das im deutschen Steuergebiet hergestellt worden ist, Steuerermäßigungen in Anspruch nehmen.

⁸²² Vgl. BMF-Erlass vom 28.07.1993, III A 3 – V 3220 – 3/93 und Sosnitza (2002), S. 11.

Abbildung 64: Graphische Darstellung von § 2 Abs. 5 S. 1 BierStG 1993



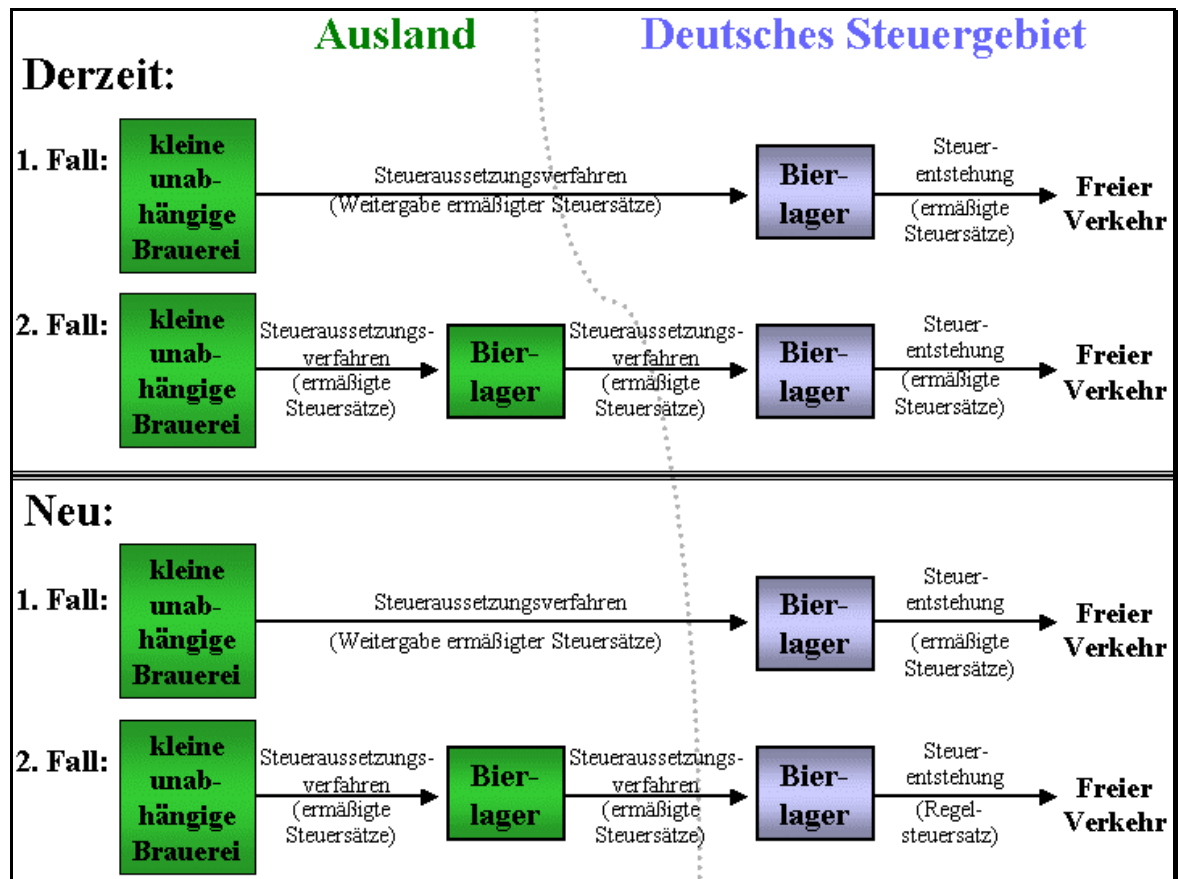
Quelle: Eigene Darstellung.

Wie aus Abbildung 64 ersichtlich wird, ist eine Weitergabe der ermäßigten Steuersätze durch Abgabe des Bieres unter Steueraussetzung an ein anderes Steuerlager explizit ausgeschlossen. Dieser zum 01.01.1997 geänderte Passus hat sich als gerecht sowie verwaltungspraktikabel erwiesen, weshalb er auch weiterhin beibehalten werden soll. Vor dieser Novellierung konnte bspw. ein auf Bierspezialitäten ausgerichtetes Bierlager, welches Bier von fünf unabhängigen Brauereien bezog, entsprechend der jeweiligen Jahreserzeugungsmenge des Vorjahres beim Weiterverkauf fünf verschiedene (vorläufige) ermäßigte Steuersätze geltend machen. Des Weiteren mussten anschließend entsprechend der aktuellen Erzeugung die Steuersätze der kleinen Brauereien berichtigt werden. Dies hatte zur Folge, dass die geringen Mengen der Steuerlager ebenfalls steuerlich neu berechnet werden mussten. Diesem hohen bürokratischen Aufwand, der aus dem Steuersatztransfer resultierte, hat der 1997 neu eingeführte § 2 Abs. 5 S. 1 BierStG 1993 Einhalt geboten.

Nach der aktuellen Fassung von § 2 Abs. 5 S. 2 BierStG 1993 – „*Wird Bier einer ausländischen unabhängigen Brauerei mit einer Gesamtjahreserzeugung von weniger als 200.000 Hektoliter in das Steuergebiet geliefert, gilt die entsprechende Steuerermäßigung für den jeweiligen Steuerschuldner.*“ – gelten ermäßigte Steuersätze ebenso für Bie-

re aus kleinen ausländischen Braustätten. Zur Geltendmachung müssen hierfür geeignete Unterlagen gemäß § 17 Abs. 3 und 4 BierStV vorgelegt werden. Allerdings sind die steuerlichen Vergünstigungen für die ausländischen Brauereien weitreichender als für inländische Brauereien, weil die Steuerermäßigungen unabhängig vom Steuerentstehungstatbestand vom jeweiligen Steuerschuldner in Anspruch genommen werden können.⁸²³

Abbildung 65: Aktuelle und vorgeschlagene Fassung von § 2 Abs. 5 S. 2 BierStG



Quelle: Eigene Darstellung.

Wie aus dem oberen, ersten Abschnitt von Abbildung 65 hervorgeht, kann derzeit eine ausländische unabhängige Braustätte nach der aktuellen Fassung des § 2 Abs. 5 S. 2 BierStG 1993 sowohl an ein inländisches Steuer- bzw. Bierlager (**1. Fall**) als auch an ein ausländi-

⁸²³ „Das aus der Richtlinie (Alkoholstrukturrichtlinie RL 92/83 EWG, Anm. d. Verfassers) übernommene Wort ‚geliefert‘ ist von einigen Rechtsgelehrten so ausgelegt worden, als seien hier nur die Steuerschuld auslösenden Lieferungen im freien Verkehr gemeint. Das ist nicht richtig. Der Fall ist selbstverständlich auch dann gegeben, wenn die Lieferung im Steueraussetzungsverfahren erfolgt und die Steuerschuld für das nach Deutschland gelieferte Bier erst bei der Entnahme in den freien Verkehr entsteht. Dabei ist es für die Steuerbegünstigung gleichgültig, ob das Bier durch einen berechtigten Empfänger, einen ersterwerbenden Steuerlagerinhaber oder einen weiteren Steuerlagerinhaber in den freien Verkehr entnommen wird. Dies folgt nicht nur aus dem zitierten Wortlaut des Gesetzes, das auf den *jeweiligen* (beliebigen) Steuerschuldner abstellt, sondern entspricht auch der weitgefassten Gleichstellungsforderung in Artikel 4 Absatz 3 der Alkoholstrukturrichtlinie.“ (Jarsombeck (1998b), S. 226).

ches Bierlager (**2. Fall**) ermäßigte Steuersätze im Steueraussetzungsverfahren weitergeben. Im ersten Fallbeispiel ist die Weitergabe von Steuerermäßigungen aus Gründen der Wettbewerbsgleichheit gerechtfertigt und aus steuerverwaltungstechnischen Gründen auch notwendig. Schließlich kann der deutsche Fiskus ja nicht direkt an die kleine ausländische Brauerei herantreten, sondern bezieht die ermäßigte Biersteuer von dem jeweiligen inländischen Bierlager.

Anhand des zweiten Fallbeispiels wird deutlich, dass derzeit auch ein ausländisches Bierlager, welches Bier von einer (oder sogar mehreren) kleinen ausländischen Braustätte(n) aufkauft, die Steuervergünstigungen in Anspruch nehmen kann. Dies ist ebenso aus steuerverwaltungstechnischer Sicht notwendig, erscheint jedoch als nicht gerecht bzw. gerechtfertigt, besteht doch das ursprüngliche Motiv der deutschen Biersteuerstaffel darin, ermäßigte Steuersätze speziell kleinen unabhängigen Brauereien zu gewähren.⁸²⁴

Aus diesem Grund wird empfohlen, § 2 Abs. 5 S. 2 BierStG wie folgt neu zu formulieren:

„Wird Bier unmittelbar aus einer ausländischen unabhängigen Brauerei mit einer Gesamtjahreserzeugung von weniger als 200.000 Hektoliter in das Steuergebiet geliefert, gilt die entsprechende Steuerermäßigung für den jeweiligen Steuerschuldner.“

Somit hätten in Zukunft zwar ausländische Bierlager die Möglichkeit, ermäßigte Steuersätze im Rahmen von Lieferungen unter Steueraussetzung weiterzugeben. Allerdings müsste nun das jeweilige inländische Bierlager das im Ausland gekaufte Bier zum Regelsteuersatz versteuern, wenn nicht nachgewiesen werden kann, dass das Bier unmittelbar – also direkt – von einer kleinen ausländischen Braustätte erworben wurde.

Die Richtlinienvorgaben gemäß Art. 4 Abs. 3 RL 92/83 EWG – „Die Mitgliedstaaten sorgen dafür, dass die von ihnen gegebenenfalls festgelegten ermäßigten Sätze unterschiedslos auch für Bier gelten, das aus kleinen unabhängigen Brauereien in anderen Mitgliedstaaten in ihr Hoheitsgebiet geliefert wird. Im Besonderen sorgen sie dafür, dass einzelne Lieferungen aus anderen Mitgliedstaaten in keinem Fall steuerlich höher belastet werden als genau entsprechende innerstaatliche Lieferungen.“⁸²⁵ – sind durch die vorgeschlagene Novellierung weiterhin erfüllt: Kleine ausländische Braustätten haben nach wie vor die Möglichkeit, Steuerermäßigungen bei Bierlieferungen unter Steueraussetzung in Anspruch zu

⁸²⁴ So besagt § 2 Abs. 5 S. 1 BierStG 1993 im Falle des Verkaufs von steuerermäßigtem Bier einer kleinen inländischen Brauerei an ein inländisches Bierlager unter Steueraussetzung ausdrücklich, dass dieses Bierlager nicht an den Steuervergünstigungen partizipieren kann.

⁸²⁵ Im Umkehrschluss bedeutet diese steuerliche Gleichbehandlungsregelung, dass aus Gründen der Wettbewerbsgleichheit ausländische Brauereien bzgl. der Inanspruchnahme von Steuerermäßigungen aber auch nicht besser gestellt werden dürfen als inländische Braustätten.

nehmen, wenn sie ihr Bier direkt an ein inländisches Bierlager oder in den freien Verkehr in das deutsche Steuergebiet vertreiben.

Dass an der Mengenstaffelkonzeption zur Gewährung von Biersteuerermäßigungen in Zukunft festgehalten werden soll, wurde bereits im vorangegangenen Abschnitt ausgeführt. Die Staffelung der Bierbesteuerung in Deutschland bestand schon in Biersteuersystemen vor dem Ersten Weltkrieg und wurde seitdem bis heute in allen Gesetzesänderungen stets übernommen. Über Jahrzehnte hinweg hat sie sich als wirksames steuerpolitisches Instrumentarium erwiesen, um den Mittelstand zu fördern, Ausbildungs- sowie Arbeitsplätze zu erhalten und strukturschwache Regionen zu fördern.⁸²⁶ So hat sich die Bundesregierung in der Steuerpolitik stets dafür eingesetzt, die Leistungsfähigkeit mittelständischer Unternehmen durch eine entsprechende Steuergesetzgebung zu erhalten und im Rahmen der Gleichmäßigkeit sowie Wettbewerbsneutralität der Besteuerung angemessen zu berücksichtigen.⁸²⁷ „Mit der Biersteuerstaffel wünscht der Gesetzgeber keine Verzerrung des Biermarktes, sondern – unter Erhaltung der Wettbewerbsneutralität – eine wirtschaftliche Stützung der kleineren Brauereien ...“⁸²⁸ Wie bei der Vorstellung der neuen steuertechnischen Ausgestaltung der Biersteuerstaffel herausgearbeitet wurde, verursachen die vorgeschlagenen Staffelstufen und Staffelsätze weder auf dem deutschen noch auf dem europäischen Biermarkt Wettbewerbsverzerrungen, sind sie doch ausschließlich vom quantitativen Ausstoßvolumen abhängig und nicht vom Umsatz oder Ertrag der mittelständischen Brauereien. Demzufolge berücksichtigt und erfüllt die Biersteuermengenstaffelung das im Anforderungskatalog verankerte Leistungsfähigkeitsprinzip (siehe Abbildung 34). Darüber hinaus deckt der Neukonzeptionsvorschlag auch die verbindlichen Vorgaben der Alkoholstrukturrichtlinie (Art. 1 bis 4 RL 92/83 EWG) ab, ein wesentliches Postulat für eine rasche Implementierung der Neukonzeption.

⁸²⁶ Vgl. Herbert (2004), S. 1 und Bayerischer Brauerbund (2005), S. 3.

⁸²⁷ Vgl. Ebbertz (1992), S. 664.

⁸²⁸ von Keussler (1964), S. 145.

2. Steuerbefreiungen

Neben Steuerermäßigungen in Form der Biersteuermengenstaffelung sieht das Biersteuergesetz vom 01.01.1993 Steuerbefreiungstatbestände und Steuerentlastungstatbestände vor. Entsprechend der Strukturrichtliniovorgabe, Alkohol nur für Trink- und Genusszwecke zu besteuern, normiert § 3 Abs. 1 BierStG 1993 einen Katalog an Steuerbefreiungstatbeständen. Demnach ist gewerblich verwendetes Bier von der Steuer befreit, wenn es

- zur Herstellung von Essig,
- unmittelbar oder als Bestandteil von Halbfertigerzeugnissen für die Herstellung von Lebensmitteln,
- zur Herstellung von anderen Waren als Lebensmittel,
- zur Herstellung von Arzneimitteln verwendet wird.

Den Passus aus dem Vorwort der Alkoholstrukturrichtlinie – „Bier, Wein und andere gegerene Getränke, die für den Eigenverbrauch und nicht zu gewerblichen Zwecken bereitet werden, sollen von den Mitgliedstaaten von der Verbrauchsteuer befreit werden.“ – und die umfangreichen Steuerbefreiungsregelungen der Artikel 6 und 27 RL 92/83 EWG in nationales Recht umsetzend, ist Bier gemäß der deutschen Steuergesetzgebung auch dann von der Steuer befreit, wenn es

- von Brauereien an ihre Angestellten und Arbeiter als Hastrunk unentgeltlich abgegeben,
- von Haus- und Hobbybrauern in ihren Haushalten zum eigenen Verbrauch hergestellt,
- unter Steueraufsicht vernichtet,
- aus einem anderen EU-Mitgliedstaat zu privaten Zwecken bezogen,
- als Probe inner- oder außerhalb eines Steuerlagers zu Untersuchungen und Prüfungen verbraucht oder für Steuer- bzw. Gewerbeaufsichtszwecke entnommen wird.⁸²⁹

Die aufgeführten Steuerbefreiungstatbestände sind logisch, sinnvoll und aus steuertechnischen Gründen einfach notwendig. In diesem Zusammenhang sei an die Steuerbefreiung für Proben erinnert, welche durch die Hauptzollämter im Rahmen der Steueraufsicht entnommen werden. Hierbei kommt es nicht zu dem klassischen Verbrauch von Konsumenten, an den die Bierbesteuerung anknüpft. Darüber hinaus gewährte, traditionelle Steuerfreiheiten, wie z. B. die Hastrunkregelung oder die in § 21 BierStG 1993 aufgeführten

⁸²⁹ Vgl. § 3 Abs. 2 und 3 BierStG 1993 i. V. m. §§ 1, 2 und 27a BierStV.

Tatbestände von Steuervergünstigungen, stellen historisch gewachsene und übernommene Besonderheiten im deutschen Biersteuerrecht dar. Sie können – was ihre fiskalische Geltung betrifft – als Marginalien charakterisiert werden.⁸³⁰ Aus diesen Gründen soll auch weiterhin an den aufgelisteten Steuerbefreiungstatbeständen in ihrer derzeitigen Fassung festgehalten werden.

Die in §§ 19 und 20 BierStG 1993 i. V. m. §§ 29, 30, 31 und 32 BierStV geregelten Steuerentlastungstatbestände bzw. Zurückzahlungsmöglichkeiten in Form von Erlass, Erstattung oder Vergütung sind – wie die Ausführungen im Abschnitt A. VI. des dritten Kapitels verdeutlicht haben – ebenfalls in sich stimmig konzipiert, weisen keine Gesetzeslücken auf und bieten infolgedessen keinen Anlass, Verbesserungsvorschläge diesbezüglich zu unterbreiten.

Der Vollständigkeit halber sei noch einmal darauf hingewiesen, dass alkoholfreies Bier (i. e. Bier bis zu einem Alkoholgehalt von 0,5 % Alc. vol) kein Steuergegenstand nach der aktuellen Biersteuergesetzgebung ist und somit nicht der Biersteuer unterliegt. Diese Festlegung resultiert aus dem Umkehrschluss der Richtlinienvorgabe in Art. 2 RL 92/83 EWG. Demgemäss „gelten als ‚Bier‘ alle Erzeugnisse des KN-Codes 2203 mit einem vorhandenen Alkoholgehalt von mehr als 0,5 % vol sowie alle Erzeugnisse des KN-Codes 2206, die ein Gemisch von Bier und nichtalkoholischen Getränken enthalten und deren vorhandener Alkoholgehalt 0,5 % vol übersteigt.“ Die verbindliche EU-Vorgabe ist in der vorgeschlagenen neuen Konzeption mit dem Passus „**Erzeugnisse im Sinne des § 1 Abs. 2 mit einem Alkoholgehalt bis einschließlich 0,5 % Alc. vol sind steuerfrei.**“ (§ 2 Abs. 1 S. 2 BierStG) explizit berücksichtigt worden.

⁸³⁰ So bezeichneten selbst die Vorschläge der Koch/Steinbrück-Liste zum Subventionsabbau die Steuerbefreiung für Haustrunk als marginal und konstatierten, diese beizubehalten (vgl. Koch/Steinbrück (2004), S. 38). Weitere Ausführungen zur Beibehaltung der Steuerbefreiungsregelungen für Haus- und Hobbybrauer können bei Zapf et al. (1959), S. 74ff. nachgeschlagen werden.

B. Ergebnisse

Nachdem die steuergesetzlichen Verbesserungsvorschläge gemäß den sechs Tatbestandsmerkmalen der Bierbesteuerung vorgestellt und auf Erfüllung der Anforderungskriterien hin überprüft worden sind, sollen im Folgenden die Ergebnisse der Studie zusammengefasst dargestellt werden.

Zunächst erfolgt ein Vergleich der Biersteuereinnahmen, welche durch den Neukonzeptionsvorschlag erzielt werden können, mit den Steueraufkommen aufgrund der bis zum 31.12.2003 gültigen steuertechnischen Ausgestaltung und der seitdem gemäß HBeglG 2004 geltenden Regelung. Anschließend werden in kompakter Form die empfohlenen Gesetzesänderungen und die daraus resultierende neue Biersteuersatztablelle vorgestellt. Im letzten Abschnitt dieses Kapitels wird schließlich noch auf redaktionelle Änderungen bei den amtlichen Verwaltungsdokumenten, die bei einer Implementierung der Novellierungen nötig sein werden, eingegangen.

I. Biersteuereinnahmen

Um die aus den drei Konzeptionen resultierenden Steuereinnahmen miteinander vergleichen zu können, wurde zunächst – wie aus Abbildung 66 hervorgeht – die Anzahl der Brauereien je Betriebsgrößenklasse (Spalte 1) mit den gemittelten Betriebgrößenstrukturdaten (Spalte 2) aufgelistet.⁸³¹ Daraufhin wurde der Stammwürze- bzw. Alkoholgehalt aller im Jahr 2003 abgesetzten Biersorten inklusive den Biermischgetränken gemäß ihren in diesem Zeitraum erzielten Marktanteilen gemittelt.⁸³² Hierbei ergab sich ein Stammwürzegehalt von 12° Plato, was einem Alkoholgehalt von 5 % Alc. vol entspricht.

Die für diesen Stammwürze- bzw. Alkoholwert zu entrichteten Steuerbeträge wurden dann in den Spalten 3, 4, und 5 je nach Biersteuerkonzeption sowie Betriebsgrößenklasse mit den Daten aus den Spalten 1 und 2 multiplikatorisch verknüpft. Abschließend erfolgte eine

⁸³¹ Die Daten dazu sind Abbildung 38 zu entnehmen.

⁸³² So erzielte Pils einen Ausstoßanteil von 58,3 %, Export 9,6 %, Weizenbier 9,2 % Lager 6,7 %, Altbier 2,0 %, Kölsch 1,5 % und Biermischgetränke einen Anteil von 2,6% (vgl. GfK ConsumerScan (2004), o. S. und Brühl (2004), S. 32).

Zusammenfassung der hieraus resultierenden Steuereinnahmen für die **lokalen Kleinbrauereien**, **regionalen mittelständischen Braustätten** und die **überregional bis hin zu international agierenden Großbetrieben**.

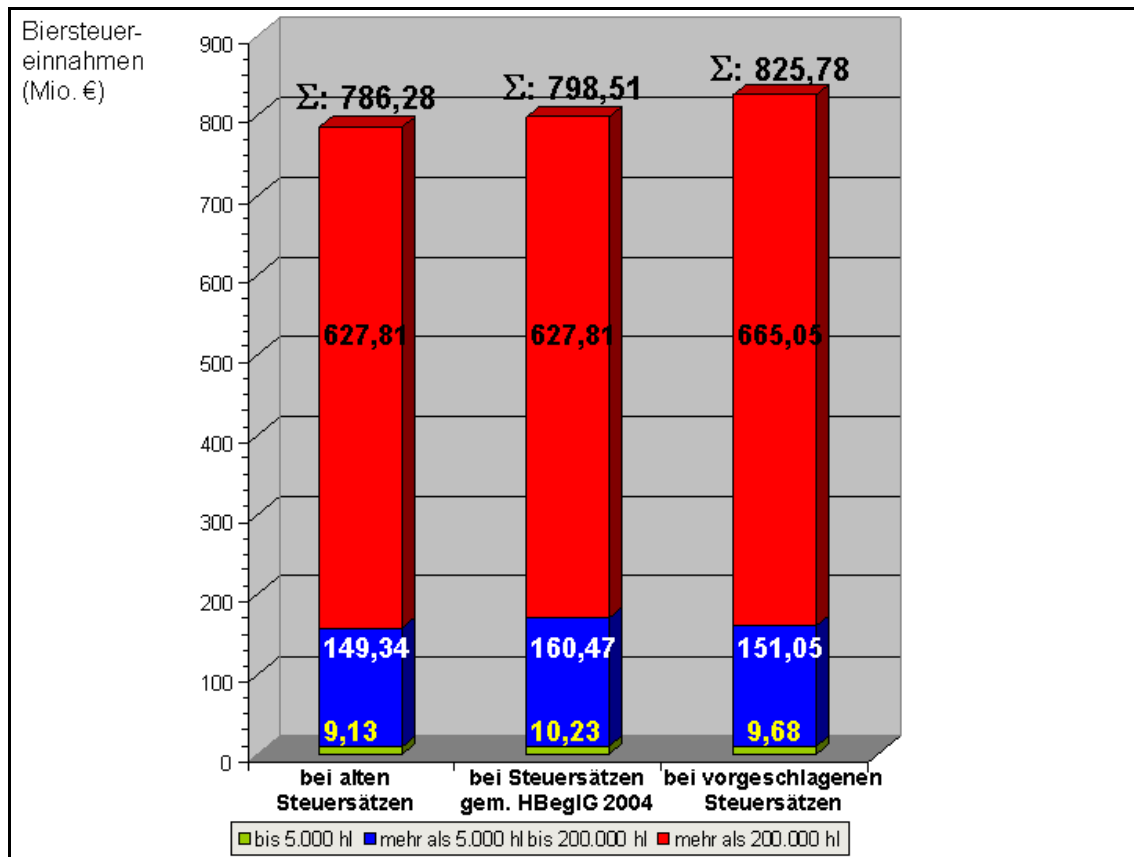
Abbildung 66: Zusammensetzung der Biersteuereinnahmen

Anzahl der Brauereien je Betriebsgrößenklasse	Gemittelte Betriebsgrößenstrukturdaten (in hl)	Steuereinnahmen (in €)		
		gemäß Steuerbeträgen bis 31.12.2003	gemäß Steuerbeträgen nach HBeglG 2004	gemäß vorgeschlagenen Steuerbeträgen
1	2	3	4	5
774	2.500	9.133.200	10.236.150	9.675.000
82	7.500	3.191.850	3.579.300	3.382.500
219	30.000	45.004.500	50.391.900	44.676.000
72	75.000	41.040.000	44.604.000	41.580.000
46	150.000	60.099.000	61.893.000	61.410.000
		Σ: 149.335.350	Σ: 160.468.200	Σ: 151.048.500
29	350.000	95.816.000	95.816.000	101.500.000
26	750.000	184.080.000	184.080.000	195.000.000
27	1,365 Mio.	347.911.200	347.911.200	368.550.000
		Σ: 627.807.200	Σ: 627.807.200	Σ: 665.050.000
		ΣΣ: 786.275.750	ΣΣ: 798.511.550	ΣΣ: 825.773.500

Quelle: Eigene Darstellung und Berechnungen.

In nachstehender Graphik sind die ermittelten Biersteueraufkommen je Betriebsgrößenklasse dargestellt, welche auf den alten (also bis zum 31.12.2003 geltenden) Steuersätzen, den Tarifen gemäß HBeglG 2004 und den neu vorgeschlagenen Sätzen basieren.

Abbildung 67: Vergleich der Biersteuereinnahmen aufgrund der drei Biersteuerkonzeptionen



Quelle: Eigene Darstellung und Berechnungen.

Aus den vergleichenden Gegenüberstellungen geht hervor, dass die neue Tarifausgestaltung im Ergebnis zu höheren Steuereinnahmen führt. So steigt das Aufkommen im Vergleich zu der bis zum 31.12.2003 gültigen Biersteuergesetzgebung um 39.497.750 € [= 825.773.500 € – 786.275.750 €], was einer Zunahme von 5 % entspricht, und zu der aktuellen Bestimmungsvorschrift um 27.261.950 € [= 825.773.500 € – 798.511.550 €], also rund 3,4 %. Dadurch wird das im Anforderungskatalog aufgeführte Postulat der fiskalischen Ergiebigkeit erfüllt.

Allerdings hat sich die Zusammensetzung der Biersteuereinnahmen wegen der steuertechnischen Neukonzeption geändert, weil nun die Großbrauereien im Verhältnis mehr Steuern zahlen als die mittelständischen Braustätten, die nach wie vor an den Steuervergünstigungen der Biersteuermengenstaffel partizipieren können.

II. Gesetzesänderungen

Da die Neukonzeption den Alkoholgehalt als ausschließliche Bemessungsgrundlage für die Bierbesteuerung vorsieht, kann die bisherige Definition des Steuergegenstands Bier in § 1 Abs. 2 BierStG gemäß der Empfehlung aus Abschnitt A. II. weiterhin beibehalten werden. Bier im Sinne dieses Gesetzes sind also nach wie vor:

*„1. Erzeugnisse der Position 2203 der Kombinierten Nomenklatur,
2. Mischungen von Erzeugnissen im Sinne der Nummer 1 mit nichtalkoholischen Getränken, die der Position 2206 der Kombinierten Nomenklatur zuzuordnen sind.“*

Die Absätze 1 und 2 aus § 2 BierStG werden wie folgt geändert:

„(1) Bier wird nach Gehalt vorhandener Alkoholgrade in Steuerklassen eingeteilt, wobei der Alkoholgehalt bei einer Temperatur von 20 °C gemessen wird. Erzeugnisse im Sinne des § 1 Abs. 2 mit einem Alkoholgehalt bis 0,5 % Alc. vol sind steuerfrei. Die Steuer für einen Hektoliter Bier ist aus der nachstehenden Tabelle zu entnehmen.“

Alkoholgehalt (% Alc. vol)		Steuerbetrag (Euro)
mehr als	bis	
1	2	3
0,5	1,5	2,00
1,5	2,5	4,00
2,5	3,5	6,00
3,5	4,5	8,00
4,5	5,5	10,00
5,5	7,5	12,00
7,5	9,5	14,00
9,5	11,5	16,00
11,5		18,00

„(2) Abweichend von Absatz 1 ermäßigt sich der Steuersatz für im Brauverfahren selbst hergestelltes Bier im Sinne des § 1 Abs. 2 Nr. 1 und Biermischgetränke im Sinne des § 1 Abs. 2 Nr. 2, die damit erzeugt wurden, aus kleinen unabhängigen Brauereien mit einer

Gesamtjahreserzeugung von weniger als 200.000 hl Bier in Stufen von 1.000 zu 1.000 hl gleichmäßig

- auf 78 % bei einer Jahreserzeugung von 100.000 hl (100 Stufen zu 0,22 %),*
- auf 76 % bei einer Jahreserzeugung von 50.000 hl (50 Stufen zu 0,04 %),*
- auf 60 % bei einer Jahreserzeugung von 10.000 hl (40 Stufen zu 0,4 %) und*
- auf 50 % bei einer Jahreserzeugung von 5.000 hl (5 Stufen zu 2 %).*

Die Stufen beginnen bis auf die Stufe zwischen 5.000 hl und 6.000 hl aufsteigend mit den vollen Tausendern. Die Stufe zwischen 5.000 hl und 6.000 hl beginnt mit der 5.000 hl übersteigenden Jahreserzeugung. Bis einschließlich 5.000 hl bleibt der ermäßigte Steuersatz von 50 % unverändert. Die Steuersätze werden auf vier Stellen nach dem Komma, die Steuerbeträge je Hektoliter Bier auf zwei Stellen nach dem Komma, genau ermittelt.

Als Gesamtjahreserzeugung einer Brauerei gilt das gesamte in ihr selbst im Brauverfahren hergestellte Bier und Biermischgetränke, die damit erzeugt werden, – einschließlich Lizenzbier – für die innerhalb eines Kalenderjahres die Steuer entstanden ist, zuzüglich der aus der Brauerei unter Steueraussetzung entfernten sowie der steuerfrei abgegebenen oder verwendeten Mengen, abzüglich der Biermengen, die in diesem Zeitraum wieder in die Brauerei zurückgelangt sind.

Jahreserzeugung ist die Gesamtjahreserzeugung ohne die Biermengen, die in Lizenz gebraut werden.“

Aufgrund verbindlicher EU-Richtlinienvorgaben können die beiden Absätze 3 und 4 aus § 2 BierStG nicht geändert werden, so dass auch zukünftig an deren aktuellen Fassung festgehalten wird:

„(3) Als unabhängig ist eine Brauerei anzusehen, die rechtlich und wirtschaftlich von einer anderen Brauerei unabhängig ist, Betriebsräume benutzt, die räumlich von anderen Brauereien getrennt sind und Bier nicht unter Lizenz braut. Das Brauen unter Lizenz ist jedoch für die Anwendung eines ermäßigten Steuersatzes unschädlich, wenn

- 1. die Lizenzherstellung weniger als die Hälfte der Gesamtjahreserzeugung beträgt,*
- 2. die Lizenzherstellung zum Steuersatz nach Absatz 1 versteuert wird und*
- 3. die Gesamtjahreserzeugung 200.000 hl nicht übersteigt.*

(4) Voneinander abhängige Brauereien, die zusammen eine Gesamtjahreserzeugung von 200.000 hl nicht überschreiten, gelten für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes als eine Brauerei.“

Der neue Wortlaut von §2 Abs. 5 BierStG gestaltet sich wie folgt:

„(5) Wird das Bier im Steuergebiet hergestellt, gilt die Steuerermäßigung nach den Absätzen 2 bis 4 nur für den Inhaber der herstellenden Brauerei als Steuerschuldner. Wird Bier unmittelbar aus einer ausländischen unabhängigen Brauerei mit einer Gesamtjahreserzeugung von weniger als 200.000 Hektoliter in das Steuergebiet geliefert, gilt die entsprechende Steuerermäßigung für den jeweiligen Steuerschuldner.“

Alle weiteren gesetzlichen Regelungen des Biersteuergesetzes in seiner Fassung vom 21. 12.1992 (BGBl. I S. 2150, 2158, 1993 I S. 169) werden von den Neukonzeptionsvorschlägen nicht tangiert.

III. Neue Biersteuersatztablelle

Die neue Biersteuersatztablelle aufgrund der empfohlenen steuertechnischen sowie -tariflichen Ausgestaltung stellt sich nun wie folgt dar:

Biersteuersatztablelle in Euro gemäß Neukonzeptionsvorschlag											
Biersteueremengensatztablelle		Alkoholgehalt (% Alc. vol.)									
Jahreserzeugung (hl)	Steuersatz in Euro (je hl)	bis 0,5	über 0,5	über 1,5	über 2,5	über 3,5	über 4,5	über 5,5	über 7,5	über 9,5	über 11,5
bis 5.000	1,0000	0	1,00	2,00	3,00	4,00	5,00	6,00	7,00	8,00	9,00
ab 5.000	1,0333	0	1,03	2,07	3,10	4,13	5,17	6,20	7,23	8,27	9,30
ab 6.000	1,0667	0	1,07	2,13	3,20	4,27	5,33	6,40	7,47	8,53	9,60
ab 7.000	1,1000	0	1,10	2,20	3,30	4,40	5,50	6,60	7,70	8,80	9,90
ab 8.000	1,1333	0	1,13	2,27	3,40	4,53	5,67	6,80	7,93	9,07	10,20
ab 9.000	1,1667	0	1,17	2,33	3,50	4,67	5,83	7,00	8,17	9,33	10,50
ab 10.000	1,2000	0	1,20	2,40	3,60	4,80	6,00	7,20	8,40	9,60	10,80
ab 11.000	1,2080	0	1,21	2,42	3,62	4,83	6,04	7,25	8,46	9,66	10,87
ab 12.000	1,2160	0	1,22	2,43	3,65	4,86	6,08	7,30	8,51	9,73	10,94
ab 13.000	1,2240	0	1,22	2,45	3,67	4,90	6,12	7,34	8,57	9,79	11,02
ab 14.000	1,2320	0	1,23	2,46	3,70	4,93	6,16	7,39	8,62	9,86	11,09
ab 15.000	1,2400	0	1,24	2,48	3,72	4,96	6,20	7,44	8,68	9,92	11,16
ab 16.000	1,2480	0	1,25	2,50	3,74	4,99	6,24	7,49	8,74	9,98	11,23
ab 17.000	1,2560	0	1,26	2,51	3,77	5,02	6,28	7,54	8,79	10,05	11,30
ab 18.000	1,2640	0	1,26	2,53	3,79	5,06	6,32	7,58	8,85	10,11	11,38
ab 19.000	1,2720	0	1,27	2,54	3,82	5,09	6,36	7,63	8,90	10,18	11,45
ab 20.000	1,2800	0	1,28	2,56	3,84	5,12	6,40	7,68	8,96	10,24	11,52
ab 21.000	1,2880	0	1,29	2,58	3,86	5,15	6,44	7,73	9,02	10,30	11,59
ab 22.000	1,2960	0	1,30	2,59	3,89	5,18	6,48	7,78	9,07	10,37	11,66
ab 23.000	1,3040	0	1,30	2,61	3,91	5,22	6,52	7,82	9,13	10,43	11,74
ab 24.000	1,3120	0	1,31	2,62	3,94	5,25	6,56	7,87	9,18	10,50	11,81
ab 25.000	1,3200	0	1,32	2,64	3,96	5,28	6,60	7,92	9,24	10,56	11,88
ab 26.000	1,3280	0	1,33	2,66	3,98	5,31	6,64	7,97	9,30	10,62	11,95
ab 27.000	1,3360	0	1,34	2,67	4,01	5,34	6,68	8,02	9,35	10,69	12,02
ab 28.000	1,3440	0	1,34	2,69	4,03	5,38	6,72	8,06	9,41	10,75	12,10
ab 29.000	1,3520	0	1,35	2,70	4,06	5,41	6,76	8,11	9,46	10,82	12,17
ab 30.000	1,3600	0	1,36	2,72	4,08	5,44	6,80	8,16	9,52	10,88	12,24
ab 31.000	1,3680	0	1,37	2,74	4,10	5,47	6,84	8,21	9,58	10,94	12,31
ab 32.000	1,3760	0	1,38	2,75	4,13	5,50	6,88	8,26	9,63	11,01	12,38
ab 33.000	1,3840	0	1,38	2,77	4,15	5,54	6,92	8,30	9,69	11,07	12,46
ab 34.000	1,3920	0	1,39	2,78	4,18	5,57	6,96	8,35	9,74	11,14	12,53
ab 35.000	1,4000	0	1,40	2,80	4,20	5,60	7,00	8,40	9,80	11,20	12,60
ab 36.000	1,4080	0	1,41	2,82	4,22	5,63	7,04	8,45	9,86	11,26	12,67
ab 37.000	1,4160	0	1,42	2,83	4,25	5,66	7,08	8,50	9,91	11,33	12,74
ab 38.000	1,4240	0	1,42	2,85	4,27	5,70	7,12	8,54	9,97	11,39	12,82
ab 39.000	1,4320	0	1,43	2,86	4,30	5,73	7,16	8,59	10,02	11,46	12,89
ab 40.000	1,4400	0	1,44	2,88	4,32	5,76	7,20	8,64	10,08	11,52	12,96
ab 41.000	1,4480	0	1,45	2,90	4,34	5,79	7,24	8,69	10,14	11,58	13,03
ab 42.000	1,4560	0	1,46	2,91	4,37	5,82	7,28	8,74	10,19	11,65	13,10
ab 43.000	1,4640	0	1,46	2,93	4,39	5,86	7,32	8,78	10,25	11,71	13,18
ab 44.000	1,4720	0	1,47	2,94	4,42	5,89	7,36	8,83	10,30	11,78	13,25
ab 45.000	1,4800	0	1,48	2,96	4,44	5,92	7,40	8,88	10,36	11,84	13,32
ab 46.000	1,4880	0	1,49	2,98	4,46	5,95	7,44	8,93	10,42	11,90	13,39
ab 47.000	1,4960	0	1,50	2,99	4,49	5,98	7,48	8,98	10,47	11,97	13,46
ab 48.000	1,5040	0	1,50	3,01	4,51	6,02	7,52	9,02	10,53	12,03	13,54
ab 49.000	1,5120	0	1,51	3,02	4,54	6,05	7,56	9,07	10,58	12,10	13,61
ab 50.000	1,5200	0	1,52	3,04	4,56	6,08	7,60	9,12	10,64	12,16	13,68
ab 51.000	1,5208	0	1,52	3,04	4,56	6,08	7,60	9,12	10,65	12,17	13,69
ab 52.000	1,5216	0	1,52	3,04	4,56	6,09	7,61	9,13	10,65	12,17	13,69
ab 53.000	1,5224	0	1,52	3,04	4,57	6,09	7,61	9,13	10,66	12,18	13,70

Biersteuermengenstaffel			Alkoholgehalt (% Alc. vol.)									
Jahreserzeugung (hl)	Steuersatz in Euro (je hl)	bis 0,5	über 0,5	über 1,5	über 2,5	über 3,5	über 4,5	über 5,5	über 7,5	über 9,5	über 11,5	
ab 54.000	1,5232	0	1,52	3,05	4,57	6,09	7,62	9,14	10,66	12,19	13,71	
ab 55.000	1,5240	0	1,52	3,05	4,57	6,10	7,62	9,14	10,67	12,19	13,72	
ab 56.000	1,5248	0	1,52	3,05	4,57	6,10	7,62	9,15	10,67	12,20	13,72	
ab 57.000	1,5256	0	1,53	3,05	4,58	6,10	7,63	9,15	10,68	12,20	13,73	
ab 58.000	1,5264	0	1,53	3,05	4,58	6,11	7,63	9,16	10,68	12,21	13,74	
ab 59.000	1,5272	0	1,53	3,05	4,58	6,11	7,64	9,16	10,69	12,22	13,74	
ab 60.000	1,5280	0	1,53	3,06	4,58	6,11	7,64	9,17	10,70	12,22	13,75	
ab 61.000	1,5288	0	1,53	3,06	4,59	6,12	7,64	9,17	10,70	12,23	13,76	
ab 62.000	1,5296	0	1,53	3,06	4,59	6,12	7,65	9,18	10,71	12,24	13,77	
ab 63.000	1,5304	0	1,53	3,06	4,59	6,12	7,65	9,18	10,71	12,24	13,77	
ab 64.000	1,5312	0	1,53	3,06	4,59	6,12	7,66	9,19	10,72	12,25	13,78	
ab 65.000	1,5320	0	1,53	3,06	4,60	6,13	7,66	9,19	10,72	12,26	13,79	
ab 66.000	1,5328	0	1,53	3,07	4,60	6,13	7,66	9,20	10,73	12,26	13,80	
ab 67.000	1,5336	0	1,53	3,07	4,60	6,13	7,67	9,20	10,74	12,27	13,80	
ab 68.000	1,5344	0	1,53	3,07	4,60	6,14	7,67	9,21	10,74	12,28	13,81	
ab 69.000	1,5352	0	1,54	3,07	4,61	6,14	7,68	9,21	10,75	12,28	13,82	
ab 70.000	1,5360	0	1,54	3,07	4,61	6,14	7,68	9,22	10,75	12,29	13,82	
ab 71.000	1,5368	0	1,54	3,07	4,61	6,15	7,68	9,22	10,76	12,29	13,83	
ab 72.000	1,5376	0	1,54	3,08	4,61	6,15	7,69	9,23	10,76	12,30	13,84	
ab 73.000	1,5384	0	1,54	3,08	4,62	6,15	7,69	9,23	10,77	12,31	13,85	
ab 74.000	1,5392	0	1,54	3,08	4,62	6,16	7,70	9,24	10,77	12,31	13,85	
ab 75.000	1,5400	0	1,54	3,08	4,62	6,16	7,70	9,24	10,78	12,32	13,86	
ab 76.000	1,5408	0	1,54	3,08	4,62	6,16	7,70	9,24	10,79	12,33	13,87	
ab 77.000	1,5416	0	1,54	3,08	4,62	6,17	7,71	9,25	10,79	12,33	13,87	
ab 78.000	1,5424	0	1,54	3,08	4,63	6,17	7,71	9,25	10,80	12,34	13,88	
ab 79.000	1,5432	0	1,54	3,09	4,63	6,17	7,72	9,26	10,80	12,35	13,89	
ab 80.000	1,5440	0	1,54	3,09	4,63	6,18	7,72	9,26	10,81	12,35	13,90	
ab 81.000	1,5448	0	1,54	3,09	4,63	6,18	7,72	9,27	10,81	12,36	13,90	
ab 82.000	1,5456	0	1,55	3,09	4,64	6,18	7,73	9,27	10,82	12,36	13,91	
ab 83.000	1,5464	0	1,55	3,09	4,64	6,19	7,73	9,28	10,82	12,37	13,92	
ab 84.000	1,5472	0	1,55	3,09	4,64	6,19	7,74	9,28	10,83	12,38	13,92	
ab 85.000	1,5480	0	1,55	3,10	4,64	6,19	7,74	9,29	10,84	12,38	13,93	
ab 86.000	1,5488	0	1,55	3,10	4,65	6,20	7,74	9,29	10,84	12,39	13,94	
ab 87.000	1,5496	0	1,55	3,10	4,65	6,20	7,75	9,30	10,85	12,40	13,95	
ab 88.000	1,5504	0	1,55	3,10	4,65	6,20	7,75	9,30	10,85	12,40	13,95	
ab 89.000	1,5512	0	1,55	3,10	4,65	6,20	7,76	9,31	10,86	12,41	13,96	
ab 90.000	1,5520	0	1,55	3,10	4,66	6,21	7,76	9,31	10,86	12,42	13,97	
ab 91.000	1,5528	0	1,55	3,11	4,66	6,21	7,76	9,32	10,87	12,42	13,98	
ab 92.000	1,5536	0	1,55	3,11	4,66	6,21	7,77	9,32	10,88	12,43	13,98	
ab 93.000	1,5544	0	1,55	3,11	4,66	6,22	7,77	9,33	10,88	12,44	13,99	
ab 94.000	1,5552	0	1,56	3,11	4,67	6,22	7,78	9,33	10,89	12,44	14,00	
ab 95.000	1,5560	0	1,56	3,11	4,67	6,22	7,78	9,34	10,89	12,45	14,00	
ab 96.000	1,5568	0	1,56	3,11	4,67	6,23	7,78	9,34	10,90	12,45	14,01	
ab 97.000	1,5576	0	1,56	3,12	4,67	6,23	7,79	9,35	10,90	12,46	14,02	
ab 98.000	1,5584	0	1,56	3,12	4,68	6,23	7,79	9,35	10,91	12,47	14,03	
ab 99.000	1,5592	0	1,56	3,12	4,68	6,24	7,80	9,36	10,91	12,47	14,03	
ab 100.000	1,5600	0	1,56	3,12	4,68	6,24	7,80	9,36	10,92	12,48	14,04	
ab 101.000	1,5644	0	1,56	3,13	4,69	6,26	7,82	9,39	10,95	12,52	14,08	
ab 102.000	1,5688	0	1,57	3,14	4,71	6,28	7,84	9,41	10,98	12,55	14,12	
ab 103.000	1,5732	0	1,57	3,15	4,72	6,29	7,87	9,44	11,01	12,59	14,16	
ab 104.000	1,5776	0	1,58	3,16	4,73	6,31	7,89	9,47	11,04	12,62	14,20	
ab 105.000	1,5820	0	1,58	3,16	4,75	6,33	7,91	9,49	11,07	12,66	14,24	

Biersteuermengenstaffel			Alkoholgehalt (% Alc. vol.)									
Jahreserzeugung (hl)	Steuersatz in Euro (je hl)	bis 0,5	über 0,5	über 1,5	über 2,5	über 3,5	über 4,5	über 5,5	über 7,5	über 9,5	über 11,5	
ab 106.000	1,5864	0	1,59	3,17	4,76	6,35	7,93	9,52	11,10	12,69	14,28	
ab 107.000	1,5908	0	1,59	3,18	4,77	6,36	7,95	9,54	11,14	12,73	14,32	
ab 108.000	1,5952	0	1,60	3,19	4,79	6,38	7,98	9,57	11,17	12,76	14,36	
ab 109.000	1,5996	0	1,60	3,20	4,80	6,40	8,00	9,60	11,20	12,80	14,40	
ab 110.000	1,6040	0	1,60	3,21	4,81	6,42	8,02	9,62	11,23	12,83	14,44	
ab 111.000	1,6084	0	1,61	3,22	4,83	6,43	8,04	9,65	11,26	12,87	14,48	
ab 112.000	1,6128	0	1,61	3,23	4,84	6,45	8,06	9,68	11,29	12,90	14,52	
ab 113.000	1,6172	0	1,62	3,23	4,85	6,47	8,09	9,70	11,32	12,94	14,55	
ab 114.000	1,6216	0	1,62	3,24	4,86	6,49	8,11	9,73	11,35	12,97	14,59	
ab 115.000	1,6260	0	1,63	3,25	4,88	6,50	8,13	9,76	11,38	13,01	14,63	
ab 116.000	1,6304	0	1,63	3,26	4,89	6,52	8,15	9,78	11,41	13,04	14,67	
ab 117.000	1,6348	0	1,63	3,27	4,90	6,54	8,17	9,81	11,44	13,08	14,71	
ab 118.000	1,6392	0	1,64	3,28	4,92	6,56	8,20	9,84	11,47	13,11	14,75	
ab 119.000	1,6436	0	1,64	3,29	4,93	6,57	8,22	9,86	11,51	13,15	14,79	
ab 120.000	1,6480	0	1,65	3,30	4,94	6,59	8,24	9,89	11,54	13,18	14,83	
ab 121.000	1,6524	0	1,65	3,30	4,96	6,61	8,26	9,91	11,57	13,22	14,87	
ab 122.000	1,6568	0	1,66	3,31	4,97	6,63	8,28	9,94	11,60	13,25	14,91	
ab 123.000	1,6612	0	1,66	3,32	4,98	6,64	8,31	9,97	11,63	13,29	14,95	
ab 124.000	1,6656	0	1,67	3,33	5,00	6,66	8,33	9,99	11,66	13,32	14,99	
ab 125.000	1,6700	0	1,67	3,34	5,01	6,68	8,35	10,02	11,69	13,36	15,03	
ab 126.000	1,6744	0	1,67	3,35	5,02	6,70	8,37	10,05	11,72	13,40	15,07	
ab 127.000	1,6788	0	1,68	3,36	5,04	6,72	8,39	10,07	11,75	13,43	15,11	
ab 128.000	1,6832	0	1,68	3,37	5,05	6,73	8,42	10,10	11,78	13,47	15,15	
ab 129.000	1,6876	0	1,69	3,38	5,06	6,75	8,44	10,13	11,81	13,50	15,19	
ab 130.000	1,6920	0	1,69	3,38	5,08	6,77	8,46	10,15	11,84	13,54	15,23	
ab 131.000	1,6964	0	1,70	3,39	5,09	6,79	8,48	10,18	11,87	13,57	15,27	
ab 132.000	1,7008	0	1,70	3,40	5,10	6,80	8,50	10,20	11,91	13,61	15,31	
ab 133.000	1,7052	0	1,71	3,41	5,12	6,82	8,53	10,23	11,94	13,64	15,35	
ab 134.000	1,7096	0	1,71	3,42	5,13	6,84	8,55	10,26	11,97	13,68	15,39	
ab 135.000	1,7140	0	1,71	3,43	5,14	6,86	8,57	10,28	12,00	13,71	15,43	
ab 136.000	1,7184	0	1,72	3,44	5,16	6,87	8,59	10,31	12,03	13,75	15,47	
ab 137.000	1,7228	0	1,72	3,45	5,17	6,89	8,61	10,34	12,06	13,78	15,51	
ab 138.000	1,7272	0	1,73	3,45	5,18	6,91	8,64	10,36	12,09	13,82	15,54	
ab 139.000	1,7316	0	1,73	3,46	5,19	6,93	8,66	10,39	12,12	13,85	15,58	
ab 140.000	1,7360	0	1,74	3,47	5,21	6,94	8,68	10,42	12,15	13,89	15,62	
ab 141.000	1,7404	0	1,74	3,48	5,22	6,96	8,70	10,44	12,18	13,92	15,66	
ab 142.000	1,7448	0	1,74	3,49	5,23	6,98	8,72	10,47	12,21	13,96	15,70	
ab 143.000	1,7492	0	1,75	3,50	5,25	7,00	8,75	10,50	12,24	13,99	15,74	
ab 144.000	1,7536	0	1,75	3,51	5,26	7,01	8,77	10,52	12,28	14,03	15,78	
ab 145.000	1,7580	0	1,76	3,52	5,27	7,03	8,79	10,55	12,31	14,06	15,82	
ab 146.000	1,7624	0	1,76	3,52	5,29	7,05	8,81	10,57	12,34	14,10	15,86	
ab 147.000	1,7668	0	1,77	3,53	5,30	7,07	8,83	10,60	12,37	14,13	15,90	
ab 148.000	1,7712	0	1,77	3,54	5,31	7,08	8,86	10,63	12,40	14,17	15,94	
ab 149.000	1,7756	0	1,78	3,55	5,33	7,10	8,88	10,65	12,43	14,20	15,98	
ab 150.000	1,7800	0	1,78	3,56	5,34	7,12	8,90	10,68	12,46	14,24	16,02	
ab 151.000	1,7844	0	1,78	3,57	5,35	7,14	8,92	10,71	12,49	14,28	16,06	
ab 152.000	1,7888	0	1,79	3,58	5,37	7,16	8,94	10,73	12,52	14,31	16,10	
ab 153.000	1,7932	0	1,79	3,59	5,38	7,17	8,97	10,76	12,55	14,35	16,14	
ab 154.000	1,7976	0	1,80	3,60	5,39	7,19	8,99	10,79	12,58	14,38	16,18	
ab 155.000	1,8020	0	1,80	3,60	5,41	7,21	9,01	10,81	12,61	14,42	16,22	
ab 156.000	1,8064	0	1,81	3,61	5,42	7,23	9,03	10,84	12,64	14,45	16,26	
ab 157.000	1,8108	0	1,81	3,62	5,43	7,24	9,05	10,86	12,68	14,49	16,30	

Biersteuermengenstaffel		Alkoholgehalt (% Alc. vol.)									
Jahreserzeugung (hl)	Steuersatz in Euro (je hl)	bis 0,5	über 0,5	über 1,5	über 2,5	über 3,5	über 4,5	über 5,5	über 7,5	über 9,5	über 11,5
ab 158.000	1,8152	0	1,82	3,63	5,45	7,26	9,08	10,89	12,71	14,52	16,34
ab 159.000	1,8196	0	1,82	3,64	5,46	7,28	9,10	10,92	12,74	14,56	16,38
ab 160.000	1,8240	0	1,82	3,65	5,47	7,30	9,12	10,94	12,77	14,59	16,42
ab 161.000	1,8284	0	1,83	3,66	5,49	7,31	9,14	10,97	12,80	14,63	16,46
ab 162.000	1,8328	0	1,83	3,67	5,50	7,33	9,16	11,00	12,83	14,66	16,50
ab 163.000	1,8372	0	1,84	3,67	5,51	7,35	9,19	11,02	12,86	14,70	16,53
ab 164.000	1,8416	0	1,84	3,68	5,52	7,37	9,21	11,05	12,89	14,73	16,57
ab 165.000	1,8460	0	1,85	3,69	5,54	7,38	9,23	11,08	12,92	14,77	16,61
ab 166.000	1,8504	0	1,85	3,70	5,55	7,40	9,25	11,10	12,95	14,80	16,65
ab 167.000	1,8548	0	1,85	3,71	5,56	7,42	9,27	11,13	12,98	14,84	16,69
ab 168.000	1,8592	0	1,86	3,72	5,58	7,44	9,30	11,16	13,01	14,87	16,73
ab 169.000	1,8636	0	1,86	3,73	5,59	7,45	9,32	11,18	13,05	14,91	16,77
ab 170.000	1,8680	0	1,87	3,74	5,60	7,47	9,34	11,21	13,08	14,94	16,81
ab 171.000	1,8724	0	1,87	3,74	5,62	7,49	9,36	11,23	13,11	14,98	16,85
ab 172.000	1,8768	0	1,88	3,75	5,63	7,51	9,38	11,26	13,14	15,01	16,89
ab 173.000	1,8812	0	1,88	3,76	5,64	7,52	9,41	11,29	13,17	15,05	16,93
ab 174.000	1,8856	0	1,89	3,77	5,66	7,54	9,43	11,31	13,20	15,08	16,97
ab 175.000	1,8900	0	1,89	3,78	5,67	7,56	9,45	11,34	13,23	15,12	17,01
ab 176.000	1,8944	0	1,89	3,79	5,68	7,58	9,47	11,37	13,26	15,16	17,05
ab 177.000	1,8988	0	1,90	3,80	5,70	7,60	9,49	11,39	13,29	15,19	17,09
ab 178.000	1,9032	0	1,90	3,81	5,71	7,61	9,52	11,42	13,32	15,23	17,13
ab 179.000	1,9076	0	1,91	3,82	5,72	7,63	9,54	11,45	13,35	15,26	17,17
ab 180.000	1,9120	0	1,91	3,82	5,74	7,65	9,56	11,47	13,38	15,30	17,21
ab 181.000	1,9164	0	1,92	3,83	5,75	7,67	9,58	11,50	13,41	15,33	17,25
ab 182.000	1,9208	0	1,92	3,84	5,76	7,68	9,60	11,52	13,45	15,37	17,29
ab 183.000	1,9252	0	1,93	3,85	5,78	7,70	9,63	11,55	13,48	15,40	17,33
ab 184.000	1,9296	0	1,93	3,86	5,79	7,72	9,65	11,58	13,51	15,44	17,37
ab 185.000	1,9340	0	1,93	3,87	5,80	7,74	9,67	11,60	13,54	15,47	17,41
ab 186.000	1,9384	0	1,94	3,88	5,82	7,75	9,69	11,63	13,57	15,51	17,45
ab 187.000	1,9428	0	1,94	3,89	5,83	7,77	9,71	11,66	13,60	15,54	17,49
ab 188.000	1,9472	0	1,95	3,89	5,84	7,79	9,74	11,68	13,63	15,58	17,52
ab 189.000	1,9516	0	1,95	3,90	5,85	7,81	9,76	11,71	13,66	15,61	17,56
ab 190.000	1,9560	0	1,96	3,91	5,87	7,82	9,78	11,74	13,69	15,65	17,60
ab 191.000	1,9604	0	1,96	3,92	5,88	7,84	9,80	11,76	13,72	15,68	17,64
ab 192.000	1,9648	0	1,96	3,93	5,89	7,86	9,82	11,79	13,75	15,72	17,68
ab 193.000	1,9692	0	1,97	3,94	5,91	7,88	9,85	11,82	13,78	15,75	17,72
ab 194.000	1,9736	0	1,97	3,95	5,92	7,89	9,87	11,84	13,82	15,79	17,76
ab 195.000	1,9780	0	1,98	3,96	5,93	7,91	9,89	11,87	13,85	15,82	17,80
ab 196.000	1,9824	0	1,98	3,96	5,95	7,93	9,91	11,89	13,88	15,86	17,84
ab 197.000	1,9868	0	1,99	3,97	5,96	7,95	9,93	11,92	13,91	15,89	17,88
ab 198.000	1,9912	0	1,99	3,98	5,97	7,96	9,96	11,95	13,94	15,93	17,92
ab 199.000	1,9956	0	2,00	3,99	5,99	7,98	9,98	11,97	13,97	15,96	17,96
ab 200.000	2,0000	0	2,00	4,00	6,00	8,00	10,00	12,00	14,00	16,00	18,00

Die vorgeschlagene Tabelle ist in die Vorschriftensammlung der Bundesfinanzverwaltung als neue Anlage in den „Biersteuer Fachteil Steuertarif V 3205“ mit dem Titel „Liste der ermäßigten Steuersätze“ aufzunehmen.

IV. Sonstige Neuerungen

Da die empfohlene Neukonzeption den Alkoholgehalt als ausschließliche Bemessungsgrundlage für die Bierbesteuerung heranzieht, sind einige Angaben bei den amtlichen Verwaltungsdokumenten zu ändern.

Beim Biersteuererklärungsvordruck 2076 (siehe *Anlage 5*) ist auf Seite 1 der Gliederungspunkt 4 – „Mengen mit verschiedenen Grad Plato (= Grad P) sind getrennt anzumelden.“ – zu ändern in: **„Mengen mit verschiedenen Alkoholgraden (= Prozent Alc. vol) sind getrennt anzumelden.“** Ebenso müssen die Angabenfelder „Grad P“ zu „% Alc. vol“ umbenannt werden.

Die Hinweise des bisherigen Biersteueranmeldungsvordrucks 2074 (siehe *Anlage 6*):

- „3. Die Steuerklasse (Sp. 1) ist in Grad Plato anzugeben; Bruchteile eines Grades bleiben außer Betracht.
4. Die Steuersätze je hl und Grad Plato (Sp. 2) sind mit 4 Stellen nach dem Komma anzugeben.
5. Die Steuersätze je Hektoliter Bier (Sp. 3) werden durch Multiplikation des Steuersatzes (Sp. 2) mit den vollen Platograden (Sp. 1) ermittelt. Bei den Steuerbeträgen (Sp. 3 und 7) bleiben Bruchteile eines Cents außer Betracht. Der Regelsteuersatz beträgt 0,787 Euro je hl und Grad Plato. Für kleine unabhängige Brauereien gilt ein ermäßigter Steuersatz.“

sind folgendermaßen umzuformulieren:

- „3. Die Steuerklasse (Sp. 1) ist in Grad Alkoholgehalt mit einer Nachkommastelle anzugeben.**
- 4. Die Steuersätze je hl (Sp. 2) sind mit 4 Stellen nach dem Komma anzugeben.**
- 5. Die Steuersätze je Hektoliter Bier (Sp. 3) ergeben sich aus der in § 2 Abs. 1 aufgeführten Tabelle. Für kleine unabhängige Brauereien gelten ermäßigte Steuersätze gemäß § 2 Abs. 2. Bei den Steuerbeträgen bleiben Bruchteile eines Cents außer Betracht.“**

Die Titulierungen der aufgeführten Spalten 1 („Steuerklasse Grad Plato“) und 2 („Steuersatz je hl u. Grad Plato“) müssen durch **„Steuerklasse Grad Alkoholgehalt“** und **„Steuersatz je hl“** ersetzt werden.

Sechstes Kapitel: Resümee

Die vorliegende Studie hatte sich zum Ziel gesetzt, gemäß der Hauptfragestellung – „*Welche Konzeption resultiert aus den aktuellen nationalen und europäischen Rahmenbedingungen für eine deutsche Biersteuer?*“ – eine zeitlich adäquate Biersteuerausgestaltung für Deutschland zu generieren. Aus dieser zentralen Fragestellung geht die primäre Zielsetzung der Arbeit hervor: Zu prüfen, ob es fast 15 Jahre nach Inkrafttreten des momentan gültigen Biersteuergesetzes vom 21.12.1992 nicht an der Zeit ist, dieses neu zu konzipieren bzw. gesetzliche Nachbesserungen gemäß den derzeitigen Gegebenheiten vorzunehmen. Der zu erarbeitende Neukonzeptionsvorschlag sollte die aufgezeigten Umfeldfaktoren, genauso wie die auf die Bierbesteuerung zugeschnittenen Anforderungskriterien erfüllen und wurde diesbezüglich mit der bisherigen Gesetzgebung verglichen. Darüber hinaus war es Absicht, die vorgeschlagene neue Steuerausgestaltung aus pragmatischen Gründen in das derzeitige Besteuerungssystem einbetten zu können, weshalb auch noch die gesetzlichen Vorgaben auf nationaler wie europäischer Ebene beachtet werden mussten. Schließlich sollten die empfohlenen Gesetzesverbesserungen bzw. -nachbesserungen eine realistische Chance haben, rasch – also ohne Grundgesetz- oder gar Richtlinienänderungen – implementiert zu werden.

Zur Beantwortung der Hauptfrage wurden weitere fünf Fragestellungen formuliert, welche zum Abschluss der Studie nun resümiert und mit Bezug zu den jeweiligen Kapiteln beantwortet werden.

Im **ersten Kapitel** der vorliegenden Arbeit wurden vor allem Grundlagen erarbeitet. Nachdem die Zielsetzung sowie der Gang der Untersuchung vorgestellt und notwendige Abgrenzungen vorgenommen worden waren, galt es zunächst, einige zentrale brau- bzw. bierspezifische Begrifflichkeiten zu klären. So wurden das deutsche Brauwesen sowie der Terminus Brauerei erläutert und das Brauverfahren bis hin zum Endprodukt Bier näher beleuchtet.

Die erste Unterfrage: „*Wie hat sich die Biersteuer in Deutschland entwickelt und auf welchen gesetzlichen Grundlagen basiert sie heute?*“ wurde im Rahmen des **zweiten Kapitels** beantwortet. Abschnitt A. dieses Kapitels befasste sich mit dem historischen Hintergrund der seit dem 12. Jahrhundert in Deutschland existierenden Bierbesteuerung und be-

leuchtete deren geschichtliche Entwicklung bis 2003, dem Referenz- bzw. Bezugsjahr der Studie. Im Zuge dieser Aufarbeitung zeigte sich, dass die Erhebungsart und die steuertarifliche Ausgestaltung der deutschen Biersteuer zwar mehrmals geändert, an ihrer steuertechnischen Konzeption als spezielle Verbrauchsteuer jedoch über die Jahrhunderte hinweg festgehalten wurde. Ebenso blieben die fiskalischen und außerfiskalischen Zielsetzungen der Bierbesteuerung u. a. durch die Beibehaltung der Biersteuermengensstaffel seit mehr als 100 Jahren konstant. Im anschließenden Abschnitt B. erfolgte daraufhin eine Erläuterung der aktuellen gesetzlichen Grundlagen der deutschen Bierbesteuerung auf nationaler sowie europäischer Ebene. Hierzu sind neben den Grundzügen des hiesigen Verbrauchsteuersystems und -rechts die Gestaltung der Bierbesteuerung innerhalb der Europäischen Union eingehend betrachtet worden.

Das **dritte Kapitel** widmete sich folgender Fragestellung: „*Welche Steuerkonzeption liegt heutzutage vor und welche Zwecke werden mit ihr verfolgt?*“ Zur Beantwortung wurde zuerst in Abschnitt A. die aktuelle Konzeption des deutschen Biersteuergesetzes vom 21.12.1992 und die dazugehörige Durchführungsverordnung vom 24.08.1994 vorgestellt. Aufgrund der theoretischen und praktischen Relevanz im Rahmen der Diskussion um eine Neuausgestaltung der Bierbesteuerung wurden dann in Abschnitt B. neben allgemeinen Besteuerungsgrundsätzen inklusive den Fundamentalprinzipien der Abgabenerhebung fiskalische und außerfiskalische Zielsetzungen betrachtet. Hierbei hat sich herausgestellt, dass die Biersteuer in Deutschland mittlerweile weitgehend fiskalisch ausgereizt ist. Die außerfiskalischen Besteuerungsmotive in wettbewerbs-, struktur- und sozialpolitischer Hinsicht hingegen gewinnen mit Blick auf die stark mittelständisch geprägte Braubranche Deutschlands zunehmend an Bedeutung.

Aufbauend auf der Analyse der Besteuerungszwecke erfolgte in Abschnitt C. die Generierung eines Anforderungskatalog für eine neue, zeitlich adäquate Biersteuerkonzeption.

Im **vierten Kapitel** wurde den Fragen nachgegangen: „*Welche Rahmenbedingungen existieren momentan und welche haben sich verändert?*“ und „*Ist eine Neukonzeption der deutschen Biersteuer angesichts der aktuellen Rahmenbedingungen notwendig?*“ Zunächst erfolgte eine Analyse der nationalen sowie europäischen Gegebenheiten, welche den Biermarkt Deutschlands beeinflussen. So wurden im Rahmen einer empirischen Umfeldanalyse der Brauwirtschaft gegenwärtige Trends, Entwicklungen und Tendenzen aufgezeigt, die eine zeitlich adäquate Neukonzeption der Biersteuergesetzgebung hierzulande sinnvoll und zweckmäßig erscheinen lassen. Diese Einflussgrößen als Rahmenbedingungen für das deutsche Braugewerbe gliederten sich in:

- ökonomische Umfeldfaktoren und Tendenzen,
- gesellschaftliche sowie soziokulturelle Entwicklungen,
- technische Rahmenbedingungen und Entwicklungen,
- gesetzliche Gegebenheiten.

Des Weiteren beinhaltete die Untersuchung die daraus resultierenden Herausforderungen für die hiesige Braubranche sowie Problemfelder des derzeitigen Bierbesteuerungssystems. Es zeigten sich starke Konzentrationstendenzen, eine hohe Wettbewerbsintensität mit einhergehendem Verdrängungswettbewerb, eine anhaltende Marktsättigung und pessimistische Marktprognosen für den deutschen Biermarkt. Die Umfeldanalyse des europäischen Marktes erbrachte über weite Teile ein ähnliches Bild. Als herausragende Merkmale in- und ausländischer Brauereien wurden bei den europäischen Braukonzernen wesentlich größere Unternehmenseinheiten mit höheren Produktivitätskennziffern und international erfolgreicheren Marktbearbeitungsstrategien bzw. Marketingkonzepte ermittelt. Für die deutschen Brauer ergeben sich momentan zwar noch deutliche absatzpolitische Vorteile durch genauere Kenntnisse von lokalen sowie regionalen Marktstrukturen, eine höhere Flexibilität auf den heimischen teiloligopolistischen Teilmärkten, historisch gewachsene Absatzbeziehungen, wesentlich geringere Logistikkosten und auch durch das im Vergleich zu den Auslandsprodukten nach wie vor sehr positive Image der nach dem Reinheitsgebot gebrauten deutschen Biere. Aufgrund der Europäisierung der Trinkgewohnheiten ist es allerdings fraglich, wie lange dieser Vorsprung der heimischen Braubranche gegenüber den ausländischen Konkurrenten noch Bestand haben wird. Im Rahmen der Untersuchung der geänderten Verbraucherverhalten bzw. Konsumtrends fiel darüber hinaus auf, dass der Stammwürzegehalt keine zeitgemäße Bemessungsgrundlage mehr für die Besteuerung der zunehmend beliebten Biermischgetränke darstellt. In diesem Kontext wurden die Wettbewerbsnachteile der kleinen und mittleren Braustätten deutlich, welche die auf der Welt einzigartige Bierkultur ausmachen, aber aufgrund der gegenwärtigen Entwicklungen zusehends vom Markt verdrängt werden. So können die mittelständischen Brauer mit ihren konventionellen Anlagen u. a. die Biermixturen nicht so effizient produzieren wie die Großbrauereien mit deren neuartigen, teuren Mischgetränkeanlagen.

Bei der Analyse der gesetzlichen Gegebenheiten stellte sich in Bezug auf den avisierten Neukonzeptionsvorschlag heraus, dass die zwischenzeitlich durch die Lebensmittelkennzeichnungsverordnung vom 15.12.1999 eingeführten Toleranzregelungen für die Bierbesteuerung aus steuererhebungspraktischen Gründen interessant sind, aber noch nicht Einzug in die hiesige Steuergesetzgebung gefunden haben. Im Zuge der Betrachtung rechtli-

cher Regelungen auf supranationaler Ebene zeigte sich, dass im europäischen Binnenmarkt, von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat traditionell bedingt, sehr unterschiedliche Verbrauchbelastungen auf Bier angewendet werden. Dies schlägt sich in stark divergierenden Bierpreisen nieder und führt zu florierenden „Biertourismus“- bzw. Re-Importgeschäften zwischen den „Northern High Tax Member States“ (Finnland, Schweden, Dänemark, Irland und Großbritannien) und den daran angrenzenden Nachbarmitgliedsländern.

Aufbauend auf der umfangreichen empirischen Analyse der ökonomischen, gesellschaftlich-soziokulturellen, technischen und gesetzlichen Rahmenbedingungen wurde im Abschnitt C. des vierten Kapitels der Fragestellung nachgegangen, ob die derzeit gültige deutsche Biersteuerkonzeption den Postulaten des im vorangegangenen Kapitels generierten Anforderungskatalogs vor dem Hintergrund der aktuellen Umfeldfaktoren Rechnung trägt. Aus der hierzu verwendeten Beurteilungsmatrix ging deutlich hervor, dass das deutsche Bierbesteuerungssystem angesichts vieler, momentan auf nationaler sowie europäischer Ebene beobachtbarer Gegebenheiten nicht mehr adäquat konzipiert ist. Insbesondere die ökonomischen, gesellschaftlich-soziokulturellen und die produktionstechnischen Rahmenbedingungen haben sich seit Inkrafttreten der Biersteuergesetzgebung vom 01.01.1993 derart verändert, dass eine Neuausgestaltung offensichtlich notwendig sowie logisch konsequent erscheint. Die zunehmenden Konzentrations- und Konsolidierungstendenzen mit einhergehendem Verdrängungswettbewerb und die veränderten Konsumpräferenzen der Endverbraucher wirken sich nachteilig für die ganze Braubranche Deutschlands aus, im Besonderen für die mittelständischen Brauereien. So existiert zwar mit der Biersteuermentenstaffel eine gestufte Steuerbegünstigung für kleinere Braubetriebe, allerdings ist diese nicht mehr zeitgemäß konzipiert. Um die in der Welt einzigartige und über Jahrhunderte gewachsene Braugewerbestructur weiterhin fördern und somit erhalten zu können, sollten die angestrebten gesetzlichen Reformierungen mittelstandsfreundlich ausgestaltet sein.

Diese Herausforderung galt es im **fünften Kapitel** der Arbeit zu meistern, um die letzte Unterfrage: „*Wie kann der Gesetzesentwurf für eine zeitlich adäquate Bierbesteuerung in Deutschland ausgestaltet werden?*“ zu beantworten. Abschnitt A. des Kapitels stellte steuergesetzliche Verbesserungsvorschläge gemäß den sechs Tatbestandsmerkmalen der Bierbesteuerung – Steuersubjekt, Steuerobjekt, räumlicher Anwendungstatbestand, Steuerbemessungsgrundlage, Steuertarif und Steuervergünstigungen – vor und überprüfte diese auf Erfüllung der im dritten Kapitel erarbeiteten Anforderungskriterien. Die empfohlenen Gesetzesänderungen wurden daraufhin noch einmal inklusive der neuen Biersteuersatzta-

belle zusammengefasst und abschließend redaktionelle Angleichungen, welche aus den Novellierungen resultieren, im letzten Abschnitt des Kapitels aufgezeigt.

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass der gemäß der eingangs gestellten Hauptfragestellung generierte Neukonzeptionsvorschlag sowohl den derzeitigen Gegebenheiten angepasst ist als auch die steuergrundsätzlichen und steuerrechtlichen Kriterien des Anforderungskatalogs erfüllt. Demzufolge kann er in das gegenwärtige Besteuerungssystem eingebettet werden.

Die Regelsteuerbelastung wurde um rund 6 Prozent angehoben und gleichzeitig die Biersteuermengenstaffel beibehalten, wenngleich in veränderter technischer Ausgestaltung. Die empfohlenen Staffelstufen sind auf die momentane Struktur der deutschen Braubranche abgestimmt und fördern nach wie vor – trotz Anhebung des Steuersatzes – die heimischen mittelständischen Brauer, was ebenso ein Postulat für den Neukonzeptionsvorschlag war. Durch die Einführung neuer Staffelstufen und -sätze stellt die neue steuertarifliche Ausgestaltung der Steuervergünstigungen im Ergebnis eine Kompromisslösung zu der bis zum 31.12.2003 gültigen Vorschrift und der seitdem geltenden Tarifkonzeption gemäß HBegIG 2004 dar. Auch in Zukunft werden kleinere und mittlere Braustätten also weniger Biersteuer je Hektoliter zu zahlen haben als die Großbrauereien.

Aus steuerpraktischen Gründen macht es Sinn, auch weiterhin an dem Prinzip der Fertigproduktbesteuerung festzuhalten. Allerdings konnten bei den heutigen vorherrschenden Rahmenbedingungen nicht alle historisch gewachsenen und im Laufe der Jahrzehnte oder gar Jahrhunderte immer wieder übernommenen nationalen Eigen- bzw. Besonderheiten der Bierbesteuerung in Deutschland übernommen werden. So wurde vorgeschlagen, anstelle des antiquierten Systems der Stammwürzebesteuerung als ausschließliche Bemessungsgrundlage den Alkoholgehalt für die deutsche Biersteuer heranzuziehen. Die Alkoholbesteuerung stellt nicht nur einen weitaus transparenteren Steuermaßstab dar, sondern wirkt auch der Problematik der mittelbaren Besteuerung zuckergesüßter Limonade bei Biermischgetränken entgegen.

Ebenso wurde aus Gründen der Steuergerechtigkeit bzw. Gleichbehandlung innerhalb des EU-Binnenmarkts empfohlen, die derzeit für kleine unabhängige Auslandsbrauereien bestehende Gesetzeslücke abzuschaffen, ermäßigte Steuersätze weitergeben zu können.

Summa summarum resultieren aus der vorgeschlagenen Biersteuerausgestaltung Mehreinnahmen i. H. v. rund 27,3 Mio. € im Vergleich zu der aktuellen Bestimmungsvorschrift und immerhin 39,5 Mio. € im Vergleich zu der bis zum 31.12.2003 gültigen Steuergesetzgebung (siehe Abbildung 67).

Abschließend kann der weise Ausspruch von Montesquieu angeführt werden, mit dem Harl im Jahre 1814 sein Steuerhandbuch begann: „Zur Bestimmung keiner Sache wird mehr Weisheit und Klugheit erfordert, als zur Bestimmung des Theils, den man der Nation nimmt, und des Theils, den man ihr lässt.“

Anhang

Anlage 1: Biersteuersatztabelle

	Spalte 1	Spalte 2	Spalte 3	Spalte 4	Spalte 5	Spalte 6	Spalte 7	Spalte 8	Spalte 9
	Jahres- erzeugung hl	Steuersatz in € je hl und °P	Steuersatz in € je hl und °P	Diff. Abs.	Diff. Rel.	Biersteuer- regelsatz je hl und °P	Ersparnis alt	Ersparnis neu	"Subventions- abbau" Differenz
		2004	2002						
bis	5.000	0,4407	0,3935	0,0472	11,9949%	0,787	0,3935	0,3463	11,99%
ab	5.000	0,4554	0,4066	0,0488	12,0020%	0,787	0,3804	0,3316	12,83%
ab	6.000	0,4701	0,4197	0,0504	12,0086%	0,787	0,3673	0,3169	13,72%
ab	7.000	0,4847	0,4328	0,0519	11,9917%	0,787	0,3542	0,3023	14,65%
ab	8.000	0,4994	0,4459	0,0535	11,9982%	0,787	0,3411	0,2876	15,68%
ab	9.000	0,5141	0,4590	0,0551	12,0044%	0,787	0,3280	0,2729	16,80%
ab	10.000	0,5288	0,4722	0,0566	11,9864%	0,787	0,3148	0,2582	17,98%
ab	11.000	0,5376	0,4800	0,0576	12,0000%	0,787	0,3070	0,2494	18,76%
ab	12.000	0,5464	0,4879	0,0585	11,9902%	0,787	0,2991	0,2406	19,56%
ab	13.000	0,5553	0,4958	0,0595	12,0008%	0,787	0,2912	0,2317	20,43%
ab	14.000	0,5641	0,5036	0,0605	12,0135%	0,787	0,2834	0,2229	21,35%
ab	15.000	0,5729	0,5115	0,0614	12,0039%	0,787	0,2755	0,2141	22,29%
ab	16.000	0,5817	0,5194	0,0623	11,9946%	0,787	0,2676	0,2053	23,28%
ab	17.000	0,5905	0,5272	0,0633	12,0068%	0,787	0,2598	0,1965	24,36%
ab	18.000	0,5993	0,5351	0,0642	11,9978%	0,787	0,2519	0,1877	25,49%
ab	19.000	0,6081	0,5430	0,0651	11,9890%	0,787	0,2440	0,1789	26,68%
ab	20.000	0,6170	0,5509	0,0661	11,9985%	0,787	0,2361	0,1700	28,00%
ab	21.000	0,6192	0,5528	0,0664	12,0116%	0,787	0,2342	0,1678	28,35%
ab	22.000	0,6214	0,5548	0,0666	12,0043%	0,787	0,2322	0,1656	28,68%
ab	23.000	0,6236	0,5568	0,0668	11,9971%	0,787	0,2302	0,1634	29,02%
ab	24.000	0,6258	0,5587	0,0671	12,0100%	0,787	0,2283	0,1612	29,39%
ab	25.000	0,6280	0,5607	0,0673	12,0029%	0,787	0,2263	0,1590	29,74%
ab	26.000	0,6302	0,5627	0,0675	11,9957%	0,787	0,2243	0,1568	30,09%
ab	27.000	0,6324	0,5646	0,0678	12,0085%	0,787	0,2224	0,1546	30,49%
ab	28.000	0,6346	0,5666	0,0680	12,0014%	0,787	0,2204	0,1524	30,85%
ab	29.000	0,6368	0,5686	0,0682	11,9944%	0,787	0,2184	0,1502	31,23%
ab	30.000	0,6390	0,5705	0,0685	12,0070%	0,787	0,2165	0,1480	31,64%
ab	31.000	0,6412	0,5725	0,0687	12,0000%	0,787	0,2145	0,1458	32,03%
ab	32.000	0,6434	0,5745	0,0689	11,9930%	0,787	0,2125	0,1436	32,42%
ab	33.000	0,6456	0,5764	0,0692	12,0056%	0,787	0,2106	0,1414	32,86%
ab	34.000	0,6478	0,5784	0,0694	11,9986%	0,787	0,2086	0,1392	33,27%
ab	35.000	0,6500	0,5804	0,0696	11,9917%	0,787	0,2066	0,1370	33,69%
ab	36.000	0,6522	0,5823	0,0699	12,0041%	0,787	0,2047	0,1348	34,15%

	Jahres- erzeugung hl	Steuersatz in €		Steuersatz in €		Biersteuer- regelsatz		Ersparnis alt	Ersparnis neu	"Subventions- abbau" Differenz
		je hl und °P	je hl und °P	je hl und °P	je hl und °P	je hl und °P	je hl und °P			
ab	37.000	0,6544	0,5843	0,0701	11,9973%	0,787	0,2027	0,1326	34,58%	
ab	38.000	0,6566	0,5863	0,0703	11,9904%	0,787	0,2007	0,1304	35,03%	
ab	39.000	0,6588	0,5882	0,0706	12,0027%	0,787	0,1988	0,1282	35,51%	
ab	40.000	0,6610	0,5902	0,0708	11,9959%	0,787	0,1968	0,1260	35,98%	
ab	41.000	0,6618	0,5914	0,0704	11,9040%	0,787	0,1956	0,1252	35,99%	
ab	42.000	0,6626	0,5927	0,0699	11,7935%	0,787	0,1943	0,1244	35,98%	
ab	43.000	0,6634	0,5939	0,0695	11,7023%	0,787	0,1931	0,1236	35,99%	
ab	44.000	0,6642	0,5951	0,0691	11,6115%	0,787	0,1919	0,1228	36,01%	
ab	45.000	0,6650	0,5963	0,0687	11,5210%	0,787	0,1907	0,1220	36,03%	
ab	46.000	0,6658	0,5976	0,0682	11,4123%	0,787	0,1894	0,1212	36,01%	
ab	47.000	0,6665	0,5988	0,0677	11,3059%	0,787	0,1882	0,1205	35,97%	
ab	48.000	0,6673	0,6000	0,0673	11,2167%	0,787	0,1870	0,1197	35,99%	
ab	49.000	0,6681	0,6013	0,0668	11,1093%	0,787	0,1857	0,1189	35,97%	
ab	50.000	0,6689	0,6025	0,0664	11,0207%	0,787	0,1845	0,1181	35,99%	
ab	51.000	0,6697	0,6037	0,0660	10,9326%	0,787	0,1833	0,1173	36,01%	
ab	52.000	0,6705	0,6050	0,0655	10,8264%	0,787	0,1820	0,1165	35,99%	
ab	53.000	0,6713	0,6062	0,0651	10,7390%	0,787	0,1808	0,1157	36,01%	
ab	54.000	0,6720	0,6074	0,0646	10,6355%	0,787	0,1796	0,1150	35,97%	
ab	55.000	0,6728	0,6086	0,0642	10,5488%	0,787	0,1784	0,1142	35,99%	
ab	56.000	0,6736	0,6099	0,0637	10,4443%	0,787	0,1771	0,1134	35,97%	
ab	57.000	0,6744	0,6111	0,0633	10,3584%	0,787	0,1759	0,1126	35,99%	
ab	58.000	0,6752	0,6123	0,0629	10,2727%	0,787	0,1747	0,1118	36,00%	
ab	59.000	0,6760	0,6136	0,0624	10,1695%	0,787	0,1734	0,1110	35,99%	
ab	60.000	0,6768	0,6148	0,0620	10,0846%	0,787	0,1722	0,1102	36,00%	
ab	61.000	0,6776	0,6160	0,0616	10,0000%	0,787	0,1710	0,1094	36,02%	
ab	62.000	0,6783	0,6173	0,0610	9,8817%	0,787	0,1697	0,1087	35,95%	
ab	63.000	0,6791	0,6185	0,0606	9,7979%	0,787	0,1685	0,1079	35,96%	
ab	64.000	0,6799	0,6197	0,0602	9,7144%	0,787	0,1673	0,1071	35,98%	
ab	65.000	0,6807	0,6209	0,0598	9,6312%	0,787	0,1661	0,1063	36,00%	
ab	66.000	0,6815	0,6222	0,0593	9,5307%	0,787	0,1648	0,1055	35,98%	
ab	67.000	0,6823	0,6234	0,0589	9,4482%	0,787	0,1636	0,1047	36,00%	
ab	68.000	0,6831	0,6246	0,0585	9,3660%	0,787	0,1624	0,1039	36,02%	
ab	69.000	0,6839	0,6259	0,0580	9,2667%	0,787	0,1611	0,1031	36,00%	
ab	70.000	0,6846	0,6271	0,0575	9,1692%	0,787	0,1599	0,1024	35,96%	
ab	71.000	0,6854	0,6283	0,0571	9,0880%	0,787	0,1587	0,1016	35,98%	

	Jahres- erzeugung hl	Steuersatz in €		Steuersatz in €		Biersteuer- regelsatz		Ersparnis alt	Ersparnis neu	"Subventions- abbau" Differenz
		je hl und °P	je hl und °P	je hl und °P	je hl und °P	je hl und °P	je hl und °P			
ab	72.000	0,6862	0,6296	0,0566	8,9898%	0,787	0,1574	0,1008	35,96%	
ab	73.000	0,6870	0,6308	0,0562	8,9093%	0,787	0,1562	0,1000	35,98%	
ab	74.000	0,6878	0,6320	0,0558	8,8291%	0,787	0,1550	0,0992	36,00%	
ab	75.000	0,6886	0,6332	0,0554	8,7492%	0,787	0,1538	0,0984	36,02%	
ab	76.000	0,6894	0,6345	0,0549	8,6525%	0,787	0,1525	0,0976	36,00%	
ab	77.000	0,6901	0,6357	0,0544	8,5575%	0,787	0,1513	0,0969	35,96%	
ab	78.000	0,6909	0,6369	0,0540	8,4786%	0,787	0,1501	0,0961	35,98%	
ab	79.000	0,6917	0,6382	0,0535	8,3830%	0,787	0,1488	0,0953	35,95%	
ab	80.000	0,6925	0,6394	0,0531	8,3047%	0,787	0,1476	0,0945	35,98%	
ab	81.000	0,6933	0,6406	0,0527	8,2267%	0,787	0,1464	0,0937	36,00%	
ab	82.000	0,6941	0,6418	0,0523	8,1490%	0,787	0,1452	0,0929	36,02%	
ab	83.000	0,6949	0,6431	0,0518	8,0547%	0,787	0,1439	0,0921	36,00%	
ab	84.000	0,6957	0,6443	0,0514	7,9777%	0,787	0,1427	0,0913	36,02%	
ab	85.000	0,6964	0,6455	0,0509	7,8854%	0,787	0,1415	0,0906	35,97%	
ab	86.000	0,6972	0,6468	0,0504	7,7922%	0,787	0,1402	0,0898	35,95%	
ab	87.000	0,6980	0,6480	0,0500	7,7160%	0,787	0,1390	0,0890	35,97%	
ab	88.000	0,6988	0,6492	0,0496	7,6402%	0,787	0,1378	0,0882	35,99%	
ab	89.000	0,6996	0,6505	0,0491	7,5480%	0,787	0,1365	0,0874	35,97%	
ab	90.000	0,7004	0,6517	0,0487	7,4728%	0,787	0,1353	0,0866	35,99%	
ab	91.000	0,7012	0,6529	0,0483	7,3978%	0,787	0,1341	0,0858	36,02%	
ab	92.000	0,7020	0,6541	0,0479	7,3230%	0,787	0,1329	0,0850	36,04%	
ab	93.000	0,7027	0,6554	0,0473	7,2170%	0,787	0,1316	0,0843	35,94%	
ab	94.000	0,7035	0,6566	0,0469	7,1429%	0,787	0,1304	0,0835	35,97%	
ab	95.000	0,7043	0,6578	0,0465	7,0690%	0,787	0,1292	0,0827	35,99%	
ab	96.000	0,7051	0,6591	0,0460	6,9792%	0,787	0,1279	0,0819	35,97%	
ab	97.000	0,7059	0,6603	0,0456	6,9060%	0,787	0,1267	0,0811	35,99%	
ab	98.000	0,7067	0,6615	0,0452	6,8330%	0,787	0,1255	0,0803	36,02%	
ab	99.000	0,7075	0,6628	0,0447	6,7441%	0,787	0,1242	0,0795	35,99%	
ab	100.000	0,7082	0,6640	0,0442	6,6566%	0,787	0,1230	0,0788	35,93%	
ab	101.000	0,7090	0,6652	0,0438	6,5845%	0,787	0,1218	0,0780	35,96%	
ab	102.000	0,7098	0,6664	0,0434	6,5126%	0,787	0,1206	0,0772	35,99%	
ab	103.000	0,7106	0,6677	0,0429	6,4250%	0,787	0,1193	0,0764	35,96%	
ab	104.000	0,7114	0,6689	0,0425	6,3537%	0,787	0,1181	0,0756	35,99%	
ab	105.000	0,7122	0,6701	0,0421	6,2826%	0,787	0,1169	0,0748	36,01%	
ab	106.000	0,7130	0,6714	0,0416	6,1960%	0,787	0,1156	0,0740	35,99%	

Jahres- erzeugung	Steuersatz in €		Steuersatz in €		Biersteuer- regelsatz		Ersparnis alt	Ersparnis neu	"Subventions- abbau" Differenz
	hl	je hl und *P	je hl und *P	Diff. Abs.	Diff. Rel.	je hl und *P			
ab 107.000	0,7138	0,6726	0,0412	6,1255%	0,787	0,1144	0,0732	36,01%	
ab 108.000	0,7145	0,6738	0,0407	6,0404%	0,787	0,1132	0,0725	35,95%	
ab 109.000	0,7153	0,6750	0,0403	5,9704%	0,787	0,1120	0,0717	35,98%	
ab 110.000	0,7161	0,6763	0,0398	5,8850%	0,787	0,1107	0,0709	35,95%	
ab 111.000	0,7169	0,6775	0,0394	5,8155%	0,787	0,1095	0,0701	35,98%	
ab 112.000	0,7177	0,6787	0,0390	5,7463%	0,787	0,1083	0,0693	36,01%	
ab 113.000	0,7185	0,6800	0,0385	5,6618%	0,787	0,1070	0,0685	35,98%	
ab 114.000	0,7193	0,6812	0,0381	5,5931%	0,787	0,1058	0,0677	36,01%	
ab 115.000	0,7201	0,6824	0,0377	5,5246%	0,787	0,1046	0,0669	36,04%	
ab 116.000	0,7208	0,6837	0,0371	5,4264%	0,787	0,1033	0,0662	35,91%	
ab 117.000	0,7216	0,6849	0,0367	5,3584%	0,787	0,1021	0,0654	35,95%	
ab 118.000	0,7224	0,6861	0,0363	5,2908%	0,787	0,1009	0,0646	35,98%	
ab 119.000	0,7232	0,6873	0,0359	5,2233%	0,787	0,0997	0,0638	36,01%	
ab 120.000	0,7240	0,6886	0,0354	5,1409%	0,787	0,0984	0,0630	35,98%	
ab 121.000	0,7248	0,6898	0,0350	5,0739%	0,787	0,0972	0,0622	36,01%	
ab 122.000	0,7256	0,6910	0,0346	5,0072%	0,787	0,0960	0,0614	36,04%	
ab 123.000	0,7264	0,6923	0,0341	4,9256%	0,787	0,0947	0,0606	36,01%	
ab 124.000	0,7271	0,6935	0,0336	4,8450%	0,787	0,0935	0,0599	35,94%	
ab 125.000	0,7279	0,6947	0,0332	4,7790%	0,787	0,0923	0,0591	35,97%	
ab 126.000	0,7287	0,6960	0,0327	4,6983%	0,787	0,0910	0,0583	35,93%	
ab 127.000	0,7295	0,6972	0,0323	4,6328%	0,787	0,0898	0,0575	35,97%	
ab 128.000	0,7303	0,6984	0,0319	4,5676%	0,787	0,0886	0,0567	36,00%	
ab 129.000	0,7311	0,6996	0,0315	4,5026%	0,787	0,0874	0,0559	36,04%	
ab 130.000	0,7319	0,7009	0,0310	4,4229%	0,787	0,0861	0,0551	36,00%	
ab 131.000	0,7326	0,7021	0,0305	4,3441%	0,787	0,0849	0,0544	35,92%	
ab 132.000	0,7334	0,7033	0,0301	4,2798%	0,787	0,0837	0,0536	35,96%	
ab 133.000	0,7342	0,7046	0,0296	4,2010%	0,787	0,0824	0,0528	35,92%	
ab 134.000	0,7350	0,7058	0,0292	4,1371%	0,787	0,0812	0,0520	35,96%	
ab 135.000	0,7358	0,7070	0,0288	4,0736%	0,787	0,0800	0,0512	36,00%	
ab 136.000	0,7366	0,7083	0,0283	3,9955%	0,787	0,0787	0,0504	35,96%	
ab 137.000	0,7374	0,7095	0,0279	3,9323%	0,787	0,0775	0,0496	36,00%	
ab 138.000	0,7382	0,7107	0,0275	3,8694%	0,787	0,0763	0,0488	36,04%	
ab 139.000	0,7389	0,7119	0,0270	3,7927%	0,787	0,0751	0,0481	35,95%	
ab 140.000	0,7397	0,7132	0,0265	3,7156%	0,787	0,0738	0,0473	35,91%	
ab 141.000	0,7405	0,7144	0,0261	3,6534%	0,787	0,0726	0,0465	35,95%	

Jahres- erzeugung	Steuersatz in €		Steuersatz in €		Biersteuer- regelsatz		Ersparnis alt	Ersparnis neu	"Subventions- abbau" Differenz
	hl	je hl und *P	je hl und *P	Diff. Abs.	Diff. Rel.	je hl und *P			
ab 142.000	0,7413	0,7156	0,0257	3,5914%	0,787	0,0714	0,0457	35,99%	
ab 143.000	0,7421	0,7169	0,0252	3,5151%	0,787	0,0701	0,0449	35,95%	
ab 144.000	0,7429	0,7181	0,0248	3,4536%	0,787	0,0689	0,0441	35,99%	
ab 145.000	0,7437	0,7193	0,0244	3,3922%	0,787	0,0677	0,0433	36,04%	
ab 146.000	0,7445	0,7205	0,0240	3,3310%	0,787	0,0665	0,0425	36,09%	
ab 147.000	0,7452	0,7218	0,0234	3,2419%	0,787	0,0652	0,0418	35,89%	
ab 148.000	0,7460	0,7230	0,0230	3,1812%	0,787	0,0640	0,0410	35,94%	
ab 149.000	0,7468	0,7242	0,0226	3,1207%	0,787	0,0628	0,0402	35,99%	
ab 150.000	0,7476	0,7255	0,0221	3,0462%	0,787	0,0615	0,0394	35,93%	
ab 151.000	0,7484	0,7267	0,0217	2,9861%	0,787	0,0603	0,0386	35,99%	
ab 152.000	0,7492	0,7279	0,0213	2,9262%	0,787	0,0591	0,0378	36,04%	
ab 153.000	0,7500	0,7292	0,0208	2,8524%	0,787	0,0578	0,0370	35,99%	
ab 154.000	0,7507	0,7304	0,0203	2,7793%	0,787	0,0566	0,0363	35,87%	
ab 155.000	0,7515	0,7316	0,0199	2,7201%	0,787	0,0554	0,0355	35,92%	
ab 156.000	0,7523	0,7328	0,0195	2,6610%	0,787	0,0542	0,0347	35,98%	
ab 157.000	0,7531	0,7341	0,0190	2,5882%	0,787	0,0529	0,0339	35,92%	
ab 158.000	0,7539	0,7353	0,0186	2,5296%	0,787	0,0517	0,0331	35,98%	
ab 159.000	0,7547	0,7365	0,0182	2,4711%	0,787	0,0505	0,0323	36,04%	
ab 160.000	0,7555	0,7378	0,0177	2,3990%	0,787	0,0492	0,0315	35,98%	
ab 161.000	0,7563	0,7390	0,0173	2,3410%	0,787	0,0480	0,0307	36,04%	
ab 162.000	0,7570	0,7402	0,0168	2,2697%	0,787	0,0468	0,0300	35,90%	
ab 163.000	0,7578	0,7415	0,0163	2,1982%	0,787	0,0455	0,0292	35,82%	
ab 164.000	0,7586	0,7427	0,0159	2,1408%	0,787	0,0443	0,0284	35,89%	
ab 165.000	0,7594	0,7439	0,0155	2,0836%	0,787	0,0431	0,0276	35,96%	
ab 166.000	0,7602	0,7451	0,0151	2,0266%	0,787	0,0419	0,0268	36,04%	
ab 167.000	0,7610	0,7464	0,0146	1,9561%	0,787	0,0406	0,0260	35,96%	
ab 168.000	0,7618	0,7476	0,0142	1,8994%	0,787	0,0394	0,0252	36,04%	
ab 169.000	0,7626	0,7488	0,0138	1,8429%	0,787	0,0382	0,0244	36,13%	
ab 170.000	0,7633	0,7501	0,0132	1,7598%	0,787	0,0369	0,0237	35,77%	
ab 171.000	0,7641	0,7513	0,0128	1,7037%	0,787	0,0357	0,0229	35,85%	
ab 172.000	0,7649	0,7525	0,0124	1,6478%	0,787	0,0345	0,0221	35,94%	
ab 173.000	0,7657	0,7537	0,0120	1,5921%	0,787	0,0333	0,0213	36,04%	
ab 174.000	0,7665	0,7550	0,0115	1,5232%	0,787	0,0320	0,0205	35,94%	
ab 175.000	0,7673	0,7562	0,0111	1,4679%	0,787	0,0308	0,0197	36,04%	
ab 176.000	0,7681	0,7574	0,0107	1,4127%	0,787	0,0296	0,0189	36,15%	

Jahres- erzeugung hl	Steuersatz in €		Diff. Abs.	Diff. Rel.	Biersteuer- regelsatz je hl und °P	Ersparnis alt	Ersparnis neu	"Subventions- abbau" Differenz
	je hl und °P	je hl und °P						
ab 177.000	0,7688	0,7587	0,0101	1,3312%	0,787	0,0283	0,0182	35,69%
ab 178.000	0,7696	0,7599	0,0097	1,2765%	0,787	0,0271	0,0174	35,79%
ab 179.000	0,7704	0,7611	0,0093	1,2219%	0,787	0,0259	0,0166	35,91%
ab 180.000	0,7712	0,7624	0,0088	1,1542%	0,787	0,0246	0,0158	35,77%
ab 181.000	0,7720	0,7636	0,0084	1,1001%	0,787	0,0234	0,0150	35,90%
ab 182.000	0,7728	0,7648	0,0080	1,0460%	0,787	0,0222	0,0142	36,04%
ab 183.000	0,7736	0,7660	0,0076	0,9922%	0,787	0,0210	0,0134	36,19%
ab 184.000	0,7744	0,7673	0,0071	0,9253%	0,787	0,0197	0,0126	36,04%
ab 185.000	0,7751	0,7685	0,0066	0,8588%	0,787	0,0185	0,0119	35,68%
ab 186.000	0,7759	0,7697	0,0062	0,8055%	0,787	0,0173	0,0111	35,84%
ab 187.000	0,7767	0,7710	0,0057	0,7393%	0,787	0,0160	0,0103	35,62%
ab 188.000	0,7775	0,7722	0,0053	0,6864%	0,787	0,0148	0,0095	35,81%
ab 189.000	0,7783	0,7734	0,0049	0,6336%	0,787	0,0136	0,0087	36,03%
ab 190.000	0,7791	0,7747	0,0044	0,5680%	0,787	0,0123	0,0079	35,77%
ab 191.000	0,7799	0,7759	0,0040	0,5155%	0,787	0,0111	0,0071	36,04%
ab 192.000	0,7807	0,7771	0,0036	0,4633%	0,787	0,0099	0,0063	36,36%
ab 193.000	0,7814	0,7783	0,0031	0,3983%	0,787	0,0087	0,0056	35,63%
ab 194.000	0,7822	0,7796	0,0026	0,3335%	0,787	0,0074	0,0048	35,14%
ab 195.000	0,7830	0,7808	0,0022	0,2818%	0,787	0,0062	0,0040	35,48%
ab 196.000	0,7838	0,7820	0,0018	0,2302%	0,787	0,0050	0,0032	36,00%
ab 197.000	0,7846	0,7833	0,0013	0,1660%	0,787	0,0037	0,0024	35,14%
ab 198.000	0,7854	0,7845	0,0009	0,1147%	0,787	0,0025	0,0016	36,00%
ab 199.000	0,7862	0,7857	0,0005	0,0636%	0,787	0,0013	0,0008	38,46%
ab 200.000	0,7870	0,7870	0,0000	0,0000%	0,787	0,0000	0,0000	0,00%

Anlage 2: Begleitendes Verwaltungsdokument gemäß Vordruck Nr. 2720

EUROPÄISCHE GEMEINSCHAFT VERBRAUCHSTEUERPFLICHTIGE WAREN		BEGLEITENDES VERWALTUNGSDOKUMENT	
Ausfertigung für den Versender	1 <input type="checkbox"/> 1 Versender	2 Verbrauchsteuernummer des Versenders	3 Bezugsnummer
	7 Empfänger	4 Verbrauchsteuernummer des Empfängers	5 Rechnungsnummer
		6 Rechnungsdatum	
	7a Ort der Lieferung	8 Zuständige Behörde am Abgangsort	
	9 Beförderer	10 Sicherheitsleistung	
	11 Sonstige Angaben zur Beförderung	12 Abgangsland	13 Bestimmungsland
1	15 Abgangsort	16 Versanddatum	17 Beförderungsdauer
18a Zeichen, Anzahl und Art der Packstücke, Warenbeschreibung	19a Warenkode (KN-Kode)		20a Menge
18b Zeichen, Anzahl und Art der Packstücke, Warenbeschreibung	19b Warenkode (KN-Kode)		21a Rohgewicht (kg)
	20b Menge		22a Eigengewicht (kg)
18c Zeichen, Anzahl und Art der Packstücke, Warenbeschreibung	19c Warenkode (KN-Kode)		21b Rohgewicht (kg)
	20c Menge		22b Eigengewicht (kg)
23 Bescheinigungen (bestimmte Weine und Spirituosen, kleine Brauereien und Brennereien)			
A Kontrollvermerk der zuständigen Behörde		24 Für die Richtigkeit der Angaben in Feld 1-22	
Fortsetzung auf der Rückseite (Ausfertigungen 2, 3 und 4)		Firma des Unterzeichners (mit Telefonnummer)	
		Name des Unterzeichners	
		Ort, Datum	
		Unterschrift	

B ÄNDERUNG DER LIEFERANSCHRIFT

Neue Anschrift: _____

Die in Feld 8 genannte Behörde ist unverzüglich zu benachrichtigen

Name des Unterzeichners: _____ Unterschrift _____

Ort und Datum: _____

C EMPFANGS- bzw. AUSFUHRBESCHEINIGUNG

Ware beim Empfänger eingegangen

Datum _____ Ort _____ Bezugsnummer _____

Warenbeschreibung	Mehrmenge	Fehlmenge

Sendung konform

Ware ausgeführt* / in ein gemeinschaftliches Zollverfahren - ausgenommen Überführung in den freien Verkehr - überführt* / Datum _____

Transportmittel _____

Name des Unterzeichners _____ Ort / Datum _____

Firma des Unterzeichners _____ Unterschrift _____

Steuerbehörde bzw. Zollstelle: Name _____ Bestätigung der Steuerbehörde (falls erforderlich) bzw. der Zollstelle _____

Anschrift _____

* Nichtzutreffendes streichen

A Kontrollvermerk (Fortsetzung)

32372 Miedes, Postfach 12 61, Telefon 05 71 / 6 29 29-0, Telefax 05 71 / 6 29 23 33
 80323 Frankfurt/M, Telemanstr. 18, Telefon 0 69 / 57 20 25-57 1-98, Telefax 0 69 / 77 72 98
 20095 Hamburg, Mönckebergstr. 117, Telefon 0 40 / 30 38 05-33, Telefax 0 40 / 33 77 23
 04317 Leipzig, Kippenbergstr. 12, Telefon 03 41 / 2 61 45-10 + 11, Telefax 03 41 / 2 61 40 07

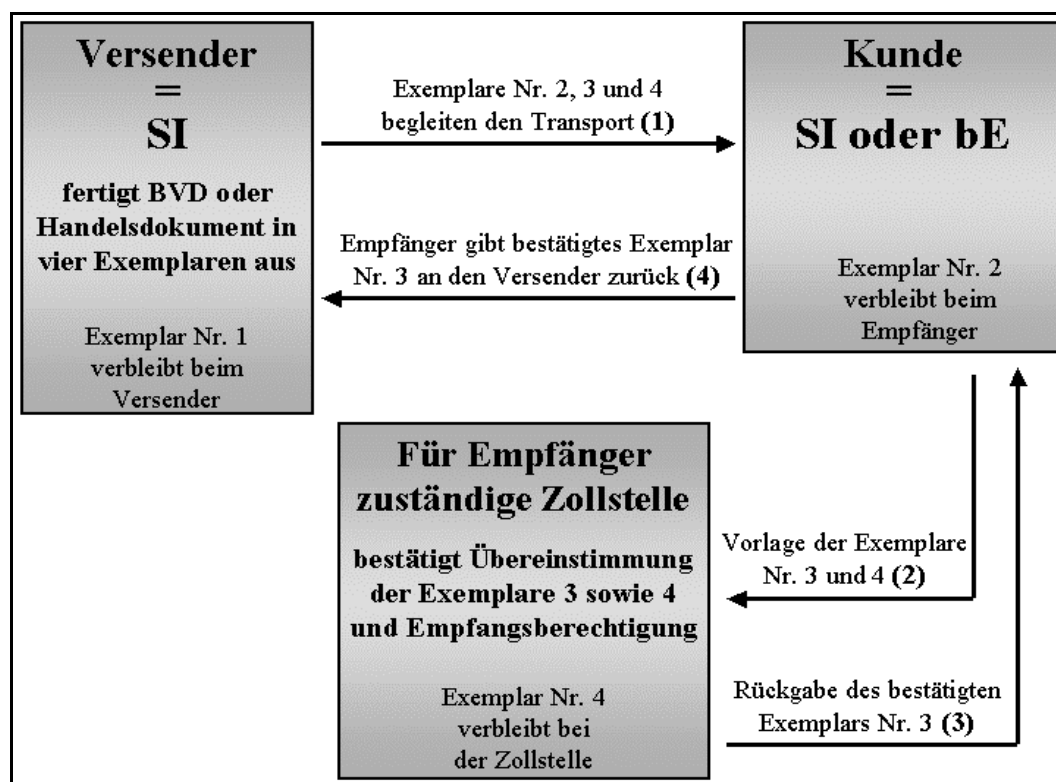
WILHELM KÖHLER VERLAG
Bestell-Nr. 2720



Erläuterung zum Papierlauf bei der Beförderung von Bier unter Steueraussetzung:

Wie aus nachstehender Graphik deutlich wird, muss der Versender des Bieres das begleitende Verwaltungsdokument oder ein Handelsdokument⁸³³ in vier Exemplaren ausfertigen, wobei die erste Ausfertigung in seinen Lageraufzeichnungen verbleibt.⁸³⁴ Die restlichen drei Exemplare hat der Beförderer nach § 18 Abs. 2 BierStV zunächst bei dem Biertransport mitzuführen.

Papierlauf bei der Warenbeförderung unter Steueraussetzung



Legende:

SI = Steuerlagerinhaber

bE = berechtigter Empfänger

Exemplar 1: Ausfertigung für den Versender

Exemplar 2: Ausfertigung für den Empfänger

Exemplar 3: Ausfertigung zur Rücksendung an den Versender (nach Vorlage bei der für den Empfänger zuständigen Zollbehörde)

Exemplar 4: Ausfertigung, welche bei der für den Empfänger zuständigen Zollbehörde verbleibt

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Jatzke et al. (1994), S. 20.

⁸³³ Als Handelsdokumente können bspw. Rechnungen oder Lieferscheine in Betracht kommen, die den Vorgaben der EWG-Verordnung Nr. 2719/92 entsprechen und zwingend alle Angaben des BVDs enthalten müssen. Der Papierlauf entspricht dem des begleitenden Verwaltungsdokuments, da auch die Handelsdokumente in vier Exemplaren auszufertigen sind.

⁸³⁴ Vgl. Art 19 Abs. 1 RL 92/12 EWG i.V.m. § 18 Abs. 1 S. 4 BierStV.

Der Empfänger muss die zweite Ausfertigung zu seinen Lager- oder Verwendungsaufzeichnungen aufnehmen und den Erhalt der Ware auf den Exemplaren Nr. 3 sowie 4 bestätigen. Diese beiden Ausfertigungen sind unverzüglich dem zuständigen Hauptzollamt vorzulegen, welches die Übereinstimmung der zwei Exemplare überprüft und die Empfangsberechtigung durch Stempelabdruck auf der dritten Ausfertigung (Rückschein) bestätigt. „Der Empfänger hat den bestätigten Rückschein unverzüglich an den Versender zurückzusenden.“⁸³⁵

⁸³⁵ § 18 Abs. 3 S. 3 BierStV.

Anlage 3: Biersteuerbuch-Vordruck Nr. 2089

Zuständiges Hauptzollamt

Biersteuerbuch

Kalenderjahr _____

Steuerlager in (Anschrift)	Inhaber des Steuerlagers (Name und Anschrift: siehe Hinweis 2)
----------------------------	--

Herstellungsbetrieb Bierlager

Dieses Buch enthält ____ fortlaufend nummerierte Blätter – mit Dienststempelabdruck – durchzogen mit einer amtlich plombierten Schnur mit amtlichem Trockenstempel befestigten Schnur – in festem Einband. (Ort, Datum, Unterschrift, Amtsbezeichnung)

Buch geführt			
vom/bis	von (Unterschrift)	vom/bis	von (Unterschrift)

Hinweise

1. In getrennten Spalten sind einzutragen:
 - 1.1 Biere nach verschiedenen Steuerklassen (Grad Plato)
 - 1.2 Biere nach verschiedenen Herstellverfahren: – Biere im Brauverfahren hergestellt
 - Mischungen von Bier mit nichtalkoholischen Getränken (M)
 - andere Verfahren

zusätzlich, wenn ermäßigte Steuersätze beansprucht werden.

- 1.3 Biere nach gleichen Steuerklassen, jedoch verschiedenen Steuersätzen
 - zusätzlich** für Herstellungsbetriebe: – Biere der Eigenproduktion (E), – Biere der Lizenzproduktion (L), – Fremdbiere (F)
 - **nachrichtlich** die Anteile des Brauverfahrens hergestellten Bieres in Mischung von Bier mit nichtalkoholischen Getränken (A).
 Dabei sind bei Fremdbieren in der Spalten-Überschrift zusätzlich zur Steuerklasse
 - bei Bier eines inländischen Herstellers die Steuerlager-Nummer,
 - bei Bezug aus Mitgliedstaaten die Verbrauchssteuernummer,
 - bei Einfuhr aus Drittländern die Brauerei-Nummer des Herstellungsbetriebes einzutragen.
2. Wird der Herstellungsbetrieb von mehreren Personen benutzt (z. B. Genossenschaftsbrauerei), hat jede Person, die Bier selbst herstellt, für die eigene Herstellung ein Biersteuerbuch zu führen. Dies gilt nicht für Personen, die Bier im Lohn herstellen lassen.
3. Die Zugangs- bzw. Abgangsarten der Abteilung 1 und 3 sind unter Angabe des betreffenden Buchstabens getrennt einzutragen.
4. Als Zugang ist in Abteilung 1 unter Buchstabe a) die in Versandgefäße oder sonstige vom Hauptzollamt zugelassene Gefäße aus der Herstellung abgefüllte Menge einzutragen.
5. In Abteilung 3 sind einzutragen:
 - 5.1 unter Buchstabe d) die sonstigen externen Abgänge, die zur Gesamtjahreserzeugung nach § 2 Abs. 2 BierStG gehören
 - 5.2 unter Buchstabe e) die sonstigen internen Abgänge
 - Vernichtung oder Untergang von Bier in Versandgefäßen im Steuerlager,
 - Fremdbier unter Steueraussetzung, das im Steuerlager abgefüllt oder mit Eigenbier verschnitten oder entalkoholisiert wird.
 Der Grund des Abgangs ist in Spalte 12 anzugeben.
6. Die zu- und Abgänge sind unverzüglich einzutragen.
7. Maßgebend für die in den Abteilungen 1 bis 3 einzutragenden Mengen sind:
 - 7.1 bei Bier in nicht eichpflichtigen Gefäßen (z. B. Flaschen, Dosen), deren Füllmenge nach der Fertigpackungsverordnung bezeichnet ist, das auf der Fertigpackung angegebene Nennvolumen,
 - 7.2 bei Bier in eichpflichtigen Gefäßen (z. B. Fässern, Container, Tankwagen) die eichamtlich festgestellten Raumgehalte,
 - 7.3 in den Fällen des § 7 Abs. 4 BierStG mit Zustimmung des Hauptzollamts die auf andere Weise festgestellten Mengen (z. B. mit geeichten Meßgeräten oder Meßanlagen). Abweichend davon ist bei Rückbier in nicht vollständig gefüllten Gefäßen die tatsächlich enthaltene Menge einzutragen.
8. Die Mengen können bei Anschreibungen der einzelnen Zugänge und Abgänge auf zehntel Liter, bei summarischer Anschreibung auf ganze Liter, abgerundet werden.
9. Die Mengenspalten sind monatsweise, außerdem vom Jahresanfang bis zur Bestandsaufnahme und von Bestandsaufnahme bis zum Jahreschluss fortlaufend aufzurechnen. Am Ende jeden Monats sind die Monatssummen, zur Bestandsaufnahme die Endsummen und zum Jahreschluss fortlaufend die Summen seit der letzten Bestandsaufnahme einzutragen. Berichtigungen sind in Spalte 12 zu erläutern. Die Monatssummen sind in die Steuererklärung (§ 8 BierStG – Vordruck 2076 –) zu übertragen.
10. Das Buch ist 10 Jahre aufzubewahren (§ 147 Abgabeordnung). Das Hauptzollamt kann die Vorlage des Buches anordnen.
11. Hinweis nach § 13 Abs. 3 Bundesdatenschutzgesetz:
Die Pflicht zur Führung des Biersteuerbuches ergibt sich aus §§ 10 und 16 BierStV.

2089 Biersteuerbuch – (2001) NI 2131 0367 01

Bestandsabrechnung	Steuerklasse: Kennbuchst./-Nr.:	Steuerklasse: Kennbuchst./-Nr.:	Steuerklasse: Kennbuchst./-Nr.:	Steuerklasse: Kennbuchst./-Nr.:	Steuerklasse: Kennbuchst./-Nr.:
	hl 1	hl 2	hl 3	hl 4	hl 5
1. Istbestände der letzten Bestandsaufnahme					
2. Zugänge seit der letzten Bestandsaufnahme Abt. 1 Biersteuerbuch					
3. Summen (1. + 2.)					
4. Abgänge seit der letzten Bestandsaufnahme					
4.1 Abt. 2 Biersteuerbuch					
4.2 Abt. 3 Biersteuerbuch					
5. Summen (4.1 + 4.2)					
6. Sollbestände (Unterschied 3. ./ 5.)					
7. Istbestände der jetzigen Bestandsaufnahme lt. Bestandsverzeichnis					
8.1 Fehlmengen					
8.2 Mehrmengen					
8.3 das sind in v. H. von 3.					
9. Erläuterung zur Bestandsabrechnung, ggf. auf besonderem Blatt					

Quelle: Vorschriftensammlung der Bundesfinanzverwaltung V 3395, S. 11f.

Anlage 5: Vordruck Nr. 2076 für die Biersteuererklärung

Biersteuererklärung	für Steuerlager: (Name, Anschrift)										
<p>Hauptzollamt Stuttgart ¹⁾ Zentralstelle Verbrauchsteuern - Biersteuer -</p> <p>70171 Stuttgart</p>											
<p>Hinweise</p> <ol style="list-style-type: none"> Der Inhaber des Steuerlagers (Herstellungsbetrieb/Bierlager) hat die Biersteuererklärung bis zum 7. Tag des auf die Entstehung der Biersteuer folgenden Monats bei der Zentralstelle Verbrauchsteuern - Biersteuer - abzugeben. Dies gilt entsprechend für den berechtigten Empfänger oder seinen zugelassenen Beauftragten. In das Feld "Steuerlager-Nummer" ist die von der Zentralstelle Verbrauchsteuern - Biersteuer - zugeteilte Nummer des Herstellers, des Bierlagers oder des berechtigten Empfängers einzutragen. Der Beauftragte des berechtigten Empfängers hat seine Zulassungsnummer darunter anzugeben. Die Biersteuererklärung ist auch von berechtigten Empfängern im Einzelfall (§ 12 Abs. 2 Nr. 2 BierStG i. V. m. § 17 Abs. 1 und § 22 Abs. 7 BierStV) zu verwenden. In diesen Fällen ist die Biersteuererklärung bei dem für den berechtigten Empfänger zuständigen Hauptzollamt abzugeben und das Adressenfeld entsprechend zu ändern.¹⁾ Alle Mengen sind auf ganze Liter abzurunden. Werden mehrere Biersteuerbücher geführt, sind die Mengen in einer Steuererklärung zusammenzufassen. Reicht ein Vordruck nicht aus, ist ein weiterer anzufügen. Mengen mit verschiedenen Grad Plato (= Grad P) sind getrennt anzumelden. Getrennt sind anzumelden <table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="padding-left: 20px;">- Biere der Eigenproduktion</td> <td style="text-align: right;">= E</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">- Biere der Lizenzproduktion</td> <td style="text-align: right;">= L</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">- Fremdbiere</td> <td style="text-align: right;">= F</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">- Mischungen von Bier mit nichtalkoholischen Getränken (KN 2206) sowie Verschnitte von und mit Fremdbier</td> <td style="text-align: right;">= M</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">- Eigenbieranteil der Erzeugnisse unter M jeweils in der Spalte dahinter</td> <td style="text-align: right;">= A</td> </tr> </table> <p>Bei Mischungen ohne Eigenbieranteil sind in die Spalte hinter M das A oder 0 hl einzutragen.</p> In Zeile 5 sind auch die Mengen einzutragen, die unversteuert an Erlaubnisscheininhaber abgegeben werden. In Zeile 6 sind auch die Mengen aufzunehmen, die in Betriebe von berechtigten Empfängern in anderen Mitgliedstaaten verbracht werden. In Zeile 7 sind die Mengen einzutragen, die im Biersteuerbuch in Abteilung 3 unter d) angeschrieben wurden: Ausfuhr in Drittländer, Überführung in Zollverfahren, Lieferung an ausländische Streitkräfte, usw. Die Mengen in Zeile 8 dienen zur Berechnung der Jahres- und Gesamtjahreserzeugung. Hier sind auch Eigenbieranteile der M-Erzeugnisse in der Spalte dahinter einzutragen. Sind Mengen in Zeile 2 größer als in Zeile 1, so ist der Unterschied in Zeile 3 rot einzutragen oder mit Minuszeichen zu versehen. <p>Hinweis nach § 4 Abs. 3 Bundesdatenschutzgesetz:</p> <p>Die Pflicht zur Abgabe der Biersteuererklärung ergibt sich aus §§ 8 und 12 Biersteuergesetz. Alle Angaben werden im automatisierten Verfahren verarbeitet.</p>		- Biere der Eigenproduktion	= E	- Biere der Lizenzproduktion	= L	- Fremdbiere	= F	- Mischungen von Bier mit nichtalkoholischen Getränken (KN 2206) sowie Verschnitte von und mit Fremdbier	= M	- Eigenbieranteil der Erzeugnisse unter M jeweils in der Spalte dahinter	= A
- Biere der Eigenproduktion	= E										
- Biere der Lizenzproduktion	= L										
- Fremdbiere	= F										
- Mischungen von Bier mit nichtalkoholischen Getränken (KN 2206) sowie Verschnitte von und mit Fremdbier	= M										
- Eigenbieranteil der Erzeugnisse unter M jeweils in der Spalte dahinter	= A										
<p>2076/1 Biersteuererklärung (06/2002)</p>											

**Steuererklärung
abgegeben für**

Monat Jahr

Steuerlager-Nummer

Zulassungs-Nummer

E : Eigenproduktion
L : Lizenzproduktion
F : Fremdbier
M : Mischungen
A : Eigenbieranteil

Eingangsstempel

Im oben angegebenen Zeitraum wurden aus dem Steuerlager entfernt, im Steuerlager zum Verbrauch entnommen, in das Steuerlager eingebracht/als berechtigter Empfänger bezogen (Nichtzutreffendes streichen):

	ausländ. Hersteller		VSt-Nr./Brauerei-Nr.		VSt-Nr./Brauerei-Nr.		VSt-Nr./Brauerei-Nr.		VSt-Nr./Brauerei-Nr.	
	Bier		Grad P	ELFMA	Grad P	ELFMA	Grad P	ELFMA	Grad P	ELFMA
			hl	l	hl	l	hl	l	hl	l
	1		2		3		4			
1	steuerpflichtig									
2	versteuertes Rückbier									
3	zu versteuern									
4	unentgeltlicher Hastrunk									
5	unversteuert an andere Steuerlager im Steuergebiet abgegeben									
6	unversteuert an andere Steuerlager in anderen Mitgliedstaaten abgegeben									
7	sonstige Abgänge									
8	unversteuert zurückgenommenes Bier									

	ausländ. Hersteller		VSt-Nr./Brauerei-Nr.		VSt-Nr./Brauerei-Nr.		VSt-Nr./Brauerei-Nr.		VSt-Nr./Brauerei-Nr.	
	Bier		Grad P	ELFMA	Grad P	ELFMA	Grad P	ELFMA	Grad P	ELFMA
			hl	l	hl	l	hl	l	hl	l
	5		6		7		8			
1	steuerpflichtig									
2	versteuertes Rückbier									
3	zu versteuern									
4	unentgeltlicher Hastrunk									
5	unversteuert an andere Steuerlager im Steuergebiet abgegeben									
6	unversteuert an andere Steuerlager in anderen Mitgliedstaaten abgegeben									
7	sonstige Abgänge									
8	unversteuert zurückgenommenes Bier									

Anzahl der zusätzlichen Steuererklärungen in diesem Monat: Bearbeiter Vorwahl/Telefon Datum

Rechtsverbindliche Erklärung
 Ich versichere, dass ich die Angaben in dieser Steuererklärung nach bestem Wissen und Gewissen vollständig und richtig gemacht habe, und dass sie mit den für steuerliche Zwecke geführten Anschreibungen übereinstimmen.

Unterschrift des Steuerlagerinhabers/berechtigten Empfängers oder seines Vertreters Firmenstempel

2076/2 Biersteuererklärung (06/2002)

Anlage 7: Biersteuereinnahmen nach Bundesländern von 1993 bis 2003

	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Baden-Württemberg	79.475	78.535	74.129	71.121	68.238	65.332	63.960	63.971	62.454	61.763	59.571
Bayern	203,10	201,10	190,82	181,64	179,19	171,56	168,16	164,36	166,47	167,25	170,38
Berlin/Brandenburg	39.285	43.964	39.626	39.829	39.139	38.042	36.380	33.340	32.902	32.447	31.944
Hessen	54.780	48.434	49.148	46.105	44.411	40.087	38.013	36.210	32.902	29.016	28.654
Mecklenburg-/Vorpomm	14.752	15.125	15.701	14.628	15.178	16.156	17.477	18.950	19.384	22.588	22.285
Niedersachsen/Bremen	66.231	62.680	63.212	60.257	61.134	59.946	59.967	59.787	59.529	59.626	55.910
Nordrhein - Westfalen	256,94	261,89	259,47	252,98	246,51	241,78	240,39	233,07	232,63	221,22	205,63
Rheinland-Pfalz/Saarland	70.006	70.804	76.914	68.921	65.173	66.331	67.573	66.208	62.926	59.135	54.240
Sachsen	47.577	56.809	60.108	63.410	67.636	69.174	71.212	70.862	72.192	72.557	72.343
Sachsen-Anhalt	11.736	14.998	16.950	19.961	22.148	23.413	22.155	23.402	22.381	22.927	26.585
Schleswig-Holstein/Hamburg	45.008	47.262	47.858	42.005	41.812	38.435	38.980	38.032	37.565	34.672	30.628
Thüringen	15.505	16.164	15.605	17.812	17.867	19.610	22.546	22.519	27.199	27.867	27.758
Deutschland	904,32	917,67	909,55	878,66	868,44	849,86	844,63	830,71	828,53	811,07	785,93
Alle Angaben in 1.000 €											

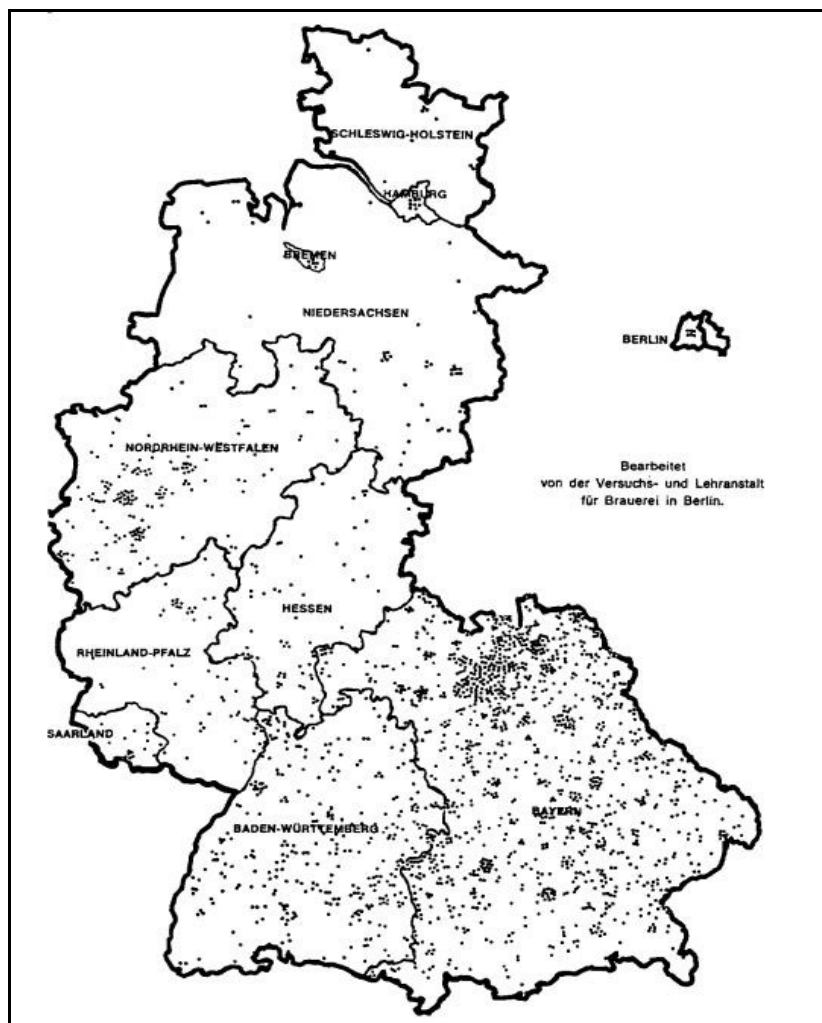
Quelle: Eigene Darstellung basierend auf Daten des Statistischen Bundesamtes sowie des Deutschen Brauer-Bundes vom April 2005.

Anlage 8: Gemeindebrauhaus



Quelle: Selbst erstelltes Foto.

Anlage 9: Geographische Braustättenverteilung in Deutschland



Quelle: Schmucker (1974), o. S.

Anlage 10: Die größten internationalen Braukonzerne

Rang	Name	Land	Ausstoß*	Marktanteil in %
1.	Interbrew/Ambev	Belgien/Brasilien	165	11,2
2.	Anheuser-Busch	Amerika	164	11,1
3.	SAB/Miller	Südafrika/USA	138	9,3
4.	Heineken	Niederlande	122	8,3
5.	Carlsberg	Dänemark	120	8,1
6.	Molson/Coors	Kanada/USA	60	4,0
7.	Modelo	Mexiko	42	2,8
8.	Asahi	Japan	35	2,3
9.	Scottish & Newcastle	Großbritannien	32	2,3
10.	Femsa	Mexiko	25	1,8
...				
15.	Radeberger Gruppe	Deutschland	16	1,1

* gerundete Werte in Mio. hl., basierend auf dem Weltausstoß im Jahr 2003

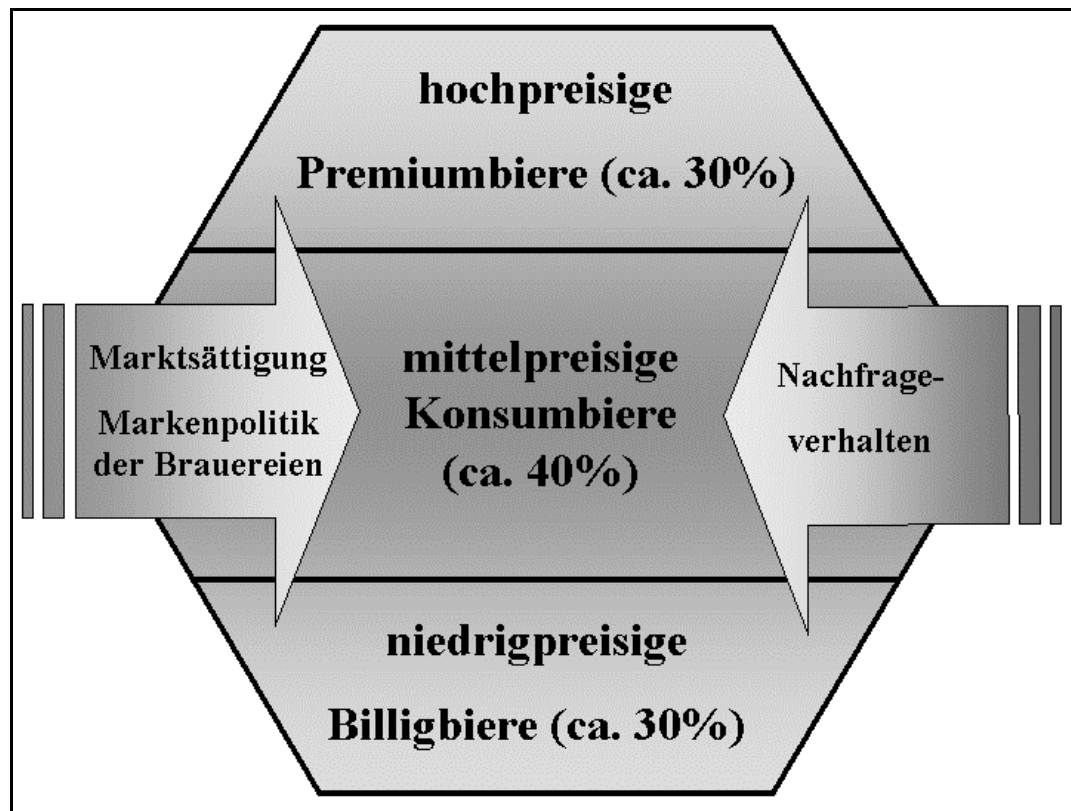
Quelle: Latz-Weber (2004b), S. 37.

Anlage 11: Brauereispezifische Charakteristika von Wettbewerbsstrategien

	Kosten- bzw. Preisführerschaftsstrategie	Differenzierungsstrategie	Konzentrierte Kosten- bzw. Preisführerschaftsstrategie	Nischenstrategie	
				regional	produkt-spezifisch
Fokus	Produktkosten	Subjektiver Zusatznutzen	Produktkosten	Regionale Identität	Spezifische Produkteigenschaft
Brauereityp	große internationale Brauerei	große überregionale Brauerei	mittegroße und große Brauerei	Lokal- und Regionalbrauerei	Lokal- und Regionalbrauerei
Wettbewerbsumfang	Gesamtmarkt	Gesamtmarkt	Teilmarkt	Teilmarkt	Teilmarkt
Aktionsradius	Internationale Distribution	Überregionale Verfügbarkeit	Konzentration auf Ballungsgebiete	Lokal bzw. regional	Regionaler Schwerpunkt, überregionaler Vertrieb möglich
Biersorten	Pils, Lager/Märzen	Pils, Lager/Märzen	Pils, Lager/Märzen	Je nach lokaler Geschmackspräferenz	Weizenbier, Kölsch, Alt, etc.
Wettbewerbssegment	Billig- und Konsumbiere	Premiumbiere, In-Biere	Billig- und Konsumbiere	Konsumbiere	Bierspezialitäten
Sortimentsbreite	i.d.R. gering	i.d.R. gering	i.d.R. gering	i.d.R. hoch	i.d.R. hoch

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Hoffmann (1993b), S. 2147.

Anlage 12: Profil der Bierklassen des deutschen Marktes



Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Kunesch (1993), S. 1572, Schulte (1999), S. 20 und Hofnagel/Kortmann (1999), S. 122f.

Anlage 13: Soziodemographische Strukturen der einzelnen Konsumentengruppen von Bier

	Gesamt	Konsumenten hauptsächlich von			
		Pils	Weizenbier	ausländischen Bieren	Biermischgetränken
Geschlecht					
Männer	47,8	62,9	55,7	53,4	32,9
Frauen	52,2	37,1	44,3	46,6	67,1
Altersstruktur					
14-17 Jahre	5,3	2,9	4,3	16,8	13,8
18-29 Jahre	14,7	14,2	16,0	49,4	27,5
30-39 Jahre	18,5	20,7	22,5	16,0	22,9
40-49 Jahre	17,0	19,1	18,4	7,1	12,0
50-59 Jahre	14,9	15,3	16,7	4,5	10,4
60 Jahre und älter	29,6	27,8	22,2	6,2	13,3
Tätigkeit der Befragten					
berufstätig	51,6	58,1	57,9	40,7	46,8
in Ausbildg., Schüler, Student	10,4	7,8	10,9	46,8	27,5
Rentner, Pensionär	28,0	26,6	20,9	5,1	13,1
nicht berufstätig	10,1	7,6	10,3	7,3	12,6
Beruf der Befragten					
Selbständige	6,4	6,4	8,9	4,6	5,1
leitende Angestellte/Beamte	4,8	5,8	4,8	2,4	1,8
sonstige Angestellte/Beamte	18,0	44,4	43,7	29,3	43,8
Fach-/Vorarbeiter, Geselle	11,6	23,3	19,5	10,3	8,4
sonstige Arbeiter	11,6	10,7	9,7	6,2	11,7
selbständige Landwirte	0,5	0,4	1,1	0,0	0,5
Monatl. Nettoeinkommen					
kein eigenes Einkommen	13,5	9,1	14,0	27,0	27,4
bis unter 500 Euro	12,6	10,9	13,3	27,6	22,3
500 bis unter 1.000 Euro	25,3	23,3	17,4	15,0	20,6
1.000 bis unter 1.500 Euro	27,2	30,5	25,1	16,2	19,4
1.500 bis unter 2.000 Euro	12,1	14,5	17,1	8,5	5,8
2.000 Euro und mehr	9,3	11,8	12,9	5,7	4,4
Haushaltsstrukturen					
Single-Haushalte	19,5	17,0	13,3	12,9	12,3
davon: männliche Singles	7,2	9,6	6,8	6,5	3,1
davon: Singles unter 25 J.	1,7	1,6	1,9	5,4	2,4
Paare ohne Kinder	33,8	36,0	34,3	10,6	19,2
davon: Young Dinks*	3,9	4,1	5,3	4,5	5,2
Paare mit Kindern	39,1	39,7	45,7	59,9	57,2
andere Haushaltsstrukturen	7,7	7,3	6,7	16,6	11,3

Legende:

alle Angaben in Prozent

*Dinks = „Double Income no Kids“ = doppelverdienende (Ehe-)Paare ohne Kinder

Fett gedruckt: überdurchschnittlich hohe Ausprägungen von 5% und mehr

Grau hinterlegt: überdurchschnittlich hohe Ausprägungen von 10% und mehr

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Kicker (2002), S. 19.

Anlage 14: Biermischgetränke versus Alkopops

Unterscheidungskriterien	Alkopops	Biermischgetränke
Alkoholgehalt	durchschnittlich 5,6 Vol %	durchschnittlich 2,6 Vol %
Mischung	spirituosenhaltige Getränkemischungen: Spirituosen + Aromen + Zucker + ...	Mischungen aus zwei fertigen Getränken: Bier + Limo, Bier + Cola, ...
Geschmack	neutral schmeckender Ethylalkohol; Maskierung durch Zuckerzugabe; in Tests Alkoholgehalt oft verkannt	biertypischer Geschmack und Geruch; starke Hopfennote weist auf Bierbasis; Alkoholgehalt in Tests erkennbar
Optik	oft trendig, poppig, bunt; Anmutung: Fruchtsaft, Colage-trränk	Farbe meist biertypisch; charakteristische Schaumkrone auch beim Mix
Verkehrsbezeichnung	„Mixgetränk mit ...“ nicht eindeutig	Bezeichnung „Biermischgetränk“ vorgeschrieben
Transparenz	meist keine Deklaration der Zutaten	genaues Zutatenverzeichnis vorgeschrieben; Mischungsverhältnis fast immer angegeben
Verpackung	unterschiedlichste Flaschenformen	fast immer typische Bierflaschen
Gesetzliche Altersgrenze für den Konsum	18 Jahre	16 Jahre

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Pressemitteilung des Deutschen Brauer-Bundes vom 13.02.2004 und Bier Aktuell Nr. 14/2004 o. S.

Anlage 15: Annonce für Süßungs- und Aroma-Getränkekomponenten

WILD antwortet...

<p>Biermischgetränke liegen weiter im Trend. Die hohen Zuwachsraten der Biermischgetränke in Mehrweg haben das Absatzminus beim Bierkonsum in den vergangenen Jahren – zumindest teilweise – kompensieren können. Neben vielen Trendartikeln hat ein Produkt einen festen Platz im Sortiment zahlreicher Brauereien erobert: das klassische Radler.</p> <p>Besonders vorteilhaft für die Brauereien ist der Einsatz der von WILD entwickelten</p>	<p>Süßung Fructsweet in ihren Radler-Konzepten. Fructsweet ist eine Kombination von Süßstoffen und Fruchtsüße, mit der sich Biermischgetränke herstellen lassen, die stabil sind und geschmacklich den Zucker gesüßten Varianten entsprechen. Darüber hinaus bietet Fructsweet weitere Vorteile: Die Brauereien können die Produktkosten für Radler senken, denn die</p>	<p>Süßung ist preiswerter als Zucker und wird geringer besteuert. Für die Konsumenten ist der verminderte Kaloriengehalt bei hervorragendem Geschmack ein überzeugendes Kaufargument.</p> <p>Die WILD Mitarbeiter freuen sich darauf, zusammen mit ihren Kunden viele weitere erfolgreiche Radler-Konzepte umzusetzen.</p> <p>Für weitere Informationen besuchen Sie uns im Internet unter www.wild.de oder wenden Sie sich direkt an unsere Experten unter +49 6221-799-727</p>
--	--	---

?

Welche Süßung für Biermischgetränke?



Quelle: Brau Industrie Nr. 6/2005, S. 21.

Literaturverzeichnis

- **Abgabenordnung 1977** (AO 1977) vom 16.03.1976; BGBl. 1976 I S. 613, berichtigt BGBl. 1977 I S. 269; zuletzt geändert durch Fünftes Gesetz zur Änderung des Steuerbeamten-Ausbildungsgesetzes und zur Änderung von Steuergesetzen vom 23.07.2002, BGBl. 2002 I S. 2715.
- **Agafonova, Elena:** „Eine mikroökonomische Analyse der Wirkungen von speziellen Verbrauchsteuern auf oligopolistischen Märkten mit differenziertem Produktangebot“; Dissertation; Neubiberg 2005.
- **Aktiengesetz 1965** (AktG) vom 06.09.1965; BGBl. 1965 I, S. 1089; zuletzt geändert durch Gesetz zur weiteren Reform des Aktien- und Bilanzrechts, zur Transparenz und Publizität (Transparenz- und Publizitätsgesetz) vom 19.07.2002, BGBl. 2002 I, S. 2681.
- **Albert, Reinhold:** „Geschichte des Bierbrauens“; in: Heimatjahrbuch 2002, 24. Jahrgang; Hrsg.: Landkreis Rhön-Grabfeld; Mellrichstadt 2002; S. 197-199.
- **Alkopopsteuergesetz** (AlkopopStG) bzw. Gesetz über die Erhebung einer Sondersteuer auf alkoholhaltige Süßgetränke (Alkopops) zum Schutz junger Menschen vom 23.07.2004; BGBl. I S. 1857.
- **Andel, Norbert:** „Finanzwissenschaft“; 4., völlig überarbeitete Auflage; Tübingen 1998.
- **Arzneimittelgesetz** (AMG) vom 24.08.1976; BGBl. I S. 2445, 2448; zuletzt geändert durch Gesetz vom 01.09.2005, BGBl. I S. 2618, 2655.
- **Aulke, Dirk:** „Hoher Hygienestandard – Industrieböden in CIP-Bereichen“; in: Brauindustrie Nr. 7/2005; Mindelheim 2005; S. 22-25.
- **Avenarius, Hermann:** „Kleines Rechtswörterbuch“; 7. Auflage; Freiburg im Breisgau 1992.
- **Axel Springer Verlag:** „Märkte: Informationen für die Werbeplanung – Bier“; Hamburg 1996.
- **Axelrod, Robert:** “The Evolution of Cooperation”; New York 1984.
- **Axelrod, Robert:** “The Complexity of Cooperation – Agent-based Models of Competition and Collaboration”; Princeton 1997.
- **Bach, Stefan:** “Steuerreform in Deutschland”; in: Vierteljahreshefte zur Wirtschaftsforschung, Heft 3-4, 66. Jahrgang (1997); Hrsg.: Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung; Berlin 1997; S. 291-316.
- **Bach, Stefan et al.:** „Internationale Entwicklungstendenzen nationaler Steuersysteme – von der direkten zur indirekten Besteuerung?“; Berlin 2001.
- **Backeberg, Cord/Lüth, Carsten:** “Marktanalyse des Brauereiwesens“; in: Beiträge zur Arbeits- und Konsumforschung – Aspekte der Entwicklungen im Einzelhandel und in der Nahrungsmittelindustrie“, Heft 7; Hrsg.: Klaus Bönkost et al.; Bremen 1991; S. 46-62.
- **Baginsky, Winfried:** „Durchgängiger Datenfluss optimiert Bierproduktion“; in: Brauerei Forum Nr. 9/2005; Berlin/Bonn 2005; S. 222-224.
- **Ballin, Dietrich:** „Werte- und Strukturwandel am Beispiel des deutschen Biermarktes“; in: Der Controlling-Berater; Band 2; Gruppe 5 „Strategische Werkzeuge“; Hrsg.: Klaus Hagen und Peter Weber; Freiburg 1983; Ergänzungslieferung 1993; S. 249-272.

- **Barth, Paul:** „Die Stellung der Verbrauchssteuern im Gemeinde-Budget in der Vor- und Nachkriegszeit unter besonderer Berücksichtigung preussischer und bairischer Verhältnisse“; Inauguraldissertation Albert-Ludwigs-Universität zu Freiburg im Breisgau; Elberfeld 1929.
- **Bauer, Hans:** „Marktabgrenzung, Konzeption und Problematik von Ansätzen und Methoden zur Abgrenzung und Strukturierung von Märkten unter besonderer Berücksichtigung von marketingtheoretischen Verfahren“; Berlin 1986.
- **Bayer, Hermann Wilfried:** „Tatbestandsmäßigkeit“; in: Handwörterbuch des Steuerrechts und der Steuerwissenschaften“; 2. Band; 2. Auflage; München 1981; S. 1404ff.
- **Bayerischer Brauerbund (Hrsg.):** „Argumentationshilfen für die politische Auseinandersetzung – Die Biersteuermengenstaffel“; München 2005.
- **Becker, Henning:** „Steuerlehre 1990: Finanzwissenschaftliche Steuerlehre, Steuerwirkung, Steuerfinanzierung, Steuerpolitik“; München 1990.
- **Becker, Jochen:** „Marketing-Konzeption – Grundlagen des strategischen Marketing-Managements“; 2. Auflage; München 1988.
- **Beckmann, Klaus:** „Auswirkungen der deutschen Biersteuerhöchstanspannung im Jahre 1930“; Inauguraldissertation Universität zu Heidelberg; Heidelberg 1933.
- **Beermann, Albert:** „Das Verbrauchsteuer-Binnenmarktgesetz – I. Teil“; in: Deutsche Steuerzeitung; Nr. 9/1993; 81. Jahrgang; Bonn 1993; S. 257-262. (=Beermann 1993a).
- **Beermann, Albert:** „Das Verbrauchsteuer-Binnenmarktgesetz – II. Teil“; in: Deutsche Steuerzeitung; 81. Jahrgang; Nr.10/1993; Bonn 1993; S. 291-294. (=Beermann 1993b)
- **Berentzen, Jan-Bernd:** „Wettbewerb und Konzentration in der Brauwirtschaft: Eine empirische Analyse im nordwestdeutschen Raum“; Münster 1983.
- **Berg, Rudolf:** „Grundkurs Geschichte 13 – Wege durch die Geschichte“; Berlin 1994.
- **Bernhard, Walter/Schmucker, Fritz:** „Rechtsprechung zum Biersteuerrecht ab 1950 mit Gesetzestexten“ ; Berlin 1973.
- **Bersch, Dirk:** „Die letzten Meter entscheiden – Hygiene an Schankanlagen“; in: Brauindustrie Nr. 3/2005; Mindelheim 2005; S. 16-19.
- **Bethmann, Rudolf:** „Das Rechnungswesen der Brauerei und Mälzerei: Buchführung, Bilanzierung und betriebliche Kostenrechnung“; Berlin 1938.
- **Beutler, Bengt et al.:** „Die Europäische Gemeinschaft – Rechtsordnung und Politik“; 3. Auflage; Baden-Baden 1987.
- **Biergans, Richard:** „Der gemeinsame europäische Markt in seiner Auswirkung auf Bier unter den Gesichtspunkten der Biersteuer, des Lebensmittelrechts und der Flascheninhalte“; in: Deutsche Brauwirtschaft; 75. Jahrgang, Nr. 11/1966; München 1966; S. 167-172.
- **Biersteuer-Durchführungsbestimmungen (BStDB)** vom 14. März 1952; BGBl. I 1952, S. 153; zuletzt geändert durch Verordnung zur Änderung der Durchführungsbestimmungen zum Biersteuergesetz vom 02.12.1957, BGBl. I, S. 1831.
- **Biersteuer-Durchführungsverordnung (BStV)** vom 24. August 1994; BGBl. I S. 2191; zuletzt geändert durch Artikel 2 der Verordnung zur Änderung verbrauchsteuer- und monopolrechtlicher Verordnungen vom 13. September 2004; BGBl. I S. 2334.
- **Biersteuergesetz 1993 (BierStG 1993)** vom 21. Dezember 1992; BGBl. I S. 2150, 2158, 1993 I S. 169; zuletzt geändert durch Artikel 15 des Haushaltsbegleitgesetzes 2004 vom 29.12.2003; BGBl. I S. 3086, 3087.

- **Biersteuergesetz 1952** (BierStG 1952) vom 14. März 1952; BGBl. I S. 149 in der Fassung der Bekanntmachung vom 15.04.1986; BGBl. I S. 527; zuletzt geändert durch § 6 Abs. 1 der Verordnung vom 02.07.1990; BGBl. I S. 1332.
- **Birnbaum, Günter:** „Auswirkungen durch Wandel im Verbraucherverhalten“; in: Brauindustrie Nr. 5/2004; Mindelheim 2004; S. 8. (=Birnbaum 2004a)
- **Birnbaum, Günter:** „Die Stimmung wird besser“; in: Brauindustrie Nr. 1/2004; Mindelheim 2004; S. 8. (=Birnbaum 2004b)
- **Birnbaum, Günter:** „Mischgetränke – Ein Wachstumsmarkt“; in: Brauindustrie Nr. 4/2003; Mindelheim 2003; S. 8.
- **Bizer, Kilian:** „Steuervereinfachung und Steuerhinterziehung – Ein Forschungsprogramm“; in: Sofia-Diskussionsbeiträge zur Institutionenanalyse, Nr. 8; Darmstadt 2000; S. 2ff.
- **Böe, Kristina:** „Die Mischung macht’s – Veltins erweitert Biermischgetränkeanlage“; in: Brauindustrie Nr. 6/2004; Mindelheim 2004; S. 34-35.
- **Bohley, Peter:** „Die Öffentliche Finanzierung – Steuern, Gebühren und öffentliche Kreditaufnahme“; München 2003.
- **Böhringer, Christoph et al.:** „Computable General Equilibrium Analysis: Opening a Black Box; ZEW Discussion Paper No. 03-56; Mannheim 2003.
- **Bongartz, Matthias:** „Das Steueraussetzungsverfahren und die Besteuerung der harmonisierten verbrauchsteuerpflichtigen Waren im Binnenmarkt – Ein Vergleich der europäischen Regelungen“; in: Europa im Wandel – Rechtsfragen aus Lehre und Forschung des Fachbereichs Finanzen der Fachhochschule des Bundes zum europäischen Integrationsprozess; Hrsg.: Matthias Bongartz; Köln et al. 2000; S.35-54.
- **Bongartz, Matthias:** „Kontrollen im Verbrauchsteuerrecht – Die Warenverkehre im Binnenmarkt“; in: Kontrollen – ATLAS – Risikoanalyse: Tagungsband des 11. Europäischen Zollrechtstags des Europäischen Forums für Außenwirtschaft, Verbrauchsteuern und Zoll e. V. (EFA) am 10. und 11. Juni 1999; Mannheim 1999; S. 111-124.
- **Bongartz, Matthias:** „Überführung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren in ein Zollverfahren“; in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern, Nr. 6/1998; Bonn 1998; S. 182-188.
- **Bongartz, Matthias:** „Der Warenverkehr und der steuerrechtliche Status verbrauchsteuerpflichtiger Waren im Verbrauchsteuerrecht“; in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern, Nr. 4/1997; Bonn 1997; S. 141-142.
- **Borell, Rolf/Stern, Volker:** „Verbrauchsteuererhöhung schädlich und unvermeidbar“; in: Stellungnahmen, Nr. 23, Juni 1988; Hrsg.: Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler; Bonn 1988.
- **Bösken-Diebels, Paul:** „Die Gastronomie als Absatzweg der deutschen Brauwirtschaft“; Dissertation; Frankfurt/Main 1989.
- **Bossong, Horst:** „Steuerpolitische Maßnahmen zur Stärkung der Suchtprävention?“; Essen 2002.
- **Branntweinsteuerverordnung** (BrStV) vom 21.01.1994; BGBl. I 1994, S. 104; zuletzt geändert durch Verordnung vom 20.10. 1998, BGBl. I 1998, S. 3188.
- **Breitenacher, Michael:** „Getränkeverbrauch ’97: Kampf um Marktanteile geht weiter“; in: ifo Schnelldienst, 51. Jahrgang, 11-12/1998; München 1998; S. 31-33.
- **Breitenacher, Michael:** „Der EG-Binnenmarkt aus Verbrauchersicht“; in: ifo studien zur europäischen Wirtschaft, Nr. 7/1993; München 1993.
- **Breitenacher et al.:** „Chancen und Risiken des Getränkemarktes – Strukturanalyse und Marktbefragung“; München 1986.
- **Brem, Max/Müller, Gerhard:** „Biersteuerrecht“; Regensburg 1967.

- **Brockhaus, die Enzyklopädie in 24 Bänden**; 20., überarbeitete und aktualisierte Auflage; Leipzig/Mannheim 1998.
- **Brühl, Inge**: „Phantasie ohne Grenzen – Biermischgetränke liegen im Sortentrend“; in: Brauindustrie Nr. 6/2004; Mindelheim 2004; S. 30-33.
- **Brunken, Astrid**: „Wettbewerbsstrategien in der mittelständischen Brauwirtschaft“; Dissertation; Berlin; 1990.
- **Buchholz, Werner**: „Der moderne Steuerstaat – Bedingungen seiner Entstehung und Entwicklung in Mittelalter und Neuzeit“; in: SOWI – Sozialwissenschaftliche Informationen, Nr. 19 (1990), Heft 1; Hrsg.: Gerhard Hufnagel et al.; Seelze-Velber 1990; S. 5-16.
- **Bundesministerium der Finanzen**: „Finanzbericht 2005“; Berlin 2004.
- **Bundesministerium der Finanzen**: „Innenansichten – Steuern von A bis Z“; Berlin 2001.
- **Bundesministerium der Finanzen**: „Einnahmeverteilung zwischen Bund und Ländern – Probleme und Lösungsmöglichkeiten“; in: Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 56; Bonn 1995; S. 5ff.
- **Bundesministerium der Finanzen**: „Anwendung der ermäßigten Steuersätze nach § 2 Abs. 3 BierStG 1993“; Bonn, 1993.
- **Bundesministerium der Finanzen**: „Auszug aus der kombinierten Nomenklatur“; o.O. o.J.
- **Bundesverband der Deutschen Spirituosen-Industrie und -Importeure e. V. (Hrsg.)**: „Daten aus der Alkoholwirtschaft – Mit Sonderteil Europa“; Bonn 2005.
- **Burger, Hans**: „Geschichte und Probleme der Biersteuer (insbesondere in Bayern)“; Inauguraldissertation Karl-Franzens-Universität zu Graz; Graz 1961.
- **Bußmann, Ludwig**: „Der Einfluss der Konzentration auf Preise und Gewinne“; Köln 1965.
- **Buttler, Günter**: „Auswirkungen soziodemographischer Entwicklungen auf den Bierkonsum“; in: Brauwelt 130. Jahrgang, Heft 4/1990; Nürnberg 1990. S. 114-116.
- **Buttler, Günter**: „Auswirkungen soziodemographischer Entwicklungen auf den Bierkonsum“; in: Brauwelt 130. Jahrgang, Heft 8/1990; Nürnberg 1990. S. 284-286.
- **Confédération des Brasseurs du Marché commun (Hrsg.)**: "Statistik 2001"; Brüssel 2001.
- **Confédération des Brasseurs du Marché commun (Hrsg.)**: "Advertising of alcoholic beverages"; Brüssel 1998.
- **Conrad, Otto**: „Lohn und Rente“; Leipzig und Wien 1909.
- **Davies, Annette**: „Industrial relations and new technology“; New Hampshire 1986.
- **Decker, Claudia/Mildner, Stormy**: „Der Einsatz ist hoch – Wohlstandsgewinne durch die Doha-Entwicklungsrunde der WTO“; o. O. 2006.
- **Dederichs, Erich**: „Weit mehr Nutzen als Schaden durch Biergenuss“; in Bier Aktuell Nr. 5/2001; Hrsg.: Gesellschaft für Öffentlichkeitsarbeit der deutschen Brauwirtschaft e. V.; Bonn 2001; S. 1.
- **den Butler**: „Preference shifts in customer demand for beer and wine“; in: Serie research memoranda, Nr. 52; Hrsg.: Universität Amsterdam; Amsterdam 1997.
- **Deutscher Brauer-Bund (Hrsg.)**: „Geschäftsbericht 2000-2002“; Bonn 2003.
- **Deutscher Brauer-Bund (Hrsg.)**: „23. Statistischer Bericht Mai 2001“; Bonn 2001.
- **Deutscher Brauer-Bund (Hrsg.)**: „Bericht 1997-1999“; Bonn 2000.
- **Deutscher Brauer-Bund (Hrsg.)**: „Bericht 1994-1996“; Bonn 1997.

- **Deutscher Brauer-Bund (Hrsg.):** „Bericht 1991-1993“; Bonn 1994.
- **Deutscher Brauer-Bund (Hrsg.):** „6. Statistischer Bericht des Deutschen Brauer-Bundes e. V.“; Bad Godesberg 1963.
- **Deutsch-Namibische Gesellschaft (Hrsg.):** „Namibia Magazin 2/2001“; Göttingen 2001.
- **Dicke, Hugo:** „Strukturwandel trotz schwächerer Konjunktur langsamer“; in: Strategie für magere Jahre – Unternehmensführung in der Krise; Hrsg.: Axel Schnorbus und Wolfgang Glabus; Frankfurt am Main; S. 26-35.
- **Dostert, Sabine:** „Brauer mit Fanclub“; in: Süddeutsche Zeitung, Nr. 220 vom 24.09.2001; München 2001; S. 30.
- **Drubarczyk, Jochen:** „Finanzierungstheorie“; München 1980.
- **Ebbertz, Lothar:** „Die Konzentration im Braugewerbe der Bundesrepublik Deutschland. Entwicklung und Ursachen“; Band 1, Dissertation, Frankfurt am Main; 1992.
- **Eggert, Ulrich:** „Konsumententrends“; Düsseldorf 1997.
- **Einkommensteuergesetz 1997 (EStG 1997)** vom 16.04.1997; BGBl. I S. 821; zuletzt geändert durch fünftes Gesetz zur Änderung des Steuerbeamten-Ausbildungsgesetzes und zur Änderung von Steuergesetzen vom 23.07.2002; BGBl. I S. 2715.
- **Elshof, Paul:** „Zukunft der Brauwirtschaft – Internationalisierungsstrategien der Brauereikonzerne in Europa und ihre Auswirkungen“; Düsseldorf 2004.
- **Engelkamp, Paul/Sell, Friedrich:** „Einführung in die Volkswirtschaftslehre“; Berlin-Heidelberg 1998.
- **Ewringmann, Dieter/Mackscheidt, Klaus:** „Die Entwicklung der Steuerstrukturen im internationalen Vergleich“; in: Die Zukunft des Sozial- und Steuerstaates; Hrsg.: Fritz Söllner, Arno Wilfert; Heidelberg 2001; S. 21-45.
- **Faltlhauser, Kurt:** „Die Harmonisierung der speziellen Verbrauchsteuern in der EG am Beispiel der Biersteuer“; in: Deutsche Steuerzeitung, Band 81; Bonn 1993; S. 17-20.
- **Finanzgerichtsordnung (FGO)** vom 28.03.2001; BGBl. I S. 442; zuletzt geändert durch Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz vom 19.12.2001, BGBl. I S. 3922.
- **Fischer, Guido:** „Betriebliche Marktwirtschaftslehre“; 3. Auflage; Heidelberg 1967.
- **Fischer, Peter:** „Die Bundesrepublik als gewaltenteilender Steuerstaat“; in: Steuer und Wirtschaft – Zeitschrift für die gesamten Steuerwissenschaften, 69. Jahrgang, Nr. 2 Mai 1992; Hrsg.: Joachim Lang et al.; Köln 1992; S. 125ff.
- **Förster, Jutta:** „Die Verbrauchsteuern: Geschichte, Systematik, finanzverfassungsrechtliche Vorgaben“; Heidelberg 1989.
- **Funk Uhr:** „So gesund ist unser Bier“; Heft 18, 05/02; Hamburg 2002.
- **Frankenheim, Peter:** „Richtige Zielgruppe – Die Entwicklung der Biermischgetränke“; in: Brauindustrie Nr. 6/2003; Mindelheim 2003; S. 32-33.
- **Freter, Hermann/Kuhl, Volker:** „Die Marktsituation deutscher Brauereien nach der Aufhebung des Reinheitsgebotes für Importbiere“; Siegen 1988.
- **Friedrich, Roland:** „Marketingstrategien in Märkten mit hoher Nachfragemacht“; in: Strategisches Marketing; 2. durchges. Aufl.; Hrsg.: Norbert Wieselhuber und Armin Töpfer; Landsberg am Lech 1986; S. 359-372.
- **Gabler-Wirtschaftslexikon;** CD-ROM-Ausgabe der 14. Print-Auflage; Hrsg.: Betriebswirtschaftlicher Verlag Dr. Th. Gabler; Wiesbaden 1997.
- **Gatermann, Reiner:** „Bierpipeline bringt britische Brauer in Rage – Schwunghafter Import von billigem französischem Bier über den Kanal“; in: Die Welt vom 22.12.1993; Hamburg 1993; o. S.

- **Geigant, Friedrich et al. (Hrsg.):** „Lexikon der Volkswirtschaft“; 4. überarbeitete Auflage; Landesberg/Lech 1983.
- **Gesellschaft für Öffentlichkeitsarbeit der Deutschen Brauwirtschaft (Hrsg.):** „Fakten und Argumente. Die Sortenpapiere“; Bonn 1997.
- **Gesetz über das Branntweinmonopol (BranntweinMonG)** vom 08.04.1922; RGBl. I 1922 S. 335, 405; BGBl. III/FNA 612-7; zuletzt geändert durch Gesetz vom 22.12.1999, BGBl. I 1999, S. 2534.
- **Gesetz über die Finanzverwaltung (FVG)** vom 30.08.1971; BGBl. I S. 1426; zuletzt geändert durch Gesetz zur Anpassung der Vorschriften über die Amtshilfe im Bereich der Europäischen Union sowie zur Umsetzung der Richtlinie 2003/49EG des Rates vom 03.06.2003 über eine gemeinsame Steuerregelung für Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten vom 02.12.2004 (EG-Amtshilfe-Anpassungsgesetz); BGBl. I. S. 3112, 3118.
- **Gesetz zu dem Übereinkommen vom 19. Juni 1995 zwischen den Vertragsstaaten des Nordatlantikvertrages und den anderen an der Partnerschaft für den Frieden teilnehmenden Staaten über die Rechtstellung ihrer Truppen sowie dem Zusatzprotokoll (Gesetz zum PfP-Truppenstatut)** vom 09. Juli 1998, BGBl. II S 1338.
- **Gesetz zur Änderung von Verbrauchsteuergesetzen und des EG-Amtshilfegesetzes** vom 12.07.96; BGBl. I S. 962;
- **Gesetz zur Durchführung der EG-Richtlinie über die gegenseitige Amtshilfe im Bereich der direkten Steuern, bestimmter Verbrauchsteuern und der Steuern auf Versicherungsprämien (EG-AmtshilfeG)** vom 19.12.1985; BGBl. I S. 2436, 2441; zuletzt geändert durch Gesetz zur Anpassung der Vorschriften über die Amtshilfe im Bereich der Europäischen Union sowie zur Umsetzung der Richtlinie 2003/49EG des Rates vom 03.06.2003 über eine gemeinsame Steuerregelung für Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten vom 02.12.2004 (EG-Amtshilfe-Anpassungsgesetz); BGBl. I. S. 3112, 3118.
- **GfK ConsumerScan (Hrsg.):** Marktanteile der Biersorten 2003 in Prozent“; in: Die Branche auf einen Blick“; Mindelburg 2004; o. S.
- **Gisser, Mica:** “Dynamic gains and Static Losses in Oligopoly: Evidence from the Beer Industry”; in: Economic Inquiry, Volume 37, No. 3 (1999); Hrsg.: William S. Neilson et al.; Oxford 1999; S. 554-575.
- **Glauben, Thomas/Loy, Jens-Peter:** “Marktmacht des deutschen Brauereisektors auf Exportmärkten – Eine empirische Analyse”; in: Schriften der Gesellschaft für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften des Landbaues e. V., Bd. 36 (2000); o.O. 2000; S. 319-324.
- **Goldberg, Pinelopi Koujianou/Knetter, Michael:** “Measuring the intensity of competition in export markets”; in: Journal of international economics, Band 47, February 1999; o.O. 1999; S. 27-60.
- **Goldmann Lexikon;** aktualisierte Auflage; Gütersloh 1998.
- **Gourvish, T.R.:** „Concentration, diversity and firm strategy in European brewing“; in: The dynamics of the international brewing industry since 1800; Hrsg.: T.R. Gourvish, R.G. Wilson; London 1998; S. 80-93.
- **Grote, Otto/Bernhard, Walter:** “Kommentar zum Biersteuergesetz in Fortsetzung des Koppeschen Biersteuerkommentars“; Berlin 1953.
- **Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland** vom 23.05.1949 (GG 1949); BGBl. 1949 I S. 1; zuletzt geändert durch Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 108) vom 26.11.2001; BGBl. 2001 I S. 3219.

- **Haller, Heinz:** „Die Steuern. Grundlinien eines rationalen Systems öffentlicher Abgaben“; 3. Auflage; Tübingen 1981.
- **Haller, Heinz:** „Die sogenannte Mengenstaffel im Biersteuergesetz – Zur Problematik partieller steuerlicher Hilfen“; Tübingen 1962.
- **Hammer, Richard:** „Unternehmensplanung“; München – Wien; 1982
- **Hansmeyer, Karl-Heinrich:** „Die heutige Steuerreformdiskussion vor dem Hintergrund struktureller Wandlungen des Steuersystems“; in: Die Zukunft der Staatsfinanzierung; Hrsg.: Horst Zimmermann; Stuttgart 1988; S. 61-85.
- **Hansmeyer, Karl-Heinrich et al.:** „Steuern auf spezielle Güter“; in: „Handbuch der Finanzwissenschaften“; Band 2; 3. Auflage; Hrsg.: Fritz Neumark; Tübingen 1980; S. 709-885.
- **Harl, Johann Paul:** „Vollständiges theoretisch-praktisches Handbuch der gesamten Steuer-Regulierung oder der allgemeinen und besonderen Steuer-Wissenschaft mit vorzüglicher Rücksicht sowohl auf die älteste als neueste Geschichte, Gesetzgebung und Literatur des Steuerwesens für denkende Geschäftsmänner, Finanz-, Rentamts-, Polizei- und Justiz-Beamte und gebildete Leser“; Erlangen 1814.
- **Häuser, Karl:** „Abriß der geschichtlichen Entwicklung der öffentlichen Finanzwirtschaft“; in: Handbuch der Finanzwissenschaft, Band 1, 3. Auflage, Hrsg.: Fritz Neumark; Tübingen 1977; S. 1-80.
- **Haushaltsbegleitgesetz 2004** (HBegIG 2004) vom 19. Dezember 2003; BGBl. I S. 3086, 3087.
- **Heine, Hans-Gerd:** „Das Ende der Schrebergarten-Idylle“; in: Süddeutsche Zeitung vom 16.02.2001; München 2001; S 22.
- **Heinen, Edmund:** „Grundfragen der entscheidungsorientierten Betriebswirtschaftslehre“; München 1985.
- **Heinrich, Michael:** „Exportstrategien deutscher Brauereien im Europäischen Binnenmarkt – Eine empirische Untersuchung über das Standardisierungspotential internationaler Marketingstrategien deutscher Brauereien“; Dissertation Technische Universität München; München 1999.
- **Hengartner, Thomas/Merki, Christoph Maria:** „Genussmittel“; Frankfurt 1999.
- **Henke, Klaus-Dirk:** „Zur finanziellen Situation des Staates“; o.O. o.J. (eigentlich schlechte Beitrags-Quelle)
- **Henke, Reginald:** „Verzahnung und Nebeneinander von Zoll- und Steuerrecht“; in: 5 Jahre Binnenmarkt – Eine Zwischenbilanz: Tagungsband des 10. Europäischen Zollrechtstags des Europäischen Forums für Außenwirtschaft, Verbrauchsteuern und Zoll e. V. (EFA) am 18. und 19. Juni 1998; Bremen 1998; S. 80-96.
- **Hensel, Albert:** „Steuerrecht“; 3. Auflage; Berlin 1933.
- **Herbert, Hubert:** „Höhere Biersteuer: Die Brauer sind sauer“; in: Main Post vom 13.02.04; Würzburg 2004; S. 1.
- **Hermanns, Arnold:** „Grundlagen des Marketing“; Vorlesungsunterlagen Universität der Bundeswehr München; München 2000.
- **Hermanns, Arnold:** „Sponsoring – Grundlagen, Wirkungen, Management, Perspektiven“; 2., völlig überarbeitete und erweiterte Auflage; München 1997.
- **Herrmann, Roland:** „Reagieren die Nachfrager von Nahrungsmitteln in Industrieländern wirklich preisunelastisch?“; in: Agrarwirtschaft – Zeitung für Betriebswirtschaft, Marktforschung und Agrarpolitik, Jahrgang 46 (1997), Heft 11; Hrsg.: Eberhard Buchholz et al.; Frankfurt am Main 1997; S. 369-371.
- **Hertel, Thomas:** „Chapter one, Introduction“; in: Global Trade, Assistance and Production: The GATP 6 Data Base; Hrsg.: Bettina Dimaranan; Purdue University; 2006.

- **Hesselberger, Dieter:** „Das Grundgesetz – Kommentar für die politische Bildung“; Ulm 1992.
- **Hessler, H. D.:** „Die Fundamentalprinzipien der Besteuerung“; in: Das Wirtschaftsstudium, 12. Jahrgang, Nr. 1 (1983); Hrsg.: H. Jacob et al.; Köln 1983; S. 281-334.
- **Heuss, Ernst:** „Allgemeine Markttheorie“; Tübingen-Zürich 1965.
- **Hiernickel, Heinrich:** „Der Bierpreis in Bayern und seine Abhängigkeit von der Biersteuer“; Nürnberg 1959.
- **Hilke, Wolfgang:** „Statische und dynamische Oligopolmodelle – Ein Beitrag zur Entscheidungstheorie in Oligopolsituationen“; Wiesbaden 1973.
- **Hinterhuber, Hans:** „Strategische Unternehmensführung“; 3. verbesserte und erweiterte Auflage; Berlin – New York; 1984.
- **Hirschmann, Rudolf:** „Bierbedarf und Gemeinschaftswerbung“; in: Brauwelt Nr. 35/1950; Nürnberg 1950; S. 733-736.
- **Hofbauer, Andreas:** „Vielfalt und Tradition“; in: Brauindustrie Nr. 4/2005; Mindelheim 2005; S. 3. (= Hofbauer 2005a).
- **Hofbauer, Andreas:** „Strategien und Entwicklungen“; in: Brauindustrie Nr. 4/2005; Mindelheim 2005; S. 24-26. (= Hofbauer 2005b).
- **Hofbauer, Andreas:** „Deutsche Bierkultur – 50. Brauwirtschaftliche Tagung“; in: Brauindustrie Nr. 6/2005; Mindelheim 2005; S. 14-17. (= Hofbauer 2005c).
- **Hofbauer, Andreas:** „Konzentration auch beim Hopfenanbau – Vorstellung des Barth-Reports 2004/2005“; in: Brauindustrie Nr. 9/2005; Mindelheim 2005; S. 40-42. (= Hofbauer 2005d).
- **Hofbauer, Andreas/Eisler, Thomas:** „Aussichten und Einsichten – Bayerischer Brauertag 2004“; in: Brauindustrie Nr. 2/2005; Mindelheim 2005; S. 34-36.
- **Hoffmann, Werner:** „Neue Herausforderungen für die europäische Brauwirtschaft. III.“; in: Brauwelt Nr. 38/1993; Nürnberg 1993; S. 1800-1805. (= Hoffmann 1993a).
- **Hoffmann, Werner:** „Neue Herausforderungen für die europäische Brauwirtschaft. IV.“; in: Brauwelt Nr. 42/1993; Nürnberg 1993; S. 2145.2151. 1805. (= Hoffmann 1993b).
- **Hofnagel, Johannes/Kortmann, Frank:** „Strategische Allianzen in der deutschen Brauwirtschaft unter besonderer Berücksichtigung der Logistik“; Dissertation Universität Dortmund; Dortmund 1999.
- **Homburg, Stefan:** „Allgemeine Steuerlehre“; 2. Auflage; München 2000.
- **Höppner, Horst-Dieter:** „Die EG-Steuerharmonisierung“ in: Europarecht 1977, S. 122ff.
- **Huber, Peter/Fröhlich, Daniel:** „Die Kompetenz des Vermittlungsausschusses und ihre Grenzen – Am Beispiel von Art. 15 Haushaltsbegleitgesetz 2004“; in: Die Öffentliche Verwaltung – Zeitschrift für öffentliches Recht und Verwaltungswissenschaft; Sonderdruck Heft 8/April 2005; Stuttgart 2005; S. 322-333.
- **Hübl, Lothar:** „Gesamtwirtschaftliche Rahmenbedingungen für das Marketing der deutschen Brauwirtschaft in den 80er und 90er Jahren“; in: Marketing, Schriftenreihe der Betriebswirtschaftlichen Abteilung der Versuchs- und Lehranstalt für Brauerei in Berlin (VLB), Band 3; Hrsg.: W. Lück; Berlin 1982; S. 8-17.
- **Huckemann, Stefan:** „Auswirkungen der Biersteuerharmonisierung auf die Ertragsfähigkeit der Biersteuer im Europäischen Binnenmarkt“; Bergisch Gladbach 1991.
- **Inselkammer, Jannik:** „Führungsorganisation und Führungsverhalten in partnerschaftlichen vertikalen Kooperationen – Analyse des Distributionsmanagements in der US-amerikanischen Brauwirtschaft“; Diss. Universität Siegen; Hamburg 1999.

- **ISA Consult (Hrsg.):** „Die Brauwirtschaft in Nordrhein-Westfalen“; Bochum 2000.
- **Jaenisch, Ernst:** „Die bayerischen Bierbrauereien während des Krieges und nach dem Kriege“; Berlin 1922.
- **Jarsombeck, Jörn-Arne:** „Ist die Struktur der Biersteuer in der EU harmonisiert?“; in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern, Nr. 6/2002; Bonn 2002; S. 186-188. (=Jarsombeck 2002a)
- **Jarsombeck, Jörn-Arne:** „Überlegungen zur Schaffung eines neuen Alkoholgesetzes“; in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern, Nr. 3/2002; Bonn 2002; S. 78-90. (=Jarsombeck 2002b)
- **Jarsombeck, Jörn-Arne:** „Zeigt die Kommission bei der Durchsetzung des EG-Verbrauchsteuerrechts Defizite?“; in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern, Nr. 1/2002; Bonn 2002; S. 5-9. (=Jarsombeck 2002c)
- **Jarsombeck, Jörn-Arne:** „Steuererhöhung zum Schutz kleinerer Brauereien?“; in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern, Nr. 8/2001; Bonn 2001; S. 285. (=Jarsombeck 2001)
- **Jarsombeck, Jörn-Arne:** „Kontrollen im Verbrauchsteuerrecht – Statement“; in: Kontrollen – ATLAS – Risikoanalyse: Tagungsband des 11. Europäischen Zollrechtstags des Europäischen Forums für Außenwirtschaft, Verbrauchsteuern und Zoll e. V. (EFA) am 10. und 11. Juni 1999; Mannheim 1999; S. 125-128.
- **Jarsombeck, Jörn-Arne:** „Defizite der Verbrauchsteuerharmonisierung“; in: 5 Jahre Binnenmarkt – Eine Zwischenbilanz: Tagungsband des 10. Europäischen Zollrechtstags des Europäischen Forums für Außenwirtschaft, Verbrauchsteuern und Zoll e. V. (EFA) am 18. und 19. Juni 1998; Bremen 1998; S. 118-119. (=Jarsombeck 1998a)
- **Jarsombeck, Jörn-Arne:** „Änderungen des Biersteuerrechts für die „kleinen“ Brauereien“; in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern, Nr. 7/1998; Bonn 1998; S. 225-226. (=Jarsombeck 1998b)
- **Jarsombeck, Jörn-Arne:** „Das verborgene Ursprungslandprinzip im harmonisiertem Verbrauchsteuerrecht“; in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern, Nr. 5/1998; Bonn 1998; S. 158-159. (=Jarsombeck 1998c)
- **Jarsombeck, Jörn-Arne:** „Die bedingte Verbrauchsteuer nach § 50 der Abgabenordnung – gibt es sie noch?“; in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern, Nr. 12/1996; Bonn 1996; S. 369. (=Jarsombeck 1996a)
- **Jarsombeck, Jörn-Arne:** „Die Besteuerung des Biers ein antiquiertes System?“; in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern, Nr. 11/1996; Bonn 1996; S. 356. (=Jarsombeck 1996b)
- **Jatzke, Harald:** „Die besonderen Verbrauchsteuern im Binnenmarkt“; in: 5 Jahre Binnenmarkt – Eine Zwischenbilanz: Tagungsband des 10. Europäischen Zollrechtstags des Europäischen Forums für Außenwirtschaft, Verbrauchsteuern und Zoll e. V. (EFA) am 18. und 19. Juni 1998; Bremen 1998; S. 108-117.
- **Jatzke, Harald et al.:** „Das neue Verbrauchsteuerrecht – Grundlagen, Schaubilder“; in: Der Grüne Brief Nr. 327; Hrsg.: Institut Finanzen und Steuern e. V.; Bonn 1994.
- **Jatzke, Harald:** „Das neue Verbrauchsteuerrecht in der Bundesrepublik Deutschland unter besonderer Berücksichtigung der Verbrauchsteuerharmonisierung in der EG“; in: Der Grüne Brief Nr. 322; Hrsg.: Institut Finanzen und Steuern e. V.; Bonn 1993.
- **Jones, Simon:** „The future beckons overseas“; in: Brewers' Guardian, 130 (1), Januar 01; Hampton 2001; S. 15-17.

- **Kagerhuber, Michael:** „Determinanten des Investitionsverhaltens in der Ernährungsindustrie“; in: Gießener Schriften zur Agrar- und Ernährungswirtschaft, Heft 30; Hrsg.: Fachbereich Agrarwissenschaften, Ökotrophologie und Umweltmanagement der Justus-Liebig-Universität Gießen; Gießen 2000.
- **Kalinowski, Raimund:** „Biermischgetränke – Ist es innovativ, Zitronenlimonade mit Bier zu mischen?“; in: Brauindustrie Nr. 6/2005; Mindelheim 2005; S. 34-37.
- **Kalinowski, Raimund:** „Gebrochene Dämme – Bei Biermischgetränken explodieren die Ideen“; in: Brauindustrie Nr. 6/2003; Mindelheim 2003; S. 38-39.
- **Kelch, Kai:** „Brauindustrie in Zahlen“; in: Brauindustrie Nr. 3/2004; Mindelheim 2004; S. 13-15.
- **Kelch, Kai:** „Brauindustrie in Zahlen: Starker Anstieg an Biermischgetränken – geringer Ausfuhranstieg der Exportbierbrauereien“; in: Brauindustrie Nr. 5/2003; Mindelheim 2003; S. 14-16.
- **Kellerer, Hans/Schaich, Eberhard:** „Statistische Probleme der Erfassung von Konzentrationsphänomenen“; in: Die Konzentration in der Wirtschaft; Band 1; Hrsg.: Helmut Arndt; Berlin 1960; S. 41-74.
- **Keuchel, Jan:** „Finanzverwaltung droht 2005 eine Flut von Einsprüchen – Experten halten Kürzung von Steuervergünstigungen ab 2004 für verfassungswidrig“; in: Handelsblatt vom 18.02.2004; Düsseldorf, 2004; S. r01.
- **Kicker (Hrsg.):** „Der Biermarkt“; Nürnberg 2002.
- **Kirchgässler, Wilhelm/Kobes, Stephan:** „Zwei-Klassengesellschaft“; in: Brauindustrie Nr. 12/2004; Mindelheim 2004; S. 32-34.
- **Kirnich, Peter:** „Biersteuer – Die EU macht die Rechnung ohne den Wirt“; in: Berliner Zeitung vom 10.08.2002; Berlin 2002; o. S.
- **Kluge, Volker:** „Das internationale Steuerrecht der Bundesrepublik“; München 1983.
- **Knight, Frank:** „Risk, Uncertainty and Profit“; New York 1921.
- **Koch, Roland/Steinbrück, Peer:** „Subventionsabbau im Konsens“; o. O. 2004.
- **Kommission der europäischen Gemeinschaften (Hrsg.):** „Geänderter Vorschlag für eine Entscheidung des europäischen Parlaments und des Rates über die Einführung eines EDV-gestützten Systems zur Kontrolle der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren“; Brüssel 2002.
- **Kommission der europäischen Gemeinschaften (Hrsg.):** „Vorschläge von Richtlinien des Rates auf dem Gebiet der Sonderverbrauchsteuern und den ihnen gleichzusetzenden Steuern“, Kom (72) 225; Brüssel 1972.
- **Köpf, Peter:** „Osteuropa – Völker und Staaten“; Originalausgabe; München 1994.
- **Koppe/Fleminger:** „Biersteuerrecht: Reichs- und Gemeindebiersteuerrecht, Nebengesetze“; Berlin 1931.
- **Koppelman, Udo:** „Produktmarketing“; 2. völlig neubearbeitete Auflage; Stuttgart-Berlin-Köln-Mainz 1987.
- **Kraus, Konrad-Jürgen:** „Unternehmensgröße und Konzentration in der deutschen Erfrischungsgetränke- und Mineralbrunnenindustrie; Dissertation; Aachen 1982.
- **Krause-Junk, Gerold:** „Internationaler Wettbewerb der Steuersysteme: Not oder Tugend?“ ; in: Sonderveröffentlichung Nr. 18; Hrsg.: Finanzwissenschaftliches Institut an der Universität zu Köln; Köln 1990; S. 1ff.
- **Kreutler, Marcus:** „Nur eine halbe Million Euro – Steueraufkommen gering“; in: Main Post vom 09.08.2005; Würzburg 2005; S. 6.
- **Krüger, Rudolf et al.:** „Die Wirtschaftlichkeit unterschiedlicher Gär- und Reifungsverfahren in der Brauerei“; in: Brauwelt Nr. 20/1988; Nürnberg 1988; S. 862.

- **Krüger, Rudolf:** „Beiträge zu betriebswirtschaftlichen Steuerlehre der Brauwirtschaft“; Nürnberg 1969.
- **Kruse, Heinrich Wilhelm:** „Steuerrecht I. Allgemeiner Teil“; 3. Auflage; München 1973.
- **Kuhl, Volker:** „Erfolgreiches Bier-Marketing nach dem Urteil des EUGH zum Reinheitsgebot“; Dissertation Universität Siegen; Siegen 1989.
- **Kunesch, Hermann:** „Herausforderungen für die europäische Brauwirtschaft II“; in: Brauwelt Nr. 36/1993; Nürnberg 1993; S. 1568-1577.
- **Künemann, Wiebke:** „Schwerpunkt: Bier in Kunststoffflaschen“; in: Brauerei Forum Nr. 5/2004; Berlin/Bonn 2004; S. 122-123.
- **Kunze, Wolfgang:** „Entwicklung der ostdeutschen Brauwirtschaft und des Bierkonsums seit der Wiedervereinigung“; in Brauerei Forum Nr. 1/2001; Berlin/Bonn 2001; S. 2-5.
- **Kynast, J.:** „Verschlafen Brauer sommerlichen Eiszeit-Trend?“; in Brauwelt Nr. 5/1997; Nürnberg 1997; S. 146-148.
- **Landestreuhand Weihenstephan GmbH (Hrsg.):** „Gruppenwirtschaftliche Untersuchungen im mittelständischen Braugewerbe Süddeutschlands“; 5 Bände; München 1975.
- **Landmann, Robert/Rohmer, Gustav:** „Gewerbeordnung“; München 1992.
- **Lang, Joachim:** „Systematisierung der Steuervergünstigungen – Ein Beitrag zur Lehre vom Steuertatbestand“; Berlin 1974.
- **Lang, Karl Heinrich:** „Historische Entwicklung der Teutschen Steuerverfassungen seit der Karolinger bis auf unsere Zeiten“; Berlin und Stettin 1793.
- **Langer, Michael:** „Umsatzsteuer bei Zollverfahren in der EU“; in: 5 Jahre Binnenmarkt – Eine Zwischenbilanz: Tagungsband des 10. Europäischen Zollrechtstags des Europäischen Forums für Außenwirtschaft, Verbrauchsteuern und Zoll e. V. (EFA) am 18. und 19. Juni 1998; Bremen 1998; S. 97-107.
- **Latz-Weber, Herbert:** „Brauindustrie in Zahlen – Ausländische Biere erleben schwere Zeiten in Deutschland“; in: Brauindustrie Nr. 10/2004; Mindelheim 2004; S. 36-38. (=Latz-Weber 2004a)
- **Latz-Weber, Herbert:** „Konzentrationswelle – Der internationale Biermarkt“; in: Brauindustrie Nr. 9/2004; Mindelheim 2004; S. 36-38. (=Latz-Weber 2004b)
- **Latz-Weber, Herbert:** „Einstiegsdrinks? Biermischgetränke mit PET weiter auf Erfolgskurs?“; in: Brauindustrie Nr. 6/2003; Mindelheim 2003; S. 12-15. (=Latz-Weber 2003a)
- **Latz-Weber, Herbert:** „Im Zeichen der Giganten – Der Internationale Biermarkt hat Deutschland im Visier“; in: Brauindustrie Nr. 10/2003; Mindelheim 2003; S. 41-43. (=Latz-Weber 2003b)
- **Lebensmittel- und Bedarfsgegenständegesetz 1997 (LMBG 1997)** vom 9. September 1997; auch: „Gesetz über den Verkehr mit Lebensmitteln, Tabakerzeugnissen, kosmetischen Mitteln und sonstigen Bedarfsgegenständen“; BGBl. I S. 2296; zuletzt geändert durch Gesetz zur Anpassung von Zuständigkeiten im Gentechnikbereich vom 22. März 2004, BGBl. I S. 454, 457.
- **Licher, Dieter/Hestroffer, Claude:** „Weitsichtige Entscheidung – Bitburger Brauerei 14 Jahre mit Profibus auf Erfolgskurs“; in: Brauindustrie Nr. 3/2005; Mindelheim 2005; S. 34-37.
- **Liebl, Andreas/Elter, Jürgen:** „Biermischgetränke als Lifestyle-Alternative“; in: Brauindustrie Nr. 4/2004; Mindelheim 2004; S. 46-47.
- **Linscheidt, Bodo/Truger, Achim:** „Reform des Kommunalsteuersystems“; in: Vierteljahreshefte zur Wirtschaftsforschung, Heft 3-4, 66. Jahrgang (1997); Hrsg.: Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung; Berlin 1997; S. 382-396.

- **Lohberg, Rolf:** „Das große Lexikon vom Bier“; Wiesbaden 1983.
- **Lück, Wolfgang:** Von der strategischen Planung über das Strategische Controlling zur Strategischen Unternehmensführung“; in: Forum der Brauerei 1985; S. 201-203.
- **Lück, Wolfgang/Riehle Magdalena:** „Rationalisierung in der Brauwirtschaft – Ergebnisse einer empirischen Umfrage“; in: Schriftenreihe der Betriebswirtschaftlichen Abteilung der Versuchs- und Lehranstalt für Brauerei in Berlin (VLB), Band 5; Berlin 1984; S. 173-236.
- **Maass, Dieter:** „Bierbrauen erleben – Gasthausbrauereien in Deutschland“; in: Brauindustrie Nr. 4/2004; Mindelheim 2004; S. 33-35.
- **Mackscheidt, Klaus:** „Was wünscht sich die finanzwissenschaftliche Steuerlehre von der Finanzverwaltung?“; in: Perspektiven der Finanzverwaltung – Analysen und Prognosen im Spiegel von Wissenschaft und Praxis“; Hrsg.: Horst Vogelsang; Köln 1992; S. 69-94.
- **Mackscheidt, Klaus:** „Konsolidierung durch Erhöhung von Steuern und Abgaben?“; in: Finanzpolitik im Umbruch: Zur Konsolidierung öffentlicher Haushalte, Band 92; Hrsg.: Hans Herbert v. Arnim, Konrad Littmann; Berlin 1984; S. 145-163.
- **Maier, Alfons:** „Die Entwicklung der deutschen Malz- und Bierbesteuerung unter besonderer Berücksichtigung der Verhältnisse in Bayern vom Jahre 1543 bis 1954“; Dissertation; Weihenstephan 1955.
- **Maier-Mannhart, Helmut:** „Schörghubers Plan: Münchner Weißbier für die Welt – Durch die Verbindung mit Heineken steht das internationale Vertriebssystem des größten europäischen Brauers für Paulaner offen“; in: Süddeutsche Zeitung vom 16.02.2001; München 2001; S. 5.
- **Mann, Fritz Karl:** „Abriss einer Geschichte der Finanzwissenschaft“; in: Neumark, Fritz: „Handbuch der Finanzwissenschaften“, Band 1, 3. Auflage, Tübingen 1977; S. 77-98.
- **Mann, Fritz Karl:** „Steuerpolitische Ideale“. Vergleichende Studien zur Geschichte der ökonomischen und politischen Ideen und ihres Wirkens in der öffentlichen Meinung 1600-1935“; Jena 1937 (Neudruck Stuttgart – New York 1978).
- **Marienfeld, Artur:** „Was halten Sie davon? Meinungsumfrage: Gesundheitsaspekt bei Getränken“; in: Brauindustrie Nr. 7/2005; Mindelheim 2005; S. 42-44. (=Marienfeld 2005a)
- **Marienfeld, Artur:** „Quo vadis PET? Meinungsumfrage zur Akzeptanz von PET als Getränkeverpackung“; in: Brauindustrie Nr. 2/2005; Mindelheim 2005; S. 46-48. (=Marienfeld 2005b)
- **Marienfeld, Artur:** „Mix it! Meinungsumfrage zum Konsumverhalten bei Alcopops und Biermischgetränken“; in: Brauindustrie Nr. 10/2004; Mindelheim 2004; S. 51-53. (=Marienfeld 2004a)
- **Marienfeld, Artur:** „Was ist denn PET? – Repräsentative Meinungsumfrage zur Akzeptanz von PET als Getränkeverpackung“; in: Brauindustrie Nr. 6/2004; Mindelheim 2004; S. 14-17. (=Marienfeld 2004b)
- **Marr, Rainer:** „Grundlagen der Personalwirtschaft“; Vorlesungsunterlagen Universität der Bundeswehr München; München 2000.
- **Mathmann, Katrin:** „Bier als Faktor der Gesundheit“; in: Brauindustrie Nr. 8/2005; Mindelheim 2005; S. 67-69.
- **Meffert, Heribert:** Erfolgreiches Marketing in der Rezession – Strategien und Maßnahmen in engeren Märkten. Mit Erkenntnissen aus einer umfassenden Untersuchung“; Wien 1994.

- **Meffert, Heribert:** „Marketing – Grundlagen der Absatzpolitik“; 7. überarbeitete und erweiterte Auflage; Wiesbaden 1986.
- **Meilicke, Heinz:** „Steuerrecht – Allgemeiner Teil“; Berlin 1965.
- **Melle, Hendrik:** „Der Premium-Lemming-Effekt“; in Brauindustrie Nr. 4/1997; Mindelheim 1997; S. 70-71.
- **Memento:** „Steuerrecht für die Praxis“; Freiburg im Breisgau 2001.
- **Mergarten, Walter:** „Alkoholfreie Biere erfüllen Verbraucherwünsche“; in: Brauindustrie Nr. 3/1990; Mindelheim 1990; S. 246-251.
- **Mette, Manfred:** „Bier ja! Alkohol nein! Inline-Systeme zur Herstellung alkoholfreier Biere unter Verwendung von Bier-Konzentrat oder Stammwürze-Granulat“; in: Brauwelt Nr. 33/2002; Nürnberg 2002; S. 1144-1147.
- **Meyer, Dorothea:** „Entwicklung und Motive der nichtfiskalischen Besteuerung (insbesondere der wirtschaftspolitisch orientierten) Besteuerung in Deutschland auf der Ebene des Zentralstaates von 1871 bis 1969“; Inauguraldissertation Westfälische Wilhelms-Universität zu Münster; Münster 1977.
- **Mildner, Stormy:** „Einkommenseffekte der Doha-Runde der WTO – Liberalisierungsszenarien und Wohlfahrtsprognosen; Freie Universität Berlin; Berlin 2006.
- **Mintzberg, Henry:** „Strategie als Handwerk – Von den Grenzen formaler Planung“; in: Harvard Manager Nr. 1/1988; Hamburg 1988; S. 73-80.
- **Müller, Felix:** „Brauer kämpfen gegen Kundenschwund“; in: Die Welt vom 13.02.2003; Hamburg 2003; S. 8.
- **Müller, Claus Peter:** „Gut gebrüllt, Löwe: Thüringen macht Bayern den Rang als Heimat des ersten deutschen Reinheitsgebotes streitig“; in: Frankfurter Allgemeine Zeitung; 22.07.1999.
- **Müller, Jürgen/Hochreiter, Rolf:** „Stand und Entwicklungstendenzen der Konzentration in der Bundesrepublik Deutschland“; Göttingen 1975.
- **Müller, Jürgen/Schwalbach, Joachim:** „Brauereiiindustrie“; in: Marktstruktur und Wettbewerb in der Bundesrepublik Deutschland; Hrsg.: Peter Oberender; München 1984; S.421-454.
- **Müller, Walter:** „Die Handels- und konkurrentenbezogenen Marketingstrategien mittelständischer Nahrungsmittelhersteller unter besonderer Berücksichtigung der branchenspezifischen Marktstrukturen und Marktwirkungen“; Frankfurt/Main 1986.
- **Musgrave, Richard A.:** “The theory of public finance: A Study in Public Economy”; New York – Toronto – London 1959.
- **Mylius, Christian Otto:** „Königlich Preußische und Churfürstlich Brandenburgische Landes-Ordnung“ oder „Corpus Constitutionum Magdeburicarum Novissimarum – Edicta und Mandata von anno 1680 biß 1714 publiciert“; Magdeburg und Halle 1714.
- **Nagel, Bernhard/Brüggelambert, Georg:** „Markt und Konzentration in der Brauwirtschaft“; Gesamthochschule Kassel, Universität des Landes Hessen; 3. Auflage der Studie; Nürnberg 1991.
- **Naumann und Göbel (Hrsg.):** „Bier aus Aller Welt“; Köln 2005.
- **Navez, Chantal:** „Financieel Berichten: De Europese biersector onder druk“; in: Financieel-Economisch Maandblad v. Oktober 1999, Nr. 2346; Hrsg.: BBL Group Asset Management; Brüssel 1999.
- **Neame, Stuart:** „The point of no returns – A review of the factors affecting net Treasury yield from beer duty, including duty pass-on and the price-sensitivity of duty-paid imports“; London 2001.
- **Neubauer, Günter et al.:** „Grundzüge der Volkswirtschaftslehre“; 2. überarbeitete Auflage; Bayreuth 1999.

- **Neumark, Fritz:** „Steuern I: Grundlagen“; in: Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaften; Hrsg.: Willi Albers; 7. Band; Stuttgart u. a. 1988; S. 295-309.
- **Neumark, Fritz:** „Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaften“; 7. Band; Stuttgart u.a. 1977.
- **Neumark, Fritz:** „Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik“; Tübingen 1970.
- **Nienaber, Gerhard/Meyer, Franz:** „Bestrebungen zur Harmonisierung der Biersteuer in der EG“; in: Brauwelt Nr. 11/1990; Nürnberg 1990; S. 379-382.
- **Oberfinanzdirektionen Düsseldorf, Köln und Münster (Hrsg.):** „RV Betriebsprüfungs-Kartei; Rechtsverlag GmbH; 12. Auflage 1994; Düsseldorf 1994.
- **Ott, Alfred:** „Technischer Fortschritt“; in: Handwörterbuch der Sozialwissenschaften; Band 10; Stuttgart – Tübingen – Göttingen 1959; S. 302-316.
- **Ott, Alfred:** „Grundzüge der Preistheorie“; 3. überarbeitete Auflage; Göttingen 1997.
- **o.V.:** „Quo vadis, Mittelstand?“; in Focus Money Nr. 5/2005; Hamburg 2005; S. 4-7. (= o.V. 2005a)
- **o.V.:** „Deutsche trinken immer weniger Bier“; in: Brauindustrie Nr. 6/2005; Mindelheim 2005; S. 44. (= o.V. 2005b)
- **o.V.:** „Generation Pulsfrequenz – Trendspäher verkünden die Ära der Healthness: ein kostspieliger Lebensstil aus Gesundheitsbewusstsein, Fitness und Wellness“; in: Focus Nr. 41/2005; Offenburg 2005; S. 162-163. (= o.V. 2005c)
- **o.V.:** „Hoffen auf den Durst“; in: Handelsmagazin – Das Journal für das Handelsmanagement Nr. 3/2004; Mannheim 2004; S. 25-27. (= o.V. 2004a)
- **o.V.:** „Biersteuererhöhung um 12 Prozent ist mittelstandsfeindlich“; in: Brauwelt Nr. 3/2004; Nürnberg 2004; S. 51-52. (= o.V. 2004b)
- **o.V.:** „Biergenuss mal auf ganz andere Art“; in: Jeverches Wochenblatt vom 07.03.1998; Jever 1998; o. S.
- **o.V.:** „Brauer forcieren Segmentierung“; in: Dynamik im Handel; Heft 4/1997; Köln 1997; S. 78-83.
- **o.V.:** „Bier hat Geschichte“; in: Vom Halm zum Glas: Deutsches Bier – reines Bier; Hrsg.: Gesellschaft für Öffentlichkeitsarbeit des Deutschen Brauer-Bundes; Bonn 1993; S. 2-3.
- **o.V.:** „Zum Verfahren vor dem Europäischen Gerichtshof um die Anwendung des Reinheitsgebotes für Importbiere“; Hrsg.: Deutscher Brauer-Bund e. V.; Bonn 1987. (= o.V. 1987a)
- **o.V.:** „Reinheitsgebot für Bier verletzt Art 30 EWGV“; in: Wirtschaft und Wettbewerb, 37. Jahrgang, Heft 9; Düsseldorf 1987. (= o.V. 1987b)
- **o.V.:** „Bayerischer Brauerbund 1880 – 1980: Ein Mosaik 100jähriger, bayerischer brauwirtschaftlicher Entwicklung“; in: Sonderdruck aus Brauwelt Nr. 24 und 28 vom 12.06.1980 und 10.07.1980 aus Anlass des 100jährigen Bestehens des Bayerischen Brauerbundes e. V.; Hrsg.: Getränke-Fachverlag Hans Carl GmbH & Co. KG; Nürnberg 1980; S. 8-13.
- **o.V.:** „Entwicklungsaussichten des Biermarktes und Ableitung einer Marketing-Konzeption für mittelständische Brauereien“; in: Gruppenwirtschaftliche Untersuchung im mittelständischen Braugewerbe Süddeutschlands, Band 1; bearbeitet von der PROGNO AG; Basel 1975.
- **Paulsen, Norbert:** „Konkurse und Fusionen. Schale Zeiten für Brauereien. Die Nachfrage sinkt, der Wettbewerb nimmt zu. Deutschlands Bierbranche kämpft ums Überleben.“; in: Welt am Sonntag; 23.06.1996.

- **Paulsen, Uwe:** „Die arbeitsbezogene Produktivität in der Brauwirtschaft 1950-1974“; in: Gesellschaft für die Geschichte und Bibliographie des Brauwesens e. V.; Jahrbuch 1976; Berlin 1975; S. 30-73.
- **Paulsen, Uwe:** „Durch staatliche Eingriffe ausgelöste Wettbewerbsprobleme der deutschen Brauwirtschaft im gemeinsamen Markt“; Hamburg/Berlin 1963.
- **Pausch, Alfons:** „Steuerstaat und Steuerkultur“; in: Neue Wirtschaftsbriefe, Zeitschrift für Steuer- und Wirtschaftsrecht, Beilage 5/ 1992; o.O. 1992, S. 3ff.
- **Peters, Martin** et al.: „Verbrauchssteuerrecht“; München 2000.
- **Piendl, Anton:** „Bier und seine Inhaltsstoffe“; in: Die Brauindustrie – Der Markt“; Hrsg.: Brauindustrie – Verlag W. Sachon; Mindelburg 2003; o. S.
- **Pollak, Helga:** „Verbrauchssteuern I: Ziele und Ausgestaltung“; in: Handwörterbuch der Finanzwissenschaft; Hrsg.: Willi Albers et al.; Band 8; Stuttgart; S. 188-208.
- **Pollak, Helga:** „Wachstumsbedingte Verbrauchstrukturänderungen und einige ihrer Konsequenzen für die Verbrauchsbesteuerung“; Berlin 1966.
- **Popitz, Johannes:** „Allgemeine Verbrauchsteuer“; in: Handbuch der Finanzwissenschaft; 2. Band; 1. Auflage; Tübingen 1927; S. 180ff.
- **Porter, Michael:** „Wettbewerbsstrategie – Methoden zur Analyse von Branchen und Konkurrenten“; 10. durchgesehene und erweiterte Auflage; Frankfurt/Main-New York 1999.
- **Porter, Michael:** „Wettbewerbsstrategie – Methoden zur Analyse von Branchen und Konkurrenten“; 7. Auflage; Frankfurt/Main – New York 1992.
- **Porter, Michael:** „Wettbewerbsstrategie – Methoden zur Analyse von Branchen und Konkurrenten“; Frankfurt/Main – New York 1985.
- **Porter, Michael:** „Nationale Wettbewerbsvorteile – Erfolgreich konkurrieren auf dem Weltmarkt“; München 1991.
- **Prang, Klaus-Martin:** „Die Vertragspolitik der Bundesrepublik Deutschland beim Abschluss von Doppelbesteuerungsabkommen“; Frankfurt/Main 1983.
- **Pschorr, Josef:** „Marketing von Markenbieren unter besonderer Berücksichtigung wettbewerbsorientierter und markentechnischer Gesichtspunkte“; Dissertation Universität Marburg, Hrsg.: Wolfgang Lück; Marburg 1992.
- **Rehbein, Frank:** „Preise, Mengen und Erwartungen in mikroökonomisch fundierten temporären Gleichgewichtsmodellen“; Frankfurt 1991.
- **Reich, Mikulas:** „Bier, Wissenschaft und Wirtschaft in Deutschland 1800-1914; Ein Beitrag zur deutschen Industrialisierungsgeschichte“; Wien 2000.
- **Richtlinie 92/84/EWG** des Rates vom 19. Oktober 1992 über die Annäherung der Verbrauchsteuersätze auf Alkohol und alkoholische Getränke (Alkoholsteuersatz-Richtlinie), ABl. EG Nr. L 316, S. 29 vom 31.10.1992.
- **Richtlinie 92/83/EWG** des Rates vom 19. Oktober 1992 zur Harmonisierung der Struktur der Verbrauchsteuern auf Alkohol und alkoholische Getränke (Alkoholstruktur-Richtlinie), ABl. EG Nr. L 316, S. 21 vom 31.10.1992; zuletzt geändert durch Akte über die Bedingungen des Beitritts der Tschechischen Republik, der Republik Estland, der Republik Zypern, der Republik Lettland, der Republik Litauen, der Republik Ungarn, der Republik Malta, der Republik Polen, der Republik Slowenien und der Slowakischen Republik und die Anpassungen der die Europäische Union begründenden Verträge.
- **Richtlinie 92/12/EWG** des Rates vom 25. Februar 1992 über das allgemeine System, den Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren (Systemrichtlinie), ABl. EG Nr. L 76, S. 1; zuletzt geändert durch Verordnung (EG) Nr. 807/2003 des Rates vom 14.04.2003, ABl. L 122 S. 36.

- **Ringlstetter, Max et al.:** „Die mittelständische bayerische Brauwirtschaft: Situation – Perspektiven – Strategien“; Studie im Auftrag der Verbände der bayerischen Brauwirtschaft gefördert durch das Bayerische Staatsministerium für Wirtschaft, Verkehr und Technologie“; München 1999.
- **Rasenack, Christian:** „Steuern und Steuerverfahren“; Heidelberg 1985.
- **Roiger, Karl-Heinz et al.:** „Wein beschwingt den LEH“; in: GfK Panel Services Consumer Research März 2002“; Hrsg.: Gesellschaft für Konsumforschung; Nürnberg 2002; S. 2-10.
- **Roiger, Karl-Heinz/Horn, Michael:** „Die ‚Szene‘ mischt den Biermarkt auf“; in: GfK Panel Services Consumer Research April 2002“; Hrsg.: Gesellschaft für Konsumforschung; Nürnberg 2002; S. 2-5.
- **Rost, Andreas:** Rede zur 119. Ordentlichen Hauptversammlung der Holsten-Brauerei AG; Hamburg 28.06.01.
- **Rüede, Karl Heinz:** „Bier international – 130 Diagramme über die internationale Brauwirtschaft“; Pöcking 1992.
- **Rump, Jürgen:** „Kontrollen im Marktordnungsrecht: Die Sicht der Zollfahndung“; in: Kontrollen – ATLAS – Risikoanalyse: Tagungsband des 11. Europäischen Zollrechtstags des Europäischen Forums für Außenwirtschaft, Verbrauchsteuern und Zoll e. V. (EFA) am 10. und 11. Juni 1999; Mannheim 1999; S. 129-144.
- **Rust, Ulrich:** „Technisches Reorganisationsprojekt – 2001 bis 2004 bei den Kölner Verbund Brauereien“; in: Brauindustrie Nr. 9/2005; Mindelheim 2005; S. 50-55.
- **Saffer, Henry/Grossman, Michael:** „Beer taxes, the legal drinking age, and youth motor vehicle facilities“; Hrsg.: National Bureau of economic research; Cambridge 1986.
- **Schäfer, Ulrich:** „So nicht, Herr Koch und Herr Steinbrück!“; in: Süddeutsche Zeitung vom 24.02.2004; München 2004; S. 5.
- **Schäfer-Kunz, Jan:** „Strategische Allianzen im deutschen und europäischen Kartellrecht“; Frankfurt/Main 1995.
- **Schäffken, Jörg:** „Starke Marke!“; in: Brauindustrie Nr. 7/2005; Mindelheim 2005; S. 29.
- **Scheuermann, Ingo:** „Venture Capital Finance under Incomplete Information“; Berlin 2000.
- **Schmidt, Kurt:** Grundprobleme der Besteuerung“; in: Handbuch der Finanzwissenschaft; Hrsg.: Fritz Neumark; Band II, 3; Tübingen; S. 120-173.
- **Schmölders, Günter:** „Zur Begriffsbestimmung der Verbrauchsteuern“; Berlin 1955.
- **Schmutzer, Walter:** „Harmonisierung der Verbrauchsteuern“; in: Zölle, Verbrauchsteuern, europäisches Marktordnungsrecht; Hrsg.: Kruse; Köln 1988; S. 289ff.
- **Schneeloch, Dieter:** „Besteuerung und betriebliche Steuerpolitik“; 4., völlig überarbeitete Auflage; München 2003.
- **Schneider, Erwin:** „Die langfristige Optimierung der physischen Distribution der Brauerei“; in: Schriftenreihe des Betriebswirtschaftlichen Instituts an der Universität Basel; Bern – Stuttgart 1978.
- **Schneider, Georg:** „Über die Berechnung der Stammwürze von unter- und obergärigen Bieren, unter Berücksichtigung der Alkohol- und Wasserverdunstung während der Hauptgarung“; Dissertation Technische Hochschule München; Weihenstephan 1957.

- **Schöffel, Roland:** „Verbrauchssteuern I: Ziele und Ausgestaltung“; in: Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaften; Band 8; Hrsg.: Willi Albers et al. Stuttgart u.a. 1980; S. 188-212.
- **Schöler, Klaus:** „Raumwirtschaftstheorie“; München 2005.
- **Schönberger, Rolf:** „Beiträge zur Bierbesteuerung“; Dissertation Technische Hochschule München; München 1967.
- **Schrepfer, Susanne:** „Die richtige Mischung macht’s“; in: ScanLine No. 1/2002 – Die FMCG-Märkte am Start ins neue Jahr“; Hrsg.: Gesellschaft für Konsumforschung; Nürnberg 2002; S. 5.
- **Schröbges, Ulrich:** „Kontrollen im Marktordnungsrecht: Die Sicht der Wirtschaft“; in: Kontrollen – ATLAS – Risikoanalyse: Tagungsband des 11. Europäischen Zollrechtstags des Europäischen Forums für Außenwirtschaft, Verbrauchssteuern und Zoll e. V. (EFA) am 10. und 11. Juni 1999; Mannheim 1999; S. 145-160.
- **Schröer-Schallenberg, Sabine:** „Besitz einer verbrauchsteuerpflichtigen Ware als Anknüpfungspunkt für eine Steuerentstehung?“; in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchssteuern, Nr. 9/2002; Bonn 2002; S. 290-294.
- **Schröer-Schallenberg, Sabine:** „Das steuerliche Diskriminierungsverbot – Inhalt und Bedeutung des Art. 90 (ex Art. 95) EGV für die besonderen Verbrauchssteuern nach Inkrafttreten des Binnenmarktes“; in: Europa im Wandel – Rechtsfragen aus Lehre und Forschung des Fachbereichs Finanzen der Fachhochschule des Bundes zum europäischen Integrationsprozess; Hrsg.: Matthias Bongartz; Köln et al. 2000; S. 307-328.
- **Schröer-Schallenberg, Sabine:** „Sanktionen und Hemmnisse im Verbrauchsteuerrecht“; in: Hemmnisse und Sanktionen in der EU: Tagungsband der 8. Jahrestagung des Europäischen Forums für Außenwirtschaft, Verbrauchssteuern und Zoll e. V. (EFA); Köln 1996; S. 114-136.
- **Schröer-Schallenberg, Sabine:** „Verbrauchsteuerharmonisierung – Diskussionsbericht vom 7. Deutschen Zollrechtstag“; in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchssteuern, Nr. 9/1995; Bonn 1995; S. 288-290.
- **Schröer-Schallenberg, Sabine:** „Das neue Biersteuerrecht unter besonderer Berücksichtigung der neuen Biersteuerdurchführungsverordnung“; in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchssteuern, Nr. 10/1994; Bonn 1994; S. 290-301.
- **Schröer-Schallenberg, Sabine:** „Die Auswirkungen der Verbrauchsteuerharmonisierung – ein systematischer Überblick“; in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchssteuern, Nr. 10/1993; Bonn 1993; S. 300-309.
- **Schröer-Schallenberg, Sabine:** „Harmonisierung der Verbrauchssteuern – Diskussionsbericht“; in:
- **Schrömbges, Ulrich:** „Auf dem Weg zur Beseitigung der Steuerschranken in der EG? Teil 1“; in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchssteuern, Nr. 4/1990; Bonn 1990; S. 98-103. (=Schrömbges 1990a)
- **Schrömbges, Ulrich:** „Auf dem Weg zur Beseitigung der Steuerschranken in der EG? Teil 2“; in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchssteuern, Nr. 5/1990; Bonn 1990; S. 130-140. (=Schrömbges 1990b)
- **Schult, Eberhard:** „Betriebswirtschaftliche Steuerlehre“; 4., grundlegend überarbeitete Auflage; München 2002.
- **Schult, Eberhard:** „Die Steuern des Betriebes – Band 1: Steuerarten“; Freiburg i.Br. 1976. (=Schult 1976a)
- **Schult, Eberhard:** „Die Steuern des Betriebes – Band 2: Steuerbilanz“; Freiburg i.Br. 1977.

- **Schult, Eberhard:** „Die Steuern des Betriebes – Band 3: Steuerpolitik“; Freiburg i.Br. 1976. (=Schult 1976b)
- **Schulte, Axel:** „Internationalisierung der deutschen Brauwirtschaft – Notwendigkeit, Potentiale und Bereitschaft zur internationalen Markterweiterung“; in: Schriftenreihe für die Brauwirtschaft, Band 9; Hrsg.: Wolfgang Lück; Krefeld 1999.
- **Schüning, Hartmut:** „Der Einfluss wirtschaftspolitischer Rahmenbedingungen auf das Investitionsverhalten multinationaler Unternehmen“; Stuttgart 1991.
- **Schwalbach, Joachim:** „Rentabilitätsentwicklung deutscher Brauereiaktiengesellschaften“; in: Industrieökonomik – Theorie und Empirie; Schriftenreihe des wirtschaftswissenschaftlichen Seminars Ottobeuren, Basel, Augsburg, Tübingen 1985; S. 299-314.
- **Schwarzer, Horst:** „Markenbier im strukturellen Wandel des Marktes – Ein Beitrag zur Markenpolitik der Brauwirtschaft“; Nürnberg 1993.
- **Schweizer, Sabine:** „Alkohol – Zahlen, Fakten, Geschichte, Typisierung, Ursachen, Verlauf und Trinkertypen“; o.O. 2002.
- **Seidl, Conrad:** „Conrad Seidl Bier-Katechismus – Der Bierpapst antwortet auf alle Bierfragen“; Wien 1999.
- **SevenOne Media (Hrsg.):** „Branchen-Newsletter Mai 2004“; Unterföhring 2004.
- **Sinn, Hans-Werner et al.:** „ifo Vorschlag zur Steuerreform“; in: ifo Schnelldienst, 52. Jahrgang, 18/1999; München 1999; S. 3-18.
- **Sinn, Hans-Werner:** „Deutschland im Steuerwettbewerb“; in: Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik“, Band 216, Heft 6, September 1997; Stuttgart 1997; S. 672-692.
- **Sinn, Hans-Werner:** „Ökonomische Entscheidungen bei Ungewissheit“; in: Die Einheit der Gesellschaftswissenschaften, Studien in den Grenzbereichen der Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Band 28; Hrsg.: Erik Boettcher; Tübingen 1980.
- **Sinz, Gerhard:** „Die Einflussfaktoren des Verbrauchs von alkoholischen und nicht alkoholischen Getränken in der Bundesrepublik und West-Berlin; Dissertation; Berlin 1971.
- **Smola, Karl Heinz:** „Deutsches Bier – Annahmen über das zukünftige Maß und die Richtung der Trends ‚Deutscher Biermarkt‘“; Nürnberg 1996.
- **Soltmann, Dieter:** „Beiträge zur rechtlichen, steuerlichen und technischen Problematik einer Harmonisierung der Gesetze über die Besteuerung und die Herstellung von Bier innerhalb der Europäischen Gemeinschaften“; Dissertation Technische Hochschule München; München 1970.
- **Sosnitza, Olaf:** „Gutachten zur allgemeinen Anwendbarkeit des ermäßigten Biersteuersatzes bei Übernahme einer Brauerei“; Bayreuth 2002.
- **Spanner, Hans:** „Steuertatbestand“ in: Handwörterbuch des Steuerrechts“; 2. Band; 2. Auflage; München 1081; S. 1359f.
- **Spode, Hasso:** „Alkoholika: Bier, Spirituosen, Wein“; in: Genussmittel; Hrsg.: Hengartner, Thomas/Merki, Christoph Maria; Frankfurt 1999; S. 25-80.
- **Steinert, Ullrich/Nakashina, Natalia:** „Die Nummer Drei – Von der Leichtigkeit der Heineken-Erfolgsgeschichte in Russland“; in: Brauindustrie Nr. 11/2005; Mindeheim 2003; S. 26-29.
- **Stumpe, Helmut/Reinisch, Günther:** „Das Steuerrecht der Getränkeindustrie“; Bayreuth 1969.
- **Strecker, Otto et al.:** „Marketing für Lebensmittel“; Frankfurt/Main 1976.
- **Statistisches Bundesamt (Hrsg.):** „Statistisches Jahrbuch 2003 für die Bundesrepublik Deutschland“; Wiesbaden 2003.

- **Statistisches Bundesamt (Hrsg.):** „Finanzen und Steuern: Brauwirtschaft“; Fachserie 14/Reihe 9.2.2; Wiesbaden 2002.
- **Statistisches Bundesamt (Hrsg.):** „Finanzen und Steuern: Absatz von Bier“; Fachserie 14/Reihe 9.2.1; Wiesbaden 2002.
- **Statistisches Bundesamt (Hrsg.):** „Finanzen und Steuern: Absatz von Bier“; Fachserie 14/Reihe 9.2.1; Wiesbaden 2001.
- **Steinkühler, Karl-Heinz/van Zütphen, Thorsten:** „1,5 Milliarden für Zukäufe“; Interview mit Nils Andersen, Chef des dänischen Bierkonzerns Carlsberg; in: Focus Nr. 7/2004; Offenburg 2004; S. 156f.
- **Struve, Emil** „Die Bierbrauerei und die Bierbesteuerung in den Hauptkulturländern mit wortgetreuer Wiedergabe der einschlägigen Biersteuergesetze“; Berlin 1909.
- **Tautscher, Anton:** „Die Steuer als Gestaltungsmittel der Volkswirtschaft bei den Merkantilisten“; Finanzarchiv NF Band 9; Tübingen 1943.
- **The Brewers of Europe (Hrsg.):** “Let the market work!’ say Europe’s Brewers”; Brüssel 2005. (=The Brewers of Europe 2005a)
- **The Brewers of Europe (Hrsg.):** “The Brewers of Europe oppose minimum tax rate increase”; Brüssel 2005. (=The Brewers of Europe 2005b)
- **The Brewers of Europe (Hrsg.):** “Bringing the Northern High Tax Member States into the Single Market”; Brüssel 2004.
- **Theuvsen, Ludwig/Niederhut-Bollmann, Christoph:** „Große Strategie-Studie 2005 – Teil 1: Treiber des Wettbewerbs in der deutschen Brauwirtschaft“; in: Brauindustrie Nr. 11/2005; Mindelheim 2005; S. 16-20. (=Theuvsen/Niederhut-Bollmann 2005a)
- **Theuvsen, Ludwig/Niederhut-Bollmann, Christoph:** „Große Strategie-Studie 2005 – Teil 2: Unternehmensstrategien in der deutschen Brauwirtschaft“; in: Brauindustrie Nr. 12/2005; Mindelheim 2005; S. 20-24. (=Theuvsen/Niederhut-Bollmann 2005b)
- **Theuvsen, Ludwig/Ebneth, Oliver:** „Konzentrationstempo – Internationalisierung und Erfolg europäischer Braukonzerne“; in: Brauindustrie Nr. 9/2005; Mindelheim 2005; S. 44-49.
- **Teutophylus, Christianus:** „Entdeckte Gold-Grube in der Accise“; Zerbst 1685.
- **Tietz, Bruno:** “Markt und Marketing für Bier: Eine Analyse aus Anlaß des 125jährigen Jubiläums der Privatbrauerei Thier”; Hrsg.: Privatbrauerei Thier; Dortmund 1979.
- **Timm, Herbert:** „Bemerkungen zur wirtschaftspolitisch orientierten nichtfiskalischen Besteuerung“; in: Finanzarchiv, Band 27; Tübingen 1968.
- **Tipke, Klaus:** „Steuerrecht“; 11. Auflage; Köln 1987.
- **Tipke, Klaus/Lang, Joachim:** „Steuerrecht“; 17. Auflage; Köln 2002.
- **Tretzel, Joachim:** „Bier meets Function: Wellness und Fitness – ein Zukunftsmarkt für Brauereien. Teil 1“; in: Brauindustrie Nr. 6/2003; Mindelheim 2003; S. S. 34-36. (=Tretzel 2003a)
- **Tretzel, Joachim:** „Bier meets Function: Wellness und Fitness – ein Zukunftsmarkt für Brauereien. Teil 2“; in: Brauindustrie Nr. 7/2003; Mindelheim 2003; S. S. 26-29. (=Tretzel 2003b)
- **Uhr, Dieter:** „Bier“; in: Alles über den Durst – Zur Psychologie des Trinkens und der Getränke“; Neustadt 1979; S. 252-303.
- **Ullmann, Henriette:** „Markt mir Perspektive? Biervielfalt erobert den polnischen Biermarkt“; in: Brauindustrie Nr. 12/2003; Mindelheim 2003; S. 36-38.

- **Umsatzsteuerbinnenmarktgesetz** vom 25. August 1992; auch „Gesetz zur Anpassung des Umsatzsteuergesetzes und anderer Rechtsvorschriften an den EG-Binnenmarkt“; BGBl. I S. 1548
- **Umsatzsteuergesetz 1999** (UStG 1999) vom 27. April 1999; BGBl. 1999 I S. 1270; zuletzt geändert durch fünftes Gesetz zur Änderung des Steuerbeamten-Ausbildungsgesetzes und zur Änderung von Steuergesetzen vom 23.07.2002, BGBl. 2001 I S. 2715.
- **Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung 1999** (UStDV) vom 09. Juni 1999; BGBl. I S. 1308; zuletzt geändert durch Steueränderungsgesetz vom 20.12.2001, BGBl. I S. 3794.
- **Unger, Martin:** „Herausforderungen für die europäische Brauwirtschaft“; in: Brauwelt Nr. 32/1993; Nürnberg 1993; S. 1412-1415.
- **Verbrauchsteuerbinnenmarktgesetz** (VBinnenmG) vom 21. Dezember 1992; auch: „Gesetz zur Anpassung von Verbrauchsteuer und anderen Gesetzen an das Gemeinschaftsrecht sowie zur Änderung anderer Gesetze“; BGBl. I S. 2150.
- **Verordnung (EWG) Nr. 2225/93** der Kommission vom 27.07.1993 zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 2719/92 zum begleitenden Verwaltungsdokument bei der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren unter Steueraussetzung; ABl. EG Nr. L 198 vom 07.08.1993, S. 5.
- **Verordnung (EWG) Nr. 2719/92** der Kommission vom 11.09.1992 zum begleitenden Verwaltungsdokument bei der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren unter Steueraussetzung, ABl. EG Nr. L 276 S. 1; zuletzt geändert durch Verordnung Nr. 2225/93 (EWG) der Kommission vom 27.07.1993, ABl. EG Nr. L 198 S. 5.
- **Verordnung (EG) Nr. 3199/93** der Kommission vom 22.11.1993 über die gegenseitige Anerkennung der Verfahren zur vollständigen Denaturierung von Alkohol für Zwecke der Verbrauchsteuerbefreiung, ABl. EG Nr. L 288 vom 23.11.1993, S. 12.
- **Verordnung (EWG) Nr. 3649/92** der Kommission vom 17.12.1992 über ein vereinfachtes Begleitdokument für die Beförderung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren, die sich bereits im steuerrechtlich freien Verkehr des Abgangsmitgliedstaats befinden, ABl. EG Nr. L 369 vom 18.12.1992, S. 17.
- **Verordnung über die Kennzeichnung von Lebensmitteln** (Lebensmittel-Kennzeichnungsverordnung – LMKV) vom 15. Dezember 1999; BGBl. I S. 2464; zuletzt geändert durch 6. Änderungsverordnung zur LMKV vom 10.11.2005; BGBl. I S. 3160.
- **Vertrag zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft** (EWG-Vertrag) vom 25.03.1957; BGBl. 1957 II S. 766.
- **Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft** (EGV); ABl. EG Nr. C 325 vom 24.12.2002.
- **von Arnim, Hans Herbert:** „Volkswirtschaftspolitik – Eine Einführung“; 6. überarbeitete Auflage; Neuwied 1998.
- **von Arnim, Henning:** „Zur Einführung einer Weinststeuer“; in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern, Nr. 5/1981; Bonn 1981; S. 140-144.
- **von Keussler, Gerhard:** „Die Staffelung der deutschen Biersteuer – Ihre finanztheoretische und wirtschaftliche Begründung in Vergangenheit und Gegenwart“; Dissertation Technische Universität Berlin; Berlin 1964.
- **von Stackelberg, Heinrich:** „Grundlagen der theoretischen Volkswirtschaftslehre“; 2. Auflage; Tübingen 1951.
- **von Weizsäcker, C.C.:** „A welfare analysis of barriers to entry“; in: Bell Journal of Economics, 11; o.O. 1980; S. 399-420.

- **Vossen, Manfred:** „Neuer Anlauf bei Biersteuer“; in: Lebensmittelzeitung vom 16.08.2002; Frankfurt/Main 2002; S. 12.
- **Wägenbaur, Rolf:** „Die Beseitigung steuerlicher Diskriminierungen im innergemeinschaftlichen Warenverkehr – Der Beitrag der Europäischen Gemeinschaft zur Auslegung der Art. 95-99 EWGV“; in: „Recht der internationalen Wirtschaft und Außenwirtschaftsdienst des Betriebsberaters“ (RIW/AWD); 1980; S. 121ff.
- **Wagner, Adolph:** „Finanzwissenschaft – Zweiter Teil: Theorie der Besteuerung, Gebührenlehre und allgemeine Steuerlehre“; 2. Auflage; Leipzig 1890.
- **Wainwright, Trevor:** „Die britische Brauszene“; in Brauwelt Nr. 22/1994; Nürnberg 1950; S. 1085-1087.
- **Wangen, Edgar:** „Marketingstrategien in einem gesättigtem Markt – am Beispiel des deutschen Biermarktes“; in: Zfbf: Schmalenbachs Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, Band 45, Februar 1993; herausgegeben im Auftrag der Schmalenbach-Gesellschaft – Deutsche Gesellschaft für Betriebswirtschaft e. V. von M. Bierich et. al.; o.O. 1993. S. 175-186.
- **Weber, Richard,** Präsident des Deutschen Brauer-Bundes; Rede zur Jahrespressekongresskonferenz des Deutschen Brauer-Bundes; Saarbrücken 17.06.2004.
- **Weidmann, Adolf:** „Die Wirkungen der Bierbesteuerung im Zeitraum von 1924 bis 1930“; Dissertation; Frankfurt 1932.
- **Weinzierl, August:** „Steuer-Handbuch für Brauereien, Mälzereien sowie die gesamte Getränkeindustrie“; Nürnberg 1962.
- **Welge, Martin:** „Unternehmensführung“; Band 1: Planung; Stuttgart 1985.
- **Wellisch, Dietmar:** „Besteuerung von Erträgen“; München 2002.
- **Wesnitzer, Markus:** „Markteintrittsstrategien in Osteuropa – Konzepte für die Konsumgüterindustrie“; Wiesbaden 1993.
- **Wied-Nebbeling, Susanne/Schott, Hartmut:** „Grundlagen der Mikroökonomik“; Heidelberg 1998.
- **Wiedenmayer, Gabriele:** „Die Entwicklungsdynamik in der deutschen Brauwirtschaft – Eine empirische Überprüfung des organisationsökologischen Ansatzes“; Frankfurt am Main 1992.
- **Wiese, Frank:** „Der Strukturwandel im deutschen Biermarkt: Eine Analyse unter besonderer Berücksichtigung des Konsumentenverhaltens und der Absatzpolitik der Brauereien“; Inauguraldissertation Universität zu Köln; Köln 1993.
- **Windschall, Peter:** „Globalisierung des Biermarktes – Regionalbrauereien trotzen erfolgreich dem Trend“; in: Brauindustrie Nr. 6/2005; Mindelheim 2005; S. 40-41.
- **Wirtschaftsvereinigung Alkoholfreie Getränke e. V. (Hrsg.):** „Der AFG-Markt 2004 – Statistischer Jahresbericht der Wirtschaftsvereinigung Alkoholfreie Getränke e. V.“; Berlin 2005.
- **WISO Glossar – Alle wichtigen Begriffe aus Wirtschaft, Recht und Steuern;** Freiburg i. Br. 1998.
- **Woll, Artur:** „Wirtschaftslexikon“; 9. völlig überarbeitete und erweiterte Auflage; Oldenburg 2000.
- **Young, Douglas/Bielinska-Kwapisz, Agnieszka:** „Alcohol Taxes and Beverage Prices“; in: National Tax Journal, Volume LV, No. 1, March 2002; Washington 2002; S. 57-73.
- **Zapf et al.:** „Das Biersteuergesetz vom 14. März 1952“; 4. Auflage; Berlin 1959.
- **Zedler, Joh. H.:** „Grosses Universal Lexikon aller Wiensnschaften und Künste, welche bißhero durch menschlichen Verstand und Witz erfunden worden“; Halle und Leipzig 1732-1744.

- **Zelle, Andrea:** „Markterschließungsstrategien einer mittelständischen Brauerei in ausländischen Märkten“; in: Arbeitspapier zur Schriftenreihe Schwerpunkt Marketing, Band 68; Hrsg.: Paul W. Meyer/ Anton Meyer; München 1996.
- **Zimmermann, Horst/Henke, Klaus-Dirk:** „Finanzwissenschaft – Eine Einführung in die Lehre von der öffentlichen Verwaltung“; 8., völlig überarbeitete Auflage; München 2001.
- **Zinke, Heinz-Joachim:** „Ein Jahr in rauer See – Mit Biermischgetränken ist das Holsten-Schiff wieder auf Erfolgskurs“; in: Der Biergroßhandel Nr. 5/2002; Stuttgart 2002; S. 26-27.