



Brüssel, den 26. April 2017  
(OR. en)

8523/17

FISC 84  
ECOFIN 309

## ÜBERMITTLUNGSVERMERK

Absender: Herr Jordi AYET PUIGARNAU, Direktor, im Auftrag des Generalsekretärs der Europäischen Kommission

Eingangsdatum: 21. April 2017

Empfänger: Herr Jeppe TRANHOLM-MIKKELSEN, Generalsekretär des Rates der Europäischen Union

---

Nr. Komm.dok.: COM(2017) 184 final

---

Betr.: BERICHT DER KOMMISSION AN DEN RAT UND DAS EUROPÄISCHE PARLAMENT über die Umsetzung und Evaluierung der Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16. Dezember 2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem

---

Die Delegationen erhalten in der Anlage das Dokument COM(2017) 184 final.

---

Anl.: COM(2017) 184 final



EUROPÄISCHE  
KOMMISSION

Brüssel, den 21.4.2017  
COM(2017) 184 final

**BERICHT DER KOMMISSION AN DEN RAT UND DAS EUROPÄISCHE  
PARLAMENT**

**über die Umsetzung und Evaluierung der Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom  
16. Dezember 2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem**

{SWD(2017) 131 final}

**DE**

**DE**

## Inhalt

1. EINLEITUNG .....	2
2. HINTERGRUND .....	3
3. EVALUIERUNG DER RICHTLINIE.....	4
3.1. Umfang der Evaluierung .....	4
3.2. Ergebnisse .....	6
3.2.1. Wirksamkeit und Effizienz der Richtlinie 2008/118/EG .....	6
3.2.2. Kohärenz von Zoll-und Verbrauchsteuerverfahren.....	10
3.2.3. Relevanz .....	13
3.2.4. Mehrwert auf EU-Ebene .....	13
4. PUNKTE, DIE WEITERER AUFMERKSAMKEIT BEDÜRFEN.....	14
4.1. Zulassungen.....	14
4.2. Behandlung von Fehlmengen, Überschüssen, anderen Ausnahmen und Betrugsbekämpfung .....	15
4.3. Koordinierung zwischen Verbrauchsteuer- und Zollverfahren.....	17
4.4. Verfahren für bereits versteuerte Waren für kleine und mittlere Unternehmen .....	17
5. SCHLUSSFOLGERUNGEN UND FOLLOW-UP .....	17

### 1. EINLEITUNG

In Artikel 45 Absatz 2 der Richtlinie 2008/118/EG<sup>1</sup> des Rates heißt es: „Bis zum 1. April 2015 legt die Kommission dem Europäischen Parlament und dem Rat einen Bericht über die Umsetzung dieser Richtlinie vor.“ Zur Vorbereitung dieses Berichts hat die Kommission zwei externe Studien in Auftrag gegeben. Die erste Evaluierungsstudie zu Kapitel V der Richtlinie (d. h. Vorschriften für die gewerbliche Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren, für die bereits Steuern entrichtet wurden) wurde 2015 veröffentlicht<sup>2</sup>. Die zweite Studie, die sich auf

---

<sup>1</sup> Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16. Dezember 2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG (ABl. L 9 vom 14.1.2009).

<sup>2</sup> <http://bookshop.europa.eu/en/evaluation-of-current-arrangements-for-the-cross-border-movements-of-excise-goods-that-have-been-released-for-consumption-pbKP0614146/>

die Kapitel III und IV der Richtlinie konzentrierte (d. h. Steuerlager und elektronisches Kontrollsyste) wurde 2016 veröffentlicht<sup>3</sup>.

Beide Studien basierten auf einer fragebogengestützten Umfrage bei Mitgliedstaaten und Wirtschaftsbeteiligten; die Ergebnisse wurden verglichen, um eine kohärentes und schlüssiges Bild der Thematik zu gewährleisten. Für beide Studien wurden vertiefende Fallstudien in ungefähr einem Drittel der Mitgliedstaaten durchgeführt. Die ausgewählten Mitgliedstaaten gelten aufgrund ihrer Größe, geografischen Lage und ihrer Eigenschaft als Erzeuger oder Verbraucher verbrauchsteuerpflichtiger Waren als repräsentativ.

Die Kommission hat beschlossen, im Rahmen ihres REFIT-Programms<sup>4</sup> eine Evaluierung dieses Regelungsbereichs vorzunehmen. Die Evaluierungsergebnisse werden im Detail in einer Arbeitsunterlage der Kommissionsdienststellen (SWD(2017) xxxx) beschrieben, die diesem Bericht beigefügt ist. Anhand von fünf Evaluierungsfragen – Relevanz, Kohärenz, Wirksamkeit, Effizienz und EU-Mehrwert – wird in dieser Evaluierung untersucht, ob mit der in der Richtlinie 2008/118/EG festgelegten Intervention die beabsichtigten Ziele erreicht und inwieweit die erwarteten Auswirkungen erreicht wurden.

Ausgehend von den in den Studien gewonnenen Erkenntnissen werden in diesem Bericht die Schlussfolgerungen der Kommission zusammengefasst. Ausführlichere Informationen finden Sie in der begleitenden Arbeitsunterlage der Kommissionsdienststellen.

## 2. HINTERGRUND

Die Richtlinie 2008/118/EG des Rates hat die Richtlinie 92/12/EWG<sup>5</sup> ersetzt. In dieser Richtlinie wird das System für die Lagerung und Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren innerhalb des Gebiets der Europäischen Union definiert, mit Ausnahme einiger weniger Gebiete, für die die Bestimmungen der Richtlinie nicht gelten. Die Ziele der Richtlinie und die Art und Weise, wie sie auf den verschiedenen Politikebenen ineinander greifen, werden im folgenden Schema der „Interventionslogik“ dargestellt:

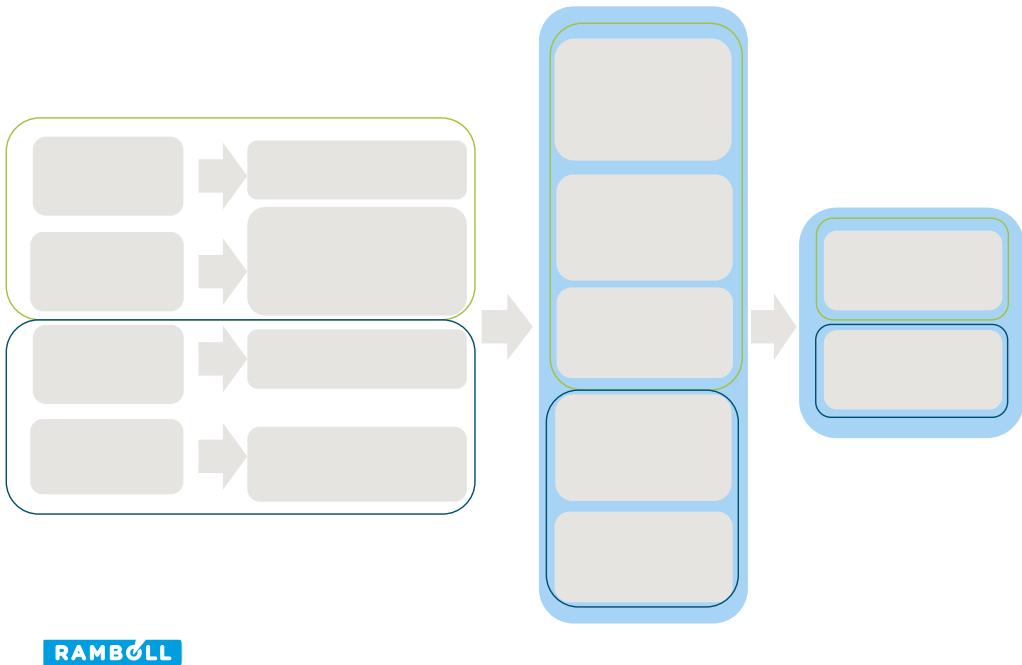
---

<sup>3</sup> <http://bookshop.europa.eu/en/evaluation-of-current-arrangements-for-the-holding-and-moving-of-excise-goods-under-excise-duty-suspension-pbKP0215865/>

<sup>4</sup> REFIT ist ein Programm zur Überprüfung des gesamten Bestands an Rechtsvorschriften der EU – zur Ermittlung von vermeidbarem Aufwand, Uneinheitlichkeiten, Lücken oder ineffizienten Maßnahmen und zur Formulierung der erforderlichen Vorschläge, mit denen die Ergebnisse der Überprüfung in die Praxis umgesetzt werden können.

<sup>5</sup> Richtlinie 92/12/EWG des Rates vom 25. Februar 1992 über das allgemeine System, den Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren (ABl. L 76 vom 23.3.1992).

**Abbildung 1: Interventionslogik der Richtlinie 2008/118/EG**



### 3. EVALUIERUNG DER RICHTLINIE

#### 3.1. Umfang der Evaluierung

Die Evaluierung deckt den gesamten Anwendungsbereich der Richtlinie ab, hauptsächlich jedoch die Kapitel III-V. Die Kapitel I und II wurden einbezogen, soweit sie Themen betreffen, die für die Bestimmungen der Kapitel III-V relevant sind.

In **Kapitel I** werden Verbrauchsteuern definiert und allgemeine Definitionen für Konzepte wie „zugelassener Lagerinhaber“ und „Steuerlager“ festgelegt. Allgemeine Definitionen stellen ein gemeinsames Rechtsverständnis dieser Begriffe sicher und schaffen einen klaren und kohärenten Rahmen.

In **Kapitel II** werden Zeitpunkt und Ort der Entstehung des Verbrauchsteueranspruchs, der Steuerschuldner, die Auswirkung von Zerstörung oder unwiederbringlichem Verlust, Unregelmäßigkeiten, Erstattung und Erlass sowie Steuerbefreiungen geregelt.

**Kapitel III** übernimmt das Konzept des „Steuerlagers“ aus der Richtlinie 92/12/EWG als einen der bewilligten Orte für die Lagerung und Herstellung verbrauchsteuerpflichtiger Waren unter Steueraussetzung, der die Überwachung der Produktions- und Lagerstätten ermöglicht. Die genauen Regeln für die Zulassung werden auf nationaler Ebene festgelegt, das System als Ganzes wird jedoch in Kapitel III der Richtlinie dargelegt. Für jedes Steuerlager gibt es einen zugelassenen Lagerinhaber, der für die Verwaltung eines

Steuerlagers verantwortlich ist. Das Steuerlager und der zugelassene Lagerinhaber erhalten jeweils eine einmalige Verbrauchsteuernummer<sup>6</sup>.

Anhand der Daten aus dem SEED (System for Exchange of Excise Data – Verbrauchsteuer-Datenaustauschsystem) kann überprüft werden, ob eine Zulassung für die Verbrauchsteuernummer existiert, und wenn ja, welche verbrauchsteuerpflichtigen Waren vom Wirtschaftsbeteiligten oder vom Steuerlager gehandhabt werden dürfen. Sowohl der Versender als auch der Empfänger werden durch die Verwaltung ihres Mitgliedstaats in der SEED-Datenbank registriert.

**Kapitel IV** betrifft die wichtigste mit der Richtlinie 2008/118/EG eingeführte Änderung: die automatisierte Überwachung von Beförderungen unter Steueraussetzung durch das System zur Kontrolle der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren (Excise Movement and Control System – EMCS). Das EMCS wurde gemeinsam von den nationalen Verwaltungen und der Kommission entwickelt und wird gemeinsam von diesen betrieben, wobei die Kommission für die zentrale Koordinierung zuständig ist. Das EMCS ermöglicht die Echtzeitüberwachung von Beförderungen verbrauchsteuerpflichtiger Waren unter Steueraussetzung zwischen bewilligten und registrierten Orten und stellt sicher, dass Waren nur an solche Orte versandt werden können. In Kapitel IV wurde auch eine neue Art von Wirtschaftsbeteiligtem hinzugefügt, der mit einem bestimmten Ort verbunden ist, der sogenannte „registrierte Empfänger“, der Waren unter Steueraussetzung empfangen, aber nicht lagern darf. Ferner wird in diesem Kapitel eine neue Art von Wirtschaftsbeteiligtem definiert, der registrierte Versender, der Waren unter Steueraussetzung von einem Ort der Einfuhr aus versenden darf.

In **Kapitel V** der Richtlinie (Artikel 33-38)<sup>7</sup> werden gemeinsame Regeln für zwei Arten von gewerblichen Beförderungen verbrauchsteuerpflichtiger Waren innerhalb der Europäischen Union festgelegt, für die bereits Steuern gezahlt (d. h. die in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt) wurden: Sendungen zwischen Wirtschaftsbeteiligten (B2B) und Fernverkäufe verbrauchsteuerpflichtiger Waren an Privatpersonen in einem anderen Mitgliedstaat (B2C). Diese Regelungen sind insbesondere für KMU von Interesse, die die finanziellen Anforderungen für die Zulassung als Steuerlager und den Betrieb des EMCS nicht erfüllen können.

In Artikel 33 und 34 der Richtlinie werden die Anforderungen für Beförderungen zwischen Wirtschaftsbeteiligten (B2B) erläutert und es wird festgelegt, dass Beförderungen in einem vereinfachten Begleitdokument (VBD) erfasst werden, dessen Einzelheiten in der Verordnung (EWG) Nr. 3649/92 dargelegt sind.

Wenn Waren in einem Mitgliedstaat in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt wurden und anschließend in einen anderen Mitgliedstaat befördert werden, wird die Verbrauchsteuer

---

<sup>6</sup> Die Verordnung (EU) Nr. 389/2012 des Rates und die Durchführungsverordnung (EU) Nr. 612/2013 bilden die Rechtsgrundlage für den Austausch von Daten zwischen den Mitgliedstaaten über die Zulassung und Registrierung von Wirtschaftsbeteiligten und die Zulassung von Steuerlagern.

<sup>7</sup> Kapitel V Artikel 32 regelt den Erwerb von Alkohol, Tabak und Mineralölen durch Reisende, die von einem Mitgliedstaat in einen anderen reisen. Diese Regelungen haben die Übergangsbestimmungen für den Zollfreibetrag bei Reisen innerhalb der Union gemäß Artikel 28 der Richtlinie 92/12/EWG ersetzt, die 1999 ausgelaufen sind. Von 1999 bis 2008 gab es keine unionsweiten Richtmengen. Diese Regelungen wurden nicht in den Untersuchungsbereich der Bewertungsstudien einbezogen.

im Bestimmungsmitgliedstaat zu dem dort geltenden Satz gezahlt; der Wirtschaftsbeteiligte kann gegebenenfalls die Erstattung der bereits bei Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr gezahlten Verbrauchsteuer beantragen.

### 3.2. Ergebnisse

#### 3.2.1. Wirksamkeit und Effizienz der Richtlinie 2008/118/EG

##### Beförderungen unter Steueraussetzung

Das EMCS ersetzt ein papiergestütztes System durch ein papierloses (elektronisches) Überwachungssystem, durch das administrative Hindernisse für die grenzüberschreitende Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren beseitigt werden, indem die Kosten für die Wirtschaftsbeteiligten und die Steuerverwaltungen verringert und bessere Instrumente für die Aufdeckung und Verhütung von Steuerbetrug bereitgestellt werden. Seit Einführung des EMCS zwischen Januar 2010 und Mai 2015 wurden mehr als 13,6 Millionen Beförderungen unter Steueraussetzung verzeichnet, 98,1 % davon wurden ohne Zwischenfall und ohne manuelle Eingriffe abgeschlossen.

Die Mitgliedstaaten sind davon überzeugt, dass das EMCS Kosten verringert hat, da der Zeitaufwand für die Verwaltung von Dokumenten gesenkt wurde (siehe Tabelle 1).

**Tabelle 1: Zeitaufwand für die Bearbeitung einer typischen Beförderung (papierbasiertes System) und nach Einführung des EMCS (computergestütztes System) im Jahr 2014<sup>8</sup>**

Mit- glied- staat	Zeitaufwand je Beförderung (papiergestütztes Verfahren)	Zeitaufwand je Beförderung (EMCS)
<b>BG</b>	keine Angabe	5 Min.
<b>CZ</b>	30 Min.	10 Min.
<b>FI</b>	6 Min.	0 <sup>9</sup>
<b>HU</b>	120 Min.	6 Min.
<b>LT</b>	30 Min.	9 Min. (0,15 Std.)
<b>LV</b>	20 Min.	keine Angabe
<b>PL</b>	3-5 Std. (für Alkohol); 0,5 Std. (für andere Waren)	3-5 Std. (für Alkohol); 0,25 Std. (für andere Waren)
<b>RO</b>	keine Angabe	0
<b>SI</b>	3 Min.	1 Min.
<b>SK</b>	60 Min.	10 Min.

Quelle: Duty suspension evaluation 2015, Ramboll.

<sup>8</sup> Abgesehen von Finnland konnte keiner der Mitgliedstaaten, die der EU vor der Erweiterung des Jahres 2004 beigetreten sind, Vergleichsdaten vorlegen. Die neueren Mitgliedstaaten richteten das papiergestützte System unmittelbar vor 2004 ein und verfügen daher über relativ aktuelle Schätzungen. Es besteht kein Grund zu der Annahme, dass die Ergebnisse für die Mitgliedstaaten, die der EU vor 2004 beigetreten sind, grundlegend anders sind.

<sup>9</sup> 0 bedeutet hier, dass das Verfahren normalerweise automatisch abgeschlossen wird.

Aufgrund der Verringerung des Zeitaufwands für die Verarbeitung der Beförderungsinformationen konnten durch das EMCS bei vielen Mitgliedstaaten Verwaltungskosten eingespart werden.<sup>10</sup>

Bei Hochrechnung der erhobenen Daten und Anwendung des EU-Standardkostenmodells ergeben sich allein für 2014 durch die Anwendung des EMCS jährliche Einsparungen zwischen 27,5 Mio. und 37 Mio. EUR (je nach Stellenprofil der beteiligten Personen).<sup>11</sup> Die Mitgliedstaaten haben außerdem berichtet, dass die Abschaffung der Papierfassungen und die damit verbundenen Effizienzgewinne Ressourcen für Beförderungen mit höherem Risiko und die bessere Kontrolle der Beförderungen freigesetzt haben.

Die wichtigsten Vorteile für die Wirtschaftsbeteiligten sind die Verringerung der Bearbeitungszeiten für Verbrauchsteuerpapiere, die Möglichkeit, Beförderungen zu verfolgen (für den Versender und den Empfänger), sowie die Erleichterung der Prüfung und Kontrolle durch effizientere und hochwertigere Beförderungsunterlagen. Diese Vorteile wurden in der Studie nicht quantifiziert.

Sowohl große als auch kleine Unternehmen profitieren vom EMCS, wobei die mit dem elektronischen System verbundenen Rationalisierungseffekte für große Unternehmen vorteilhafter waren. Die Wirtschaftsbeteiligten waren sich nicht einig, ob das EMCS Kosten verringert (41 %), Kosten erhöht (30 %) oder keine Veränderung bewirkt hat (18 %); 11 % hatten keine Meinung dazu. Diese Ergebnisse ähneln sehr den Ergebnissen einer früheren Umfrage bei den Wirtschaftsbeteiligten, die dem Europäischen Parlament und dem Rat im Jahr 2013<sup>12</sup> gemeldet wurden, und können ein Hinweis darauf sein, dass größere Wirtschaftsbeteiligte stärker von der Automatisierung profitiert haben.

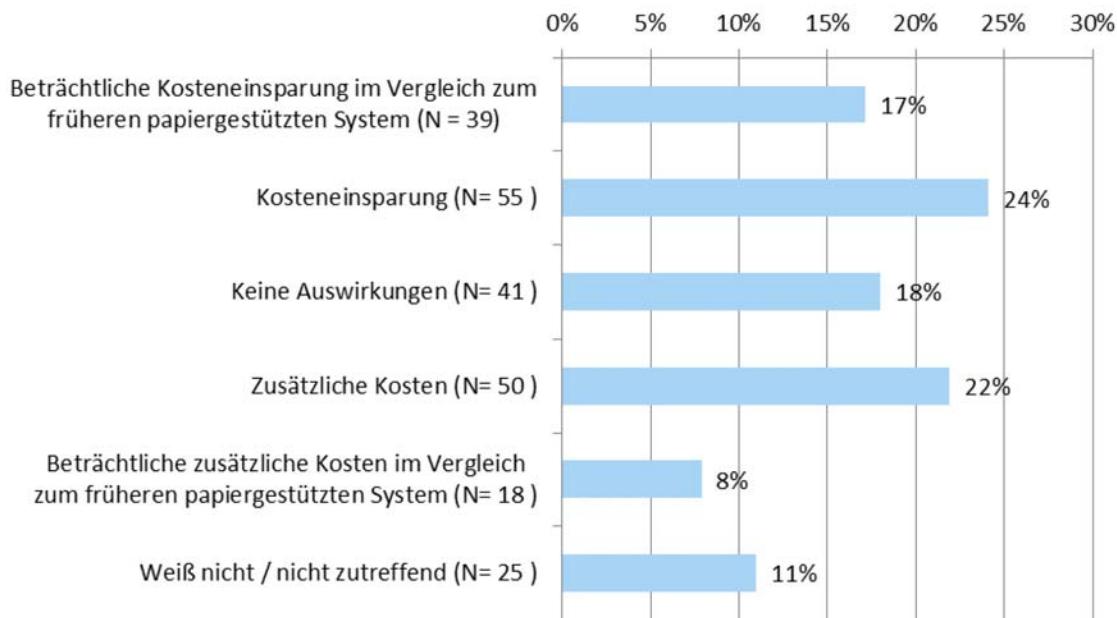
**Abbildung 2: Kosten des EMCS im Vergleich zu früheren papiergestützten Verfahren)**  
**(Anzahl der Antworten: 228)**

---

<sup>10</sup> Als durchschnittliche Zeitersparnis je Beförderung wurden 35 Minuten (0,59 Stunden) angegeben. Allein 2014 hat das EMCS so schätzungsweise mehr als 1 267 026 Stunden (rund 720 Vollzeitäquivalente, wenn man von einem Achtstundentag und 220 Arbeitstagen pro Jahr ausgeht) in den Verwaltungen derjenigen Mitgliedstaaten eingespart, die eine positive Veränderung gemeldet hatten.

<sup>11</sup> Weitere Einzelheiten siehe: „Evaluation of current arrangements for the holding and moving of excise goods under excise duty suspension“, S. 53, oder Begleitunterlage der Kommissionsdienststellen.

<sup>12</sup> COM(2013) 850 und SWD(2013) 490.



Quelle: Duty suspension evaluation 2015, Ramboll.

### Beförderung bereits versteuerter Waren zwischen Unternehmen

Im Gegensatz dazu sieht es so aus, als würde das derzeitige Verfahren nach Kapitel V für bereits versteuerte Waren die Unternehmen beträchtlich belasten und nicht zum Ziel beitragen, den freien Warenverkehr im Binnenmarkt zu fördern, da nach wie vor papiergestützte Verfahren verwendet werden und die Mitgliedstaaten unterschiedliche Konzepte anwenden<sup>13</sup>. Wirtschaftsbeteiligte, die das Verfahren für bereits versteuerte Waren anwandten, berichteten von einem durchschnittlichen Zeitaufwand von 221 Minuten je Beförderung im Zusammenhang mit Formalitäten zur Einhaltung der Rechtsvorschriften<sup>14</sup>.

In der Studie über Verfahren für bereits versteuerte Waren wurden die Verwaltungen gefragt, welche Aspekte der Verwaltung von Beförderungen bereits versteuerter Waren am zeitaufwändigsten waren. Zehn von zwölf Verwaltungen der Mitgliedstaaten empfanden das papiergestützte System als umständlicher und zeitaufwändiger als automatisierte oder elektronische Verfahren, die anderen beiden äußerten keine Meinung dazu. Drei Mitgliedstaaten konnten Schätzungen zum Zeitaufwand für die Bearbeitung von durchschnittlichen B2B-Beförderungen vorlegen. Die durchschnittliche Bearbeitungszeit schwankte zwischen vier und acht Stunden je nach Art der Sendung. Im Vergleich dazu waren für die Bearbeitung einer EMCS-Beförderung wenige Minuten erforderlich.

Berichtet wurde über andere praktische Probleme im Zusammenhang mit den Unterschieden zwischen den nationalen Anforderungen (z. B. für Erstattungen beizubringende Unterlagen) sowie dem Fehlen eindeutiger Informationen über nationale Verfahren, was zu Ungleichbehandlungen von Unternehmen führt.

<sup>13</sup> Siehe Nummer 4.4.

<sup>14</sup> Quelle: Tabelle 19, Duty suspension evaluation 2015, Ramboll. Die Mehrheit der Wirtschaftsbeteiligten berichteten, dass die Bearbeitung der Formalitäten weniger als 1 Stunde in Anspruch nahm. Die Daten zeigen jedoch einige sehr hohe Zahlen für den Zeitaufwand, die wahrscheinlich mit dem Fehlen gemeinsamer Verfahren zusammenhängen.

Deutlich mehr als die Hälfte der befragten B2B-Wirtschaftsbeteiligten hatten bereits entschieden, aufgrund der derzeitigen Verfahren keine Waren in andere Mitgliedstaaten zu befördern. Als Hauptgründe wurden ein hoher Verwaltungsaufwand und die damit verbundenen Kosten (36 von 44 befragten Wirtschaftsbeteiligten) sowie unklare Anforderungen angeführt, die zu Rechtsunsicherheit führen (21 von 44 Wirtschaftsbeteiligten). Die Mehrheit der Wirtschaftsbeteiligten hielten die B2B-Verfahren für bereits versteuerte Waren für aufwändiger als die Nutzung des EMCS.

### **Fernverkäufe bereits versteuerter Waren (zwischen Unternehmen und Verbrauchern)**

In Bezug auf Fernverkäufe berichten die Wirtschaftsbeteiligten, dass die Kosten für einen von den meisten Mitgliedstaaten vorgeschriebenen Steuervertreter den Marktzugang beträchtlich beschränken. Die Gebühren für eine solche steuerliche Vertretung können in einigen Fällen die Gebühren von Post- und Eilkurierdienstleistungen für die Zollabfertigung von Paketen aus Drittländern übersteigen. Einige Wirtschaftsbeteiligte berichteten, dass es manchmal einfacher ist, Waren in Drittländer zu verkaufen als per Fernverkauf an Verbraucher in anderen Mitgliedstaaten.

Verglichen mit dem Fernverkauf anderer Waren ist es fast unmöglich, Alkohol per Fernverkauf zu vertretbaren Kosten in einigen Mitgliedstaaten zu verkaufen. Steuervertragsleistungen werden im Allgemeinen nur von großen Speditionen angeboten, die nicht darauf eingestellt sind, kleine Sendungen (in der Regel 6 oder 12 Flaschen) zu bearbeiten, und die entweder diese Leistung gar nicht oder nur zu einer unannehmbaren hohen Gebühr (siehe Tabelle 2) anbieten.

**Tabelle 2: Kosten für Steuervertreter beim Fernverkauf**

<b>Versendungsland Bestimmungsland</b>	<b>– Gemeldete Durchschnittskosten eines Steuervertreter (ohne Steuern und Kosten des Weins, soweit nicht anders angegeben)</b>
<b>FR nach NL</b>	30-100 EUR je Anmeldung, ohne Beförderung
<b>FR nach BE</b>	20-40 EUR je Sendung (Dienstleistungsunternehmen einschließlich Beförderung; Mindestmenge 12 Flaschen)
<b>FR nach BE</b>	40-70 EUR je Sendung
<b>FR nach UK</b>	60 EUR je Sendung (für eine Bestellung von 12 Flaschen)
<b>BE nach UK</b>	100 GBP je Anmeldung (ohne Beförderung)

Quelle: Duty paid evaluation 2015, Ramboll.

### 3.2.2. Kohärenz von Zoll- und Verbrauchsteuerverfahren

Gemessen an ihrem Wert wird ein Drittel aller in der Europäischen Union hergestellten verbrauchsteuerpflichtigen Waren ausgeführt<sup>15</sup>. Bei der indirekten Ausfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren gibt es jedoch eine Reihe technischer und rechtlicher Probleme.

Bei der Evaluierung wurde die Kohärenz der derzeitigen Verfahren für die Beförderung von Waren unter Steueraussetzung mit den entsprechenden Zollausfuhrregelungen bewertet. Dabei zeigte sich, dass Spielraum für eine bessere Abstimmung der Verfahren vorhanden ist. Allgemein sind sich die Behörden der Mitgliedstaaten und die Wirtschaftsbeteiligten darin einig, dass es Probleme bei der Ausfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren gibt. Zwar sind auch die Verfahren für die Einfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren für die Mitgliedstaaten problematisch, werfen jedoch für die Wirtschaftsbeteiligten in der Praxis weniger Probleme auf. Dennoch betonten sowohl die Wirtschaftsbeteiligten als auch die Behörden der Mitgliedstaaten, dass die Einführung des EMCS die Koordinierung zwischen Verbrauchsteuer- und Zollverfahren vereinfacht hat. Im Vergleich zu den früheren papiergestützten Systemen hat das EMCS die Koordinierung verbessert.

**Ausfuhr<sup>16</sup>:** Den Behörden der Mitgliedstaaten und den Wirtschaftsbeteiligten zufolge stellt die fehlende Kohärenz zwischen Verbrauchsteuer- und Zollverfahren ein Problem dar. 22 von 27 Mitgliedstaaten (80 %) waren der Meinung, dass die derzeitigen Regelungen für die Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren unter Steueraussetzung nicht den Regelungen, Verpflichtungen und Verfahren für Zollaktionen und Ausfuhr entsprachen. Erstens sollten Ausfuhrvorgänge im EMCS auf der Grundlage einer elektronischen Ausgangsmeldung des Ausfuhrkontrollsysteams für den Zoll (Export Control System – ECS) abgeschlossen werden. Diese Meldung geht beim Zoll häufig nicht ein und die Beförderungen müssen manuell geprüft und abgeschlossen werden. Zweitens geben einige Ausführer, selbst wenn die Meldung eingeht, in der Ausfuhranmeldung keinen Verweis auf den administrativen Referenzcode (ARC) des entsprechenden e-VD an und erschweren oder machen es so unmöglich, dass das System die Ausgangsergebnisse dem entsprechenden e-VD zuordnet. Diese Schwachstellen führen zu höheren Verwaltungskosten. Somit gehen die Vorteile der Verfahrensautomatisierung verloren, weil die Beförderungen durch den Abgleich der Ausgangsergebnisse mit den e-VDs aus dem EMCS manuell abgeschlossen werden müssen. Gibt es keine Entsprechung, so muss beim Versender ein alternativer Ausgangsnachweis angefordert werden, oder die Sicherheitsleistung kann verloren gehen. Frankreich berichtete, dass 12 000 Ausfuhrvorgänge 2014 manuell abgeschlossen werden mussten. 41 % der Wirtschaftsbeteiligten räumen ein, dass die fehlende Kohärenz zwischen Verbrauchsteuer-

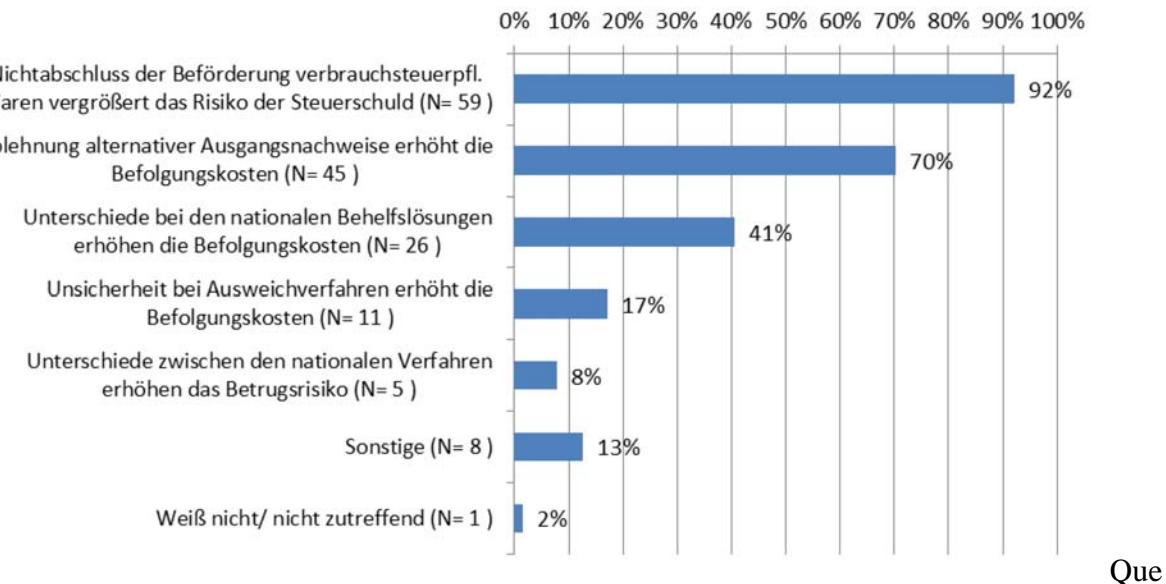
---

<sup>15</sup> Diese Schätzung beruht auf Eurostat-Statistiken über die Ausfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren. In den Statistiken wird nicht nach direkten (mit nur einem Land) und indirekten Ausfuhren (bei denen die Waren das Gebiet von mehr als einem Mitgliedstaat durchqueren, bevor sie das Unionsgebiet verlassen) unterschieden. Die Richtlinie betrifft hauptsächlich die Überwachung von Ausfuhren, an denen mehr als ein Mitgliedstaat beteiligt ist. Die detaillierten Verfahren für direkte Ausfuhren fallen in die nationale Zuständigkeit, die Verwendung des EMCS und des ECS ist nicht vorgeschrieben. Da es keinen Empfänger in der Union gibt, ist die indirekte Ausfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren, die im Rahmen der Regelung für bereits versteuerte Waren befördert werden, nicht vorgesehen.

<sup>16</sup> Weitere Einzelheiten zur wünschenswerten Koordinierung zwischen EMCS und Ausfuhrkontrollsysteem siehe: [Evaluation of current arrangements for the holding and moving of excise goods under excise duty suspension](#) S. 116-117.

und Zollverfahren problematisch ist. Die Befragten gaben an, mit der Koordinierung zwischen Verbrauchsteuer- und Zollverfahren nicht zufrieden zu sein.

**Abbildung 3 Hauptprobleme bei der Koordinierung von Verbrauchsteuer- und Zollausfuhrverfahren (Anzahl der Befragten: 64)**



Quelle: Duty suspension evaluation 2015, Ramboll.

**Einfuhr:** Zu Einfuhr für Verbrauchsteuerzwecke kommt es, wenn Waren, die aus einem Drittland in die Europäische Union eingeführt wurden, nicht in ein besonderes Zollverfahren oder externes Versandverfahren überführt werden oder aus der zollamtlichen Überwachung herausfallen. Dies ist mit der Entrichtung von Zollabgaben, aber auch mit der Zahlung von Verbrauchsteuern und MwSt verbunden, wenn die Waren nicht sofort in ein Verfahren der Steueraussetzung (Lagerung in einem Steuerlager oder Versendung vom Ort der Einfuhr im Verfahren der Steueraussetzung) überführt werden. Wenn der Endempfänger sich in einem anderen Mitgliedstaat befindet, muss eine Beförderung im Verfahren der Steueraussetzung unter der Kontrolle des EMCS stattfinden.

Die Wirtschaftsbeteiligten äußerten sich weniger besorgt hinsichtlich der Regelungen für die Einfuhr: Nur 17 % hatten Bedenken, hauptsächlich aufgrund nationaler Unterschiede bei den Berichtsanforderungen, die zu höheren Kosten führten. Auf der anderen Seite äußerten 19 von 27 Mitgliedstaaten ihre Besorgnis hinsichtlich der fehlenden Kohärenz zwischen Einfuhrverfahren und dem Übergang zum EMCS und gaben an, dass eine weitere Harmonisierung der Verfahren dazu beitragen könnte, den Verwaltungsaufwand und die Befolgungskosten zu verringern.

### Zollrechtliches Versandverfahren nach der Ausfuhr<sup>17</sup>

<sup>17</sup> Ein Versandverfahren ist ein besonderes Zollverfahren, das die computergestützte Überwachung der Beförderung von Waren im NCTS-Verfahren von einem Ort (Abgangsort) zu einem anderen (Bestimmungsort) innerhalb des Zollgebiets der Union ermöglicht. Das Versandverfahren wird normalerweise verwendet, um Nichtunionswaren von einem Ort, an dem die Waren in die Europäische Union eingeführt werden, an einen Ort zu befördern, der für die Abfertigung zum zollrechtlich freien Verkehr geeigneter wäre. Diese Möglichkeit ist durch die Verbrauchsteuervorschriften abgedeckt. Darüber hinaus endet in der Praxis die Ausfuhr von Waren manchmal, bevor die Waren die EU verlassen, und die

Einige Wirtschaftsbeteiligte ziehen es vor, die Verbrauchsteuer- und Zollverfahren bei indirekten Ausfuhren nicht parallel laufen zu lassen, indem sie stattdessen vor der Verbringung der Waren Versandverfahren einsetzen. In einem solchen Fall wird das Ausfuhrverfahren durch das Versandverfahren abgeschlossen, das an der Ausgangszollstelle<sup>18</sup> beginnt, die gleichzeitig Durchgangszollstelle beim Ausgang ist und sich geografisch nicht am Ort oder in der Nähe des Orts befindet, an dem die Waren die Union verlassen. Die Waren werden anschließend unter Überwachung des NCTS-Versandverfahrens zum Ort des Ausgangs gebracht. Das Versandverfahren ist abgeschlossen, wenn die Bestimmungszollstelle der Abgangszollstelle eine Versandergebnisnachricht überendet. Dies wird als Handelserleichterung angesehen, weil es die Beförderung von Waren im Ausfuhrverfahren zu einer zentralen Stelle, den Abschluss dieses Verfahrens und die anschließende Zusammenfassung und Ausfuhr im Zuge des Versandverfahrens ermöglicht.

Die allgemeine Wahrnehmung der beteiligten Akteure zeigt jedoch, dass dies keine zufriedenstellende Lösung ist. Darüber hinaus gibt es in den Verbrauchsteuervorschriften keine klare Rechtsgrundlage für die Verwendung eines Versandverfahrens im Anschluss an ein Ausfuhrverfahren, und Waren, die auf diese Weise befördert werden, werden aus rechtlicher Sicht irregulär in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt, wenn das entsprechende Ausfuhrverfahren bei Beginn des Versandverfahrens abgeschlossen ist, d. h. bevor die Waren das Zollgebiet der Europäischen Union physisch verlassen.

11 von 27 Mitgliedstaaten berichteten, dass die Kombination eines Ausfuhrverfahrens gefolgt von einem Versandverfahren Probleme verursachte. Ein solches Verfahren erfordert entweder den manuellen Abschluss der EMCS-Beförderung oder in einigen Mitgliedstaaten den Abschluss des Ausfuhrverfahrens, wobei die EMCS-Beförderung anschließend automatisch abgeschlossen wird, sobald der Versand beginnt, auch wenn die Waren noch innerhalb der Europäischen Union im Rahmen des Versandverfahrens befördert werden. Die Informationen im EMCS stimmen nicht mehr, da die Waren erst nach Abschluss des Versandverfahrens die Europäische Union tatsächlich verlassen.

40 % der Befragten, die verbrauchsteuerpflichtige Waren ausführten, berichteten, dass sie dieses Verfahren anwenden (45 % taten dies nicht, 15 % wussten nicht, ob dieses Verfahren angewandt wurde). Als Vorteile nannten sie Zeit- und Kostensparnis sowie eine bessere Möglichkeit, die Beförderungen zu überwachen. Sie stellten jedoch auch Probleme hinsichtlich der Koordinierung der Informationen zwischen Verbrauchsteuer- und Versandverfahren fest. Verfahren, bei denen bei der Ausfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren ein Ausfuhrverfahren mit einem Versandverfahren kombiniert wurde, verursachten bei 26 % der Befragten, die diese Vorgehensweise nutzen, Probleme.

---

Überwachung erfolgt dann im Rahmen des Versandverfahrens. Besondere Zollverfahren wurden im Zollkodex der Gemeinschaft früher als „zollrechtliche Nichterhebungsverfahren“ bezeichnet.

<sup>18</sup> Die Ausgangszollstelle befindet sich normalerweise am Ort einer Zollbehörde an oder in der Nähe einer Grenze, eines Seehafens oder Flughafens; sie bescheinigt, dass Waren das Zollgebiet der Europäischen Union verlassen haben und somit die Ausfuhr der Waren abgeschlossen ist. Artikel 329 des Durchführungsrechtsakts zum Zollkodex erlaubt, dass andere Orte innerhalb des Hoheitsgebiets als Ausgangszollstellen behandelt werden, womit die Ausfuhr abgeschlossen ist, bevor die Waren physisch das Hoheitsgebiet verlassen. Je nach Mitgliedstaat wird dadurch die EMCS-Beförderung automatisch abgeschlossen oder nicht.

### *3.2.3. Relevanz*

#### **Kapitel III und IV der Richtlinie 2008/118/EG:**

19 Mitgliedstaaten waren der Ansicht (stimmten zu oder stimmten voll und ganz zu), dass trotz der Entwicklung bei bestimmten Betrugsarten immer noch Bedarf für das EMCS in ihrem Land besteht. Nur ein Mitgliedstaat widersprach dem, die übrigen Befragten hatten keine Meinung oder stimmten weder zu, noch widersprachen sie. Der Bedarf für das EMCS wird von Mitgliedstaaten und Wirtschaftsbeteiligten bestätigt, die den Anwendungsbereich des EMCS auf Schmieröle und Rohtabak ausweiten wollen, um Betrug zu verhindern. Die Mitgliedstaaten sprachen die Notwendigkeit an, die Funktionsspezifikationen des EMCS zu analysieren und das EMCS weiterzuentwickeln, um die Automatisierung der „Beförderung bereits versteuerter Waren“ aufzunehmen. Sie gaben an, dass die Entwicklung bei den Betrugsarten den Bedarf für das EMCS nicht verringert und dass das EMCS im Gegenteil gestärkt werden müsste. Es wurde eingeräumt, dass jeder Vorschlag für Änderungen des EMCS ein ausgewogenes Verhältnis zwischen „Betrugsprävention und Handelserleichterung“ wahren muss, um die Vorteile des EMCS zu maximieren.

16 von 27 Mitgliedstaaten waren der Meinung, dass vergleichbare Ergebnisse bei der Betrugsbekämpfung ohne EU-Maßnahmen (d. h. durch eine nationale, bilaterale oder internationale Initiative) nicht hätten erreicht werden können.

#### **Kapitel V der Richtlinie 2008/118/EG**

Die Kommission ist der Ansicht, dass nach wie vor ein unionsweiter Rahmen für die Beförderung von Waren zwischen Unternehmen unter dem Verfahren für bereits versteuerte Waren benötigt wird, um Doppelbesteuerung zu vermeiden. Die Kommission teilt jedoch die Einschätzung der Mitgliedstaaten und Wirtschaftsbeteiligten, dass die Regelungen für bereits versteuerte Waren in Kapitel V nicht wirksam und effizient genug sind.

### *3.2.4. Mehrwert auf EU-Ebene*

Für die Wirtschaftsbeteiligten bestehen die wichtigsten Vorteile eines gemeinsamen EMCS darin, dass die Bearbeitungszeiten für Verbrauchsteuerpapiere verringert werden, Beförderungen verfolgt werden können (vom Versender und vom Empfänger) und die Prüfung und Kontrolle durch effizientere und hochwertigere Beförderungsunterlagen erleichtert werden.

Insgesamt bieten die derzeitigen Regelungen einen klaren und konsistenten Rahmen für die Lagerung und Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren. In einer begrenzten Anzahl von Bereichen führen unterschiedliche Auslegungen durch die Mitgliedstaaten zu Abweichungen bei nationalen Vorschriften und Unsicherheit bei den Wirtschaftsbeteiligten. So führen die Vorschriften für die Verbrauchsteuerschuld bei Fehlmengen derzeit zu Verwirrung und müssen geklärt werden. Die vorhandenen Kommunikationsmechanismen zwischen Wirtschaftsbeteiligten und zuständigen Behörden in Ausnahmesituationen müssen verbessert werden, entweder durch Nutzung einer vorhandenen oder Entwicklung einer neuen Funktionalität.

Einheitliche Vorschriften sind für das reibungslose Funktionieren des Binnenmarkts von grundlegender Bedeutung. Die Harmonisierung des Zugangs zum EMCS durch Bereitstellung gemeinsamer Definitionen für die Wirtschaftsbeteiligten, die Waren unter Steueraussetzung

lagern und befördern dürfen, trägt weiter dazu bei. Die Regelungen haben allgemein sichergestellt, dass der Spielraum für diskriminierende Bedingungen in verschiedenen Mitgliedstaaten eingeschränkt wurde. Selbst wenn die Befugnis, Wirtschaftsbeteiligten zu erlauben, verbrauchsteuerpflichtige Waren zu lagern und zu befördern, weiterhin in nationaler Hand bleibt, gibt es kaum Anhaltspunkte für erhebliche Hemmnisse für den Marktzugang.

Nach Ansicht der Wirtschaftsbeteiligten bestehen die Hauptvorteile des EMCS darin, dass Beförderungen (vom Versender und vom Empfänger) verfolgt werden können und es dadurch leichter wird, die eigenen Aktivitäten zu prüfen und die Wirksamkeit und Effizienz der eigenen Vorkehrungen für die Einhaltung der steuerlichen Verpflichtungen zu überwachen.

Allgemein waren die Verwaltungen und Wirtschaftsbeteiligten der Ansicht, dass die Vorteile einer gemeinsamen Maßnahme auf europäischer Ebene bei Transaktionen zwischen Unternehmen (B2B) durch fehlende rechtliche und technische Klarheit und nationale Unterschiede eingeschränkt wurde. Bei Fernverkäufen hatten die derzeitigen Regelungen aufgrund der fehlenden Harmonisierung nur einen geringen oder gar keinen Mehrwert auf EU-Ebene. Einige Wirtschaftsbeteiligte berichteten, dass die Regelungen genauso oder sogar noch aufwändiger seien als die Regelungen für die Ausfuhr von Waren in Drittländer.

In Abschnitt 4 wird auf Bereiche eingegangen, in denen eine weitere Harmonisierung nützlich sein könnte.

#### **4. PUNKTE, DIE WEITERER AUFMERKSAMKEIT BEDÜRFEN**

Die vorgeschlagenen Verbesserungen können durch die geplante, im Arbeitsprogramm der Kommission vorgesehene Änderung der Richtlinie 2008/118/EG und ihrer Durchführungsverordnungen erreicht werden.

##### **4.1. Zulassungen**

In der Richtlinie 2008/118/EG werden gemeinsame Definitionen auf EU-Ebene für die verschiedenen Arten von Wirtschaftsbeteiligten festgelegt, die ermächtigt sind, verbrauchsteuerpflichtige Waren unter Steueraussetzung zu lagern und zu befördern. Diese Definitionen tragen zu einem klaren und konsistenten Rahmen für die Lagerung und Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren bei und gewährleisten die Gleichbehandlung der Unternehmen.

Die Zulassungsbedingungen für die Lagerung und Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren und die Bedingungen für Vereinfachungen unterscheiden sich von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat. Die Zulassungsbedingungen sind komplex. Hieraus können sich Hindernisse für Wirtschaftsbeteiligte ergeben, und die Antragsverfahren können zeitaufwändiger als nötig sein. So antworteten viele Wirtschaftsbeteiligte auf die Frage nach den Vorschriften für die Berechnung der Sicherheiten<sup>19</sup> für die Zulassung, dass sie diese kannten (24 %). Nach Mitgliedstaaten aufgeschlüsselte Daten zeigten, dass Wirtschaftsbeteiligte aus ein und demselben Land, die im selben Wirtschaftszweig tätig waren, manchmal widersprüchliche Auskünfte erhielten. So gaben Wirtschaftsbeteiligte in Deutschland (dem Mitgliedstaat mit

---

<sup>19</sup> Eventuell verlangte Sicherheiten müssen die mit der Herstellung, der Verarbeitung und der Lagerung der verbrauchsteuerpflichtigen Waren verbundenen Risiken abdecken. Sie werden auf nationaler Ebene geregelt.

der höchsten Beteiligung an der Umfrage) an, dass ihre Sicherheiten für ein Lager auf der Grundlage des jährlichen Umsatzes (34 %), des monatlichen Umsatzes (3 %), der jährlichen Verbrauchsteuerschuld (16 %) und der monatlichen Verbrauchsteuerschuld (21 %) berechnet würden. Das lässt darauf schließen, dass einige Verpflichtungen und Bestimmungen äußerst komplex sind.

Auch aus den Fallstudien wurde die Schwierigkeit deutlich, Zugang zu diesen Bestimmungen zu haben und sie zu verstehen. Interessenträger aus vier Mitgliedstaaten berichteten, dass die Wirtschaftsbeteiligten oft keine vollständigen Anträge vorlegten, was für die zuständigen Behörden mit unnötigen zusätzlichen Arbeiten verbunden sei.

In den meisten Mitgliedstaaten müssen die Wirtschaftsbeteiligten sowohl eine Sicherheit zur Besicherung der Verbrauchsteuerschuld für die Beförderung als auch eine Sicherheit für die Zulassung erbringen, um die Tätigkeiten des Steuerlagers oder der zugelassenen Versender und Empfänger abzudecken. Sicherheiten werden auf nationaler Ebene geregelt. Nach Ansicht der Wirtschaftsbeteiligten stellten diese Sicherheiten eine beträchtliche Belastung dar, obwohl Ermäßigungen und Befreiungen in großem Maßstab gewährt werden, um kleinere Wirtschaftsbeteiligte, besondere Waren und steuerehrliche Wirtschaftsbeteiligte zu entlasten. Befreiungen werden nur unter den in der Richtlinie 2008/118/EG festgelegten Bedingungen gewährt.

#### **4.2. Behandlung von Fehlmengen, Überschüssen, anderen Ausnahmen und Betrugsbekämpfung<sup>20</sup>**

Seit dem Abschluss der Evaluierungsstudie hat der Gerichtshof der Europäischen Union ein Urteil zu den Artikeln 10 und 20 der Richtlinie erlassen, in dem unter anderem klargestellt wird, wann eine Beförderung endet.<sup>21</sup> In den Bestimmungen des Artikels 20 Absatz 2 der Richtlinie wird versucht, durch Festlegung des Endes einer Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren den Zeitpunkt zu definieren, zu dem diese Waren als in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt gelten, und zu bestimmen, wann ein Steueranspruch auf diese Waren entsteht. Dies ist umso wichtiger, wenn Fehlmengen bei Lieferungen verbrauchsteuerpflichtiger Waren festgestellt werden. Allerdings ist das Verfahren für Forderungen bei Fehlmengen unklar. Forderungen gegen Wirtschaftsbeteiligte fallen unter die Richtlinie 2010/24/EU<sup>22</sup> („Beitreibungsrichtlinie“); die Mitgliedstaaten setzen jedoch die durch die Beitreibungsrichtlinie bereitgestellten Instrumente unterschiedlich ein. In einigen Fällen werden diese Instrumente überhaupt nicht genutzt. Es gibt keine eindeutige Grundlage für die Verknüpfung der Beitreibungsinstrumente mit einer früheren Feststellung einer Verbrauchsteuerschuld. Die EMCS-Spezifikationen<sup>23</sup> bieten einen Kommunikationsweg

---

<sup>20</sup> Weitere Einzelheiten siehe: „Evaluation of current arrangements for the holding and moving of excise goods under excise duty suspension“, S. 75-87.

<sup>21</sup> Urteil des Gerichts (Sechste Kammer) vom 28. Januar 2016 (Vorabentscheidungsersuchen des Bundesfinanzhofs – Deutschland) – BP Europa SE/Hauptzollamt Hamburg-Stadt (Rechtsache C-64/15), ABl. 2016/C 106/11.

<sup>22</sup> Richtlinie 2010/24/EU des Rates vom 16. März 2010 über die Amtshilfe bei der Beitreibung von Forderungen in Bezug auf bestimmte Steuern, Abgaben und sonstige Maßnahmen (ABl. L84 vom 31.3.2010, S. 1).

<sup>23</sup> Die EMCS-Spezifikationen sind Unterlagen, in denen die Anforderungen an das EMCS zentral und national beschrieben werden und in denen angegeben wird, wie diese Anforderungen auf hohem Niveau erfüllt werden (sogenannte funktionelle Spezifikationen des Verbrauchssteuerverwaltungssystems (Functional

zwischen Mitgliedstaaten und Wirtschaftsbeteiligten, um festzustellen, welche Verbindlichkeiten bestehen könnten; diese Möglichkeit wird aber wenig genutzt. Das EMCS bietet auch die Möglichkeit einer Nachricht bei Steuerforderungen, die vom fordernden Mitgliedstaat an den Abgangsmitgliedstaat gesendet werden sollte, der für die Verwaltung von Sicherheitsleistungen zuständig ist; auch diese Möglichkeit wird wenn überhaupt kaum genutzt.

Einige Wirtschaftsbeteiligte beschwerten sich darüber, dass sie Angaben im elektronischen Verwaltungsdokument (e-VD) nicht mehr ändern können, sobald es vom Abgangsmitgliedstaat validiert wurde, was zu Streitigkeiten über Mengen und geschuldete Verbrauchsteuer führt. Der Versender kann einen EMCS-Ereignisbericht an den Abgangsmitgliedstaat mit Angabe des Fehlers senden. Der eigentliche Zweck des Ereignisberichts besteht jedoch darin, den Wirtschaftsbeteiligten zu ermöglichen, über wichtige Vorfälle, die sich während der Beförderung ereignen, zu berichten; diese Möglichkeit wird jedoch kaum genutzt. 2014 wurden lediglich 1160 Ereignisberichte zwischen den Mitgliedstaaten ausgetauscht, das entspricht rund 0,04 % der 2,95 Millionen EMCS-Beförderungen im selben Jahr. Es gibt jedoch keine gesetzliche Meldepflicht.

Änderung des Bestimmungsorts infolge der Zurückweisung oder Annahmeverweigerung<sup>24</sup> einer Sendung: Die Mitgliedstaaten haben in einer Expertengruppe vereinbart, dass der Versender den Bestimmungsort ändern sollte, wenn Waren zurückgewiesen werden oder die Annahme von Waren verweigert wird, damit die Sendung zum Versandort zurückgeschickt oder an einen neuen Empfänger gesandt werden kann. Dies sollte eine rechtliche Verpflichtung darstellen. Eine weitere Verbesserung bestünde darin, dass der Versender verpflichtet wäre, bei einer Zurückweisungs- oder Annahmeverweigerungsmeldung Folgemaßnahmen zu treffen. Zur Verringerung dieser Probleme wurden zwei Vorschläge gemacht: 1. Die Spezifikationen sollten durch eine rechtliche Verpflichtung zur Sendung einer Zurückweisungs- oder Annahmeverweigerungsmeldung ergänzt werden und 2. sollte eine Rechtsgrundlage geschaffen werden, damit auf eine Zurückweisungs- oder Annahmeverweigerungsmeldung automatisch eine Änderung des Bestimmungsorts zurück zum Versender folgt.

Nach allgemeiner Einschätzung hat das EMCS zur Betrugsbekämpfung beigetragen. Aus Sicht der Mitgliedstaaten waren die wichtigsten Probleme die Eintragung von zu langen Beförderungszeiten durch die Wirtschaftsbeteiligten und das Fehlen bestimmter Daten im e-VD, wie das Eigentum an den Waren am Versand- und am Bestimmungsort, was bei der Risikoanalyse hilfreich wäre.

#### **4.3. Koordinierung zwischen Verbrauchsteuer- und Zollverfahren**

Wie oben erwähnt, gibt die Vielzahl nicht abgeschlossener Beförderungen bei der indirekten Ausfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren weiterhin Anlass zur Besorgnis. Eine klare

---

Excise Systems Specifications) oder FESS); einige andere Unterlagen enthalten eine ausführlichere Beschreibung.

<sup>24</sup> In diesem Zusammenhang bedeutet „Zurückweisung“ einer Sendung die Entscheidung eines Empfängers, eine WarenSendung nicht anzunehmen, die sich am Versandort oder auf dem Beförderungsweg befindet. „Annahmeverweigerung“ betrifft die Entscheidung, Waren, die am Bestimmungsort angekommen sind, nicht anzunehmen.

Rechtsgrundlage für den Versand und eine bessere Harmonisierung der Vorschriften für die Behandlung eingeführter verbrauchsteuerpflichtiger Waren könnten ebenfalls hilfreich sein.

#### **4.4. Verfahren für bereits versteuerte Waren für kleine und mittlere Unternehmen**

Die Verfahren für die Beförderung bereits versteuerter Waren zwischen Unternehmen, die insbesondere für kleine und mittlere Unternehmen von Interesse sind, funktionieren schlecht; sie führen zu Verwaltungsaufwand sowie hohen Befolgungskosten für die Wirtschaftsbeteiligten und sind eine potenzielle Quelle für Betrug. Papiergestützte Dokumente müssen an den Abgangsmitgliedstaat zurückgeschickt werden. Erst wenn diese Dokumente angekommen sind, kann eine Erstattung im Abgangsmitgliedstaat stattfinden. Papiergestützte Dokumente können potenziell mehrmals in betrügerischer Absicht verwendet werden, weil es keine gesetzliche Frist für ihre Rücksendung gibt.

Die Regelungen für den Fernverkauf verbrauchsteuerpflichtiger Waren sind sogar noch schlechter, da der allgemeine Einsatz von Steuervertretern die Rentabilität rechtmäßiger Geschäftstätigkeiten untergräbt. Die Kommission schlägt jedoch vor, das Problem erst nach einer Einigung über die einzige Anlaufstelle für die Mehrwertsteuer für Fernverkäufe zu lösen. Die Abschaffung des alleinigen Steuervertr特别者 würde die Belastung für die Wirtschaftsbeteiligten nicht verringern, da sie sich auch im Mitgliedstaat des Verbrauchs für die MwSt eintragen lassen müssten.

### **5. SCHLUSSFOLGERUNGEN UND FOLLOW-UP**

Aufgrund der Ergebnisse der beiden Studien und der Bewertung SWD(2017) xxxx kommt die Kommission zu folgenden Schlussfolgerungen:

Die Verfahren für die Lagerung und Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren sollten den Wettbewerb nicht verzerrn, den freien Verkehr dieser Waren innerhalb der EU nicht beeinträchtigen und weder die Steuererhebung behindern noch den Steuerbetrug begünstigen.

Insgesamt funktionieren die derzeitigen Verfahren für die Lagerung und Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren unter Steueraussetzung effizient und wirksam, was ohne ein unionsweites Vorgehen nicht erreicht werden könnte. Allerdings sind noch einige Probleme zu lösen, insbesondere die Koordinierung der Verbrauchsteuer- und Zollverfahren, die eine beträchtliche Rechtsunsicherheit und deutlichen Spielraum für eine Verbesserung der Koordinierung der technischen Verfahren aufweisen. Die Einführung des EMCS zur Überwachung der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren unter Steueraussetzung trägt zwar zur Verbesserung der Erhebung der Verbrauchsteuern bei; durch einige mögliche rechtliche und technische Änderungen könnten Hinterziehung und Betrug jedoch noch weiter verringert werden.

Die Verfahren für die Beförderung von bereits in den steuerrechtlich freien Verkehr überführten Waren in einen anderen Mitgliedstaat sind weniger zufriedenstellend: Die derzeitigen Verfahren sind ineffizient, unzureichend für die Gewährleistung des freien Verkehrs verbrauchsteuerpflichtiger Waren und nicht gefeit gegen Steuerhinterziehung und Steuerbetrug. Dies ist insbesondere für kleine und mittlere Unternehmen problematisch, die diese Verfahren am häufigsten nutzen. Der Einsatz des EMCS für Verfahren mit bereits versteuerten Waren würde diese Art von Handel straffen, die Regeln transparenter und klarer

machen und den Wirtschaftsbeteiligten ermöglichen, die im Abgangsmitgliedstaat gezahlte Steuer einfach und schnell zurückzuerhalten.

**Follow-up:**

- (1) Die Kommission wird mögliche rechtliche und technische Verbesserungen der Behandlung von Unregelmäßigkeiten und der Bearbeitung von Forderungen der Mitgliedstaaten prüfen.
- (2) Sie wird erkunden, ob es sinnvoll wäre, ein weniger aufwändiges System als das EMCS oder das SAAD für die Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren mit geringem steuerlichem Risiko, wie denaturiertem Alkohol, Aromen, Parfums und bestimmten Energieprodukten, vorzuschlagen.
- (3) Die Kommission wird rechtliche und technische Änderungen der Verfahren für die Überwachung von Einfuhr, Ausfuhr und Versand verbrauchsteuerpflichtiger Waren prüfen.
- (4) Sie wird die vollständige oder teilweise Automatisierung der B2B-Regelung für bereits versteuerte Waren daraufhin prüfen, wie der Verwaltungsaufwand und die Befolungskosten für Wirtschaftsbeteiligte und Mitgliedstaaten verringert werden können.
- (5) Die Kommission wird nach Wegen suchen, wie die Verfahren für grenzüberschreitende Fernverkäufe verbrauchsteuerpflichtiger Waren verbessert werden können.

Sie wird die vorliegenden Schlussfolgerungen bei ihren Vorarbeiten zur Überarbeitung der Richtlinie gemäß dem Arbeitsprogramm der Kommission für 2017 (COM(2016) 710 final, ANHANG 2) berücksichtigen. Diese Überarbeitung wird auch eine öffentliche Konsultation und eine Folgenabschätzung umfassen.