



JKU
JOHANNES KEPLER
UNIVERSITÄT LINZ

Unregelmäßigkeiten im EMCS-Verfahren

16.1.2013

Dr. Thomas Bieber, JKU Linz

Institut für Finanzrecht, Steuerrecht und Steuerpolitik

thomas.bieber@jku.at

Tatbestand der Unregelmäßigkeit (1)

- Einheitlich geregelt durch § 38 MinStG, § 46 AlkStG, § 23 BierStG, § 24 TabStG und § 20 SchwStG
- Definition der Unregelmäßigkeit
 - *„Als Unregelmäßigkeit gilt ein während der Beförderung von Bier unter Steueraussetzung eintretender Fall, mit Ausnahme der in § 7 Abs 4 geregelten Fälle, auf Grund dessen die Beförderung oder ein Teil der Beförderung **nicht ordnungsgemäß beendet werden kann**“*
- „nicht ordnungsgemäß beendet“?
 - zentrales Tatbestandsmerkmal
 - nicht abschließend geregelt
 - **Beispiele:** Ware trifft nicht am Bestimmungsort ein; Waren werden ohne entsprechendes e-VD an einen Direktlieferungsort befördert und dort angenommen; unrichtig abgegebene Eingangsmeldung, Fehlmengen; Diebstahl von Waren, etc

Tatbestand der Unregelmäßigkeit (2)

- Ort der Unregelmäßigkeit
 - Grundsatz: Ort, wo Unregelmäßigkeit eingetreten ist
 - Beförderungen von MS nach Ö: Ort, wo Unregelmäßigkeit festgestellt wurde, wenn Ort, wo Unregelmäßigkeit eingetreten, unbekannt
 - Beförderungen von Ö in anderen MS: Ort, wo Beförderung begonnen hat, wenn Ort, wo Unregelmäßigkeit eingetreten, unbekannt (= Ö)
- 4-monatige Nachweisfrist für Versender
 - Fristenlauf: ab Beginn der Beförderung
 - Nachweis, dass Ware am Bestimmungsort eingetroffen ist und Beförderung ordnungsgemäß beendet wurde oder
 - Nachweis, dass Ware auf Grund Unregelmäßigkeit nicht am Bestimmungsort eingetroffen

Tatbestand der Unregelmäßigkeit (3)

- Unkenntnis und fehlende Möglichkeit einer Kenntnis
 - „*Hatte die Person, die für die Beförderung Sicherheit geleistet hat (§ 16 Abs 1 und § 22 Abs 4) **keine Kenntnis davon**, dass das Bier nicht an seinem Bestimmungsort eingetroffen ist, und **konnte sie auch keine Kenntnis davon haben**, so hat sie innerhalb einer Frist von einem Monat ab Übermittlung dieser Information durch das Zollamt die Möglichkeit, den Nachweis nach Abs 4 zu führen“.*
 - Fristenlauf: ab offizieller Information durch Zollamt
- Umsetzung des Art 10 Abs 4 UA 2 SystemRL
 - Reaktion auf EuGH 12.12.2002, Rs C-395/00, *Cipriani*

Rechtsfolgen der Unregelmäßigkeit

- Steuerentstehung
- Ausnahmen der Steuerentstehung
 - vollständige Zerstörung
 - unwiederbringlicher Verlust
- Steuerschuldner
 - Steuerlagerinhaber
 - registrierter Versender
 - jede andere Person, die Sicherheit geleistet hat
 - jene Person, die das Bier aus der Beförderung entnommen hat
 - jede Person, die an der unrechtmäßige Entnahme beteiligt war
 - jede Person, die wusste oder wissen hätte müsse, dass die Entnahme unrechtmäßig war

Offene Fragen

- Wie ist zu beurteilen, ob der Versender keine Kenntnis davon hatte oder keine Kenntnis davon haben konnte, dass die Ware nicht am Bestimmungsort eingetroffen ist?
- Kann sich der Versender allgemein auf eine Gutgläubigkeit berufen, wenn er an betrügerische Empfänger geliefert hat?
- Gibt es einen allgemeinen Gutglaubensschutzgedanken im Verbrauchsteuerrecht?

UFS 8.1.2010, ZRV/0207-Z3K/08 (1)

▪ Sachverhalt

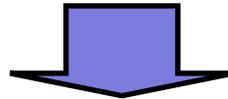
- U liefert Mineralöl aus einem österr Steuerlager an slow Empfänger unter Steueraussetzung
- zeitliche Unterscheidung der Lieferungen
 - 1. Gruppe: slow Empfänger sind keine berechtigten Empfänger
 - 2. Gruppe: slow Empfänger sind berechtigte Empfänger
- gefälschte Empfangsbescheinigungen
- slowenischer Zoll erkennt dies zunächst nicht
- Mineralölsteuer wird gegenüber U vorgeschrieben
- kein Hinweis auf betrügerisches Verhalten des U

UFS 8.1.2010, ZRV/0207-Z3K/08 (2)

- **keine analoge Anwendung des Art 7 Abs 4 UStG**
 - da keine Rechtgrundlage in der SystemRL
 - da keine planwidrige Lücke erkennbar (zeitgleiche Implementierung des UStG und des MinStG)

▪ **Betrachtung der Liefermodalitäten**

- Folgende Liefermodalitäten sind nicht mit den Sorgfaltspflichten eines ordentlichen Kaufmanns vereinbar:



- Es wurden Lieferungen ausgeführt, obwohl die Bf vor Beginn der Lieferung von der Zollstelle Suben auf die Ungültigkeit der Verbrauchsteuernummer hingewiesen wurde;
- Es wurden Lieferungen ausgeführt, obwohl lediglich die Bewilligung des Empfängers, nicht aber eine Bestätigung der Zollstelle Suben über die Gültigkeit der Verbrauchsteuernummer vorlag;
- Es wurden Lieferungen durchgeführt, die nicht von der Verbrauchsteuernummer des Empfängers umfasst waren;
- Es wurden Lieferungen ohne vorherige Abfrage der Gültigkeit der Verbrauchsteuernummer bei der Zollstelle Suben durchgeführt.

▪ **Ergebnis**

- U wurde erst nach Ablauf der 4-monatigen Nachweisfrist offiziell darüber informiert, dass es sich bei den Zollstempeln um Fälschungen handelte.
- Vorschreibung der Mineralölsteuer gegenüber der zweiten Lieferungsgruppe (slow Empfänger sind berechnigte Empfänger) nicht zulässig

▪ Sachverhalt

- Lieferung von unversteuertem Gasöl aus einem deutschen Steuerlager an polnische Empfänger (Juli X4 bis Mai X5)
- Abfragen beim Hauptzollamt Stuttgart (Februar X5 bis Juni X5)
- die polnischen Empfänger verfügten weder über ein eigenes Steuerlager noch waren diese berechnigte Empfänger.
- die Voraussetzungen des Steueraussetzungsverfahrens lagen somit nicht vor und die Verbrauchsteuer wurde dem deutschen Unternehmen vorgeschrieben

- **Parallele zwischen dem verbrauchsteuerlichen Steueraussetzungsverfahren und dem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren**
 - Gefährdungshaftung des Hauptverpflichteten
 - Zoll kann auch vorgeschrieben werden, wenn der Hauptverpflichtete gutgläubig gehandelt hat

- **keine analoge Anwendung des § 6a Abs 4 dUStG**

SEED als Instrument zur Vermeidung von Unregelmäßigkeiten?

- Validierung der e-VD im EMCS mittels elektronischer Datenbank (= SEED)
- zeitliche Häufigkeit des Datenaustausches zwischen den MS und der Kommission nicht geregelt.
- öBMF führt täglichen Datenaustausch durch
- Häufigkeit der Datenwartung in anderen MS?
- Aktualität und Wartungshäufigkeit der vom jeweiligen MS zur Verfügung gestellten nationalen Datenbank?

SEED-on Europa als Instrument zur Vermeidung von Unregelmäßigkeiten?

- http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/seed/seed_home.jsp?Lang=de
- Abfrage bestätigt das Bestehen irgendeiner (!) Verbrauchsteuernummer.
- keine Verantwortung oder Haftung der Kommission für Inhalte
- Vollständigkeit, Richtigkeit und Aktualität liegen im Verantwortungsbereich des jeweiligen MS
- Die Abfrage über SEED-on Europa befreit die beteiligten Personen nicht von den Verpflichtungen, die ihnen das Verfahren unter Steueraussetzung auferlegt.

Fazit

- kein allgemeiner Gutgläubensschutzgedanke im Steueraussetzungsverfahren
- Grundsatz der Verhältnismäßigkeit?
 - besagt, dass Maßnahmen, durch die den Wirtschaftsteilnehmern finanzielle Belastungen auferlegt werden, nur rechtmäßig sind, wenn sie zur Erreichung der zulässigerweise mit der fraglichen Regelung verfolgten Ziele geeignet und erforderlich sind. Dabei ist, wenn mehrere geeignete Maßnahmen zur Auswahl stehen, die am wenigsten belastende zu wählen; ferner müssen die auferlegten Belastungen in angemessenem Verhältnis zu den angestrebten Zielen stehen
- Liefermodalitäten und VID-Abfragen als Indiz für Sorgfältigkeit