

1. Überblick über die unionsrechtlichen und nationalen Grundlagen im Verbrauchsteuerrecht

1.1. Unionsrechtliche Grundlagen

Den Kern der unionsrechtlichen Grundlagen im Bereich der Verbrauchsteuern bildet die **Richtlinie (EU) 2020/262 des Rates vom 19.12.2019 zur Festlegung des allgemeinen Verbrauchsteuersystems (im Folgenden: Verbrauchsteuer-SystemRL)**,¹ welche insbesondere auch die verfahrensrechtlichen Rahmenbedingungen festlegt. Diese Richtlinie ersetzt die bis dahin anwendbare Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16.12.2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG und ist grundsätzlich mit 18.3.2020 in Kraft getreten. Abweichend davon sind jedoch umfangreiche Bestimmungen der Richtlinie erst mit 13.2.2023 in Kraft getreten und haben in manchen Bereichen Übergangbestimmungen bis zum 31.12.2023 bzw 14.2.2024 gegolten.² Die Änderung bzw gänzliche Neufassung der Verbrauchsteuer-SystemRL hat zu weitreichenden Änderungen der Materiengesetze im österreichischen Verbrauchsteuerrecht geführt.

Die Verbrauchsteuer-SystemRL wird hinsichtlich der Bestimmungen zur Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren von den folgenden Verordnungen bzw von folgendem Beschluss ergänzt bzw konkretisiert:

- **Delegierte Verordnung (EU) 2022/1636** der Kommission vom 5.7.2022 zur Ergänzung der Richtlinie (EU) 2020/262 des Rates durch Festlegung von Struktur und Inhalt der im Zusammenhang mit der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren ausgetauschten Dokumente und durch Festlegung von Schwellenwerten für Verluste aufgrund der Beschaffenheit der Waren
- **Durchführungsverordnung (EU) 2022/1637** der Kommission vom 5.7.2022 mit Durchführungsbestimmungen zur Richtlinie (EU) 2020/262 des Rates hinsichtlich der Verwendung von Dokumenten im Zusammenhang mit der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in einem Verfahren der Steueraussetzung und der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren nach der Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr und zur Festlegung des für die Freistellungsbescheinigung zu verwendenden Formulars
- **Beschluss (EU) 2020/263** des Europäischen Parlaments und des Rates vom 15.1.2020 über die Einführung eines EDV-gestützten Systems zur Beförderung und Kontrolle der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren

1 ABL L 58 vom 27/02/2020.

2 Siehe Art 54 ff Verbrauchsteuer-SystemRL.

Im Hinblick auf die einzelnen Gruppen verbrauchsteuerpflichtiger Waren bestehen auf unionsrechtlicher Ebene darüber hinaus die folgenden Struktur- und Steuersatzrichtlinien, welche eine nähere Kategorisierung der verbrauchsteuerpflichtigen Waren sowie von den EU-Mitgliedstaaten anzuwendende (Mindest-) Steuersätze vorsehen:

- Richtlinie 92/83/EWG des Rates vom 19.10.1992 zur Harmonisierung der Struktur der Verbrauchsteuern auf Alkohol und alkoholische Getränke (Alkoholsteuerstrukturrichtlinie)
- Richtlinie 92/84/EWG des Rates vom 19.10.1992 über die Annäherung der Verbrauchsteuersätze auf Alkohol und alkoholische Getränke (Alkoholsteuersatzrichtlinie)
- Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27.10.2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (Energiesteuerrichtlinie)
- Richtlinie 2011/64/EU des Rates vom 21.6.2011 über die Struktur und die Sätze der Verbrauchsteuern auf Tabakwaren (Tabaksteuerrichtlinie)

Darüber hinaus existiert auf unionsrechtlicher Ebene eine Reihe weiterer Verordnungen und Richtlinien, welche Detailspekte im Bereich des Verbrauchsteuerrechts regeln, und sind teilweise auch unionsrechtliche Bestimmungen im Bereich des Zollrechts, wie zB der UZK³ oder die Zollbefreiungsverordnung,⁴ aus verbrauchsteuerlicher Sicht von Relevanz.

1.2. Nationale Rechtsgrundlagen

1.2.1. Gesetzliche Regelungen

Den Kern des nationalen Verbrauchsteuerrechts in Österreich bilden die folgenden **vier** Materiengesetze, in denen sowohl das materielle Verbrauchsteuerrecht (Steuergegenstand, Steuersatz, Steuerbefreiungen etc) als auch das verbrauchsteuerliche Verfahrensrecht (Bewilligungen, Steueraussetzungsverfahren, steuerrechtlich freier Verkehr etc) geregelt wird:

- Alkoholsteuergesetz 2022 (AlkStG)⁵
- Biersteuergesetz 2022 (BierStG)⁶
- Mineralölsteuergesetz 2022 (MinStG)⁷
- Tabaksteuergesetz 2022 (TabStG)⁸

3 Siehe Verordnung (EU) Nr 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9.10.2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union.

4 Siehe Verordnung (EG) Nr 1186/2009 des Rates vom 16.11.2009 über das gemeinschaftliche System der Zollbefreiungen.

5 Siehe BGBl Nr 703/1994 idGF.

6 Siehe BGBl Nr 701/1994 idGF.

7 Siehe BGBl Nr 630/1994 idGF.

8 Siehe BGBl Nr 704/1994 idGF.

Diese vier Materiengesetze sind in ihrer ursprünglichen Form mit dem Beitritt Österreichs zur EU und aufgrund der dadurch erforderlichen Anpassungen an die unionsrechtlichen Vorgaben am 1.1.1995 in Kraft getreten.⁹ Das BierStG, das MinStG sowie das TabStG haben dabei das Biersteuergesetz 1977, Mineralölsteuergesetz 1981 und Tabaksteuergesetz 1962 ersetzt. Hinsichtlich der Alkoholsteuer ist es hingegen zu einer umfangreicheren Adaptierung der bestehenden Vorschriften gekommen.

Zusätzlich ist darauf hinzuweisen, dass im Zuge des Beitritts Österreichs zur EU das Schaumweinsteuergesetz 1995 (SchwStG) in Kraft getreten ist, welches das bis dahin gültige Schaumweinsteuergesetz 1960 ersetzt hat.¹⁰ Das SchwStG hat die verbrauchsteuerrechtlichen Bestimmungen betreffend Schaumwein, Wein und Zwischenerzeugnisse enthalten. Insbesondere aufgrund des Umstands, dass der Steuersatz für Schaumwein 0,00 € beträgt und auch für Wein keine Verbrauchsteuer in Österreich erhoben wird (bzw der Steuersatz bei 0,00 € liegt), ist das SchwStG mit 31.12.2021 außer Kraft getreten.¹¹ Da die Verfahrensbestimmungen hinsichtlich der Herstellung, Lagerung und Beförderung von Schaumwein und Wein im Hinblick auf die europarechtlichen Vorgaben teilweise im nationalen Recht umgesetzt werden müssen, finden sich entsprechende verfahrensrechtliche Bestimmungen betreffend Schaumwein und Wein seit 1.1.2022 im BierStG und wird insoweit vom Grundsatz her auf die für Bier geltenden Bestimmungen verwiesen (siehe im Detail §§ 47 ff BierStG). Die Regelungen für Zwischenerzeugnisse wurden mit 1.1.2022 ebenfalls in das BierStG übernommen (siehe im Detail §§ 44 ff BierStG) und gelten hierfür im Wesentlichen ebenfalls die verfahrensrechtlichen Bestimmungen für Bier analog, wobei für Zwischenerzeugnisse – im Unterschied zu Schaumwein und Wein – eine Verbrauchsteuer erhoben wird.

Im Jahr 2021 ist es zu einer umfassenden Adaptierung der bestehenden Verbrauchsteuergesetze gekommen. Neben der dargestellten Überführung der verbrauchsteuerrechtlichen Bestimmungen für Schaumwein, Wein und Zwischenerzeugnisse in das BierStG, wurden insbesondere Anpassungen an die unionsrechtlichen Neuregelungen iZm der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren im steuerrechtlichen freien Verkehr vorgenommen. Diese umfangreichen Änderungen sind teilweise mit 1.1.2022 und teilweise mit 13.2.2023 in Kraft getreten.¹²

Ergänzend ist anzumerken, dass das Erdgasabgabegesetz, das Elektrizitätsabgabegesetz, das Kohleabgabegesetz sowie das Energieabgabenvergütungsgesetz inso-

9 Siehe § 116 Abs 1 AlkStG i d F BGBl Nr 703/1994; § 46 Abs 1 BierStG i d F BGBl Nr 701/1994; § 64 Abs 1 MinStG i d F BGBl Nr 630/1994; § 44 Abs 1 TabStG i d F BGBl Nr 704/1994.

10 Siehe § 48 Abs 1 SchwStG 1995, BGBl Nr 702/1994.

11 Siehe § 48k SchwStG 1995 i d F BGBl I Nr 227/2021; siehe auch BMF-Einführungserlass – Änderung des Schaumweinsteuergesetzes 1995 vom 18.6.2020, 2020-0.357.374.

12 Siehe im Detail §§ 93 ff AlkStG; § 53 BierStG; § 63 MinStG; § 43 TabStG.

weit Gemeinsamkeiten zu den vorstehend angeführten Materiengesetzen aufweisen, als diese ebenfalls der Umsetzung der Energiesteuerrichtlinie 2003/96 dienen. Da es sich bei diesen Materien jedoch nicht um „klassische“ Verbrauchsteuern handelt, werden diese im Rahmen des gegenständlichen Handbuchs nicht näher behandelt, sondern erfolgt eine Fokussierung auf die Bereiche Alkoholsteuer, Biersteuer, Mineralölsteuer und Tabaksteuer.

1.2.2. Verordnungen

Ergänzt werden die vier Materiengesetze von einer Reihe unterschiedlicher Verordnungen des BMF, welche bestimmte Teilaspekte des Verbrauchsteuerrechts im Detail regeln:

- Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Befreiungen von Verbrauchsteuern (Verbrauchsteuerbefreiungsverordnung – VStBefrVO)¹³
- Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend das Verfahren der Beförderung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren (Verbrauchsteuerbeförderungsverordnung – VStBefVO)¹⁴
- Verordnung des Bundesministers für Finanzen über Abfindungsmenge, Brenndauer und Brennfristen bei der Herstellung von Alkohol unter Abfindung (VO-Abfindung)¹⁵
- Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Vergällung von Alkohol (VO-Vergällung)¹⁶
- Verordnung des Bundesministers für Finanzen über Maßnahmen für die verschlussssichere Einrichtung im Rahmen des Alkoholsteuergesetzes (VO-Sicherungsmaßnahmen)¹⁷
- Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Verbrauchsteuerermäßigungen für kleine unabhängige Erzeuger alkoholischer Getränke (Kleinerz-VStErmVO)¹⁸
- Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Begünstigung von Gemischen von Bioethanol und Benzin (Bioethanolgemischverordnung – BioethanolGVO)¹⁹
- Verordnung des Bundesministers für Finanzen zur näheren Regelung der steuerbegünstigten Verwendung von Luftfahrtbetriebsstoffen (Luftfahrtbegünstungsverordnung – LuftfahrtbegünstVO)²⁰

13 Siehe BGBl Nr 3/1995 idF BGBl II Nr 579/2020.

14 Siehe BGBl II Nr 92/2023.

15 Siehe BGBl Nr 39/1995 idF BGBl II Nr 579/2020.

16 Siehe BGBl Nr 41/1995 idF BGBl II Nr 579/2020.

17 Siehe BGBl Nr 40/1995 idF BGBl II Nr 579/2020.

18 Siehe BGBl II Nr 211/2022.

19 Siehe BGBl II Nr 378/2005 idF BGBl II Nr 579/2020.

20 Siehe BGBl II Nr 185/2017 idF BGBl II Nr 579/2020.

- Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Festlegung von Nachhaltigkeitskriterien für biogene Stoffe (Nachhaltigkeitsverordnung – NachhaltigkeitsVO)²¹
- Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die steuerliche Kennzeichnung von Gasöl (Gasölkennzeichnungsverordnung – GasölKennzVO)²²
- Verordnung der Bundesministerin für Finanzen, betreffend die Anwendung von Kontroll- und Beförderungsbestimmungen auf Additive (Additiveverordnung)²³
- Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend den Bezug und die Verbringung von Tabak zum Erhitzen (Tabak zum Erhitzen – Beförderungsverordnung – TabakBefVO)²⁴

1.2.3. Erlässe und Informationen des BMF

Als zentrale Grundlage auf Erlassebene im österreichischen Verbrauchsteuerrecht wurde im Jahr 2024 die Arbeitsrichtlinie Verbrauchsteuern (VS-1000) veröffentlicht, welche die bisherige, bereits mehr als 20 Jahre alte Fassung ersetzt.²⁵ Diese Arbeitsrichtlinie dient in erster Linie als Auslegungsbehelf iZm den beiden verbrauchsteuerlichen Verfahren (Steueraussetzungsverfahren und steuerrechtlich freier Verkehr). Zudem enthält die Arbeitsrichtlinie jedoch insbesondere auch Vorgaben zur zollrechtlichen Behandlung verbrauchsteuerpflichtiger Waren sowie zur Steuerschuld.

Darüber hinaus hat das BMF die folgenden Arbeitsrichtlinien iZm Detailfragen zur Mineralölsteuer veröffentlicht (bzw gelten diese Richtlinien weiterhin parallel zu der Arbeitsrichtlinie VS-1000):

- Arbeitsrichtlinie Mineralölsteuer – Steuergegenstand (VS-1110)²⁶
- Arbeitsrichtlinie Mineralölsteuer – Steuersätze und Bemessungsgrundlage (VS-1120)²⁷
- Arbeitsrichtlinie Mineralölsteuer – Steuerbegünstigungen und ihre Geltendmachung (VS-1130)²⁸

Hinsichtlich dieser Arbeitsrichtlinien ist jedoch darauf hinzuweisen, dass diese bereits seit 1.7.2002 gültig sind. Es muss daher im Einzelfall geprüft werden, inwieweit diese Arbeitsrichtlinien nach wie vor im Einklang mit der aktuellen Rechtslage stehen und folglich als Auslegungsbehelf herangezogen werden können.

²¹ Siehe BGBl II Nr 157/2014.

²² Siehe BGBl II Nr 450/2001 idF BGBl II Nr 225/2023.

²³ Siehe BGBl II Nr 487/2012.

²⁴ Siehe BGBl II Nr 206/2019.

²⁵ Siehe BMF vom 10.4.2024, GZ 2024-0.127.137.

²⁶ Siehe BMF vom 1.7.2002, BMF-010220/0210-IV/9/2007.

²⁷ Siehe BMF vom 1.7.2002, BMF-010220/0211-IV/9/2007.

²⁸ Siehe BMF vom 1.7.2002, BMF-010220/0212-IV/9/2007.

1. Überblick über die Grundlagen im Verbrauchsteuerrecht

Auf der Website des BMF können folgende Formulare iZm verbrauchsteuerlichen Anzeige- bzw Bewilligungspflichten sowie ergänzende Informationen abgerufen werden:²⁹

Bezeichnung Formular	Inhalt des Formulars
VSt INF 1	Versand von verbrauchsteuerpflichtigen Waren zwischen Mitgliedstaaten
VSt INF 2	Information für Abfindungsberechtigte
VSt INF 3	Anleitung für die elektronische Abfindungsanmeldung
VSt 3	Erfassung der Grunddaten (Registrierung) gem § 62 Abs 3 AlkStG
VSt 5	Anzeige einer Reinigung gem § 84 AlkStG
VSt 7	Antrag auf Ausstellung einer Bescheinigung für kleine unabhängige Erzeuger alkoholischer Getränke (Kleinerzeuger-Bescheinigung)
VSt 8	Beilage zum Erstattungsantrag – Ermittlung des ermäßigten Steuersatzes gem § 3 BierStG
VSt 14	Bankgarantie für Versandhändler
VSt 15	Bankgarantie für registrierte Empfänger
VSt 16	Bankgarantie für Steuerlager
VSt 17	Bankgarantie für Beauftragten
VSt 18	Antrag auf Bewilligung eines Herstellungsbetriebes
VSt 19	Antrag auf Bewilligung eines Lagerbetriebs
VSt 20-1	Beiblatt für weitere Lieferadressen
VSt 20	Antrag auf Bewilligung als registrierter Empfänger
VSt 23	Antrag/Anzeige für einen Verwendungsbetrieb
VSt 24	Anzeige eines Kraft- oder Heizstoffbetriebes
VSt 25	Anzeige einer Herstellung im freien Verkehr
VSt 27	Anzeige eines Versandhandels (Einzelfall)/Antrag auf allgemeine Zulassung als Versandhändler (regelmäßige Lieferungen)

²⁹ https://service.bmf.gv.at/service/anwend/formulare/show_mast.asp?Typ=SM&STyp=HaFoteuern & Zoll (abgerufen am 3.1.2025).

2. Zentrale Grundlagen des Verbrauchsteuerrechts

2.1. Einleitende Anmerkungen

Als Verbrauchsteuern gelten allgemein Steuern, die den Verbrauch oder Gebrauch bestimmter Waren wie zB Tabakwaren, Alkohol und alkoholische Getränke (zB Bier) sowie Mineralöl und weitere Energieerzeugnisse belasten. In systematischer Hinsicht werden Verbrauchsteuern den indirekten Steuern zugeordnet, da diese vom Grundsatz her – wie bei der Umsatzsteuer – vom Verbraucher getragen, aber beim Hersteller oder Händler eingehoben werden.

Anders als das europäische Umsatzsteuerrecht, das vom Grundsatz her eine mehrmalige Besteuerung von Lieferungen und sonstigen Leistungen (Dienstleistungen) auf jeder Absatzstufe im Rahmen des sogenannten *Allphasen-Nettosystems mit Vorsteuerabzug* vorsieht, kommt es nach dem Grundkonzept des europäischen Verbrauchsteuerrechts ausschließlich zu einer einmaligen Besteuerung der Ware (idR im Bestimmungsland). Darüber hinaus werden im Verbrauchsteuerrecht grundsätzlich keine wirtschaftlichen Vorgänge (wie Lieferungen und sonstige Leistungen) besteuert, sondern knüpft das Verbrauchsteuerrecht an die Herstellung, Verwendung, Beförderung etc der verbrauchsteuerpflichtigen Ware selbst an. Dies zeigt sich auch daran, dass im Verbrauchsteuerrecht nicht das Entgelt für einen wirtschaftlichen Vorgang bzw der Wert einer Ware bzw Dienstleistung, sondern die Warenmenge die Bemessungsgrundlage bildet.

In systematischer Hinsicht ist im Verbrauchsteuerrecht zwischen unversteuerten Waren im Steueraussetzungsverfahren und bereits versteuerten Waren im steuerrechtlich freien Verkehr zu unterscheiden:

- Im steuerrechtlich freien Verkehr befindliche Waren sind in aller Regel bereits in der Vergangenheit im Steuergebiet der Verbrauchsteuer unterlegen (zB aufgrund der Entnahme aus einem Steuerlager). Aufgrund der bereits erfolgten Besteuerung unterliegen derartige Waren keiner zollamtlichen Überwachung und ist – zumindest in aller Regel beim Verkehr mit solchen Waren im Inland – kein besonderes verbrauchsteuerliches Verfahren einzuhalten. Werden in Österreich im steuerrechtlich freien Verkehr befindliche Waren jedoch in einen anderen EU-Mitgliedstaat transportiert (bzw aus einem anderen EU-Mitgliedstaat nach Österreich transportiert), ist primär zur Sicherstellung einer ordnungsgemäßen Besteuerung im Bestimmungsland mit gleichzeitiger Steuervergütung im Abgangsland ein verbrauchsteuerliches Verfahren einzuhalten. Dies gilt insbesondere für gewerbliche und unter bestimmten Voraussetzungen auch private Beförderungen verbrauchsteuerpflichtiger Waren im steuerrechtlich freien Verkehr mit anderen EU-Mit-

2.2.1. Überblick über die verbrauchsteuerlichen Bewilligungen

2.2.1.1. Bewilligungen im Steueraussetzungsverfahren

Besonders umfangreich sind die verbrauchsteuerlichen Bewilligungspflichten im Rahmen der Herstellung, Lagerung und Beförderung von Waren im Steueraussetzungsverfahren. Konkret wird in diesem Bereich zwischen den folgenden Bewilligungsarten unterschieden:

- Lagerbetrieb
- Herstellungsbetrieb
- registrierter Versender
- registrierter Empfänger

Diese umfangreichen Bewilligungspflichten im Rahmen des Steueraussetzungsverfahrens sollen primär sicherstellen, dass es im Zuge einer späteren Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr, welche idR zu einer Steuerpflicht führt, zu einer ordnungsgemäßen Besteuerung kommt. Eine Herstellung, Lagerung bzw Beförderung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren im Steueraussetzungsverfahren ohne eine entsprechende Bewilligung ist von vornherein ausgeschlossen.

2.2.1.2. Bewilligungen im steuerrechtlich freien Verkehr

Soweit sich Waren im steuerrechtlich freien Verkehr befinden, besteht nicht für sämtliche wirtschaftliche Vorgänge eine entsprechende Bewilligungspflicht, sondern besteht teilweise lediglich eine Anzeigepflicht gegenüber dem Zollamt Österreich bzw ist ein überwiegender Teil der wirtschaftlichen Vorgänge von vornherein gänzlich ohne Anzeige und/oder Bewilligung zulässig. Im Wesentlichen ergeben sich verbrauchsteuerliche Bewilligungspflichten iZm dem Transport von Waren im steuerrechtlich freien Verkehr zwischen zwei EU-Mitgliedstaaten. Konkret wird zwischen den folgenden Bewilligungsarten unterschieden:

- zertifizierter Versender
- zertifizierter Empfänger
- Versandhändler

Da es iZm im steuerrechtlich freien Verkehr befindlichen Waren bereits zuvor zu einer Besteuerung gekommen ist, soll mit Hilfe dieser Bewilligung nicht ganz allgemein eine Besteuerung der Waren sichergestellt werden. Vielmehr soll im Falle einer physischen Beförderung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren in andere EU-Mitgliedstaaten gewährleistet werden, dass die Besteuerung im jeweiligen Bestimmungsland der Waren erfolgt und es gleichzeitig zu einer Entlastung von der Verbrauchsteuer im Abgangsland der Waren kommt.

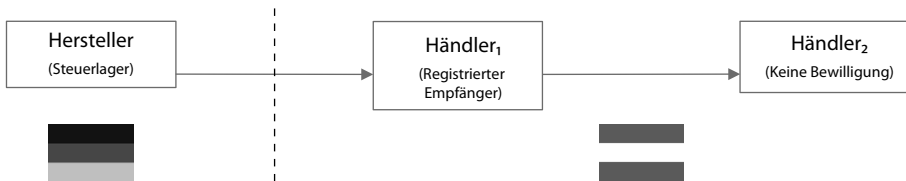
Es ist darauf hinzuweisen, dass die Beförderung von Waren im steuerrechtlich freien Verkehr für gewerbliche Zwecke zwischen Unternehmern innerhalb der

Verbrauchsteuerschuld, sondern wird an die Ware selbst angeknüpft und tritt bei grenzüberschreitenden Lieferungen – entsprechend den im Verbrauchsteuerrecht vorgesehenen Tatbeständen – im Bestimmungsland der Waren eine Besteuerung ein (zB wenn die Waren im verbrauchsteuerlich freien Verkehr aus einem anderen EU-Mitgliedstaat nach Österreich transportiert werden).

Für verbrauchsteuerliche Zwecke ist bei grenzüberschreitenden Transaktionen allgemein bzw insbesondere auch bei Reihengeschäften eine zentrale Vorfrage, ob sich die Waren im verbrauchsteuerlich freien Verkehr befinden (und somit bereits einmal der Besteuerung unterworfen wurden) oder vielmehr im Steueraussetzungsverfahren (und somit noch keine Besteuerung stattgefunden hat).

4.2.2.3. Kombinierte Fallbeispiele zu Direktlieferungen/ Reihengeschäften

4.2.2.3.1. Fallbeispiel 1 – Lieferungen im Steueraussetzungsverfahren



Sachverhalt

Ein über ein Steuerlager in Deutschland verfügender Hersteller veräußert Alkohol an einen über eine Bewilligung als registrierter Empfänger in Österreich verfügenden Händler 1, welcher diesen wiederum an einen österreichischen Händler 2 ohne verbrauchsteuerliche Bewilligung weiterveräußert. Der Alkohol soll im Steueraussetzungsverfahren unmittelbar vom deutschen Hersteller zum zweiten österreichischen Händler befördert werden, wobei der Transport durch den deutschen Hersteller oder den ersten österreichischen Händler (unter Bekanntgabe seiner österreichischen UID-Nummer gegenüber dem deutschen Hersteller) vorgenommen wird.

Verbrauchsteuerliche Konsequenzen

Ein Transport unter Steueraussetzung im Rahmen einer Direktlieferung ist möglich, da der Ort des Empfangs nicht zwingend ein Ansässigkeitsort des registrierten Empfängers sein muss, sondern sich auch an einem anderen Ort befinden kann (wie hier bei den Geschäftsräumlichkeiten von Händler 2).

Der deutsche Hersteller muss in Deutschland einen Entwurf des e-VD an sein zuständiges Zollamt übermitteln und wird anschließend vom deutschen Zollamt ein ARC erteilt. Der registrierte Empfänger muss nach Empfang der Ware am Ort der Direktlieferung eine elektronische Eingangsmeldung abgeben. Hier stellt sich das

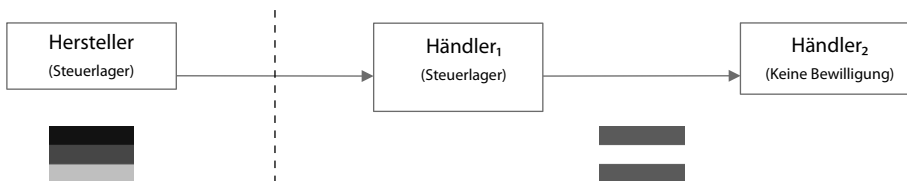
praktische Problem, dass die Ware physisch aufgrund der Direktlieferung nicht zu Händler 1, sondern direkt zu Händler 2 transportiert wird und daher muss Händler 2 unmittelbar nach Eintreffen der Ware Händler 1 über den Empfang informieren, sodass dieser anschließend die elektronische Eingangsmeldung einreichen kann.

Die Steuerschuld entsteht mit Empfang des Alkohols am Ort der Direktlieferung und ist der erste österreichische Händler als registrierter Empfänger Schuldner der Alkoholsteuer.

Umsatzsteuerliche Konsequenzen

Unabhängig davon, ob die Waren verbrauchsteuerlich im Steueraussetzungsverfahren oder im freien Verkehr transportiert werden, ist die erste Lieferung des deutschen Herstellers als sogenannte *bewegte* Lieferung zu qualifizieren. Folglich tätigt der Hersteller in Deutschland eine grundsätzlich steuerbefreite innergemeinschaftliche Lieferung und der erste österreichische Händler einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Österreich (Rechnung durch Hersteller ohne Umsatzsteuer mit Hinweis auf eine steuerbefreite innergemeinschaftliche Lieferung). Die anschließende Lieferung des österreichischen Händlers 1 ist als *ruhende* Lieferung zu qualifizieren und in Österreich umsatzsteuerpflichtig (Rechnung durch Händler 1 mit Ausweis von österreichischer Umsatzsteuer).

4.2.3.2. Fallbeispiel 2 – Lieferungen im Steueraussetzungsverfahren



Sachverhalt

Ein über ein Steuerlager in Deutschland verfügender Hersteller veräußert Alkohol an einen über ein Steuerlager in Österreich verfügenden Händler 1, welcher diesen wiederum an einen österreichischen Händler 2 ohne verbrauchsteuerliche Bewilligung weiterveräußert. Der Alkohol soll im Steueraussetzungsverfahren unmittelbar vom deutschen Hersteller zum zweiten österreichischen Händler befördert werden, wobei der Transport durch den deutschen Hersteller oder den ersten österreichischen Händler (unter Bekanntgabe seiner österreichischen UID-Nummer gegenüber dem deutschen Hersteller) vorgenommen wird.

Verbrauchsteuerliche Konsequenzen

Ein Transport unter Steueraussetzung direkt zu Händler 2 ist nicht möglich, da eine Direktlieferung nur gegenüber einem registrierten Empfänger, nicht jedoch den Inhaber eines Steuerlagers (wie hier Händler 1) möglich ist. Folglich wäre