

**R**  
**H**



**Rechnungshof  
Österreich**

Unabhängig und objektiv für Sie.

## **System der Erhebung der Verbrauchsteuern; Follow-up-Überprüfung**

Reihe BUND 2020/6

**Bericht des Rechnungshofes**

---



## Vorbemerkungen

### Vorlage

Der Rechnungshof erstattet dem Nationalrat gemäß Art. 126d Abs. 1 Bundes-Verfassungsgesetz nachstehenden Bericht über Wahrnehmungen, die er bei einer Gebarungsüberprüfung getroffen hat.

### Berichtsaufbau

In der Regel werden bei der Berichterstattung punktweise zusammenfassend die Sachverhaltsdarstellung (Kennzeichnung mit 1 an der zweiten Stelle der Textzahl), deren Beurteilung durch den Rechnungshof (Kennzeichnung mit 2), die Stellungnahme der überprüften Stelle (Kennzeichnung mit 3) sowie die allfällige Gegenäußerung des Rechnungshofes (Kennzeichnung mit 4) aneinandergereiht.

Das in diesem Bericht enthaltene Zahlenwerk beinhaltet allenfalls kaufmännische Auf- und Abrundungen.

Der vorliegende Bericht des Rechnungshofes ist nach der Vorlage über die Website des Rechnungshofes [www.rechnungshof.gv.at](http://www.rechnungshof.gv.at) verfügbar.

### IMPRESSUM

Herausgeber:

Rechnungshof Österreich

1031 Wien, Dampfschiffstraße 2

[www.rechnungshof.gv.at](http://www.rechnungshof.gv.at)

Redaktion und Grafik: Rechnungshof Österreich

Herausgegeben: Wien, im Februar 2020

### AUSKÜNFTE

Rechnungshof

Telefon (+43 1) 711 71 – 8946

E-Mail [info@rechnungshof.gv.at](mailto:info@rechnungshof.gv.at)

[facebook/RechnungshofAT](https://www.facebook.com/RechnungshofAT)

Twitter: @RHSprecher

FOTOS

Cover: Rechnungshof/Achim Bieniek

# Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	3
Prüfungsziel	5
Kurzfassung	5
Empfehlungen	8
Zahlen und Fakten zur Prüfung	9
Prüfungsablauf und –gegenstand	11
Zielvereinbarungen/Ziele	12
Organisation	15
Personalressourcen	15
Spezialisierung und Bündelung	19
Bewilligungserteilung – Pre-Audits	21
Mineralölsteuer – Kontrollrisiko	23
Steuerbegünstigungen	23
Besteuerung von Treibstoff-Substitutionsprodukten	31
Informationsdefizite	35
Automatisierter Abgleich	35
Kontrollplanung	37
Risikoanalysen Zollamt	39
Amtliche Aufsicht	41
Schlussempfehlungen	45

## Tabellenverzeichnis

Tabelle 1:	Spezialisierung und Bündelung der Verbrauchsteueragenden in den Kundenteams _____	20
Tabelle 2:	Steuerausfall aufgrund von Mineralölsteuerbegünstigungen 2014 und 2017 _____	25
Tabelle 3:	Entwicklung der amtlichen Aufsichtsmaßnahmen/mobilen Kontrollen bei Mineralöl _____	26
Tabelle 4:	Vergleich des Zeitaufwands für die amtliche Aufsicht je Verbrauchsteuerart 2014 und 2017 _____	42
Tabelle 5:	Vergleich Anteil Verbrauchsteuereinzahlungen und Anteil Zeitaufwand für die amtliche Aufsicht 2014 und 2017 je Verbrauchsteuerart _____	43

## Abkürzungsverzeichnis

ABl.	Amtsblatt
Abs.	Absatz
Art.	Artikel
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BMF	Bundesministerium für Finanzen
bspw.	beispielsweise
bzw.	beziehungsweise
COM	European Commission (Europäische Kommission)
EDV	Elektronische Datenverarbeitung
EG	Europäische Gemeinschaft
EMCS	Excise Movement and Control System (elektronisches Beförderungs- und Kontrollsystem)
etc.	et cetera
EU	Europäische Union
EUR	Euro
EVA	Elektronische Verbrauchsteueranmeldung
EWG	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
(f)f.	folgend(e) (Seite, Seiten)
i.d.(g.)F.	in der (geltenden) Fassung
IT	Informationstechnologie
i.V.m.	in Verbindung mit
MinStG	Mineralölsteuergesetz 1995
Mio.	Million(en)
Mrd.	Milliarde(n)
PACC	Predictive Analytics Competence Center (Datenanalyse- und Evaluierungseinheit des Bundesministeriums für Finanzen)
rd.	rund
RH	Rechnungshof
SEED	System for Exchange of Excise Data (Datenbank der für das Steueraussetzungsverfahren zugelassenen Wirtschaftsbeteiligten)
St.	Sankt

TUA	Technische Untersuchungsanstalt der Bundesfinanzverwaltung
TZ	Textzahl(en)
u.a.	unter anderem
z.B.	zum Beispiel

## WIRKUNGSBEREICH

- Bundesministerium für Finanzen

## System der Erhebung der Verbrauchsteuern; Follow-up-Überprüfung

### Prüfungsziel



Der RH überprüfte von September bis November 2018 das Bundesministerium für Finanzen sowie die Zollämter Wien und St. Pölten Krems Wiener Neustadt, um den Stand der Umsetzung von Empfehlungen aus seinem Vorbericht „System der Erhebung der Verbrauchsteuern“ (Reihe Bund 2016/15) zu beurteilen.

### Kurzfassung

Das Bundesministerium für Finanzen (**Ministerium**) setzte von den insgesamt zwölf überprüften Empfehlungen drei um, drei teilweise und sechs nicht um. Damit blieb die Hälfte der Empfehlungen offen. (TZ 14)

Verbrauchsteuern sind Steuern, die den Ver- oder Gebrauch bestimmter Waren belasten. Die Verbrauchsteuern bezahlen die Endverbraucherinnen und Endverbraucher, sie werden aber beim Hersteller oder im Handel eingehoben. Verbrauchsteuern werden daher den indirekten Steuern zugeordnet. Die Einzahlungen, also die Einnahmen des Staates aus Alkohol-, Bier-, Mineralöl-, Schaumwein- und Tabaksteuern, betragen 2017 rd. 6,661 Mrd. EUR. (TZ 1)

Die Zielvereinbarungen des Ministeriums mit den Zollämtern enthielten nunmehr weitere Leistungsziele und einen Schwerpunkt bei den Verbrauchsteuern. Das Ministerium setzte damit die Empfehlungen des RH um, Verbrauchsteuern verstärkt in den Zielvereinbarungen zu berücksichtigen. (TZ 2, TZ 3)

Die Empfehlung des RH, eine Personalbedarfserhebung für den Vollzug der Verbrauchsteuern durchzuführen und eine risikoadäquate Personalausstattung sicherzustellen, setzte das Ministerium nicht um. Dabei zeigte eine interne Evaluierung des Ministeriums im September 2016 akuten Handlungsbedarf auf. Das Durchschnittsalter liege in vielen Ämtern über 50 Jahre. Dies sei im Hinblick auf den anstehenden Technologieschub systemkritisch. (TZ 4)

Die Empfehlung, das notwendige Spezialwissen für Verbrauchsteuern in ausgewählten Kundenteams zu bündeln, setzten die Zollämter im Hinblick auf ihre örtlichen Zuständigkeitsbereiche bisher in unterschiedlichem Ausmaß um. (TZ 5)

Das Ministerium ergänzte im Jänner 2019 – nach Abschluss der Follow-up-Überprüfung des RH an Ort und Stelle – den Bewilligungsleitfaden. Darin empfahl es den Zollämtern, in risikorelevanten Bereichen wie der Mineralölsteuer Betriebsbesichtigungen samt Aufnahme einer Niederschrift vor Bewilligungserteilung an registrierte Empfänger durchzuführen. Diese Vor-Ort-Prüfungen dienen der Prävention und sollen eine zeitnahe Feststellung von Unregelmäßigkeiten ermöglichen. (TZ 6)

Die Steuerbegünstigungen bei der Mineralölsteuer waren mit rd. 1,152 Mrd. EUR im Jahr 2017 weiterhin sehr hoch. Die vom RH empfohlene Evaluierung der Höhe und der Notwendigkeit der bestehenden Mineralölsteuerbegünstigungen im Hinblick auf den Kontroll- und Verwaltungsaufwand für die Zollämter führte das Ministerium nicht durch. Es bestand weiterhin ein hohes Risiko im Hinblick auf den Missbrauch der Steuerbegünstigungen und auf ungewollte Steuerausfälle. Demgegenüber war ein Rückgang der Kontrollen bei Mineralöl zu verzeichnen, nämlich von 2.046 im Jahr 2014 auf 1.603 im Jahr 2017. (TZ 7)

Laut Angaben des Ministeriums habe es eine Evaluierung der steuerlichen Begünstigung biogener Treibstoffe initiiert. Ein Abschluss dieser Evaluierung war zur Zeit der Follow-up-Überprüfung noch nicht absehbar. Die in der Mineralölsteuerstatistik des Ministeriums erfasste Menge steuerbefreiter biogener Treibstoffe in reiner Form sank von rd. 256 Mio. Liter im Jahr 2014 auf rd. 32 Mio. Liter im Jahr 2017 auf fast ein Zehntel. (TZ 8)

Das Ministerium unterstützte aktiv die Bestrebungen auf EU-Ebene, Treibstoff-Substitutionsprodukte den Verbrauchsteuerkontrollverfahren zu unterstellen. Die Problemstellung betreffend Vermischung von Diesel mit Schmierölen und anderen Treibstoffsubstituten bestand jedoch weiter. Eine vom RH empfohlene Evaluierung unterblieb. (TZ 9)

Aufrecht blieben auch die Empfehlungen zur Verbesserung der IT-Unterstützung, weil die angekündigten IT-Projekte aufgrund budgetärer Zwänge bisher nicht umgesetzt wurden. Verbesserungen der IT-Anwendungen würden einen effizienteren Vollzug bewirken. Angesichts der bereits seit Jahren bekannten – vom RH im Vorbericht und nunmehr auch von der Internen Revision wiederum aufgezeigten – Schwächen sah der RH den weiteren Aufschub kritisch. (TZ 10 bis TZ 13)

Ein automatisierter Abgleich zwischen den Verbrauchsteueranmeldungen in der Anwendung Elektronische Verbrauchsteueranmeldung (**EVA**) und den tatsächlichen Lieferungen laut elektronischen Versanddokumenten im Beförderungs- und Kontrollsystem der EU (**EMCS**) erfolgte nach wie vor nicht. Ein bereits gestartetes IT-Projekt in dieser Frage führte das Ministerium nicht weiter. (TZ 10)

Unzulänglichkeiten in der Jahresplanung der amtlichen Aufsicht waren weiterhin auch auf die fehlenden Planungs- und Steuerungsfunktionalitäten der bestehenden IT-Anwendungen zurückzuführen. Das Ministerium zog die Kontrolldichte weiterhin nicht für die Ressourcensteuerung heran. Damit gab es keine Messgröße, welche die Anzahl der Kontrollen an der Anzahl der bestehenden Bewilligungen ausrichtete. (TZ 11)

Das Ministerium und die Zollämter konnten, der Empfehlung des RH folgend, einen höheren Anteil der Kontrollressourcen der amtlichen Aufsicht auf die risikobehaftete und besonders abgabenrelevante Mineralölsteuer lenken. Dennoch stand der Umsetzung weiter der hohe administrative Aufwand für gesetzlich vorgesehene Kontrollen und Maßnahmen bei der Alkoholsteuer entgegen. Die angekündigte Umsetzung einer Kontrollstrategie erfolgte nicht, da das Projekt Kontrollmanagement mangels Ressourcen nicht abgeschlossen wurde. Damit fehlte jedoch ein wesentlicher Aspekt für eine selbstständige, risikoorientierte Kontrollplanung durch die Kundenteams der Zollämter. (TZ 13)

Auf Basis seiner Feststellungen hob der RH folgende Empfehlungen an das Bundesministerium für Finanzen hervor:

#### **EMPFEHLUNGEN**

- Eine Personalbedarfserhebung für den Vollzug der Verbrauchsteuern wäre durchzuführen und eine risikoadäquate Personalausstattung sicherzustellen. (TZ 4)
- Angesichts des bevorstehenden pensionsbedingten Wegfalls von fast einem Drittel der Bediensteten wären Maßnahmen zu treffen (z.B. rechtzeitige Einschulung künftiger Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter), um im Verbrauchsteuerbereich Wissensverlusten vorzubeugen. (TZ 4)
- Im Hinblick auf den Kontroll- und Verwaltungsaufwand für die Zollämter, auf das aufgezeigte Malversationspotenzial sowie auf Kosten-Nutzen-Überlegungen wäre zu evaluieren, ob die bestehenden Mineralölsteuerbegünstigungen und die Vielzahl an Steuersätzen weiter erforderlich sind. Gegebenenfalls wären Alternativen zu den indirekten steuerlichen Förderungen – wie direkte Förderungen oder eine Erweiterung bzw. Anpassung ökologischer Vorgaben – zu entwickeln und entsprechende Gesetzesentwürfe vorzubereiten. (TZ 7)
- Die notwendigen IT-Anwendungen – insbesondere die Planungsinstrumente – für die amtliche Aufsicht bei den Verbrauchsteuern wären weiterzuentwickeln. Dazu wäre nach Ansicht des RH eine rasche Umsetzung des bereits im Nachfrageverfahren angekündigten IT-Projekts vordringlich. (TZ 13)

## Zahlen und Fakten zur Prüfung

System der Erhebung der Verbrauchsteuern – Follow-up-Überprüfung					
<b>wesentliche Rechtsgrundlagen</b>	Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16. Dezember 2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG (Systemrichtlinie), ABl. L 2009/9, 12 Mineralölsteuergesetz 1995, BGBl. 630/1994 i.d.g.F. Alkoholsteuergesetz, BGBl. 703/1994 i.d.g.F. Biersteuergesetz 1995, BGBl. 701/1994 i.d.g.F. Schaumweinsteuergesetz 1995, BGBl. 702/1994 i.d.g.F. Tabaksteuergesetz 1995, BGBl. 704/1994 i.d.g.F. Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. 194/1961 i.d.g.F.				
	<b>2014<sup>1</sup></b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>Veränderung 2014 bis 2017</b>
<b>Einzahlungen laut Finanzierungshaushalt</b>					
	in Mio. EUR				in %
Alkoholsteuer	171,58	120,39	141,86	141,90	-17,3
Biersteuer	195,21	188,98	195,97	192,50	-1,4
Mineralölsteuer	4.134,98	4.201,06	4.312,62	4.436,11	7,3
Schaumweinsteuer und Zwischenerzeugnisse	5,72	18,51	22,89	22,63	295,6 <sup>1</sup>
Tabaksteuer	1.713,17	1.776,28	1.834,88	1.867,79	9,0
<b>Summe Verbrauchsteuern</b>	<b>6.220,65</b>	<b>6.305,22</b>	<b>6.508,22</b>	<b>6.660,91</b>	<b>7,1</b>
	Anzahl				
Kontrollmaßnahmen im Rahmen der amtlichen Aufsicht	7.059	6.502	6.999	6.516	-7,7
	in Stunden				
Zeitaufwand für die Kontrollmaßnahmen im Rahmen der amtlichen Aufsicht	33.255	33.129	34.707	32.095	-3,5

Rundungsdifferenzen möglich

<sup>1</sup> Durch das Abgabenänderungsgesetz 2014 (BGBl. I 13/2014) wurden mit 1. März 2014 die Steuersätze bei der Tabak- und Alkoholsteuer erhöht und die Schaumweinsteuer wieder eingeführt. Davor war Schaumwein wie Wein (im Gegensatz zu den Zwischenerzeugnissen) einem Steuersatz von Null EUR je Hektoliter unterworfen.

Quellen: Bundesrechnungsabschlüsse 2014 bis 2017; BMF



## Prüfungsablauf und –gegenstand

- 1 (1) Der RH überprüfte von September bis November 2018 mit Unterbrechungen beim Bundesministerium für Finanzen (**Ministerium**) sowie bei den Zollämtern Wien und St. Pölten Krems Wiener Neustadt die Umsetzung ausgewählter Empfehlungen, die er bei der vorangegangenen Gebarungsüberprüfung zum Thema „System der Erhebung der Verbrauchsteuern“ abgegeben hatte. Der in der Reihe Bund 2016/15 veröffentlichte Bericht wird in der Folge als Vorbericht bezeichnet.

Der überprüfte Zeitraum der nunmehrigen Follow-up-Überprüfung umfasste die Jahre 2015 bis 2017.

- (2) Zur Verstärkung der Wirkung seiner Empfehlungen hatte der RH deren Umsetzungsstand beim Ministerium nachgefragt. Das Ergebnis dieses Nachfrageverfahrens findet sich auf der Website des RH ([www.rechnungshof.gv.at](http://www.rechnungshof.gv.at)).

Der RH wies in diesem Zusammenhang auf seine geübte Vorgehensweise und standardisierte Berichtsstruktur für Follow-up-Überprüfungen hin. Diese haben das Ziel, den Umsetzungsstand von ausgewählten Empfehlungen des Vorberichts unter Berücksichtigung der Angaben aus der Nachfrage zum Umsetzungsstand der Empfehlungen zu beurteilen und die Einstufung in „umgesetzt“, „teilweise umgesetzt“ und „nicht umgesetzt“ zu begründen.

- (3) Zu dem im Juni 2019 übermittelten Prüfungsergebnis nahm das Ministerium im September 2019 Stellung. Der RH erstattete seine Gegenäußerung im Februar 2020.

(4) Verbrauchsteuern sind Steuern, die den Ver- oder Gebrauch bestimmter Waren belasten. Die Verbrauchsteuern werden von der Endverbraucherin bzw. dem Endverbraucher getragen, aber beim Hersteller oder im Handel eingehoben. Verbrauchsteuern werden daher den indirekten Steuern zugeordnet.

In der Europäischen Union (**EU**) galten für die Verbrauchsteuern auf Mineralöle, Alkohol und alkoholische Getränke sowie Tabakwaren gemeinsame Bestimmungen. Grundlegende Bestimmungen über den Besitz und die Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren fanden sich in der Systemrichtlinie des Rates.<sup>1</sup> Daneben bestanden noch Strukturrichtlinien und Steuersatzrichtlinien für alle verbrauchsteuerpflichtigen

<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 2009/9, 12

Waren. Österreich setzte die EU-Richtlinien in nationalen Gesetzen<sup>2</sup> und in Durchführungsverordnungen um.

Soweit die Zollämter eine Bewilligung erteilten, konnten verbrauchsteuerpflichtige Waren im Verfahren der Steueraussetzung ohne Steuerbelastung hergestellt, verarbeitet, gelagert und innerhalb der EU transportiert werden. Mit der Überführung dieser Waren in den steuerrechtlich freien Verkehr war die jeweilige Menge beim zuständigen Zollamt anzumelden und die Steuerschuld zu entrichten. Die Verbrauchsteuern wurden von den Zollämtern eingehoben.

(5) Die Interne Revision des Ministeriums nahm in einem Bericht zur Mineralölsteuer im November 2018 umfassend Bezug auf den Vorbericht des RH und mahnte darin die Umsetzung der Empfehlungen des RH ein: „Die Umsetzung der Empfehlungen des Rechnungshofes ist an der Zeit: Der Rechnungshof sprach in seinem Bericht zum ‚System der Erhebung der Verbrauchsteuern‘ umfassende Empfehlungen aus. Die daraufhin im BMF durchgeführten bzw. begonnenen Projekte ‚Evaluierung Zollstruktur‘ und ‚Kontrollmanagement‘ wurden bislang nicht umgesetzt bzw. noch nicht zu Ende gebracht. Die bereits angekündigte Follow-up-Überprüfung durch den Rechnungshof sollte ein Anlass sein, die Umsetzung dieser Empfehlungen auf die Tagesordnung zu setzen.“ Besonders hob die Interne Revision die fehlende Umsetzung der IT-Projekte aufgrund budgetärer Zwänge hervor (siehe [TZ 10](#) bis [TZ 13](#)).

## Zielvereinbarungen/Ziele

- 2.1 (1) Der RH hatte dem Ministerium in seinem Vorbericht (TZ 6) empfohlen, die Verbrauchsteuern aufgrund ihrer fiskalischen Bedeutung künftig verstärkt in angemessener Relation zu ihren Einzahlungen in den Zielvereinbarungen für die Zollämter risikoadäquat zu berücksichtigen.

Die Zielvereinbarungen stellen einen wesentlichen Baustein der Managementphilosophie des Ministeriums dar. Durch die Zielvereinbarungen, die das Ministerium im Bereich der Steuer- und Zollverwaltung bereits vor der Einführung der wirkungsorientierten Haushaltsführung mit dem Bundeshaushaltsgesetz 2013 implementiert hatte, sollte die Wirksamkeit des Verwaltungshandelns sichergestellt werden.

---

<sup>2</sup> Es sind dies:  
das Alkoholsteuergesetz, BGBl. 703/1994 i.d.g.F.,  
das Biersteuergesetz 1995, BGBl. 701/1994 i.d.g.F.,  
das Mineralölsteuergesetz 1995, BGBl. 630/1994 i.d.g.F.,  
das Schaumweinsteuergesetz 1995, BGBl. 702/1994 i.d.g.F. sowie  
das Tabaksteuergesetz 1995, BGBl. 704/1994 i.d.g.F.

(2) Das Ministerium hatte im Nachfrageverfahren mitgeteilt, dass es in den Zielvereinbarungen 2017 Indikatoren für die Verbrauchsteuer berücksichtigt habe. Es gebe weiterhin einen Schwerpunkt bei der Kontrolle von Mineralöl (amtliche Aufsicht und mobile Kontrolle) und bei körperlichen Bestandsaufnahmen in Mineralölsteuergarnen und Bierherstellungsbetrieben. In der Betriebsprüfung Zoll sei ein bestimmter Anteil aller Prüfungen für die Verbrauchsteuern vorgesehen.

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass das Ministerium in die Zielvereinbarungen ab dem Jahr 2016 weitere Zielgrößen für die Verbrauchsteuern aufnahm. Diese betrafen

- Bestandsaufnahmen für Mineralöl und Bier in den Zielvereinbarungen für die Jahre 2016 bis 2018,
- (steigende) Mindestanteile an Maßnahmen vor Ort und Probebeziehungen<sup>3</sup> bei den Kontrollen im Rahmen der amtlichen Aufsicht<sup>4</sup> für Mineralöl in den Zielvereinbarungen ab dem Jahr 2016 sowie
- Anlaufkontrollen bei registrierten Empfängern<sup>5</sup> für Mineralöl in den Zielvereinbarungen ab dem Jahr 2018.

Die Zielvereinbarungen für das Jahr 2018 enthielten für die Zollämter fünf Leistungsziele zur risikoorientierten Prüfungs- und Kontrolltätigkeit: Vier betrafen die Kundenteams und ein Leistungsziel galt für die Betriebsprüfung Zoll. Von den vier Leistungszielen für die Kundenteams in den Zollämtern betrafen nunmehr zwei die Verbrauchsteuern und zwei den Zollbereich. Zusätzlich gab es mit den Anlaufkontrollen noch einen Schwerpunkt bei den Verbrauchsteuern.

Die Zollämter erreichten in den Jahren 2016 und 2017 – mit Ausnahme der Vorgaben für die Probebeziehungen – die in den Zielvereinbarungen vereinbarten Sollwerte. Die Zielvereinbarungen des Ministeriums für das Jahr 2019 mit den Zollämtern sahen adaptierte Vorgaben für die Probebeziehungen vor.

Auf die Verbrauchsteuern entfiel mit rd. 91 % der mit Abstand höchste Anteil an den von den Zollämtern erhobenen Abgaben. Dies entsprach nach wie vor der im Vorbericht festgestellten Relation.

<sup>3</sup> Diese dienen der Feststellung der stofflichen Zusammensetzung zur Einreihung in die Positionen der Kombinierten Nomenklatur und zur Bestimmung von vorhandenen Beimengungen und Kennzeichnungen zur korrekten Zuordnung der anzuwendenden Verbrauchsteuersätze bzw. etwaiger Steuerbegünstigungen.

<sup>4</sup> Die amtliche Aufsicht umfasste alle Überwachungsmaßnahmen des Zollamts, die erforderlich waren, um zu verhindern, dass verbrauchsteuerpflichtige Waren der Besteuerung im Steuergebiet oder im übrigen Gebiet der europäischen Gemeinschaft entzogen werden.

<sup>5</sup> ein vom Zollamt bewilligter Betrieb, der verbrauchsteuerpflichtige Waren unter Steueraussetzung aus anderen Mitgliedstaaten beziehen darf

2.2 Das Ministerium setzte die Empfehlung um, weil die Zielvereinbarungen mit den Zollämtern nunmehr weitere Leistungsziele und einen Schwerpunkt bei den Verbrauchsteuern enthielten.

3.1 (1) Der RH hatte dem Ministerium in seinem Vorbericht (TZ 6) empfohlen, in den Zielvereinbarungen für die Zollämter Leistungsziele für Kontrollen der Anspruchsvoraussetzungen für Steuerbegünstigungen zu definieren.

(2) Das Ministerium hatte dazu im Nachfrageverfahren mitgeteilt, dass im Hinblick auf die Kontrolle von Steuerbegünstigungen Leistungsziele in Bezug auf Bierherstellungsbetriebe und Mineralölsteuerlager in die Zielvereinbarungen eingefügt worden seien.

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass die Zielvereinbarungen bis zum Jahr 2018 keine Leistungsziele für Kontrollen der Anspruchsvoraussetzungen für Steuerbegünstigungen enthielten. Das Ministerium verwies dazu, wie bereits im Nachfrageverfahren, auf das Ziel „Körperliche Bestandsaufnahmen bei Mineralölsteuerlagern und Bierherstellungsbetrieben“ (siehe [TZ 2](#)).

Die vom Ministerium im Nachfrageverfahren angeführten Leistungsziele in Bezug auf Bierherstellungsbetriebe und Mineralölsteuerlager nahmen keinen expliziten Bezug auf die Kontrolle von Steuerbegünstigungen, obwohl die Begünstigungen bei der Mineralölsteuer im Jahr 2017 ein Ausmaß von 1,152 Mrd. EUR (siehe [TZ 7](#)) erreichten; dies entsprach mehr als einem Viertel der Einzahlungen der Mineralölsteuer.

Während der Follow-up-Überprüfung finalisierte das Ministerium allerdings die Zielvereinbarungen für das Jahr 2019. Diese nahmen bei den Kontrollen im Rahmen der amtlichen Aufsicht nunmehr auch Bezug auf die Steuerbegünstigungen bei Mineralöl.

3.2 Das Ministerium setzte die Empfehlung des RH um, weil die Zielvereinbarungen für das Jahr 2019 bei den Leistungszielen für die Kontrollen von Mineralöl im Rahmen der amtlichen Aufsicht explizit auch auf Steuerbegünstigungen Bedacht nahmen. Nach Ansicht des RH sollte jedoch eine weitere Konkretisierung der Leistungsziele erfolgen, um die Zielerreichung messen zu können.

Der RH empfahl, die Leistungsziele für die Kontrollen der Anspruchsvoraussetzungen für Steuerbegünstigungen weiter zu konkretisieren, um die Zielerreichung messen zu können.

3.3 Laut Stellungnahme des Ministeriums werde die Empfehlung des RH für den Zielvereinbarungsprozess 2020/2021 in Evidenz genommen.

## Organisation

### Personalressourcen

4.1 (1) Der RH hatte dem Ministerium in seinem Vorbericht (TZ 8) empfohlen, eine Personalbedarfserhebung für den Vollzug der Verbrauchsteuern durchzuführen und eine risikoadäquate Personalausstattung sicherzustellen; dies mit dem Ziel einer risikoorientierten Steuerung unter Festlegung des akzeptierten Restrisikos. Dabei wären die strategischen Zielsetzungen des Ministeriums für die Zollämter im Hinblick auf Zoll- und verbrauchsteuerliche Agenden, Überlegungen hinsichtlich der gewünschten Kontrolldichte und Tätigkeitsschwerpunkte, besondere Risikopotenziale wie Steuerbegünstigungen sowie die grundsätzliche Erfassung von Abgabepflichtigen miteinzubeziehen.

(2) Das Ministerium hatte dazu im Nachfrageverfahren mitgeteilt, dass im Rahmen der Evaluierung Zollstruktur ein Vorschlag für eine Neuausrichtung bzw. Weiterentwicklung der Zollverwaltung – auch unter Berücksichtigung einer risikoorientierten Personalausstattung und der Risikopotenziale im Verbrauchsteuerbereich – ausgearbeitet worden sei. Eine mögliche Umsetzung befinde sich derzeit in der Planungsphase und werde noch im Detail unter Berücksichtigung der Empfehlungen des RH bearbeitet. Die Empfehlungen – darunter jene betreffend die Organisation und die Personalressourcen – seien Kernvorgaben für die Bearbeitung.

(3) (a) Der RH stellte nunmehr fest, dass das Ministerium keine Personalbedarfserhebung durchführte, weil die vom Gesetzgeber bzw. von der Bundesregierung zur Verfügung gestellten Personalressourcen im Personalplan bzw. durch einen Vollzeit-äquivalente-Zielwert festgelegt wurden. Um eine möglichst gerechte Arbeitsauslastung zu gewährleisten, bediente sich das Ministerium seit 2007 eines Personaleinsatzplans. In diesem wurde das zur Verfügung stehende Personal anhand der Kernaufgabenbereiche abgebildet und verteilt. Laut Ministerium werde dieser Personaleinsatzplan im Hinblick auf geänderte Aufgaben und Tätigkeitsfelder (neue legislative Anforderungen, IT-Entwicklungen etc.) laufend evaluiert.

Eine Arbeitsgruppe beschäftigte sich mit den Annahmen zur Personaleinsatzberechnung und hielt an der derzeitigen Struktur der Bewertung fest. Im Rahmen dessen führte das Ministerium Anpassungen bei den Annahmen durch.

(b) Als Ergebnis der vom Ministerium im Nachfrageverfahren angeführten Evaluierung Zollstruktur vom September 2016 führte es nunmehr u.a. an:

- Die amtliche Aufsicht im Verbrauchsteuerbereich solle intensiviert werden.
- In den letzten Jahren habe es kaum Neuaufnahmen gegeben; das Durchschnittsalter liege in vielen Ämtern über 50 Jahre. Die „eklatante Überalterung“ sei im Hinblick auf den anstehenden Technologieschub systemkritisch.
- Mit 1. August 2016 wiesen 56 % der 1.569 Bediensteten in der Zollverwaltung ein Lebensalter von 50 Jahren oder höher aus. Bis zum 1. Jänner 2020 rechnete das Ministerium mit Pensionierungen von 13 % der Bediensteten, bis 2025 mit einer Reduktion der Bediensteten um rd. 30 %.

Die Evaluierung Zollstruktur vom September 2016 enthielt folgende Empfehlungen:

- „Evaluierung der PEP [Anmerkung: Personaleinsatzplan] – Parameter und Erstellung eines bundesweiten strategischen Bedarfskonzepts für alle Einheiten der Zollverwaltung“; dabei solle eine Erhebung des Personalbedarfs je Bereich erfolgen.
- „Eine Aufnahmeinitiative mit dem Ziel einer massiven Verringerung des Durchschnittsalters auf operativer Ebene unter Berücksichtigung einer Bedarfsberechnung je Organisationseinheit ist unausweichlich. Um eine Sicherstellung des Wissenstransfers zu gewährleisten, ist unter Berücksichtigung der Dauer und Notwendigkeit der Ausbildung eine schnellstmögliche Neuaufnahme von Personal erforderlich.“

Der RH hatte im Vorbericht kritisch auf den mit den bevorstehenden Pensionierungen verbundenen potenziellen Verlust an Know-how betreffend Verbrauchsteuern hingewiesen. Aufgrund der Komplexität der Verbrauchsteuer-Materie und der damit einhergehenden langen Einarbeitungszeit hatte der RH die Notwendigkeit einer rechtzeitigen Wissensweitergabe gesehen.

(c) Das Ministerium plante zum Zeitpunkt der Follow-up-Überprüfung des RH eine Reorganisation der Zollverwaltung, die ab dem Jahr 2020 die Zusammenfassung aller Zollämter in einem bundesweit zuständigen Zollamt vorsieht. Außer der grundsätzlich mit der Reorganisation angestrebten Verbesserung der Effizienz bei unverändertem Personaleinsatzplan enthielt das dem RH zum Zeitpunkt der Follow-up-Überprüfung vorliegende Grobkonzept keine Aussagen zu den Personalressourcen.

- 4.2 Das Ministerium setzte die Empfehlung nicht um, weil es keine Personalbedarfserhebung durchführte. Eine risikoadäquate Personalausstattung war daher nach wie vor nicht sichergestellt. Der RH wies zudem kritisch darauf hin, dass damit auch die im Projektbericht des Ministeriums empfohlene Erstellung eines bundesweiten strategischen Bedarfskonzepts für alle Einheiten der Zollverwaltung und die Neuaufnahme von Personal zur Sicherstellung des Wissenstransfers unterblieben, obwohl im Rahmen der Evaluierung Zollstruktur die Risikofaktoren aufgezeigt wurden und ein akuter Handlungsbedarf aufgrund der Überalterung festgestellt wurde.

Der RH blieb daher bei seiner Empfehlung, eine Personalbedarfserhebung für den Vollzug der Verbrauchsteuern durchzuführen und eine risikoadäquate Personalausstattung sicherzustellen. Angesichts des bevorstehenden pensionsbedingten Wegfalls von fast einem Drittel der Bediensteten wies der RH auf eine Empfehlung im Vorbericht (TZ 11) hin, Maßnahmen zu treffen (z.B. rechtzeitige Einschulung künftiger Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter), um im Verbrauchsteuerbereich Wissensverlusten vorzubeugen.

- 4.3 (1) Das Ministerium halte laut seiner Stellungnahme an der derzeitigen Struktur hinsichtlich der Personaleinsatzberechnung fest. Die für die Aufgabenerfüllung zur Verfügung stehenden Personalressourcen würden durch das Bundesfinanzgesetz (aktuell Bundesfinanzgesetz 2019) in Form der bindenden Personalzielwerte für die auszahlungswirksame Personalkapazität (Vollzeitäquivalente) vorgegeben. Diese Personalzielwerte würden auf die einzelnen Organisationseinheiten im Rahmen der Personaleinsatzberechnung, welche alle zwei Jahre vorgenommen wird, verteilt. Die Erfüllung der gesetzlichen Aufträge und die Sicherstellung eines sparsamen und wirtschaftlichen Vollzugs sowie eines effizienten und effektiven Personaleinsatzes würden daher auch durch Evaluierung der dafür erforderlichen Rahmenbedingungen, nämlich flexible und effizient gestaltete Organisationsstrukturen und digitale Geschäftsprozesse, gewährleistet (Programm Modernisierung der Finanzverwaltung).

In der Personaleinsatzberechnung fänden grundsätzlich unterschiedliche Aufgaben mit unterschiedlichen Gewichtungen ihren Niederschlag, allerdings könne aufgrund der Vielzahl an Aufgaben nicht jede einzelne Tätigkeit in der Personaleinsatzberechnung gesondert berücksichtigt werden. Größere Veränderungen im Tätigkeitsbereich würden aber berücksichtigt. Derartige Veränderungen seien z.B. der (steigende oder sinkende) Umfang an Aufgaben, die (steigende oder sinkende) Komplexität der Aufgaben (wie am Beispiel der Änderungen der Gewichtungsfaktoren im Bereich der Verbrauchsteuern auch ersichtlich), die technischen Mittel, die für die Aufgabenerfüllung zur Verfügung stünden und die organisatorischen Rahmenbedingungen.

- (2) Laut seiner Stellungnahme habe das Ministerium insbesondere für die Problematik des Wissenstransfers bei Personalabgängen das Instrument des Wissens-Mentoring entwickelt.

Die Umsetzung dieses Instruments diene dazu, sicherzustellen, dass bei Personalabgängen rechtzeitig der Wissenstransfer – im Besonderen des Experten- und Erfahrungswissens – erfolge. Dies geschehe dadurch, dass erfahrene Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter als Mentorinnen und Mentoren fungieren und über einen längeren Zeitraum hinweg geordnet und systematisch das Wissen an dienstjüngere Kolleginnen und Kollegen (Mentees) weitergeben. Führungskräfte würden bei der Anwendung dieses Instruments durch interne Checklisten und Leitfäden unterstützt.

Eine Aussage, inwieweit dieses Instrument in den Zollämtern im letzten Jahr zum Einsatz kam, könne derzeit nicht getroffen werden. Zweifelsohne werde aber dem Wissens-Mentoring in den nächsten Jahren eine steigende Bedeutung zukommen und somit sei es von großer Wichtigkeit, den Führungskräften der Zollämter dieses Instrument verstärkt ins Gedächtnis zu bringen, um den drohenden Wissensverlust durch Pensionierungen zu verhindern.

- 4.4 (1) Der RH wies gegenüber dem Ministerium darauf hin, dass es in seiner Stellungnahme zum Vorbericht zugesagt hatte, im Rahmen der Evaluierung Zoll eine Personalbedarfserhebung auch für den Verbrauchsteuerbereich durchzuführen. Laut den Angaben des Ministeriums im Nachfrageverfahren waren die Empfehlungen des RH zu den Personalressourcen Kernvorgaben für die Neuausrichtung bzw. Weiterentwicklung der Zollverwaltung.

Der RH wies weiters darauf hin, dass auch das Ministerium selbst im Rahmen der Evaluierung Zollstruktur eine Erhebung des Personalbedarfs je Bereich bei der Erstellung eines bundesweiten strategischen Bedarfskonzepts für alle Einheiten der Zollverwaltung empfohlen hatte. Zudem hielt der RH fest, dass er keine Kritik an der Personaleinsatzberechnung des Ministeriums geübt hatte, sondern vielmehr die Personalbedarfserhebung im Vorfeld als Basis für diese als zweckmäßig erachtete, weil eine Verteilung der Personalressourcen eine Personalbedarfserhebung nicht ersetzen konnte.

Für den RH war aus diesen Gründen nicht nachvollziehbar, warum das Ministerium nunmehr einer solchen Erhebung kritisch gegenüberstand. Eine derartige Erhebung stellt nach Ansicht des RH gerade im Hinblick auf die geplante Reorganisation der Zollverwaltung eine wichtige Grundlage für die Personalplanung dar.

Der RH hielt deshalb seine Empfehlung aufrecht, eine Personalbedarfserhebung für den Vollzug der Verbrauchsteuern vorzunehmen und eine risikoadäquate Personalausstattung sicherzustellen.

- (2) Der RH erachtete das vom Ministerium in seiner Stellungnahme angeführte Wissens-Mentoring als zweckmäßig, um Wissensverlusten aufgrund der bevorstehenden Pensionierungen vorzubeugen. Er wies jedoch darauf hin, dass diese Wissensweitergabe im Rahmen des Mentoring nur dann sichergestellt werden kann, wenn Nachbesetzungen so rechtzeitig erfolgen, dass eine angemessene Zeitspanne für den notwendigen Wissenstransfer und eine risikoadäquate Personalausstattung gewährleistet werden können.

## Spezialisierung und Bündelung

- 5.1 (1) Der RH hatte dem Ministerium in seinem Vorbericht (TZ 10) empfohlen, in allen Zollämtern qualitativ anspruchsvolle verbrauchsteuerrechtliche Aufgaben, bei denen Spezialwissen erforderlich ist, in ausgewählten Kundenteams zu bündeln (z.B. branchenweise). In diesen Teams sollte auf Sachbearbeiter– sowie auf Funktionsträgerebene (Teamleiterin bzw. Teamleiter, Kundenbetreuerin bzw. Kundenbetreuer, Auditor) das notwendige Fachwissen vorhanden sein bzw. gezielt aufgebaut werden.
- (2) Das Ministerium hatte dazu im Nachfrageverfahren mitgeteilt, dass im Rahmen der Evaluierung Zollstruktur ein Vorschlag für eine Neuausrichtung der Zollverwaltung auch unter Berücksichtigung der erforderlichen Spezialisierung und Flexibilität auf lokaler, aber auch auf regionaler Ebene im Verbrauchsteuerbereich ausgearbeitet werde.
- (3) (a) Der RH stellte nunmehr fest, dass die Spezialisierung der Kundenteams und die Bündelung der Verbrauchsteueragenden bedarfsorientiert und unter Berücksichtigung der örtlichen Zuständigkeitsbereiche bei den Zollämtern in unterschiedlichem Ausmaß wie folgt umgesetzt wurde:

Tabelle 1: Spezialisierung und Bündelung der Verbrauchsteueragenden in den Kundenteams

Zollamt	Organisation der Verbrauchsteueragenden
Zollamt Wien	Bündelung der Verbrauchsteueragenden in vier (von sechs) Kundenteams, Zuständigkeiten auch nach Verbrauchsteuer- und Bewilligungsart aufgeteilt in den Verbrauchsteuer-Kundenteams zumindest eine Funktionsträgerin bzw. ein Funktionsträger mit entsprechenden verbrauchsteuerlichen Fachkenntnissen
Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt	aufgrund der räumlichen Ausdehnung mit neun Standorten keine Bündelung, aber zwei Kundenteams mit fachlichen Schwerpunkten nach Verbrauchsteuerart in drei der fünf Kundenteams zumindest eine Funktionsträgerin bzw. ein Funktionsträger mit entsprechenden verbrauchsteuerlichen Fachkenntnissen
Zollamt Innsbruck	Verbrauchsteueragenden auf alle fünf Kundenteams verteilt; Bündelung in einem Kundenteam geplant nur in einem der fünf Kundenteams ein Funktionsträger mit entsprechenden verbrauchsteuerlichen Fachkenntnissen
Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien	Verbrauchsteueragenden vorwiegend in vier (von elf) Kundenteams
Zollamt Graz	Verbrauchsteueragenden in vier (von fünf) Kundenteams differenziert nach Verbrauchsteuerart (Bier, Alkohol, Mineralöl, Schaumwein, Tabak und Abfindungsberechtigte)
Zollamt Linz Wels	Bündelung bestimmter Verbrauchsteueragenden – Verschlussbrenner, Abfindungsberechtigte, Tabaksteuer, Mineralöllager, Bierherstellungsbetriebe – in sechs (von acht) Kundenteams
Zollamt Feldkirch Wolfurt	Verbrauchsteueragenden in zwei (von neun) Kundenteams; firmenspezifische Aufteilung
Zollamt Salzburg und Zollamt Klagenfurt Villach	aufgrund des geringen Aufkommens bisher keine Bündelung

Quelle: BMF

(b) Das Ministerium plante zur Zeit der Follow-up-Überprüfung des RH eine Reorganisation der Zollverwaltung, die ab dem Jahr 2020 die Zusammenfassung aller Zollämter in einem bundesweit zuständigen Zollamt vorsieht. Die Steuerung soll über zwei Bereiche erfolgen. In dem für die Betreuung von Wirtschaftsbeteiligten vorgesehenen Bereich sollen neben Güterverkehr und zollrechtlichen Belangen auch die Aufgaben der Verbrauchsteuererhebung enthalten sein. Die operative Umsetzung soll wie bisher durch die Kundenteams der fünf regionalen Dienststellen des Zollamts erfolgen.

5.2 Das Ministerium setzte die Empfehlung des RH teilweise um, weil die Bündelung anspruchsvoller verbrauchsteuerrechtlicher Aufgaben in ausgewählten Kundenteams in den Zollämtern zum Teil erfolgte. Die Zollämter setzten diese im Hinblick auf ihre örtlichen Zuständigkeitsbereiche bisher in unterschiedlichem Ausmaß um.

Auch der vom RH empfohlene Aufbau von verbrauchsteuerrechtlichem Fachwissen – zumindest bei einer der jeweils für die Steuerung dieser Teams zuständigen Funktionsträgerin bzw. einem zuständigen Funktionsträger (Teamleiterin bzw. Teamleiter, Kundenbetreuerin bzw. Kundenbetreuer oder Auditor) – war noch nicht flächendeckend umgesetzt.

Um den spezifischen Anforderungen und der Komplexität der von den Kundenteams zu betreuenden Unternehmen gerecht zu werden, hielt der RH weiterhin eine Bündelung von qualitativ anspruchsvollen verbrauchsteuerrechtlichen Aufgaben in spezialisierten Teams, die jeweils auch über zumindest eine Funktionsträgerin bzw. einen Funktionsträger mit entsprechendem Fachwissen verfügen, für zweckmäßig. Gerade im Hinblick auf die bei der anstehenden Reorganisation der Zollverwaltung gegebenen bundesweiten Ausgestaltungsmöglichkeiten bei der Umsetzung des Grobkonzepts könnten weitere Schritte zu einer Bündelung und Spezialisierung erfolgen.

Der RH empfahl, bei der Reorganisation der Zollverwaltung entsprechende organisatorische Vorkehrungen zur Bündelung der Verbrauchsteueragenden in ausgewählten Kundenteams zu treffen. In diesen Teams sollte auf Sachbearbeiter- und auch auf Funktionsträgerebene das notwendige Fachwissen vorhanden sein bzw. gezielt aufgebaut werden.

- 5.3 Laut Stellungnahme des Ministeriums werde die Bündelung der Verbrauchsteueraufgaben bedarfsorientiert und unter Berücksichtigung der Örtlichkeiten bei den betroffenen Zollämtern durchgeführt. Mit der Umsetzung der Reorganisation (geplant mit 1. Juli 2020) werde es bei den Dienststellen auch auf Bereichsebene eine weitere Bündelung der Verbrauchsteuer-Agenden geben.

## Bewilligungserteilung – Pre-Audits

- 6.1 (1) Für das Verfahren der Steueraussetzung sind mehrere Bewilligungsarten zu unterscheiden, u.a.: Bewilligung für Steuerlager – Herstellungsbetriebe und Lagerbetriebe (z.B. Brauereien), Bewilligung für registrierte Empfänger (z.B. Handel mit Getränken ohne Steuerlager) oder Bewilligung für Verwendungsbetriebe (z.B. Apotheken). Für die Erteilung der Bewilligungen bestehen je nach Bewilligungsart unterschiedliche Voraussetzungen. Für die Bewilligungsart registrierter Empfänger bestand für die Zollämter keine Verpflichtung, eine Betriebsbesichtigung mit Erstellung einer Niederschrift durchzuführen. Der RH hatte dies im Vorbericht beanstandet, weil bei registrierten Empfängern ein vergleichbares Risikopotenzial bestand wie bei Steuerlagern und die Besichtigung der örtlichen Gegebenheiten im Sinne der Prävention zweckmäßig wäre.

Der RH hatte dem Ministerium in seinem Vorbericht (TZ 17) empfohlen, auch vor Bewilligungserteilung für registrierte Empfänger eine Betriebsbesichtigung mit Erstellung einer Niederschrift verpflichtend vorzusehen.

(2) Im Nachfrageverfahren hatte das Ministerium dem RH grundsätzlich zugestimmt. Eine Beschreibung, wie der registrierte Empfänger die mit dem Empfang der Waren verbundenen Aufzeichnungen zu führen beabsichtige, hatte das Ministerium für nützlich erachtet. Diese Fragen könnten im Rahmen eines Pre-Audits geklärt werden. Das Ministerium hatte zugesagt, den Bewilligungsleitfaden in diesem Punkt zu ergänzen.

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass das Ministerium den Bewilligungsleitfaden bis zum Beginn der Follow-up-Überprüfung nicht geändert hatte. Laut Ministerium seien jedoch Betriebsbesichtigungen und Pre-Audits im Rahmen der Bewilligungserteilung für registrierte Empfänger durchgeführt worden.

Eine vom RH veranlasste Auswertung der Kontrollveranlassungen zeigte allerdings, dass nur bei einem von neun Zollämtern mehrere derartige Kontrollen für registrierte Empfänger durchgeführt wurden.

Das Ministerium ergänzte den Bewilligungsleitfaden im Jänner 2019 nach Abschluss der Follow-up-Überprüfung des RH an Ort und Stelle. Dieser Leitfaden empfahl den Zollämtern eine Betriebsbesichtigung bei registrierten Empfängern in risikorelevanten Bereichen (z.B. registrierte Empfänger von Mineralöl) vor Bewilligungserteilung samt Aufnahme einer Niederschrift über die getroffenen Feststellungen. Diese Maßnahme dient der Prävention und soll eine zeitnahe Feststellung von Unregelmäßigkeiten ermöglichen.

Laut Analyse des Ministeriums sei eine verpflichtende Anordnung von Betriebsbesichtigungen vor Bewilligungserteilung für alle registrierten Empfänger nicht zielführend, weil nicht alle (bspw. registrierte Empfänger für Wein) ein hohes Risiko aufweisen würden. Zudem fehle eine gesetzliche Grundlage für eine verpflichtende Betriebsbesichtigung vor Erteilung einer Bewilligung bzw. zur Aufnahme eines Befundprotokolls, wie sie bspw. bei Verbrauchsteuerlagern vorgesehen ist.

- 6.2 Das Ministerium setzte die Empfehlung um, weil es mit der Ergänzung des Bewilligungsleitfadens im Jahr 2019 den Zollämtern empfahl, in risikorelevanten Bereichen (z.B. Mineralölsteuer) eine Betriebsbesichtigung samt Aufnahme einer Niederschrift bei registrierten Empfängern vor Bewilligungserteilung durchzuführen.

Da derartige Pre-Audits bisher nur von einem Zollamt durchgeführt worden waren, empfahl der RH, die Umsetzung der nunmehr im Bewilligungsleitfaden empfohlenen Betriebsbesichtigungen mit Erstellung einer Niederschrift vor Bewilligungserteilung an registrierte Empfänger bei risikorelevanten Fällen sicherzustellen.

- 6.3 Laut Stellungnahme des Ministeriums würden die Zollämter durch Aufnahme in den Bewilligungsleitfaden im heurigen Jahr angehalten, Betriebsbesichtigungen durchzuführen. Im ersten Halbjahr 2019 seien zwei Pre-Audits in diesem Bereich erfolgt und ein Befund erstellt worden.

## Mineralölsteuer – Kontrollrisiko

### Steuerbegünstigungen

- 7.1 (1) Die Energiesteuer-Richtlinie<sup>6</sup> der EU legt für Energieerzeugnisse und damit auch für Heiz- und Kraftstoffe Mindeststeuerbeträge fest, die ab 1. Jänner 2004 von den EU-Mitgliedstaaten einzuheben waren. Damit sollten Wettbewerbsverzerrungen durch unterschiedliche Steuersätze in den einzelnen EU-Mitgliedstaaten abgebaut werden. Darüber hinaus lässt die EU-Richtlinie weite Spielräume für Steuerbegünstigungen und -befreiungen zu.

Österreich setzte die Vorgaben der EU-Richtlinie im Mineralölsteuergesetz 1995 um. Wie im Vorbericht dargestellt, waren die steuerlichen Förderungen ökologischer Treibstoffe bzw. bestimmter Verwendungszwecke in Österreich im Vergleich zu anderen EU-Mitgliedstaaten zum Teil weitreichender.<sup>7</sup>

Der RH hatte dem Ministerium deshalb in seinem Vorbericht (TZ 20, TZ 21, TZ 22) empfohlen,

- in Fortsetzung der im Stabilitätsgesetz 2012 normierten Reduzierung von Mineralölsteuerbegünstigungen die Höhe und die Notwendigkeit der bestehenden Mineralölsteuerbegünstigungen gerade im Hinblick auf den Kontroll- und Verwaltungsaufwand für die Zollämter zu evaluieren;
- vor dem Hintergrund des Zielkonflikts zwischen der ökologischen Förderung, dem Malversationspotenzial und dem erforderlichen Kontrollaufwand die Vielzahl an Steuersätzen und die Steuerbegünstigungen kritisch zu durchforsten sowie nach Kosten-Nutzen-Überlegungen zu evaluieren;

<sup>6</sup> Richtlinie 2003/96/EG des Rates zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom, ABl. L 2003/283, 51

<sup>7</sup> siehe Vorbericht TZ 20

- zu beurteilen, ob die Beibehaltung der Begünstigung noch erforderlich ist, ob die beabsichtigten Wirkungen erreicht wurden und ob der mit dem Vollzug verbundene Verwaltungs- und Kontrollaufwand in einem angemessenen Verhältnis zu den Ergebnissen steht;
- auf dieser Grundlage auf eine Verringerung der Steuersätze und auf einen Entfall nicht erforderlicher oder nicht mehr zeitgemäßer Mineralölsteuerbefreiungen oder –begünstigungen hinzuwirken, ohne die beabsichtigten Wirkungen aus den Augen zu verlieren;
- bei den für erforderlich erachteten Förderzwecken Alternativen zu den indirekten steuerlichen Förderungen – wie direkte Förderungen oder eine Erweiterung bzw. Anpassung ökologischer Vorgaben – zu evaluieren.

(2) Das Ministerium hatte im Nachfrageverfahren auf seine bisherige Stellungnahme verwiesen. Laut dieser würde der vom RH vorgeschlagene deutsche Weg (Steuerentlastung statt Steuerbefreiung für biogene Mineralöle) zu einem zusätzlichen administrativen Aufwand führen, der nicht im Verhältnis zu den zusätzlich zu erwartenden Einnahmen bzw. zu dem in Kauf genommenen Risiko stünde.

(3) (a) Der RH stellte nunmehr fest, dass es bislang zu keiner Änderung und damit auch zu keiner Reduktion von Mineralölsteuerbegünstigungen kam. Im Vergleich zum Vorbericht waren die Steuersätze und damit die Steuersatzdifferenzierungen zwischen Benzin und Diesel sowie jene aufgrund ökologischer Gesichtspunkte (der sogenannten Spreizung) und die Steuerbefreiungen unverändert.<sup>8, 9</sup>

Laut Ministerium seien derartige Maßnahmen – soweit EU-rechtlich Spielraum besteht – dem Gesetzgeber vorbehalten. Die diesbezüglichen Vorarbeiten des Ministeriums durch eine Arbeitsgruppe („Ökologisierung“) würden in die Arbeit einer neuen Unterarbeitsgruppe („Ökologisierungsfragen zur Steuerentlastungsreform“) einfließen, die auch die oben angesprochenen Empfehlungen des RH (weiter) behandeln solle. Das Ministerium legte dem RH keine Unterlagen zu diesen Arbeitsgruppen vor. Die Arbeit der oben erwähnten Unterarbeitsgruppe „Ökologisierungsfragen“ habe laut Ministerium das Entwurfstadium noch nicht erreicht.

(b) Die folgende Tabelle zeigt – in Anlehnung an den Förderungsbericht der Bundesregierung und den Vorbericht des RH – das Ausmaß der Steuermindereinnahmen in

<sup>8</sup> Die einzige gesetzliche Änderung betraf die Voraussetzungen für die steuerfreie Verwendung von Luftfahrtbetriebsstoffen. Mit der Novelle BGBl. I 117/2016 sowie der Erlassung der Luftfahrtbegünstigungsverordnung BGBl. II 185/2017 sei das System betreffend die Luftfahrtbegünstigung neu geregelt und damit unter anderem eine präzisere Fassung der Begünstigten sowie eine damit verbundene, einfachere Prüfung der Begünstigungsvoraussetzungen durch die Zollämter erreicht worden.

<sup>9</sup> Das Ministerium hatte im Rahmen des Abgabenänderungsgesetzes 2015 (BGBl. I 163/2015) die im Rahmen der Vorprüfung abgegebenen Empfehlungen des RH umgesetzt, im Interesse der besseren Lesbarkeit in § 3 Mineralölsteuergesetz 1995 nur noch die aktuellen Steuersätze anzuführen (siehe Vorbericht TZ 40).

den Jahren 2014 und 2017 aufgrund der steuerlichen Begünstigungen für Mineralölsteuer:<sup>10, 11</sup>

Tabelle 2: Steuerausfall aufgrund von Mineralölsteuerbegünstigungen 2014 und 2017

Art der Steuerbegünstigung	laut Förderungsbericht 2014	laut Berechnungen RH 2014	laut Förderungsbericht 2017	laut Berechnungen RH 2017
	in Mio. EUR			
Steuerbefreiung für Schiffbetriebsstoffe	40	40 <sup>2</sup>	50	48
Steuerbefreiung für Luftfahrtbetriebsstoffe	340	341	380	376
biogene Treibstoffe	380	378 <sup>3</sup>	300	296 <sup>3</sup>
gekennzeichnetes Gasöl <sup>1</sup>	– <sup>4</sup>	414	– <sup>4</sup>	432
<b>Summe</b>	<b>760</b>	<b>1.174</b>	<b>730</b>	<b>1.152</b>

Rundungsdifferenzen möglich

<sup>1</sup> Heizöl extra leicht mit Farbmarker: Der begünstigte Steuersatz von gekennzeichnetem Gasöl belief sich mit 98 EUR/1.000 Liter auf ein Viertel des Normalsteuersatzes für als Treibstoff verwendetes und damit nicht begünstigtes Gasöl (Diesel) in Höhe von 397 EUR/1.000 Liter.

<sup>2</sup> Zahl laut Förderungsbericht

<sup>3</sup> laut Berechnungen RH; davon begünstigt (Zumischung): 2014: 276 Mio. EUR, 2017: 283 Mio. EUR; davon befreit (reine Form) 2014: 102 Mio. EUR, 2017: 13 Mio. EUR

<sup>4</sup> Die Steuerbegünstigung für gekennzeichnetes Gasöl war im Förderungsbericht der Bundesregierung nicht als Steuerausfall aufgrund indirekter Förderungen angeführt.

Quellen: BMF; RH

Das Gesamtausmaß der Steuermindereinnahmen aufgrund der steuerlichen Begünstigungen für Mineralöl veränderte sich von 2014 bis 2017 nur geringfügig. Dem Anstieg der Begünstigungen für Schiff- und Luftfahrtbetriebsstoffe sowie beim gekennzeichneten Gasöl stand ein Rückgang bei den biogenen Treibstoffen gegenüber (siehe auch [TZ 8](#)).

Auch die Interne Revision des Ministeriums wies im November 2018 neuerlich auf die Steuerbegünstigungen und –befreiungen für Mineralölsteuer hin.<sup>12</sup> Sie verwies insbesondere kritisch auf die Begünstigung beim gekennzeichneten Gasöl, da es aufgrund seiner chemischen Beschaffenheit auch als Treibstoff für Dieselmotoren

<sup>10</sup> Der Förderungsbericht wies den Steuerausfall durch abgabenrechtliche Ausnahmebestimmungen als indirekte Förderungen aus.

<sup>11</sup> Die Berechnung der Steuerbegünstigungen erfolgte in Anlehnung an den Förderungsbericht der Bundesregierung auf Basis der Mineralölsteuerstatistik des Ministeriums. Die Berechnung enthielt die Steuerbefreiungen für Schiff- und Luftfahrtbetriebsstoffe sowie die Steuerbefreiung biogener Treibstoffe in reiner Form und die Begünstigung als Zumischung bei Diesel und Benzin. Weiters rechnete der RH die Begünstigung für gekennzeichnetes Gasöl hinzu, die im Förderungsbericht nicht enthalten war.

<sup>12</sup> Wie im Vorbericht (TZ 21) ausgeführt, hatte die Interne Revision des Ministeriums bereits in einem Bericht im Jahr 2014 die Steuerermäßigungen von gekennzeichnetem Gasöl und die Biogenität beim Zusatz von biogenen Stoffen für Benzine und Diesel – als Voraussetzung für reduzierte Steuersätze – als Risiko im Bereich der Mineralölsteuer identifiziert. Sie hatte darauf hingewiesen, dass die beiden wesentlichen Risikofaktoren bei der Mineralölsteuer die unterschiedlichen Steuersätze auf verschiedene Produkte und der hohe Verbrauch waren.

geeignet, jedoch um das Dreifache günstiger besteuert war als Gasöl, das zur Verwendung als Treibstoff bestimmt war (Diesel). Unter der Annahme einer gleichen Besteuerung wäre das Steueraufkommen für gekennzeichnetes Gasöl (gekennzeichnetes Heizöl) in den Jahren 2015 bis 2017 um jährlich mehr als 400 Mio. EUR höher ausgefallen.

(c) Um die Anspruchsvoraussetzungen für die Steuerbegünstigungen nach dem Mineralölsteuergesetz 1995 überprüfen zu können, waren von den Zollämtern zeitnahe Kontrollen durchzuführen. Dabei war zum einen die Treibstoffzusammensetzung zu überprüfen, zum anderen, ob das versteuerte Mineralöl tatsächlich für den begünstigten Zweck – wie bspw. beim gekennzeichneten Gasöl zum Heizen und nicht verbotswidrig als Treibstoff – Verwendung fand. Das Ausmaß der Kontrollen und damit auch das Risiko ungewollter Steuerausfälle war von den dafür zur Verfügung stehenden Personalressourcen und Kontrollmöglichkeiten bestimmt.

Angesichts der unverändert hohen Anzahl an Steuerbegünstigungen war der Verwaltungs- und Kontrollaufwand und das Malversationsrisiko weiterhin hoch. Demgegenüber war ein Rückgang der Kontrollmaßnahmen zu verzeichnen, wie folgende Entwicklung zeigt:

Tabelle 3: Entwicklung der amtlichen Aufsichtsmaßnahmen/mobilen Kontrollen bei Mineralöl

	2014	2015	2016	2017	Veränderung 2014 bis 2017
	Anzahl				in %
amtliche Aufsicht/mobile Kontrollen bei Mineralöl	2.046	2.115	1.760	1.603	-22

Quelle: BMF

Auch wenn die Zollämter die Zielwerte im Hinblick auf die Anzahl der amtlichen Aufsicht und der mobilen Kontrollen bei Mineralöl in allen Jahren erreichten (siehe [TZ 2](#)), war ein Rückgang der Kontrollmaßnahmen um fast ein Viertel zu verzeichnen – überproportional betraf dies die Zollämter Wien, Eisenstadt Flughafen Wien sowie St. Pölten Krems Wiener Neustadt.

(d) Der RH hatte im Vorbericht zudem darauf hingewiesen, dass die Umsetzung der Nachhaltigkeitsverordnung<sup>13</sup> den Verwaltungsaufwand für die Zollämter erhöhte, weil sie zusätzliche Überprüfungen der Anspruchsvoraussetzungen für die Steuer-

<sup>13</sup> BGBl. II 157/2014

In Umsetzung der Erneuerbare-Energien-Richtlinie der EU 2009/28/EG legte das Ministerium mit der Nachhaltigkeitsverordnung (BGBl. II 157/2014; Inkrafttreten am 1. Juli 2014) fest, dass der begünstigte Steuersatz für Biokraftstoffe nur dann heranzuziehen war, wenn die beigemengte Menge an Biokraftstoffen den in der EU-Richtlinie und in der Folge national im Verordnungsweg festgelegten Nachhaltigkeitskriterien (siehe Verordnung Landwirtschaftliche Ausgangsstoffe für Biokraftstoffe und flüssige Biobrennstoffe, BGBl. II 250/2010, ersetzt durch Nachhaltige landwirtschaftliche Ausgangsstoffe-Verordnung – NLAV, BGBl. II 124/2018 sowie Kraftstoffverordnung 2012, BGBl. II 398/2012 i.d.g.F.) entsprach.

begünstigung bzw. –befreiung für biogene Treibstoffe (siehe Tabelle 2) durchführen mussten. Der Nachweis für die Steuerbefreiung wurde im Nachhinein durch Nachhaltigkeitsnachweise des Umweltbundesamts erbracht.<sup>14</sup> Da die Überprüfung erst im Folgejahr erfolgte und die Besteuerungszeiträume bis zu 17 Monate zurücklagen, konnte die Einbringlichkeit einer eventuellen Nachforderung, insbesondere bei fehlender Vorlage der Nachweise für die Steuerbefreiung, gefährdet oder nicht mehr möglich sein. Dies war etwa dann der Fall, wenn die bzw. der Steuerpflichtige zum Zeitpunkt der Kontrolle nicht mehr existent war bzw. nicht über ausreichend liquide Mittel verfügte.

So kam es aufgrund fehlender Nachhaltigkeitsnachweise für biogene Treibstoffe in zwei Fällen zu Nachforderungen in Höhe von jedenfalls rd. 1,12 Mio. EUR. In einem Fall wurde die Nachzahlung in Höhe von rd. 0,9 Mio. EUR beim Bundesfinanzgericht bekämpft und führte zu langwierigen und aufwendigen Rechtsmittelverfahren.

## 7.2 Das Ministerium setzte die Empfehlungen nicht um, weil

- es keine Evaluierung der Höhe und Notwendigkeit der bestehenden Mineralölsteuerbegünstigungen im Hinblick auf den Kontroll- und Verwaltungsaufwand für die Zollämter durchführte. Die Arbeiten der vom Ministerium erwähnten Unterarbeitsgruppe „Ökologisierungsfragen“ hatten laut Ministerium das Entwurfstadium noch nicht erreicht.
- weiterhin ein hohes Volumen an Steuerbegünstigungen bei der Mineralölsteuer (rd. 1,152 Mrd. EUR im Jahr 2017) bestand und dementsprechend der Verwaltungs- und Kontrollaufwand hoch war; zudem bestand ein hohes Risiko im Hinblick auf den Missbrauch der Steuerbegünstigungen und auf ungewollte Steuerausfälle; dies zeigten auch die Probleme in Zusammenhang mit den (fehlenden) Nachhaltigkeitsnachweisen.
- das Ministerium nach wie vor nicht evaluierte, ob die Steuerbegünstigungen noch zeitgemäß waren, ob die beabsichtigten Wirkungen mit den steuerlichen Förderungen erreicht wurden bzw. ob Alternativen zu den bestehenden indirekten Förderungen bestanden.

Der RH empfahl im Hinblick auf den Kontroll- und Verwaltungsaufwand für die Zollämter, auf das aufgezeigte Malversationspotenzial sowie auf Kosten-Nutzen-Überlegungen zu evaluieren, ob die bestehenden Mineralölsteuerbegünstigungen und die Vielzahl an Steuersätzen weiter erforderlich sind. Gegebenenfalls wären Alternativen zu den indirekten steuerlichen Förderungen – wie direkte Förderungen oder eine Erweiterung bzw. Anpassung ökologischer Vorgaben – zu entwickeln und entsprechende Gesetzesentwürfe vorzubereiten.

<sup>14</sup> „eINa“ elektronischer Nachhaltigkeitsnachweis

Der RH merkte kritisch den Rückgang der Kontrollmaßnahmen im Bereich der Mineralölsteuer und das damit verbundene gestiegene Risiko eines Missbrauchs der Steuerbegünstigungen und ungewollter Steuerausfälle an. In diesem Zusammenhang verwies er abermals auf die zu erwartenden Personalabgänge aufgrund der in TZ 4 aufgezeigten Altersstruktur der Bediensteten in den Zollämtern.

Angesichts des hohen Volumens der derzeit bestehenden Steuerbegünstigungen bei der Mineralölsteuer wären risikoadäquate Kontrollen notwendig, um ungewollte Steuerausfälle so weit wie möglich zu verhindern.

Der RH empfahl, angemessene Ressourcen zur Verfügung zu stellen, um die notwendigen risikoadäquaten Kontrollen im Hinblick auf die Anspruchsvoraussetzungen für Steuerbegünstigungen gewährleisten zu können.

- 7.3 (1) Das Ministerium verwies in seiner Stellungnahme im Hinblick auf die Evaluierung der Steuerbegünstigungen und die Vielzahl an Steuersätzen auf Maßnahmen im Bereich der Energie- und Mineralölbesteuerung im Rahmen des Steuerreformgesetzes 2020, welches mit Initiativantrag 984/A vom 3. Juli 2019 im Parlament eingebracht worden sei.<sup>15</sup>

Demnach solle Wasserstoff (als Treibstoff) und Biogas grundsätzlich nicht mehr wie bisher dem Mineralölsteuergesetz unterliegen, sondern dem Erdgasabgabegesetz zugeordnet werden. Für nachhaltig erzeugtes Biogas und Wasserstoff auf Basis erneuerbarer Energie solle eine Steuerbegünstigung in Form einer Vergütung eingeführt werden.

Verflüssigtes Erdgas (**LNG**) unterliege derzeit dem Mineralölsteuergesetz und sei entsprechend dem für Flüssiggas geltenden Steuersatz zu versteuern. LNG und vergleichbare verflüssigte Kohlenwasserstoffe sollen laut Ministerium künftig in Höhe des für gasförmiges Erdgas geltenden Steuersatzes besteuert werden. Dies gelte auch für Biogas, soweit es dem Mineralölsteuergesetz unterliege und keine Steuerbefreiung Anwendung finde.

Im Übrigen bleibe das Ministerium bei seiner bisherigen Stellungnahme. Eine weitere Evaluierung bestehender Steuerbegünstigungen (etwa der steuerlichen Förderung biogener Stoffe) finde statt.

<sup>15</sup> Diesem lag im Bereich der Energie- und Mineralölbesteuerung ein Ministerialentwurf 147/ME XXVI. GP zugrunde, zu dem der RH im Rahmen seiner Begutachtung vom 28. Mai 2019 Stellung genommen hatte (40/SN-147/ME XXVI. GP).

(2) Im Hinblick auf angemessene Ressourcen für risikoadäquate Kontrollen verwies das Ministerium in seiner Stellungnahme auf die Bündelung der Verbrauchsteuer-Agenden mit der Umsetzung der Reorganisation, um notwendige risikoadäquate Kontrollen gewährleisten zu können.

- 7.4 (1) Der RH entgegnete dem Ministerium, dass die angeführten Maßnahmen im Rahmen des Steuerreformgesetzes 2019/2020 nicht zu einer Umsetzung der Empfehlung des RH beitrugen. Diese führten nicht zu einer Verringerung, sondern zu einer Ausweitung von Steuerbegünstigungen. Der RH hatte bereits im Rahmen der Begutachtung vom 28. Mai 2019<sup>16</sup> des vom Ministerium versendeten Entwurfs des Steuerreformgesetzes I 2019/20 kritisch darauf hingewiesen, dass mit den geplanten Maßnahmen weitere Steuerbegünstigungen bzw. eine Steuervergütung geschaffen werden sollen, die zusätzlichen Verwaltungsaufwand zur Folge haben. Im Hinblick auf die Unterscheidung beim Biogas hatte er kritisch darauf hingewiesen, dass daraus – je nachdem, ob es sich um verflüssigtes Biogas (Mineralölsteuergesetz 1995) handelt oder um gasförmiges Biogas (Erdgasabgabegesetz) – unterschiedliche Zuständigkeiten (Zollamt bzw. Finanzamt) resultieren würden.

Der RH wiederholte seine Kritik, dass diese indirekten Förderungen in Form von Steuerbegünstigungen bzw. –befreiungen nicht zu einer Vereinfachung des Steuerrechts beitragen, sondern im Gegenteil dessen Komplexität und den damit verbundenen Kontroll- und Verwaltungsaufwand für die Zollämter erhöhen.

Die Stellungnahme des Ministeriums enthielt zu der angeführten Evaluierung der bereits bestehenden Steuerbegünstigungen keine konkreten Angaben; dem RH lagen auch keine Unterlagen dazu vor.

Der RH hielt deshalb seine Empfehlung aufrecht.

(2) Der RH bewertete die Bündelung von Verbrauchsteueragenden im Hinblick auf angemessene Ressourcen für risikoadäquate Kontrollen als positiv. Er hinterfragte jedoch, ob – angesichts des Rückgangs der Kontrollen bei gleichbleibendem Ausmaß der Steuerbegünstigungen – allein durch diese Maßnahme ausreichend Ressourcen für risikoadäquate Kontrollen sichergestellt werden können und hielt deshalb seine Empfehlung aufrecht.

- 8.1 (1) Der RH hatte dem Ministerium in seinem Vorbericht (TZ 22) empfohlen, insbesondere zu evaluieren, ob zehn Jahre nach Einführung biogener Treibstoffe noch die Notwendigkeit einer Steuerbegünstigung als zusätzliche flankierende Maßnahme zur Unterstützung einer raschen Markteinführung von Biokraftstoffen besteht.

---

<sup>16</sup> 40/SN-147/ME XXVI. GP

(2) Das Ministerium hatte dazu im Nachfrageverfahren mitgeteilt, dass die Evaluierung der Steuerbegünstigung biogener Stoffe noch nicht abgeschlossen sei.

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass die Evaluierung der Steuerbegünstigung biogener Stoffe weiterhin noch nicht abgeschlossen war und dass laut Ministerium auch ein Zeitpunkt des Abschlusses der Evaluierung nicht absehbar sei. Das Ministerium legte dem RH keine Unterlagen zur Evaluierung vor.

Wie die Tabelle 2 zu den Steuermindereinnahmen aufgrund der steuerlichen Begünstigungen für Mineralölsteuer zeigt, war bei den biogenen Treibstoffen ein Rückgang zu verzeichnen. Dies war auf einen massiven Einbruch der Menge an steuerbefreiten biogenen Treibstoffen in reiner Form zurückzuführen. Die in der Mineralölsteuerstatistik des Ministeriums erfasste Menge sank von rd. 256 Mio. Liter im Jahr 2014 auf rd. 32 Mio. Liter im Jahr 2017, also auf fast ein Zehntel; die Mindereinnahmen aufgrund dieser Steuerbefreiung waren deshalb um rd. 89 Mio. EUR niedriger als 2014.

Das Ministerium bestätigte den Rückgang an biogenen Stoffen nach Rückfrage beim Umweltbundesamt, den betroffenen Unternehmen und den Zollämtern. Dieser hatte technische und marktbedingte Gründe.

Auch im Hinblick auf jene Treibstoffe, bei denen aufgrund der Zumischung biogener Anteile eine Steuerbegünstigung – die sogenannte Spreizung – bestand, war eine Abkehr von den steuerlich geförderten Treibstoffen mit biogenem Anteil festzustellen. So beabsichtigte ein großes Mineralölunternehmen, sein Tankstellennetz von steuerlich begünstigtem Diesel mit Biokomponente auf einen nicht begünstigten Diesel ohne Biokomponente umzustellen.

- 8.2 Das Ministerium setzte die Empfehlung des RH, die Notwendigkeit einer Steuerbegünstigung für biogene Treibstoffe zu evaluieren, nicht um. Es legte dem RH zu der im Nachfrageverfahren angeführten Evaluierung keinerlei Unterlagen vor.

Der RH blieb daher bei seiner Empfehlung, insbesondere zu evaluieren, ob nunmehr 15 Jahre nach Einführung biogener Treibstoffe noch die Notwendigkeit einer Steuerbegünstigung als zusätzliche flankierende Maßnahme zur Unterstützung von Biokraftstoffen besteht. In eine Evaluierung wäre auch die Frage einzubeziehen, ob die beabsichtigte Wirkung nicht besser durch direkte Förderungen anstelle einer steuerlichen Begünstigung erreicht werden kann.

- 8.3 Das Ministerium verwies dazu auf seine Stellungnahme zu TZ 7.

- 8.4 Der RH verwies dazu auf seine Gegenäußerung zu TZ 7 und hielt seine Empfehlung weiter aufrecht.

## Besteuerung von Treibstoff-Substitutionsprodukten

- 9.1 (1) Bestimmte Mineralöle (sogenannte Treibstoff-Substitutionsprodukte)<sup>17</sup> können neben ihrer regulären Verwendung technisch auch – anstelle von Diesel – als Treibstoff (als Beimischung oder unvermischt) verwendet werden. Nur in der Verwendung für den regulären Zweck (nicht in der Verwendung als Treibstoff) unterliegen sie in Österreich nicht der Mineralölbesteuerung. Diese Treibstoff-Substitutionsprodukte sind nicht in das elektronische Beförderungs- und Kontrollsystem der EU (**EMCS**)<sup>18</sup> eingebunden. Dies erschwert die Überwachung der beförderten Menge dieser Mineralöle sowie die Kontrollen durch die Zollämter, um sie bei missbräuchlich unverteuerter Verwendung als Treibstoff der Besteuerung zuzuführen.

Der RH hatte dem Ministerium in seinem Vorbericht (TZ 23) empfohlen, für alle bisher nicht der Verbrauchsteuer unterliegenden Treibstoff-Substitutionsprodukte Kontrollmöglichkeiten insbesondere hinsichtlich der Mengen, der Verwendung und der stofflichen Zusammensetzung zu schaffen. Dazu wäre in der EU darauf hinzuwirken, alle Substitutionsprodukte in das EMCS aufzunehmen. Weiters wäre zu evaluieren, ob die Grundlagen dafür fortbestehen, dass diese Produkte in Österreich nicht der Mineralölbesteuerung unterliegen.

(2) Das Ministerium hatte im Nachfrageverfahren auf seine Stellungnahme verwiesen. Demnach unterstütze es mit Nachdruck die Bemühungen zahlreicher EU-Mitgliedstaaten, eine Reihe von Energieerzeugnissen, die als Substitutionsprodukte für Treib- bzw. Heizstoffe in Betracht kommen, in die EU-Beförderungs- und Kontrollbestimmungen einzubeziehen. Entsprechende Durchführungsrechtsakte der Europäischen Kommission befänden sich bereits in Vorbereitung, die Zustimmung der EU-Mitgliedstaaten bleibe abzuwarten. Der Vorschlag der EU-Kommission zur Novellierung der einschlägigen EU-Verordnung habe allerdings nicht die erforderliche Mehrheit gefunden. Laut Ministerium unterstütze es jedoch weiterhin aktiv alle Bestrebungen auf EU-Ebene, die darauf abzielen, Schmiermittel (Treibstoffersatzstoffe) den Verbrauchsteuerkontrollverfahren zu unterstellen, z.B. aktuell auf Ebene der Zoll-Generaldirektoren. Im Übrigen sei die Technische Untersuchungsanstalt der Bundesfinanzverwaltung (**TUA**) gerade im Hinblick auf die effiziente und rasche Untersuchung von Mineralölproben, insbesondere auch hinsichtlich der Beimischung solcher Öle, kürzlich technisch aufgerüstet worden (Einrichtung einer neuen Analysestraße).

<sup>17</sup> wie Schmieröle, sogenannte Basisöle und Schalungsöle, die regulär bspw. zur Verwendung als Schmierstoffe, Trennmittel oder sonstige technische Anwendungen bestimmt waren

<sup>18</sup> Das EMCS ist ein IT-gestütztes Verfahren für die Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren unter Steueraussetzung.

Weiters hatte das Ministerium in der Stellungnahme zum Vorbericht darauf hingewiesen, dass in der EU eine Vielzahl derartiger Produkte auf dem Markt sei. Viele dieser Substitutionsprodukte würden grundsätzlich dem österreichischen Mineralölsteuergesetz (§ 1 i.V.m. § 2) unterliegen, allerdings – mangels entsprechender EU-Vorgaben – nicht dem EMCS. Durch die Vermischung mit (anderen) Mineralölen bzw. durch die steuerrelevante Verwendung als Treibstoff oder zum Verheizen entstehe die Mineralölsteuerschuld auch für solche Produkte. Die Bestimmungen über die amtliche Aufsicht würden auch für diese Produkte gelten.

(3) (a) Der RH stellte nunmehr fest, dass das Ministerium aktiv die Bestrebungen auf EU-Ebene unterstützte, die darauf abzielten, mögliche Treibstoffsubstitute den Verbrauchsteuerkontrollverfahren zu unterstellen. So sprach es sich bspw. im Rahmen einer Studie für die EU-Kommission im Jahr 2017 für eine entsprechende Ausweitung der Kontrollverfahren aus.

Die Problemstellung betreffend Vermischung von Diesel mit Schmierölen und anderen Treibstoffsubstituten bestand jedoch weiter.

Laut Ministerium hätten Produkte, die als Treibstoffsubstitute verwendet werden können (z.B. Schalungsöle, Schmierstoffe etc.), meist eine große Bandbreite der Anwendungsmöglichkeiten, die nicht generell der Besteuerung unterworfen werden sollten. Bestrebungen, die Treibstoffsubstitute generell – wie in anderen EU-Mitgliedstaaten – der Mineralölbesteuerung<sup>19</sup> mit einem eigenen Steuersatz zu unterwerfen, gebe es nicht. In Anbetracht der Bandbreite der Anwendungsmöglichkeiten und der Produktvielfalt könnte ein solcher Steuersatz auch nicht EU-konform sein.

(b) In der Praxis kam es im Hinblick auf die Besteuerung bei missbräuchlicher Verwendung bzw. bei Umgehungshandlungen zu Problemen bei der (Nach-)Erhebung der Mineralölsteuer:

- So war der größte Teil des ermittelten Nachforderungsbetrags zu dem im Vorbericht dargestellten Betrugsfall<sup>20</sup> in Höhe von rd. 90 Mio. EUR für die als Treibstoff verwendeten Produkte nach einem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts mangels eines Steuertatbestands im Mineralölsteuergesetz 1995 mit rd. 80 Mio. EUR wieder gutzuschreiben. Die Energiesteuer-Richtlinie der EU sah die Möglichkeit eines weiteren Steuertatbestands vor, der in diesem Fall anwendbar gewesen wäre, jedoch nicht im österreichischen Mineralölsteuergesetz 1995 enthalten war.

<sup>19</sup> Das Ministerium hatte im Rahmen der Vorprüfung angegeben, Vor- und Nachteile einer allfälligen Neuregelung, etwa in Gestalt einer nationalen Sonderverbrauchsteuer auf Schmieröle, einschließlich Beförderungs- und Lagerbestimmungen, zu prüfen. Dabei könnten Regelungen anderer Mitgliedstaaten (z.B. Italien, Slowakei) als Orientierung dienen.

<sup>20</sup> siehe Vorbericht TZ 23

- Die missbräuchliche Verwendung von Treibstoffsubstituten soll laut Ministerium durch vermehrte Probeziehungen, die in den Zielvereinbarungen festgelegt waren, unter Mitwirkung der kürzlich technisch aufgerüsteten TUA verhindert werden.<sup>21</sup>

Auch die Interne Revision wies in einem Bericht vom November 2018 auf Probleme bei der Nacherhebung der Mineralölsteuer nach Feststellung einer missbräuchlichen Verwendung durch Beimischung hin. Sie hatte dem Ministerium empfohlen, die Schaffung eines weiteren Auffangtatbestands – vergleichbar mit dem Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld im Sinne des Unionszollkodex<sup>22</sup> – zu prüfen und sich gegebenenfalls für entsprechende Änderungen des Mineralölsteuergesetzes 1995 einzusetzen.

- 9.2 Das Ministerium setzte die Empfehlung des RH teilweise um, indem es in der EU die Aufnahme der Substitutionsprodukte in das EMCS aktiv befürwortete. Auf nationaler Ebene sah das Ministerium keinen Handlungsbedarf. Die vom RH empfohlene Evaluierung, ob die Grundlagen dafür, dass diese Produkte nicht der Mineralölbesteuerung unterliegen, fortbestehen, unterblieb.

Angesichts des weiter bestehenden Kontroll- und Steuerausfallsrisikos in Zusammenhang mit Treibstoffsubstituten anerkannte der RH die Bemühungen des Ministeriums, diese in das EMCS aufzunehmen. Er erachtete die Weiterverfolgung dieses Vorhabens als zweckmäßig, um die notwendigen Kontrollmöglichkeiten für diese Treibstoff-Substitutionsprodukte zu schaffen.

Solange die Missbrauchsproblematik von Treibstoffsubstituten weiter besteht und keine EU-weite Lösung erreicht werden kann, wäre nach Ansicht des RH auf nationaler Ebene eine Überwachung und Kontrolle der Substitute zu gewährleisten.

Der RH hielt daher seine Empfehlung aufrecht, die Grundlagen für die Besteuerung von Treibstoffsubstituten zu evaluieren. Insbesondere empfahl er zu prüfen, ob diese Produkte aufgrund der bislang nicht erfolgten EU-weiten Aufnahme der Treibstoffsubstitute in das Beförderungs- und Kontrollsystem EMCS national – wie in anderen EU-Mitgliedstaaten – einer eigenen Mineralölbesteuerung und insoweit auch der amtlichen Aufsicht durch die Zollämter zu unterwerfen wären.

Trotz zeitintensiver Maßnahmen der Zollämter zur Aufdeckung und Verfolgung der Umgehungshandlungen bzw. der missbräuchlichen Verwendung der Substitute kam es infolge der differierenden Tatbestände zwischen dem EU-Recht und dem österreichischen Mineralölsteuergesetz 1995 bspw. in dem bereits im Vorbericht darge-

<sup>21</sup> Durch die Aufstockung des TUA-Personals sowie die Inbetriebnahme einer weiteren Mineralöluntersuchungsstraße könnten Untersuchungen laut Ministerium effizienter und zeitnahe durchgeführt werden.

<sup>22</sup> Art. 85 Abs. 2 der Verordnung (EU) 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union

stellten Betrugsfall nicht zur Besteuerung der gesamten Menge der zum Verbrauch als Treibstoff bestimmten Substitutionsprodukte. Nach Ansicht des RH wäre deshalb und aufgrund der von der Internen Revision aufgezeigten Probleme bei der Nacherhebung die Notwendigkeit von Auffangtatbeständen zu prüfen.

Der RH sah diesbezüglich einen Adaptierungsbedarf der österreichischen Rechtsgrundlagen im Vergleich zu jenen der EU, um unerwünschten Steuerausfällen vorzubeugen.

Der RH empfahl, eine Adaptierung der nationalen Steuertatbestände mit dem Ziel einer weitgehenden Anpassung an das EU-Recht zu prüfen, um einer missbräuchlichen Verwendung der Substitutionsprodukte entgegenzuwirken. Erforderlichenfalls wären entsprechende Vorschläge an den Gesetzgeber heranzutragen.

- 9.3 (1) Das Ministerium blieb bei seiner bisherigen Stellungnahme. Der Vorschlag der EU-Kommission zur Novellierung der einschlägigen EU-Verordnung habe nicht die erforderliche Mehrheit gefunden. Das Ministerium unterstütze jedoch weiterhin aktiv alle Bestrebungen auf EU-Ebene, die darauf abzielen, dass Schmiermittel (Treibstoffersatzstoffe) den Verbrauchsteuerkontrollverfahren unterstellt werden. Eine Vielzahl der Mitgliedstaaten unterstütze die Aufnahme bestimmter zusätzlicher Waren<sup>23</sup> in das EMCS. Das Ministerium bestärke weiterhin die entsprechenden Bestrebungen auf EU-Ebene; diese sollten im September 2019 fortgesetzt werden und in neue Vorschläge der Europäischen Kommission münden.

Ein alleiniges Vorgehen Österreichs ohne die Abstimmung innerhalb der Mitgliedstaaten der EU könne jedoch zu einem Wettbewerbsnachteil heimischer Firmen z.B. aufgrund vermehrter Auflagen (Nachweisführung, Anmeldung, Berichtspflicht etc.) führen.

(2) Laut Stellungnahme des Ministeriums solle der Empfehlung des RH zur Adaptierung der Steuertatbestände durch die geplante Novellierung des Mineralölsteuergesetzes 1995 (**MinStG**) im Rahmen des Steuerreformgesetzes 2020 zeitnah bereits weitgehend entsprochen werden. Insbesondere solle durch Anpassung des § 1 Abs. 1 MinStG dessen Spannungsverhältnis zu § 21 MinStG bereinigt werden. Weitere Änderungen in Zusammenhang mit den Empfehlungen hinsichtlich einer Adaptierung der Steuertatbestände würden derzeit noch geprüft.

- 9.4 Der RH bewertete die weiteren Bemühungen des Ministeriums auf EU-Ebene zur Aufnahme der Treibstoffsubstitutionsprodukte in die Verbrauchsteuerkontrollverfahren positiv. Solange jedoch auf EU-Ebene keine Lösung gefunden werden kann und das aus der Missbrauchsproblematik von Treibstoffsubstituten resultierende

<sup>23</sup> auch bereits vorhandener Codes der Kombinierten Nomenklatur

Steuerausfallsrisiko weiter besteht, ortete der RH Handlungsbedarf. Der RH verblieb deshalb bei seiner Empfehlung.

## Informationsdefizite

### Automatisierter Abgleich

10.1 (1) Der RH hatte dem Ministerium in seinem Vorbericht (TZ 24) empfohlen, einen automatisierten Abgleich zwischen den Verbrauchsteueranmeldungen in der Anwendung Elektronische Verbrauchsteueranmeldung (**EVA**) und den tatsächlichen Lieferungen laut elektronischen Versanddokumenten im Beförderungs- und Kontrollsystem EMCS zu schaffen.

(2) Im Nachfrageverfahren hatte das Ministerium auf seine Stellungnahme zum Vorbericht verwiesen, in der es ausgeführt hatte, dass es trotz der dem RH dargelegten praktischen Umsetzungsprobleme (vor allem im Hinblick auf empfangene Mengen bei Steuerlagern) den vom RH geforderten automatisierten Abgleich zwischen den elektronischen Verbrauchsteueranmeldungen und den Lieferungen laut den erfassten elektronischen Verwaltungsdokumenten im EMCS vorbehaltlich einer positiven Kosten-Nutzen-Analyse und einer budgetären Deckung grundsätzlich anstrebe.

Zur Umsetzung der Empfehlungen des RH sei, soweit die Anwendungen EMCS, System for Exchange of Excise Data (**SEED**)<sup>24</sup>, EVA und Risikomanagement Verbrauchsteuern betroffen sind, ein IT-Projekt aufgesetzt worden. Die programmtechnische Umsetzung der fachlichen Anforderungen sollte mit Anfang 2018 beginnen. Zur Festlegung der Anforderungen in einem Fachkonzept hätten bereits im Juni und Juli 2017 Koordinationssitzungen der Projektgruppe stattgefunden.

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass das Ministerium das bereits gestartete IT-Projekt betreffend automatisierten Abgleich zwischen den Steueranmeldungen in der Anwendung EVA und den tatsächlichen Lieferungen laut elektronischen Versanddokumenten im EMCS nicht weiterführte. Auch die Interne Revision verwies auf die noch nicht erfolgte Umsetzung des IT-Projekts.

Laut Ministerium werde derzeit ein Fachkonzept erstellt, in dem u.a. auch die Anforderungen für den Abgleich der Systeme EVA und EMCS definiert werden sollen. Dieses Konzept solle in das IT-Projekt zur Umsetzung der diesbezüglichen RH-Empfehlungen einfließen. Das Ministerium startete das neue Projekt im Oktober 2018. Der

<sup>24</sup> System for Exchange of Excise Data: Im Jahr 2007 wurde die SEED-Datenbank als Grundlage für das EDV-gestützte Beförderungs- und Kontrollsystem EMCS und für die EVA implementiert. Mittels SEED erfolgte ein EU-Datenaustausch über die Verzeichnisse der für das Steueraussetzungsverfahren zugelassenen Wirtschaftsbeteiligten.

Abschluss des Genehmigungsprozesses sollte im letzten Quartal 2018 erfolgen. Die Umsetzung sei nunmehr für das Jahr 2019 geplant.

Demgegenüber hatte das Predictive Analytics Competence Center (**PACC**)<sup>25</sup> im Verbrauchsteuerbereich für die Auswahl von Prüfungsfällen zum Jahresprüfungsplan 2018 für die Betriebsprüfungsteams Zoll u.a. bereits ein Abgleichverfahren der Systeme EMCS und EVA herangezogen.

Der aktuelle Vorschlag der EU-Kommission zur Änderung der Systemrichtlinie<sup>26</sup> sah überdies vor, auch Sendungen von verbrauchsteuerpflichtigen Waren aus dem steuerrechtlich freien Verkehr – bei Bezügen zu gewerblichen Zwecken – in das EMCS aufzunehmen. Der vom RH vorgeschlagene zeitnahe Abgleich könnte dann auch in diesem Bereich genutzt werden.

- 10.2 Das Ministerium setzte die Empfehlung bisher nicht um, weil nach wie vor kein automatisierter Abgleich zwischen den Verbrauchsteueranmeldungen in der Anwendung EVA und den tatsächlichen Lieferungen laut elektronischen Versanddokumenten im EMCS erfolgte.

Der RH wies kritisch darauf hin, dass Differenzen aus einem Abgleich zwischen den Systemen EVA und EMCS bei registrierten Empfängern bereits frühzeitig – bei Abgabe der Verbrauchsteueranmeldung – Maßnahmen der amtlichen Aufsicht durch das Kundenteam, sowohl im Hinblick auf die korrekte Angabe der anzumeldenden Mengen als auch im Hinblick auf die hinterlegte Sicherheitsleistung für den Abgabebetrag<sup>27</sup>, auslösen könnten. Bei einer zukünftig möglichen Anwendung des EMCS bei Bezügen zu gewerblichen Zwecken aus dem steuerrechtlich freien Verkehr wäre ein automatisierter Abgleich der EMCS-Daten mit den Steueranmeldungen für die Zollämter von noch größerer Wichtigkeit.

Der RH blieb daher bei seiner Empfehlung, einen automatisierten Abgleich zwischen den Verbrauchsteueranmeldungen in der Anwendung EVA und den tatsächlichen Lieferungen laut den elektronischen Versanddokumenten im Beförderungs- und Kontrollsystem EMCS zu schaffen.

<sup>25</sup> Das PACC wurde mit Wirksamkeit vom 1. Juni 2016 eingerichtet und „soll eine risikoorientierte Einsatzlenkung ausgehend von einer nach neuesten wissenschaftlichen Methoden durchgeführten Risikobeurteilung der Abgabenprozesse und damit verbundenen Vorhersagen der erforderlichen Kontroll- und Prüfungsmaßnahmen verantworten und durch eine ganzheitliche Evaluierung der Ergebnisse dieser Maßnahmen auch zu deren Optimierung beitragen“.

<sup>26</sup> Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Festlegung des allgemeinen Verbrauchsteuersystems (Neufassung) (COM(2018) 346 final vom 25. Mai 2018)

<sup>27</sup> Sämtliche Verbrauchsteuergesetze sehen im Falle von Bewilligungen von Waren mit einem positiven Steuersatz vor, dass vor Erteilung der Bewilligung grundsätzlich Sicherheit zu leisten ist.

- 10.3 Laut Stellungnahme des Ministeriums sei die Umsetzung eines automatisierten Abgleichs zwischen den Verbrauchsteueranmeldungen in der Anwendung EVA und den tatsächlichen Lieferungen laut EMCS evaluiert worden. Der empfohlene Abgleich der Daten erfolge derzeit bereits stichprobenweise durch die Zollämter im Rahmen der amtlichen Aufsicht. Ein elektronischer Abgleich der Daten aus EMCS mit EVA stelle nur einen Teilbereich der in EVA vorhandenen Daten über die Steueranmeldung dar und wäre nicht in allen Fällen sinnvoll bzw. relevant. Die Empfehlung soll daher noch genauer geprüft werden.
- 10.4 Der RH verwies erneut auf die Notwendigkeit frühzeitiger Maßnahmen durch die Kundenteams und die von der Europäischen Kommission vorgeschlagene Einbeziehung von Waren aus dem steuerrechtlich freien Verkehr bei Bezügen zu gewerblichen Zwecken in das EMCS, bei denen der Abgleich von noch größerer Bedeutung sein wird. Er verblieb daher bei seiner Empfehlung.

## Kontrollplanung

- 11.1 (1) Die amtliche Aufsicht umfasst alle Überwachungsmaßnahmen des Zollamts, die erforderlich sind, um zu verhindern, dass verbrauchsteuerpflichtige Waren der Besteuerung im Steuergebiet oder im übrigen Gebiet der EU entzogen werden. Die Kontrollen sind von den zuständigen Kundenteams der Zollämter grundsätzlich vor Ort bei den Bewilligungsinhaberinnen und -inhabern oder sonstigen Verbrauchsteuerpflichtigen durchzuführen. Die Kundenteams erstellen jährlich einen Kontrollplan für die amtliche Aufsicht. Zusätzlich können auch notwendige Ad-hoc-Kontrollen erfolgen.

Nachträgliche Kontrollen im Rahmen von Betriebsprüfungen erfolgten nach zentraler Fallauswahl des PACC durch die Teams der Betriebsprüfung Zoll. Der Jahresprüfplan der amtlichen Aufsicht war mit dem Jahresprüfplan der Betriebsprüfung Zoll abzustimmen.

Der RH hatte dem Ministerium in seinem Vorbericht (TZ 25 und TZ 33) empfohlen, für die Jahresplanung der amtlichen Aufsicht mit den Zollämtern die Kontrolldichte als Größe für die Ressourcensteuerung zu vereinbaren. Dabei sollte sich die Kontrolldichte an den bestehenden Bewilligungen orientieren, um die Aufsichtsmaßnahmen gegebenenfalls zu intensivieren und eine Kontinuität der Anzahl der Kontrollen und der eingesetzten Ressourcen zu gewährleisten.

(2) Das Ministerium hatte dazu im Nachfrageverfahren mitgeteilt, dass im Rahmen der Evaluierung Zollstruktur ein Vorschlag für eine Neuausrichtung der Zollverwaltung auch unter Berücksichtigung einer risikoorientierten Personalausstattung und der Risikopotenziale im Verbrauchsteuerbereich ausgearbeitet werde.

Die Funktionalitäten im Planungstool des e-Zoll Kontrollmanagements<sup>28</sup> würden nach der Entscheidung über die zukünftige Vorgehensweise im Rahmen eines gesonderten Projekts erweitert bzw. angepasst. Diesbezügliche Anforderungen würden im Rahmen eines Fachkonzepts unter Berücksichtigung der Komponenten des Prüfplans des Zollamts Wien erstellt.

(3) (a) Der RH stellte nunmehr fest, dass die Zielvereinbarungen für die Zollämter – trotz der in **TZ 2** angeführten zusätzlichen Zielgrößen für die Verbrauchsteuern – bis zur Zeit der Follow-up-Überprüfung des RH die Kontrolldichte bei der amtlichen Aufsicht nicht berücksichtigten. Zudem enthielten weder die Zielvereinbarungen noch der nationale Leitfaden für Zoll- und Verbrauchsteuerprüfungen Messgrößen, die auch den Gesamtbestand aufrechter Verbrauchsteuerbewilligungen einbezogen.

(b) Die geplante Verbesserung der IT-Unterstützung für die Kontrollplanung erfolgte noch nicht. Damit konnte in der Planung die Kontrolldichte im Verhältnis zu den Bewilligungen nicht als Messgröße abgebildet werden. Das Ministerium teilte dem RH mit, dass das Projekt „ZOLL EUROPA CONTROL“<sup>29</sup>, das u.a. auch im Bereich der Verbrauchsteuererhebung für die Planung, Durchführung und Erfassung von Kontrollen im Bereich der amtlichen Aufsicht einzusetzen wäre, auch im Jahr 2019 nicht umgesetzt werden könne, da es aufgrund weiterer Sparmaßnahmen aus dem Umsetzungsportfolio entfernt werden musste.

Auch ein Bericht der Internen Revision des Ministeriums zur Mineralölsteuer vom November 2018 verwies auf die noch nicht erfolgte Umsetzung des IT-Projekts „ZOLL EUROPA CONTROL“ und die Probleme mit der Kontrollplanung aufgrund der Schwächen der IT-Anwendung. Laut der Internen Revision werde die Anwendung e-Zoll Kontrollmanagement zwar aufwendig von den Zollämtern befüllt, ihr Mehrwert für eine umfassende quantitative und qualitative Steuerung der amtlichen Aufsicht könne aber kaum genutzt werden. Aufgrund des umfassenden Anpassungs- und Erweiterungsbedarfs empfahl sie, das Projekt für eine Neuentwicklung der Anwendung e-Zoll Kontrollmanagement zu starten. Verbesserungen der IT-Anwendungen würden einen effizienteren Vollzug bewirken.

11.2 Das Ministerium setzte die Empfehlung nicht um, weil es bei der amtlichen Aufsicht die Kontrolldichte für die Ressourcensteuerung nicht heranzog und diese nicht im Planungsinstrument abbildete. Damit gab es keine Messgröße, welche die Anzahl der Kontrollen an der Anzahl der bestehenden Bewilligungen ausrichtete.

<sup>28</sup> Beim e-Zoll Kontrollmanagement handelt es sich um ein integriertes elektronisches System der österreichischen Zollverwaltung; es ist die zentrale IT-Anwendung der Zollämter zur Planung, Dokumentation und Auswertung sämtlicher Kontrollmaßnahmen (zollrechtliche, verbrauchsteuerrechtliche und sonstige).

<sup>29</sup> Mit „ZOLL EUROPA CONTROL“ soll das derzeit bestehende e-Zoll Kontrollmanagement ersetzt und an die aktuellen Anforderungen angepasst werden. Damit sollen auch wesentliche Verbesserungen bzw. die Beseitigung der mehrfach aufgezeigten Schwächen für die Kontrollen bei den Verbrauchsteuern erfolgen.

Der RH wies auch kritisch darauf hin (siehe [TZ 4](#)), dass die Zollämter bei der Jahresplanung nicht in der Lage waren, die vorhandenen Ressourcen im Hinblick auf das akzeptierte Kontrollrisiko und die daraus abgeleitete Kontrolldichte zu steuern.

Die Unzulänglichkeiten in der Jahresplanung waren weiterhin auch auf die fehlende Planungs- und Steuerungsfunktionalität des e-Zoll Kontrollmanagements zurückzuführen. Der RH kritisierte deshalb, dass die vom Ministerium im Nachfrageverfahren angekündigte Erweiterung bzw. Anpassung der Funktionalitäten im Planungstool des e-Zoll Kontrollmanagements bisher nicht umgesetzt werden konnte. Angesichts dieser bereits seit Jahren bekannten – vom RH und von der Internen Revision aufgezeigten – Schwächen sah der RH den weiteren Aufschub des Projekts kritisch.

Der RH empfahl daher neuerlich, für die Jahresplanung der amtlichen Aufsicht mit den Zollämtern die Kontrolldichte als Größe für die Ressourcensteuerung zu vereinbaren. Dabei sollte sich die Kontrolldichte an den bestehenden Bewilligungen orientieren. Für eine zweckmäßige Steuerung erachtete der RH die angekündigte Erweiterung bzw. Anpassung der Funktionalitäten im Planungstool der Zollämter (e-Zoll Kontrollmanagement) als wichtig.

- 11.3 Laut Stellungnahme des Ministeriums habe die Erweiterung bzw. Anpassung im Planungstool aufgrund budgetärer Maßnahmen noch nicht durchgeführt werden können. Diese sei aber derzeit in der IT-Planung 2020 vorgesehen.
- 11.4 Der RH wies darauf hin, dass das Ministerium neben der zugesagten Verbesserung des Planungstools für die Jahresplanung auch eine an den bestehenden Bewilligungen orientierte Kontrolldichte vereinbaren sollte.

## Risikoanalysen Zollamt

- 12.1 (1) Im Rahmen der Firmenbeurteilung wird das mit einer Verbrauchsteuerbewilligung jeweils verbundene Risiko für die Kontrollplanung bewertet. In diese Firmenbeurteilung fließen neben den von der Sachbearbeiterin bzw. vom Sachbearbeiter jährlich zu vergebenden Risikofaktoren auch automatische, nicht veränderbare Parameter aus den Steueranmeldungen EVA und dem Beförderungs- und Kontrollsystem EMCS ein.

Der RH hatte dem Ministerium in seinem Vorbericht (TZ 27) empfohlen, die Firmenbeurteilung um weitere wichtige risikorelevante Faktoren – wie das Datum der letzten Kontrollmaßnahme und Informationen zum steuerlichen Risiko der Bewilligungsinhaberin bzw. des Bewilligungsinhabers bei den Finanzämtern – zu ergänzen.

(2) Das Ministerium hatte dazu im Nachfrageverfahren auf das zur Umsetzung von Empfehlungen des RH aufgesetzte IT-Projekt betreffend die Anwendungen EMCS, SEED, EVA und Risikomanagement Verbrauchsteuern verwiesen. Die programmtechnische Umsetzung der fachlichen Anforderungen hätte mit Anfang 2018 beginnen sollen. Zur Festlegung der Anforderungen in einem Fachkonzept hätten im Juni und im Juli 2017 Koordinationssitzungen der Projektgruppe stattgefunden.

(3) (a) Der RH stellte nunmehr fest, dass das Ministerium das IT-Projekt, mit dem die Firmenbeurteilung verbessert werden sollte, nicht abgeschlossen hatte.

Wie auch die Interne Revision des Ministeriums in einem Bericht im November 2018 ausführte, sei es bei diesem IT-Projekt zu Verzögerungen gekommen. Die IT-Abteilung habe seit Ergehen der Kontrollstrategie im August 2016 jährlich Projekte zur Unterstützung der IT-Optimierung vorgeschlagen; von den zuständigen Fachabteilungen sei bislang kein Fachkonzept vorgelegt und kein Projekt beauftragt worden.

Das Ministerium nahm dieses Projekt in die Projektplanung 2019 neuerlich auf und startete während der Follow-up-Überprüfung des RH mit einer Projektsitzung im Oktober 2018. Eine Umsetzung dieses Projekts „VSt-Umsetzung RH-Empfehlungen“ [Anmerkung: Verbrauchsteuern] sei für 2019 geplant.

(b) Die Systematik und die risikorelevanten Faktoren für die Firmenbeurteilung waren unverändert. Nach einer Gewichtung der Faktoren wurden die Unternehmen drei Risikogruppen zugeordnet. Diese sollten den Zollämtern zur Planung von Maßnahmen der amtlichen Aufsicht und der Betriebsprüfung Zoll dienen.

Wie ein Vergleich der Verteilung der Risikogruppen auf verschiedene Bewilligungsarten aus den Jahren 2015 bzw. 2018 zeigte, blieb auch die Verteilung weitgehend unverändert.

12.2 Das Ministerium setzte die Empfehlung nicht um, weil es die Systematik der Firmenbeurteilung unverändert beließ und nicht um weitere risikorelevante Faktoren ergänzte.

Der RH kritisierte, dass die Firmenbeurteilung angesichts der unveränderten Verteilung auf die Risikogruppen weiterhin wenig planungsrelevant war.

Der RH empfahl daher neuerlich, die Firmenbeurteilung durch weitere risikorelevante Faktoren, wie den Zeitpunkt der letzten amtlichen Aufsicht bzw. der Betriebsprüfung Zoll und das steuerliche Risiko bei den Finanzämtern, zu ergänzen.

- 12.3 Laut Stellungnahme des Ministeriums sei das IT-Projekt „VST-Umsetzung RH-Empfehlungen“, in dem die Firmenbeurteilung weiter bearbeitet werde, in die Projektplanung für 2019 neuerlich aufgenommen worden. Der Genehmigungsprozess werde voraussichtlich im 4. Quartal abgeschlossen.

## Amtliche Aufsicht

- 13.1 (1) Der RH hatte im Vorbericht festgestellt, dass die Mineralölsteuer im Jahr 2014 bundesweit zwei Drittel der gesamten Verbrauchsteuern erbracht, bei den eingesetzten Kontrollzeiten jedoch nur rd. 18 % aufgewiesen hatte. Gegenläufig war die Situation bei der Alkoholsteuer gewesen: Ihr Anteil an den Verbrauchsteuern hatte sich auf knapp 3 % belaufen, ihr Anteil an den Kontrollzeiten – inklusive der Abfindung – aber auf mehr als die Hälfte (rd. 56 %).

Der RH hatte dem Ministerium deshalb in seinem Vorbericht (TZ 34) empfohlen, den Fokus der amtlichen Aufsichtsmaßnahmen auf risikobehaftete und auf die für die Einzahlungen bedeutenden Verbrauchsteuern zu verlagern und damit einen risikoadäquaten Einsatz der Ressourcen für die amtliche Aufsicht sicherzustellen.

(2) Das Ministerium hatte dazu im Nachfrageverfahren mitgeteilt, dass im Rahmen der Evaluierung Zollstruktur ein Vorschlag für eine Neuausrichtung der Zollverwaltung ausgearbeitet werde. Dabei sollten die fiskalische Bedeutung der Verbrauchsteuern berücksichtigt werden. Die aufgezeigten Mängel bei der Auswahl von Aufsichtsmaßnahmen sowie beim aufgewendeten Ressourceneinsatz würden in den Aktionsplan für die Umsetzung der Kontrollstrategie aufgenommen. Entsprechende Maßnahmen würden derzeit im Rahmen des Projekts Kontrollmanagement erarbeitet. Weiterführende Maßnahmen im Rahmen der Zielvereinbarung seien in Arbeit.

(3) (a) Der RH stellte nunmehr fest, dass die Zollämter im Rahmen von Tagungen entsprechend sensibilisiert wurden, um die Aufsichtsmaßnahmen auf risikobehaftete, bedeutsame Verbrauchsteuern zu verlagern. Der neue nationale Leitfaden für Zoll- und Verbrauchsteuerprüfungen als ein Ergebnis des Projekts Kontrollmanagement soll eine einheitliche, effiziente und risikoorientierte Kontrolltätigkeit unterstützen.

Im Rahmen der Erarbeitung der jährlichen Zielvereinbarung kam es zu Anpassungen im Verbrauchsteuerbereich und auch zu neuen Zielen.

Der RH stellte fest, dass der Fokus der Zielvereinbarungen im Bereich der amtlichen Aufsicht zu den Verbrauchsteuern in den Jahren 2016 bis 2019 auf der Mineralölsteuer lag (siehe TZ 2).

(b) Der Zeitaufwand für die amtliche Aufsicht verteilte sich in den Jahren 2014 und 2017 in den im Vorbericht überprüften Zollämtern und bundesweit wie folgt auf die verschiedenen Verbrauchsteuerarten:

Tabelle 4: Vergleich des Zeitaufwands für die amtliche Aufsicht je Verbrauchsteuerart 2014 und 2017

	Zollamt Wien		Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt		Zollamt Innsbruck		bundesweit	
	2014	2017	2014	2017	2014	2017	2014	2017
	in Stunden							
Abfindung	30	13	2.076	702	574	278	5.432	2.908
Alkohol	1.763	1.080	3.692	2.760	1.698	1.907	13.301	11.956
Bier	826	408	919	1.139	635	474	3.930	3.915
Mineralöl	1.596	2.058	1.617	1.659	418	641	5.906	6.988
Schaumwein	375	130	618	521	136	96	2.098	1.282
Tabak	596	523	65	153	51	111	1.269	1.039
mehrere Bereiche <sup>1</sup>	–	653	–	996	–	281	–	3.510
Zwischenerzeugnisse	206	26	252	63	23	7	703	176
Wein	232	51	63	67	0	3	617	321
<b>Summe</b>	<b>5.622</b>	<b>4.943</b>	<b>9.301</b>	<b>8.060</b>	<b>3.536</b>	<b>3.798</b>	<b>33.255</b>	<b>32.095</b>

Rundungsdifferenzen möglich

<sup>1</sup> Die Kategorie „mehrere Bereiche“ enthielt im Jahr 2017 den Zeitaufwand für jene amtlichen Aufsichtsmaßnahmen, die jeweils mehrere Verbrauchsteuerarten umfassten; insbesondere Alkohol, Bier, Schaumwein, Wein sowie Zwischenerzeugnisse, da hier vorwiegend der Handel mit Getränken betroffen war und wenige Herstellungsbetriebe, die Mineralöl und Alkohol verwendeten. Im Jahr 2014 war dieser Zeitaufwand auf die einzelnen Steuerarten aufgeteilt worden; er ist dort anteilig enthalten.

Quellen: BMF; RH

Obwohl die eingesetzten Kontrollzeiten für die amtliche Aufsicht – insbesondere bei der Abfindung – insgesamt um 1.160 Stunden zurückgingen, konnten die Kontrollzeiten bei der fiskalisch bedeutsamen Mineralölsteuer bundesweit um 1.082 Stunden, und damit um fast ein Fünftel, gesteigert werden. Einen hohen Rückgang der Zeitressourcen für die amtliche Aufsicht verzeichnete das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt (-13 %); aber auch dieses Zollamt konnte den Zeitaufwand für die Mineralölsteuer geringfügig steigern.

Die folgende Tabelle stellt in Anlehnung an den Vorbericht die anteiligen Verbrauchsteuereinzahlungen je Verbrauchsteuerart und den anteiligen Zeitaufwand für die amtliche Aufsicht bundesweit in den Jahren 2014 und 2017 gegenüber:

Tabelle 5: Vergleich Anteil Verbrauchsteuereinzahlungen und Anteil Zeitaufwand für die amtliche Aufsicht 2014 und 2017 je Verbrauchsteuerart

Verbrauchsteuer	Anteile bundesweit 2014		Anteile bundesweit 2017		Vergleich 2014/2017	
	Anteil Einzahlungen	Anteil Zeitaufwand	Anteil Einzahlungen	Anteil Zeitaufwand <sup>1</sup>	Anteil Einzahlungen	Anteil Zeitaufwand
	in %				in %-Punkten	
Alkohol <sup>2</sup>	2,76	56,33	2,13	52,00	-0,63	-4,33
Bier	3,14	11,82	2,89	13,69	-0,25	1,87
Mineralöl	66,47	17,76	66,60	24,45	0,13	6,69
Schaumwein <sup>3</sup>	0,09	10,28	0,34	6,22	0,25	-4,06
Tabak	27,54	3,82	28,04	3,64	0,50	-0,18
<b>Summe</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>-</b>	<b>-</b>

Rundungsdifferenzen möglich

<sup>1</sup> In dieser Darstellung fehlt der anteilige Zeitaufwand der Kategorie „mehrere Bereiche“ im Jahr 2017. Diese Kategorie enthielt im Jahr 2017 den Zeitaufwand für jene amtlichen Aufsichtsmaßnahmen, die jeweils mehrere Verbrauchsteuerarten umfassten; insbesondere Alkohol, Bier, Schaumwein, Wein sowie Zwischenerzeugnisse, da hier vorwiegend der Handel mit Getränken betroffen war und wenige Herstellungsbetriebe, die Mineralöl und Alkohol verwendeten.

Im Jahr 2014 war dieser Zeitaufwand auf die einzelnen Steuerarten aufgeteilt worden; er ist dort anteilig enthalten.

<sup>2</sup> inklusive Abfindung

<sup>3</sup> inklusive Zwischenerzeugnisse und Wein

Quellen: BMF; RH

Die Verteilung der Einzahlungen zwischen den Verbrauchsteuerarten veränderte sich von 2014 bis 2017 nur geringfügig. Der größte Anteil entfiel mit zwei Dritteln weiterhin auf die Mineralölsteuer. Der Anteil der Kontrollzeiten für die Mineralölsteuer erhöhte sich, jener der Alkoholsteuer – inklusive Abfindung – ging leicht zurück. Dennoch entfiel noch immer mehr als die Hälfte der Kontrollzeiten auf die Alkoholsteuer, deren Anteil an den Einzahlungen rd. 2 % betrug.<sup>30</sup>

(c) Das Ministerium hatte die entsprechenden Maßnahmen zu den Verbrauchsteuern, die im Rahmen des Projekts Kontrollmanagement erarbeitet werden sollten, noch nicht gesetzt. Eine Fertigstellung der zugehörigen IT-Anwendung „ZOLL EUROPA CONTROL“ wurde auch für das Jahr 2019 mangels Ressourcen wieder aus dem entsprechenden IT-Portfolio gestrichen (siehe TZ 11).

13.2 Das Ministerium setzte die Empfehlung teilweise um, weil es durch Sensibilisierung der Zollämter und mittels der jährlichen Zielvereinbarungen gelang, einen höheren Teil der Kontrollressourcen der amtlichen Aufsicht der Kundenteams in den Zollämtern auf die risikobehaftete und besonders abgabenrelevante Mineralölsteuer zu lenken. Jedoch wurde die Kontrollstrategie nicht wie angekündigt umgesetzt, da das

<sup>30</sup> Beispielsweise waren bei der Alkoholsteuer im Alkoholsteuergesetz auch Außendienstmaßnahmen gesetzlich vorgesehen, die nicht risikomäßig angezeigt waren, wie bspw. Alkoholfeststellungen oder Zulassung von Brenngeräten.

Projekt Kontrollmanagement mangels Ressourcen nicht abgeschlossen wurde. Damit fehlte ein wesentlicher Aspekt für eine selbstständige, risikoorientierte Kontrollplanung durch die Kundenteams der Zollämter.

Zudem stand der Umsetzung weiterhin der hohe administrative Aufwand für gesetzlich vorgesehene Kontrollen und Maßnahmen bei der Alkoholsteuer entgegen.<sup>31</sup>

Obwohl die Kontrollzeiten insgesamt zurückgingen, gelang es dem Ministerium, durch die Vorgaben in den Zielvereinbarungen einen höheren Teil des für die amtliche Aufsicht im Verbrauchsteuerbereich eingesetzten Zeitaufwands auf die abgabenrelevante und risikobehaftete Mineralölsteuer zu lenken.

Der RH anerkannte diese Anstrengungen des Ministeriums. Er merkte jedoch an, dass ein risikoadäquater Einsatz der Ressourcen für die amtliche Aufsicht bereits in die jährliche Kontrollplanung durch die Zollämter einfließen sollte; dabei wäre der Fokus auf die für das Abgabenaufkommen bedeutsamen Verbrauchsteuern zu legen. Dies wäre aber nur mit einem entsprechenden Planungsinstrument möglich.

Der RH empfahl daher, die notwendigen IT-Anwendungen – insbesondere die Planungsinstrumente – für die amtliche Aufsicht bei den Verbrauchsteuern weiterzuentwickeln, um bereits bei der Planung der amtlichen Aufsichtsmaßnahmen den Fokus auf risikobehaftete und besonders abgabenrelevante Verbrauchsteuern legen zu können.

- 13.3 Das Ministerium wies in der Stellungnahme darauf hin, dass die IT-Anwendungen aufgrund budgetärer Maßnahmen noch nicht weiterentwickelt werden konnten, dies aber derzeit in der IT-Planung 2020 vorgesehen sei.

---

<sup>31</sup> siehe Vorbericht TZ 14

## Schlussempfehlungen

- 14 Der RH stellte fest, dass das Ministerium von den insgesamt zwölf Empfehlungen drei umsetzte, drei teilweise und sechs nicht umsetzte.

Umsetzungsgrad der Empfehlungen des Vorberichts			Reihe Bund 2016/15		
Vorbericht		Nachfrageverfahren	Follow-up-Überprüfung		
TZ	Empfehlungsinhalt	Status	TZ	Umsetzungsgrad	
6	risikoadäquate Berücksichtigung der Verbrauchsteuern in den Zielvereinbarungen für die Zollämter	umgesetzt	2	umgesetzt	umgesetzt
6	Ergänzung Zielvereinbarungen Zollämter um Kontrollen der Anspruchsvoraussetzungen für Steuerbegünstigungen	umgesetzt	3	umgesetzt	umgesetzt
8	Personalbedarfserhebung für den Vollzug Verbrauchsteuern, Sicherstellung einer risikoadäquaten Personalausstattung unter Berücksichtigung der strategischen Zielsetzungen des Ministeriums; Überlegungen hinsichtlich gewünschter Kontrolldichte, Tätigkeitsschwerpunkte, Risikopotenziale und grundsätzliche Erfassung von Abgabepflichtigen miteinbeziehen	zugesagt	4	nicht umgesetzt	nicht umgesetzt
10	Bündelung anspruchsvoller verbrauchsteuerrechtlicher Aufgaben in ausgewählten Kundenteams innerhalb der Zollämter	zugesagt	5	teilweise umgesetzt	teilweise umgesetzt
17	Betriebsbesichtigung bei registrierten Empfängern inklusive Niederschrift vor Bewilligungserteilung	zugesagt	6	umgesetzt	umgesetzt
20, 21, 22	Evaluierung der Höhe und Notwendigkeit bestehender Mineralölsteuerbegünstigungen im Hinblick auf Kontroll- und Verwaltungsaufwand; auf Grundlage von Evaluierungen Hinwirken auf Verringerung der Steuersätze unter Entfall nicht erforderlicher oder unzeitgemäßer Mineralölsteuerbegünstigungen; Evaluierung von Alternativen zu indirekter steuerlicher Förderung wie z.B. direkte Förderungen oder Anpassung ökologischer Vorgaben	offen	7	nicht umgesetzt	nicht umgesetzt
22	Evaluierung, ob Notwendigkeit der Steuerbegünstigung biogener Treibstoffe noch besteht	zugesagt	8	nicht umgesetzt	nicht umgesetzt
23	Schaffung von Kontrollmöglichkeiten für Treibstoff-Substitutionsprodukte; Hinwirken auf Aufnahme aller Substitutionsprodukte ins Beförderungs- und Kontrollsystem EMCS; Evaluierung, ob Grundlagen fortbestehen, dass Substitutionsprodukte weiterhin nicht der Mineralölbesteuerung unterliegen	zugesagt	9	teilweise umgesetzt	teilweise umgesetzt
24	automatisierter Abgleich Verbrauchsteueranmeldungen und tatsächliche Lieferungen laut Beförderungs- und Kontrollsystem EMCS	zugesagt	10	nicht umgesetzt	nicht umgesetzt
25, 33	Vereinbarung der Kontrolldichte mit den Zollämtern für die Jahresplanung der amtlichen Aufsicht; Ausrichtung der Kontrolldichte an den bestehenden Bewilligungen	zugesagt	11	nicht umgesetzt	nicht umgesetzt
27	Ergänzung der Firmenbeurteilung um risikorelevante Faktoren	zugesagt	12	nicht umgesetzt	nicht umgesetzt
34	Fokus der amtlichen Aufsichtsmaßnahmen auf risikobehaftete und für die Einzahlungen bedeutsame Verbrauchsteuern verlagern und damit risikoadäquaten Ressourceneinsatz sicherstellen	zugesagt	13	teilweise umgesetzt	teilweise umgesetzt

Anknüpfend an den Vorbericht empfahl der RH dem Bundesministerium für Finanzen:

- (1) Die Leistungsziele für Kontrollen der Anspruchsvoraussetzungen für Steuerbegünstigungen wären weiter zu konkretisieren, um die Zielerreichung messen zu können. (TZ 3)
- (2) Eine Personalbedarfserhebung für den Vollzug der Verbrauchsteuern wäre durchzuführen und eine risikoadäquate Personalausstattung sicherzustellen; dies mit dem Ziel einer risikoorientierten Steuerung unter Festlegung des akzeptierten Restrisikos. Dabei wären die strategischen Zielsetzungen des Bundesministeriums für Finanzen für die Zollämter im Hinblick auf Zoll- und verbrauchsteuerliche Agenden, Überlegungen hinsichtlich der gewünschten Kontrolldichte und Tätigkeitsschwerpunkte, besondere Risikopotenziale wie Steuerbegünstigungen sowie die grundsätzliche Erfassung von Abgabepflichtigen miteinzubeziehen. (TZ 4)
- (3) Angesichts des bevorstehenden pensionsbedingten Wegfalls von fast einem Drittel der Bediensteten wären Maßnahmen zu treffen (z.B. rechtzeitige Einschulung künftiger Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter), um im Verbrauchsteuerbereich Wissensverlusten vorzubeugen. (TZ 4)
- (4) Bei der Reorganisation der Zollverwaltung wären entsprechende organisatorische Vorkehrungen zur Bündelung der Verbrauchsteueragenden in ausgewählten Kundenteams zu treffen. In diesen Teams sollte auf Sachbearbeiter- und auch auf Funktionsträgerebene das notwendige Fachwissen vorhanden sein bzw. gezielt aufgebaut werden. (TZ 5)
- (5) Die Umsetzung der im Bewilligungsleitfaden empfohlenen Betriebsbesichtigungen mit Erstellung einer Niederschrift vor Bewilligungserteilung an registrierte Empfänger bei risikorelevanten Fällen wäre sicherzustellen. (TZ 6)
- (6) Im Hinblick auf den Kontroll- und Verwaltungsaufwand für die Zollämter, auf das aufgezeigte Malversationspotenzial sowie auf Kosten-Nutzen-Überlegungen wäre zu evaluieren, ob die bestehenden Mineralölsteuerbegünstigungen und die Vielzahl an Steuersätzen weiter erforderlich sind. Gegebenenfalls wären Alternativen zu den indirekten steuerlichen Förderungen – wie direkte Förderungen oder eine Erweiterung bzw. Anpassung ökologischer Vorgaben – zu entwickeln und entsprechende Gesetzesentwürfe vorzubereiten. (TZ 7)

- (7) Angesichts des hohen Volumens der derzeit bestehenden Steuerbegünstigungen wären angemessene Ressourcen zur Verfügung zu stellen, um die notwendigen risikoadäquaten Kontrollen im Hinblick auf die Anspruchsvoraussetzungen für Steuerbegünstigungen gewährleisten zu können. (TZ 7)
- (8) Nunmehr 15 Jahre nach Einführung biogener Treibstoffe wäre zu evaluieren, ob noch die Notwendigkeit einer Steuerbegünstigung als zusätzliche flankierende Maßnahme zur Unterstützung von Biokraftstoffen besteht. In eine Evaluierung wäre auch die Frage einzubeziehen, ob die beabsichtigte Wirkung nicht besser durch direkte Förderungen anstelle einer steuerlichen Begünstigung erreicht werden kann. (TZ 8)
- (9) Die Grundlagen für die Besteuerung von Treibstoffsubstituten wären zu evaluieren. Insbesondere wäre zu prüfen, ob diese Produkte aufgrund der bislang nicht erfolgten EU-weiten Aufnahme der Treibstoffsubstitute in das Beförderungs- und Kontrollsystem EMCS national – wie in anderen EU-Mitgliedstaaten – einer eigenen Mineralölbesteuerung und insoweit auch der amtlichen Aufsicht durch die Zollämter zu unterwerfen wären. (TZ 9)
- (10) Eine Adaptierung der nationalen Steuertatbestände mit dem Ziel einer weitgehenden Anpassung an das EU-Recht wäre zu prüfen, um einer missbräuchlichen Verwendung der Substitutionsprodukte entgegenzuwirken. Erforderlichenfalls wären entsprechende Vorschläge an den Gesetzgeber heranzutragen. (TZ 9)
- (11) Ein automatisierter Abgleich zwischen den Verbrauchsteueranmeldungen in der Anwendung Elektronische Verbrauchsteueranmeldung EVA und den tatsächlichen Lieferungen laut den elektronischen Versanddokumenten im Beförderungs- und Kontrollsystem EMCS sollte geschaffen werden. (TZ 10)
- (12) Für die Jahresplanung der amtlichen Aufsicht mit den Zollämtern wäre die Kontrolldichte als Größe für die Ressourcensteuerung zu vereinbaren. Dabei sollte sich die Kontrolldichte an den bestehenden Bewilligungen orientieren. Für eine zweckmäßige Steuerung wäre die angekündigte Erweiterung bzw. Anpassung der Funktionalitäten im Planungstool der Zollämter (e-Zoll Kontrollmanagement) wichtig. (TZ 11)
- (13) Die Firmenbeurteilung wäre durch weitere risikorelevante Faktoren, wie den Zeitpunkt der letzten amtlichen Aufsicht bzw. der Betriebsprüfung Zoll und das steuerliche Risiko bei den Finanzämtern, zu ergänzen. (TZ 12)

- (14) Die notwendigen IT-Anwendungen – insbesondere die Planungsinstrumente – für die amtliche Aufsicht bei den Verbrauchsteuern wären weiterzuentwickeln, um bereits bei der Planung der amtlichen Aufsichtsmaßnahmen den Fokus auf risikobehaftete und besonders abgabenrelevante Verbrauchsteuern legen zu können. (TZ 13)



**Rechnungshof  
Österreich**

Wien, im Februar 2020

Die Präsidentin:

Dr. Margit Kraker









R  
—  
H

