



# Bericht

an den  
Rechnungsprüfungsausschuss des Haushalts-  
ausschusses des Deutschen Bundestages

nach § 88 Abs. 2 BHO

über die Mitwirkung der Zollverwaltung bei der  
Umsatzsteuerbefreiung von Ausfuhren im nicht-  
kommerziellen Reiseverkehr

---

Dieser Bericht des Bundesrechnungshofes ist urheberrechtlich geschützt.  
Er ist auf der Internetseite des Bundesrechnungshofes veröffentlicht  
([www.bundesrechnungshof.de](http://www.bundesrechnungshof.de)).

## Inhaltsverzeichnis

0	Zusammenfassung	4
1	Vorbemerkung	7
2	Umsatzsteuerfreiheit von Ausfuhren im nichtkommerziellen (privaten) Reiseverkehr	7
2.1	Umsatzsteuerfreiheit im nichtkommerziellen Reiseverkehr in Deutschland	7
2.2	Rechtliche Grundlagen	8
2.3	Bestätigung der Ausfuhr durch die Zollverwaltung	9
3	Die zollamtliche Praxis	9
3.1	Landesgrenze (Deutschland - Schweiz)	10
3.2	Flughäfen	12
3.3	Seehäfen	13
4	Kontrolle und Missbrauch	13
5	Elektronisches Selbstabfertigungsverfahren	15
6	Wertgrenze	18
6.1	Argumente für eine Wertgrenze	18
6.2	Argumente gegen eine Wertgrenze	19
7	Anziehungskraft des deutschen Einzelhandels	19
7.1	Schweiz	20
7.2	Andere Drittländer	22
8	Würdigung und Empfehlung	22

## Abkürzungsverzeichnis

AKZ	Ausfuhrkassenzettel
AKZ-System	Elektronisches Selbstabfertigungssystem für Ausfuhrkassenzettel
BMF	Bundesministerium der Finanzen
EU	Europäische Union
GZD	Generalzolldirektion
MwStSystRL	Mehrwertsteuersystemrichtlinie
UStG	Umsatzsteuergesetz

## 0 Zusammenfassung

Der Bundesrechnungshof hat die Mitwirkung der Zollverwaltung bei der Umsatzsteuerbefreiung von Ausfuhren im nichtkommerziellen Reiseverkehr geprüft. Nach seinen Erkenntnissen besteht Handlungsbedarf. Das gegenwärtige Verfahren der Zollverwaltung an der Schweizer Grenze

- gewährleistet keine adäquate Kontrolle der Ausfuhren und Voraussetzungen für die Steuerbefreiung,
- ist für die Zollverwaltung mit einem hohen Aufwand verbunden und
- führt in Zeiten hohen Verkehrsaufkommens zu erheblichen Wartezeiten an den Grenzübergängen.

Der Bundesrechnungshof schlägt deshalb vor, Ausfuhren im nichtkommerziellen Reiseverkehr nicht mehr ab dem ersten Cent von der Umsatzsteuer zu befreien, sondern erst ab Rechnungsbeträgen oberhalb von 175 Euro. Dass EU-Recht lässt eine solche Wertgrenze zu. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat sich dagegen ausgesprochen. Es will ein elektronisches Selbstabfertigungsverfahren einführen. Der Bundesrechnungshof hat Zweifel, ob ein solches IT-Verfahren realisierbar ist und rechtzeitig entwickelt werden kann. Unabhängig davon könnte es bestenfalls eine Ergänzung zu einer Wertgrenze darstellen.

Dieser Einschätzung des Bundesrechnungshofes liegt im Wesentlichen Folgendes zugrunde:

- 0.1 Wenn Privatpersonen, die nicht in der Europäischen Union wohnen, in Deutschland Waren für den privaten Gebrauch einkaufen und sie im Reiseverkehr aus Deutschland ausführen, sind diese Waren grundsätzlich von der in Deutschland zu zahlenden Umsatzsteuer befreit. Diese Steuerbefreiung gilt unabhängig vom Wert der Ware (Tzn. 1 und 5).
- 0.2 Die Zollverwaltung bescheinigt die Ausfuhr der Ware beim Grenzübertritt auf einem Ausfuhrkassenzettel (AKZ) durch einen Stempelaufdruck. Im Jahr 2015 wurden an den Grenzzollstellen 21,9 Millionen AKZ abgestempelt, davon mehr als 15 Millionen an der Grenze zur Schweiz. Teilweise sind in Spitzenzeiten bis zu 1 000 AKZ in der Stunde zu bewältigen. Der Käufer der Waren gibt den abgestempelten

AKZ an den Verkäufer zurück, der mit diesem AKZ gegenüber seinem Finanzamt die Umsatzsteuerbefreiung geltend machen kann. In der Praxis erstattet der Verkäufer dem Käufer einen Betrag in Höhe der gezahlten Umsatzsteuer.

Nach der Mehrwertsteuersystemrichtlinie der Europäischen Union sind diese Waren umsatzsteuerbefreit, wenn der Gesamtwert der Lieferung 175 Euro übersteigt. Die EU-Mitgliedstaaten dürfen jedoch von dieser Wertgrenze abweichen. In Deutschland sind die Waren ab dem ersten Cent umsatzsteuerfrei (Tz. 1).

- 0.3 Nach einer vom BMF vorgegebenen Kontrollquote sollen Waren von der Zollverwaltung beim Grenzübertritt kontrolliert werden. An der Schweizer Grenze wird diese Kontrollquote nicht annähernd erreicht. An den Flughäfen ist die Kontrollquote höher, entspricht aber auch dort nicht den Vorgaben. Die inhaltliche Richtigkeit der AKZ ist daher nicht gewährleistet (Tz. 2).
- 0.4 Verstärkte Kontrollen an der Schweizer Grenze würden den Verkehr in der gesamten Region zusätzlich beeinträchtigen, weil sich die Fahrzeuge bis in die Ortslagen zurückstauen würden. Das würde – wie bereits in der Vergangenheit – Proteste der Kommunen und des Einzelhandels auslösen. Um den Verkehr aufnehmen zu können, müssten zudem neue bzw. größere Grenzzollämter, weitere Zollstraßen, Parkplätze und Kontrollflächen gebaut sowie die Anzahl der Zöllnerinnen und Zöllner für die Bescheinigung der AKZ vervielfacht werden. Solche Maßnahmen würden viele Millionen Euro kosten (Tzn. 2.1 und 7).
- 0.5 Um die Zollverwaltung bei den Kontrollen der AKZ zu entlasten, beabsichtigt das BMF, ein elektronisches Selbstabfertigungssystem an der Schweizer Grenze zu installieren. Die voraussichtlichen Kosten kann es nicht belastbar beziffern. Nach Auffassung des Bundesrechnungshofes wird ein solches System in überschaubarer Zeit nicht realisiert werden können, da wesentliche technische, rechtliche und wirtschaftliche Vorfragen nicht geklärt sind. Zunächst müssen diese Vorfragen beantwortet werden, bevor mit einer Wirtschaftlichkeitsuntersuchung und einem Vergabeverfahren begonnen werden kann (Tzn. 4 und 7).

- 0.6 Der Bundesrechnungshof spricht sich für die Einführung einer Wertgrenze je Einkauf von 175 Euro im nationalen Recht aus. Dadurch würde sich die Situation insbesondere an der Schweizer Grenze deutlich entspannen. Die Zollverwaltung könnte wieder ordnungsgemäß kontrollieren. Auch die Verkehrssituation in der Grenzregion würde sich entschärfen. Der Bundesrechnungshof geht davon aus, dass eine Wertgrenze zudem zu Mehreinnahmen an Umsatzsteuer im dreistelligen Millionenbereich führen würde. Das Einkaufsverhalten in der Grenzregion zur Schweiz und an Flughäfen würde seines Erachtens nicht stark beeinflusst. Ausschlaggebend für die Motivation der Schweizer in Deutschland einzukaufen, dürften in erster Linie die erheblichen Preisunterschiede zwischen Deutschland und der Schweiz sowie der anhaltend günstige Wechselkurs zwischen Euro und dem Schweizer Franken sein. Die Umsatzsteuerbefreiung spielt dabei nur eine untergeordnete Rolle.

Ein elektronisches Selbstabfertigungssystem stellt keine Alternative zu einer Wertgrenze dar, sondern bestenfalls eine Ergänzung. Auch diejenigen Länder, die über ein elektronisches Selbstabfertigungsverfahren verfügen, haben eine Wertgrenze eingeführt (Tz. 7).

## 1 Vorbemerkung

Der Bundesrechnungshof hat die Mitwirkung der Zollverwaltung bei der Umsatzsteuerbefreiung von Ausfuhren im nichtkommerziellen Reiseverkehr geprüft. Schwerpunkt der Prüfung waren die Ausfuhren an der Schweizer Grenze und an internationalen Flughäfen. Seine Feststellungen und Empfehlungen hat der Bundesrechnungshof in diesem Bericht zusammengefasst. Die Stellungnahme des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) zum Berichtsentwurf ist hierbei berücksichtigt.

## 2 Umsatzsteuerfreiheit von Ausfuhren im nichtkommerziellen (privaten) Reiseverkehr

### 2.1 Umsatzsteuerfreiheit im nichtkommerziellen Reiseverkehr in Deutschland

Wenn Privatpersonen, die nicht in der Europäischen Union wohnen, in Deutschland Waren für den privaten Gebrauch einkaufen und sie im Reiseverkehr aus Deutschland ausführen, sind diese Waren nach § 6 Absatz 3a Umsatzsteuergesetz (UStG) grundsätzlich von der in Deutschland zu zahlenden Umsatzsteuer befreit. Diese Steuerbefreiung gilt unabhängig vom Wert der Ware.

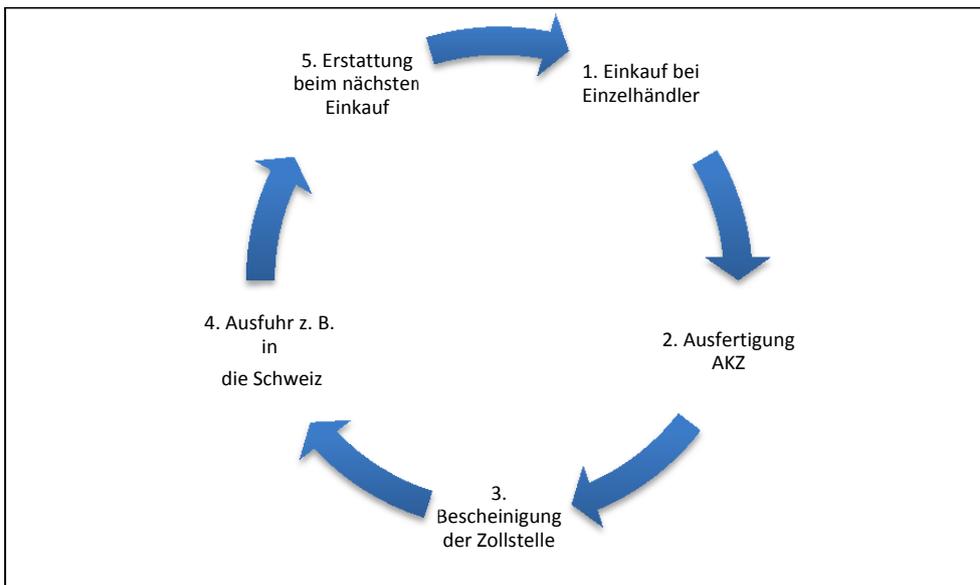
Praktisch läuft die Steuerbefreiung wie folgt ab:

Die Käufer zahlen zunächst den vollen Kaufpreis einschließlich Umsatzsteuer an den Verkäufer. Der Verkäufer führt die Umsatzsteuer an das Finanzamt ab. Damit der Verkäufer die Umsatzsteuerbefreiung gegenüber seinem Finanzamt später geltend machen kann, füllt er ein Formblatt aus, den sogenannten Ausfuhrkassenzettel (AKZ), den er dem Käufer gibt. Bei der Ausreise bestätigt der Zoll dem Käufer an der Grenze durch einen Stempel auf dem AKZ, dass der Käufer die Waren in ein Drittland ausgeführt hat. Der Käufer gibt den abgestempelten AKZ an den Verkäufer zurück, der mit diesem gegenüber seinem Finanzamt die Umsatzsteuerbefreiung geltend machen kann. Anspruchsberechtigt ist damit der Verkäufer, nicht der Käufer. In der Praxis erstattet der Verkäufer dem Käufer einen Betrag in Höhe der gezahlten Umsatzsteuer. Verpflichtet ist der Verkäufer dazu nicht.

Der Käufer bekommt den Betrag in Höhe der gezahlten Umsatzsteuer nicht sofort zurück, da der AKZ erst bei der Ausfuhr der Ware an der Grenze abge-

stempelt und dann – z. B. beim nächsten Besuch in Deutschland – an den Verkäufer zurückgegeben werden kann. Alternativ dazu kann sich der Käufer auch an ein sogenanntes Tax-Refund-Serviceunternehmen am Grenzübergang oder Flughafen wenden. Gegen Aushändigung der AKZ zahlt dieses Unternehmen einen Betrag in Höhe der gezahlten Umsatzsteuer nach Abzug eines Bearbeitungsentgelts an den Käufer aus. Das Serviceunternehmen steht in Vertragsbeziehungen zum Verkäufer und erhält von ihm gegen Aushändigung der AKZ die an den Käufer ausgezahlten Beträge und seine Gebühr.

Das Verfahren lässt sich schematisch wie folgt darstellen:



**Abbildung 1:** Aktuelles Verfahren (Quelle: Generalzolldirektion (GZD); Nummerierung eingefügt).

## 2.2 Rechtliche Grundlagen

Unionsrechtliche Grundlage für die Steuerbefreiung ist die Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL). Danach sind die sogenannten „Lieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr“ unter bestimmten Voraussetzungen von der Umsatzsteuer befreit, wenn der Rechnungsbetrag einschließlich Umsatzsteuer 175 Euro übersteigt. Die Mitgliedstaaten können in nationalen Regelungen auch Lieferungen, die unter 175 Euro liegen, von der Umsatzsteuer befreien. Die Wertgrenze kann damit zwischen 0 und 175 Euro liegen.

In Deutschland gibt es keine Wertgrenze. Damit sind Lieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr ab 1 Cent von der Umsatzsteuer befreit (§ 6 Absatz 3a UStG).

Die Steuerbefreiung, die der Verkäufer als Schuldner der Umsatzsteuer geltend machen kann, ist dann möglich, wenn

- der Käufer seinen Wohnsitz außerhalb der Europäischen Union hat (Drittland),
- die Waren für private (nichtkommerzielle) Zwecke bestimmt sind und
- der Käufer als Reisender die Waren innerhalb von drei Monaten nach Kauf in das Drittlandgebiet ausführt.

Als Reisende gelten Touristen, Berufspendler, aber auch Personen, die nur zum Einkaufen aus dem Drittland (z. B. der Schweiz) in das EU-Gebiet (nach Deutschland) kommen. Die Waren müssen im Reiseverkehr in das Drittland als Teil des persönlichen Gepäcks ausgeführt werden.

### 2.3 Bestätigung der Ausfuhr durch die Zollverwaltung

Als Nachweis für die Ausfuhr dient die von der Zollverwaltung an der Grenze gestempelte Ausfuhr- und Abnehmerbescheinigung, der sogenannte AKZ. Hierzu vergleicht die Zollverwaltung die Angaben auf dem AKZ zu Warenbezeichnung, Menge und Kaufpreis der auszuführenden Waren mit den Kaufbelegen. Stimmen die Angaben überein, stempelt sie den AKZ ab. Mit dem Stempel wird gleichzeitig der Abnehmernachweis erteilt, dass die Angaben zum Käufer und seiner Anschrift im Drittland auf dem AKZ mit seinen Ausweisungspapieren übereinstimmen.

Nach der Dienstvorschrift des BMF sollen alle Waren, insgesamt oder einzeln, deren Wert inklusive Umsatzsteuer über 5 000 Euro liegt, von der Zollverwaltung an der Grenze „beschaut“ werden. Alle anderen Waren sollen zu mindestens 30 % beschaut werden. Eine Beschau bedeutet Kontrolle und vollständiger Abgleich aller auf einer Rechnung und im AKZ vermerkten Waren. Diese Beschauquoten beruhen auf Forderungen der Landesfinanzbehörden und einer Absprache auf Arbeitsebene zwischen Bund und Ländern.

## 3 Die zollamtliche Praxis

Die nachfolgende Tabelle zeigt die Menge der ausgestellten Ausfuhrbestätigungen durch die Zollverwaltung in den letzten Jahren:

<b>Ausfuhrbestätigungen durch die Zollverwaltung</b>		
<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
17,0 Mio.	19,1 Mio.	21,9 Mio.

Quelle: GZD.

Die Ausfuhrbestätigungen verteilen sich sehr ungleichmäßig auf die einzelnen Grenzzollstellen.

### 3.1 Landesgrenze (Deutschland - Schweiz)

Mit mehr als 15 Millionen ausgestellten Ausfuhrbestätigungen im Jahr 2015 liegt die Grenzregion zwischen Deutschland und der Schweiz an der Spitze. Auf sie entfallen rund drei Viertel der Ausfuhrbestätigungen. Um diese Menge bewältigen zu können, werden die AKZ an den Grenzzollstellen im Sekunden-takt gestempelt. Nur so ist es möglich, bis zu 1 000 AKZ in der Stunde zu bewältigen. Die erforderlichen Kontrollen der Waren sind bei der Vielzahl der abzufertigenden AKZ nicht möglich. Die Antragsteller erscheinen im Allgemeinen ohne die Waren, nur mit den Antragsformularen und den Kassenzetteln am Zollschalter. Zur Kontrolle müsste entweder der Antragsteller die Waren aus seinem auf dem Parkplatz abgestellten Auto holen oder Zollbeschäftigte müssten mit zum Auto gehen. Nur an den Fußgängerübergängen zur Schweiz führen die Käufer ihre Waren mit. Sofern es sich z. B. um einen umfangreichen Einkauf von Lebensmitteln handelt, müssten die einzelnen Einkaufspositionen auf der Rechnung mit den vorgelegten Waren verglichen werden. Wenn in der Praxis überhaupt kontrolliert wird, erfolgt dies oft nur stichprobenartig.

#### **Beispiel 1: Zollamt Konstanz-Autobahn**

Das Zollamt Konstanz-Autobahn liegt auf schweizerischem Gebiet und stellte im Jahr 2015 etwa **3,8 Millionen** Ausfuhrbestätigungen aus. In den Nachmittagsstunden freitags und samstags werden hier bis zu 1 000 Ausfuhrbestätigungen pro Stunde abgestempelt.

#### **Beispiel 2: Zollamt Weil am Rhein-Friedlingen**

Das Zollamt Weil am Rhein-Friedlingen liegt in der Innenstadt von Weil unweit eines großen Einkaufszentrums. Das Zollamt ist von 7:30 bis 23:00 Uhr geöffnet. Im Jahr 2015 wurden hier über **1,5 Millionen** Ausfuhrbestätigungen abgestempelt, im Durchschnitt damit rund 400 Ausfuhrbestätigungen pro Stunde. In Stoßzeiten fallen

mehr als 800 Bestätigungen pro Stunde an. Die Kontrolle liegt unter 1 %. Sie beschränkt sich nur auf ausgewählte Teile der Waren.

Nach der Rechtslage müssten die Käufer, nachdem der Kassenzettel abgestempelt wurde, die Waren über die Grenze in die Schweiz ausführen. Weil sie nicht zurückgehalten werden, können die Käufer aber mit den Waren in das Einkaufszentrum zurückkehren, um sich einen Betrag in Höhe der Umsatzsteuer sofort beim Verkäufer erstatten zu lassen. Die tatsächliche Ausfuhr der abgefertigten Waren ist daher nicht sichergestellt.

An den Grenzämtern zur Schweiz liegen die Warenwerte nach Einschätzung der Zollbeschäftigten mehrheitlich unter 100 Euro. Auch für Waren im Wert von nur wenigen Euro werden Ausfuhrbestätigungen ausgestellt.

Bundesweit sind etwa 160 Zollbeschäftigte dauerhaft ausschließlich mit dem Stempeln der AKZ ausgelastet; etwa 100 Zöllnerinnen und Zöllner werden nur mit dieser Aufgabe an der Schweizer Grenze eingesetzt. Im Jahr 2015 fielen dafür etwa 6,2 Mio. Euro Personalausgaben an.

Die bestehenden Vorgaben, 30 % der Waren unter 5 000 Euro zu kontrollieren, werden in der Praxis erheblich unterschritten. An der Grenze zur Schweiz liegt die Kontrollquote von unter 1 bis maximal 5 % der Waren. Ein höherer Anteil lässt sich nicht erreichen. Andernfalls müsste das Kontrollpersonal deutlich erhöht werden, nach Schätzungen des Bundesrechnungshofes um mindestens 400 bis 500 Beschäftigte.

Um die aktuelle Kontrollquote zu steigern, müssten außerdem auch die baulichen Voraussetzungen an Grenzzollämtern geschaffen werden. So müssten Zufahrtsstraßen und Parkplätze an den Zollämtern gebaut und Abfertigungsschalter neu errichtet werden. Zurzeit sind die Parkplätze an den Grenzzollämtern nur für einen geringeren Publikumsverkehr ausgelegt. Schon die bisherige Abfertigungspraxis ruft zum Teil Wartezeiten mit kilometerlangen Rückstaus z. B. vom Zollamt Konstanz-Autobahn bis in die Konstanzer Innenstadt hervor, die den innerstädtischen Verkehr lahmlegen. Ähnlich prekär stellt sich die Verkehrssituation in Laufenburg dar. Dort gibt es nur einzelne, schmale Zufahrtstraßen mit wenigen Parkflächen vor dem Zollgebäude. Intensive Kontrollen müssen deshalb unterbleiben, da sie alsbald den innerstädtischen Verkehr zum Erliegen bringen würden.

Zum Wochenende setzten die Städte in der Grenzregion deshalb teilweise eigene Ordner ein, die den Grenzverkehr regeln sollen. Die Verkehrsbelastung an den Grenzzollämtern und die Rückstaus in die Innenstädte führten wiederholt zu Beschwerden gegenüber der Zollverwaltung.

In seiner Stellungnahme hält das BMF die starren Vorgaben von Kontrollquoten für nicht mehr zeitgemäß. Unter Berücksichtigung der (knappen) Personalressourcen der Zollverwaltung erscheine es vertretbar, wenn der vorgegebene Mindestprüfungsmaßstab angemessen und risikoorientiert bei gleichzeitiger Beibehaltung stichprobenweiser Abgleiche unterschritten werde. Das BMF ließ in der Stellungnahme offen, ob die Landesfinanzbehörden diese Einschätzung teilen und niedrigere Kontrollquoten akzeptieren würden. Ebenfalls führte es nicht aus, welche Mindestprüfung noch angemessen ist und nach welchen Kriterien an den Grenzzollstellen insbesondere in Stoßzeiten eine risikoorientierte Stichprobenprüfung stattfinden kann.

### 3.2 Flughäfen

An den internationalen Flughäfen wächst die Zahl der Abfertigungen durch steigende Passagierzahlen sowie die Vielfalt der vorgelegten AKZ. Auch dort kommt es teilweise zu kritischen Stoßzeiten, wenn z. B. mehrere internationale Flüge oder ein Großraumflugzeug abgefertigt werden müssen. Etwa 30 % der vorgelegten Rechnungen stammen zudem nicht aus Deutschland sondern dem EU-Ausland. Die Vielfalt der AKZ sowie Rechnungsangaben in anderen Sprachen erschweren die Prüfung der Dokumente.

Die nachfolgende Tabelle zeigt die Entwicklung am Beispiel des Flughafens Frankfurt am Main:

<b>Ausfuhrbestätigungen durch die Zollverwaltung am Flughafen Frankfurt am Main</b>		
<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
1,7 Mio.	1,8 Mio.	2,0 Mio.

Quelle: GZD.

Die vorgegebene Kontrollquote von mindestens 30 % aller Waren gilt auch für internationale Flughäfen. Tatsächlich werden insgesamt etwa 20 % des Gepäcks kontrolliert, davon ca. 5 % Großgepäck und ca. 50 % Handgepäck.

Die Zollverwaltung verweist zur Begründung für diese um ein Drittel zu niedrige Beschauquote insbesondere auf das sehr unterschiedliche Verkehrsaufkommen und die Infrastruktur an den Flughäfen. So begrenzen z. B. die Anzahl und Größe der Zoll-Ausfuhrschalter und die Leistung der Gepäckförderbänder die Kontrollintensität, insbesondere in Stoßzeiten mit hohem Passagieraufkommen.

#### **Hintergrund**

Häufig legen die meist aus Übersee stammenden Reisenden eine Vielzahl an Ausfuhrbelegen, zwischen 50 – 150 Belege, gleichzeitig vor. Es handelt sich dabei oft um Waren, die die Reisenden in verschiedenen EU-Ländern eingekauft haben. Diese Waren müssen dann im Großgepäck vom Reisenden herausgesucht werden. In Stoßzeiten bilden sich an den Ausfuhrschaltern daher schnell lange Warteschlangen. Beschäftigte von Tax-Refund-Serviceunternehmen beraten und unterstützen die wartenden Reisenden. Die Flughafengesellschaften stellen ihrerseits teilweise Ordner ab, damit die Schlangen keine wichtigen Durchgänge im Flughafen-terminal blockieren. Reisende, Fluggesellschaften sowie am Flughafen ansässige Unternehmen kritisieren laut Zollverwaltung die langen Wartezeiten. Diese Reisenden nutzen in aller Regel Tax-Refund-Serviceunternehmen.

Das Londoner Luftfahrtforschungsinstitut „Skytrax“ bewertet weltweit Flughäfen mit bis zu fünf Sternen (Bestnote = „5 Star Airport“), insbesondere auch in Hinblick auf „Effiziente Abläufe“. Den Flughafengesellschaften ist diese Bewertung wichtig, sie werben damit auf ihren Homepages. Die Zollverwaltung steht unter dem Zwang, die Passagiere bei der AKZ-Kontrolle zügig abzufertigen, um die Passagierströme nicht zu behindern und die Sicherheit auf dem Flughafen durch Staus und Menschenansammlungen nicht zu gefährden.

### 3.3 Seehäfen

An den Grenzzollämtern in den Seehäfen sind weit weniger Fälle festzustellen. Beispielsweise werden in Kiel jährlich ca. 17 800 Ausfuhrbestätigungen erteilt. Zum Vergleich: Dieser Jahreswert entspricht in etwa dem höchsten Tagesaufkommen der Grenzzollämter in Konstanz.

Wegen der geringen Zahl werden die Ausfuhren an den deutschen Seehäfen nahezu vollständig kontrolliert.

## 4 Kontrolle und Missbrauch

Die meisten Verkäufer erstatten den Betrag der gezahlten Umsatzsteuer, wenn der Käufer den abgestempelten AKZ vorlegt. Vor diesem Hintergrund ver-

suchen Personen in den Besitz von AKZ zu gelangen, deren Waren sie nicht gekauft haben. Diese AKZ reicht der Besitzer nach zollamtlicher Bescheinigung beim Verkäufer ein und erhält „unberechtigt“ einen Betrag in Höhe der von einem anderen Käufer gezahlten Umsatzsteuer zurück. Es ist wahrscheinlich, dass der Verkäufer auf die Richtigkeit der zollamtlichen Bestätigung vertrauend diese AKZ gegenüber den Landesfinanzbehörden verwendet, um den Verkauf als umsatzsteuerbefreit geltend zu machen. Die Landesfinanzbehörden ihrerseits sind ebenfalls auf die Richtigkeit der Bescheinigungen der Zollverwaltung für eine angemessene Steueraufsicht angewiesen. Schätzungen, wie hoch der Steuerschaden durch unberechtigt umsatzsteuerbefreite Verkäufe in Deutschland ist, liegen dem BMF nicht vor.

Unberechtigte zollamtliche Bestätigungen bei Ausfuhren im nichtkommerziellen Reiseverkehr können in folgenden Fallgestaltungen erlangt werden:

- Der Käufer erfüllt die Abnehmereigenschaften nicht, ist z. B. nicht Bürger der Schweiz, gibt sich aber als solcher aus oder hat als Bürger der Schweiz seinen ständigen Wohnsitz in der Europäischen Union. Hierbei ist es für die Zollverwaltung beim Grenzübertritt teilweise schwierig, Passdokumente der Schweiz und anderer Länder zutreffend einzuordnen.
- Die zur Ausfuhr angemeldete Ware verbleibt in Deutschland. An den Flughäfen ist die zur Ausfuhr angemeldete Ware z. B. von vornherein nicht im Gepäck oder wird nach der Warenabfertigung herausgenommen. Selbst wenn das Gepäck im Sicherheitsbereich des Flughafens abgefertigt wird, wie z. B. das Handgepäck, kann der Reisende den Sicherheitsbereich wieder verlassen und die Ware an einen Dritten übergeben. Anschließend passiert der Reisende – diesmal ohne Waren – erneut die Sicherheitskontrolle. Nach Feststellungen des Bundesrechnungshofes ist dies ohne Weiteres mehrfach möglich. Ob die Waren tatsächlich mit an Bord des Flugzeuges genommen werden, überprüft die Zollverwaltung nur in seltenen Verdachtsfällen. Da der Warenwert nach Angaben der Zollbeschäftigten bei Schmuck und Uhren oder hochwertigen Accessoires oft im fünf- bis sechsstelligen Eurobereich liegt, ist der Umsatzsteueranteil entsprechend hoch.
- An der Schweizer Grenze können deutsche Staatsbürger z. B. befreundete Bürger der Schweiz bitten, für sie einzukaufen. Der AKZ wird abgestem-

pelt, die Ware verlässt Deutschland aber nicht, sondern verbleibt beim deutschen Käufer. Der Verkäufer zahlt nach Vorlage des abgestempelten AKZ einen Betrag in Höhe der Umsatzsteuer aus. Die eigentlich zu zahlende Umsatzsteuer wird dem Fiskus vorenthalten.

- Eine weitere Fallgestaltung ist, dass in der Schweiz wohnende Personen im Ladengeschäft liegengelassene Kassenbons anderer (deutscher) Kunden aus Einkaufswagen einsammeln und sie von der Zollverwaltung in Stoßzeiten abstempeln lassen. Ein Risiko, dabei entdeckt zu werden, besteht dabei faktisch nicht, denn die Wahrscheinlichkeit, dass die Zollverwaltung beim Grenzübertritt kontrolliert, ob die Waren mitgeführt werden, ist sehr gering.

Selbst wenn in den genannten Fallkonstellationen eine unberechtigte zollamtliche Bestätigung erlangt wird, kann dies durch die Zollverwaltung nicht sanktioniert werden, da in Deutschland eine entsprechende straf- oder ordnungsrechtliche Normierung fehlt.

#### **Reaktion des HZA Singen auf die fehlenden Sanktionsmöglichkeiten**

*Es wies seine Kontrolleinheiten im März 2012 an:*

*„(...) Ab sofort sind deshalb keine Anzeigen mehr zu erstatten. Mangels einer (...) Rechtsgrundlage ist derzeit eine straf- bzw. bußgeldrechtliche Verfolgung festgestellter Zuwiderhandlungen nicht möglich.“ (...)*

## 5 Elektronisches Selbstabfertigungsverfahren

Das BMF hat im Jahr 2014 eine Projektgruppe eingerichtet, die sich mit der Einführung eines elektronischen Selbstabfertigungssystems für AKZ (AKZ-System) beschäftigte. Im Dezember 2015 legte die Projektgruppe dem BMF ihren Bericht vor. Sie schlug vor, ein elektronisches Selbstabfertigungsverfahren einzuführen. Dieses Verfahren soll das Abstempeln der AKZ an der Schweizer Grenze im Wesentlichen ersetzen. Im Kern geht es darum, dass sich Kunden mit Wohnsitz in der Schweiz bei der Zollverwaltung registrieren lassen (Abnehmernachweis) und ihre Debitkarte (z. B. Kreditkarte) im System gespeichert wird. Mit dieser Karte können sie an einem Automaten selbst einen Ausfuhrnachweis erzeugen. Dieser Ausfuhrnachweis wird dann dem Verkäufer als Beleg des Ausfuhrnachweises elektronisch übermittelt.

### Hintergrund

Das vorgeschlagene System ist ausschließlich auf Schweizer Privatkunden zugeschnitten, die sich bei der deutschen Zollverwaltung registrieren lassen. Dazu müssen gültige Ausweispapiere vorgelegt werden (Abnehmerprüfung). Zudem werden Kredit- oder Debitkarten erfasst, die sowohl beim Einkauf in Deutschland als auch an den Automaten am Grenzübergang genutzt werden. Auch die Verkäufer müssen sich im AKZ-System registrieren lassen und in ihren Geschäften die technische Infrastruktur schaffen, damit sie die Einkäufe an das AKZ-System übermitteln bzw. den elektronischen Beleg als Ausfuhrnachweis erhalten können.

An den AKZ-Automaten der Grenzzollstellen soll der Schweizer Privatkunde mit Karte und Persönlicher Identifikationsnummer alle mit der Karte getätigten Einkäufe aufrufen und zur Ausfuhr anmelden können (selbst abfertigen). Im Regelfall soll das AKZ-System nun (elektronisch) die Ausfuhr bestätigen und der Reisende kann die Ware ausführen. Ergibt eine noch zu entwickelnde Risikoanalyse jedoch, dass die Ware von der Zollverwaltung kontrolliert werden muss, würde der Teilnehmer aufgefordert, die Ware bei der nächstgelegenen, besetzten Zollstelle vorzuführen.

Die vom AKZ-System bzw. nach einer möglichen Kontrolle bestätigten Datensätze soll der Händler einen Tag nach der Ausfuhr abrufen können.

Der Kunde soll die Umsatzsteuer sodann auf seinem hinterlegten Konto wieder gutgeschrieben bekommen. Nach diesem Modell soll der Kunde nicht mehr in das jeweilige Ladengeschäft zurückkehren müssen.

Die Projektgruppe hat erste Überlegungen zur technischen Machbarkeit, zur Finanzierung und zur rechtlichen Zulässigkeit angestellt. Diese Aspekte sind bisher nicht abschließend geklärt. Dementsprechend liegt bislang auch keine Wirtschaftlichkeitsbetrachtung des elektronischen Selbstabfertigungsverfahrens vor.

Die im Projektbericht aufgeführten Zahlen und Schätzungen des BMF für Hard- und Software sowie Entwicklungskosten bewegen sich im zweistelligen Millionenbereich. Ob diese belastbar sind, ist ebenfalls offen, da die technische Machbarkeit nicht abschließend geklärt ist.

Bei einem elektronischen Selbstabfertigungsverfahren bestehen folgende erfolgskritische Risiken:

- Das AKZ-System kann nur dann effizient sein, wenn viele, möglichst alle Händler dieses System nutzen. Der Projektbericht geht von der Annahme aus, dass 80 % aller AKZ elektronisch abgefertigt werden könnten. Diese Zahl ist jedoch nicht plausibilisiert. Sie gründet auf Vorgesprächen mit „beteiligten Wirtschaftsvertretern“, die ein „sehr großes Interesse“ gezeigt

hätten. Ob und in welchem Ausmaß tatsächlich die Einzelhändler bereit sind, die elektronische Infrastruktur in ihren Geschäften zu schaffen, ist unklar. Der Einzelhandel hat ein Interesse daran, dass die Käufer in die jeweiligen Geschäfte i. S. der Kundenbindung beim nächsten Einkauf zurückkehren, damit ihnen bei dieser Gelegenheit der Betrag in Höhe der Umsatzsteuer ausgezahlt werden kann. Diese Rückkehr entfielen, da das Geld auf das Konto des Käufers überwiesen werden soll. Sofern ein Käufer in mehreren Geschäften einkauft und nur ein Händler nicht am elektronischen Selbstabfertigungsverfahren teilnimmt, müsste der Kunde weiterhin eine Zollstelle aufsuchen, wenn er für alle Einkäufe die Erstattung der Umsatzsteuer anstrebt.

- Die für die Umsatzsteuerbefreiung zuständigen Landesfinanzbehörden haben nach Auskunft des BMF in einer ersten Besprechung keine wesentlichen Bedenken gegen ein mögliches elektronisches Selbstabfertigungsverfahren erhoben. Offen ist, ob die Länder einem solchen System tatsächlich zustimmen würden.
- Einen Vorteil eines elektronischen Selbstabfertigungsverfahrens sieht das BMF darin, dass mit den Daten IT-gestützte Risikoanalysen und damit zielgerichtete Überprüfungen möglich werden können. Denkbar seien dabei, die Art der Ware, Warenwert, Käufermerkmale und Ausreisemerkmale (Ort, Zeit) zu speichern. Ob diese dauerhafte Speicherung personenbezogener Daten datenschutzrechtlich zulässig ist, wurde bisher nicht abschließend geklärt.
- Da nicht alle Käufer an diesem System teilnehmen werden, ist ein manuelles System weiter vorzuhalten. Gleiches gilt, wenn das elektronische Selbstabfertigungsverfahren ausfallen sollte. Das Ausmaß der angenommenen langfristigen Personaleinsparungen kann in Abhängigkeit von der Beteiligung von Handel und Käufern geringer als veranschlagt ausfallen.

Erfahrungen anderer EU-Länder wurden bisher nicht für die Planungen eines elektronischen Selbstabfertigungsverfahrens belastbar abgefragt. Es bestanden allerdings Kontakte der GZD zu französischen Stellen und zum österreichischen Zoll. Das BMF sagte zu, die GZD zu bitten, diese Erkenntnisse nutzbar zu machen. Sowohl Frankreich als auch Österreich haben trotz eines elektronischen Selbstabfertigungsverfahrens eine Wertgrenze eingeführt.

Bisher ist noch offen, wann die vielfältigen Fragen zum elektronischen Selbstabfertigungsverfahren geklärt sein werden. Laut BMF ist mit einem Echtbetrieb frühestens im Jahr 2020 zu rechnen.

## 6 Wertgrenze

Die MwStSystRL der Europäischen Union gibt vor, dass die sogenannten „Lieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr“ umsatzsteuerbefreit sind, soweit der Rechnungsbetrag insgesamt einschließlich Umsatzsteuer einen Betrag von 175 Euro übersteigt. Die Mitgliedstaaten haben die Möglichkeit, nach nationalem Recht eine abweichende Wertgrenze einzuführen. Darunter versteht man den Mindestbetrag (inklusive der Umsatzsteuer) für alle Einkäufe in einem Geschäft auf einer Rechnung, ab der die Umsatzsteuerbefreiung gilt. Für Einkäufe unterhalb der Wertgrenze muss Umsatzsteuer gezahlt werden.

Außer Deutschland haben alle anderen an die Schweiz grenzenden EU-Länder eine Wertgrenze eingeführt. In Frankreich liegt die Wertgrenze bei 175 Euro, in Italien bei 154 Euro und in Österreich bei 75 Euro. Auch die meisten übrigen EU-Länder haben Wertgrenzen. Ausnahmen bilden Länder wie Großbritannien und Irland, die aufgrund ihrer Insellage mit den EU-Ländern Festlandeuropas nur bedingt vergleichbar sind. Würde man in Deutschland die Wertgrenze der Europäischen Union einführen, wäre für Einkäufe bis (maximal) 175 Euro die Umsatzsteuer zu zahlen. Diese beträgt bei einem Einkauf von 175 Euro 10,29 Euro (bei einem Steuersatz von 7 %) und maximal 27,94 Euro (bei dem allgemeinen Steuersatz von 19 %).

Der Bundesrechnungshof hat die Aspekte, die für oder gegen eine Wertgrenze angeführt werden, auf der Grundlage seiner Prüfungsfeststellungen zusammengestellt:

### 6.1 Argumente für eine Wertgrenze

- Die Zollbeamtinnen und Zollbeamten an den Grenzzollstellen würden deutlich entlastet. Das BMF geht davon aus, dass schon bei einer Wertgrenze von 100 Euro die Zahl abzufertigender AKZ um 60 – 70 % zurückginge.
- Dadurch würden Kapazitäten für Kontrollen bzw. andere Zollaufgaben frei. Die zollamtliche Überwachung könnte sich den vorgegebenen Kontrollquoten von 30 % aller Waren wieder annähern.

- Mögliche negative Auswirkungen auf den Einzelhandel sind eher als gering einzuschätzen.
- Das BMF schätzt auf Basis einer statistischen Hochrechnung, dass eine Wertgrenze ab 100 Euro bereits zu Mehreinnahmen an Umsatzsteuer im dreistelligen Millionenbereich führen würde.
- Die grenznahen Verkehrswege würden entlastet, da sich mit dem Rückgang der zu bearbeitenden AKZ auch der Autoverkehr an den Grenzzollstellen entspannen dürfte.

## 6.2 Argumente gegen eine Wertgrenze

- Die Wirtschaftsbeteiligten befürchten einen Rückgang der Einkäufe der Schweizerinnen und Schweizer.
- Ein geändertes Einkaufsverhalten mit dem Ziel, die Wertgrenze zu überschreiten, könnte größere Geschäfte mit breitem Sortiment (sog. Vollsortimenter) gegenüber dem spezialisierten Einzelhandel bevorzugen.
- Sofern sich das Einkaufsverhalten wie oben beschrieben ändert, müssten mögliche Steuermehreinnahmen nach unten korrigiert werden.
- Die Wertgrenze müsste gleichermaßen auch bei der Ausreise über Flug- und Seehäfen angewandt werden. Dies könnte Auswirkungen auf das Geschäftsmodell der dortigen Tax-free/Duty-free-Geschäfte haben.

Die Schätzungen des BMF zu möglichen Steuermehreinnahmen sind nach eigenen Angaben statistisch hochgerechnet. Das BMF nimmt an, dass die Mehreinnahmen aber durch geändertes Einkaufsverhalten nahezu egalisiert würden. Belastbare Berechnungen konnte das BMF nicht vorlegen.

Genaue Analysen oder Recherchen der Folgen einer Einführung eines Mindestwarenwertes, z. B. im benachbarten EU-Ausland, hat das BMF bisher nicht angestellt. Es hat die Einführung einer Wertgrenze nach Entscheidung der Leitungsebene bereits im Jahre 2013 verworfen.

## 7 Anziehungskraft des deutschen Einzelhandels

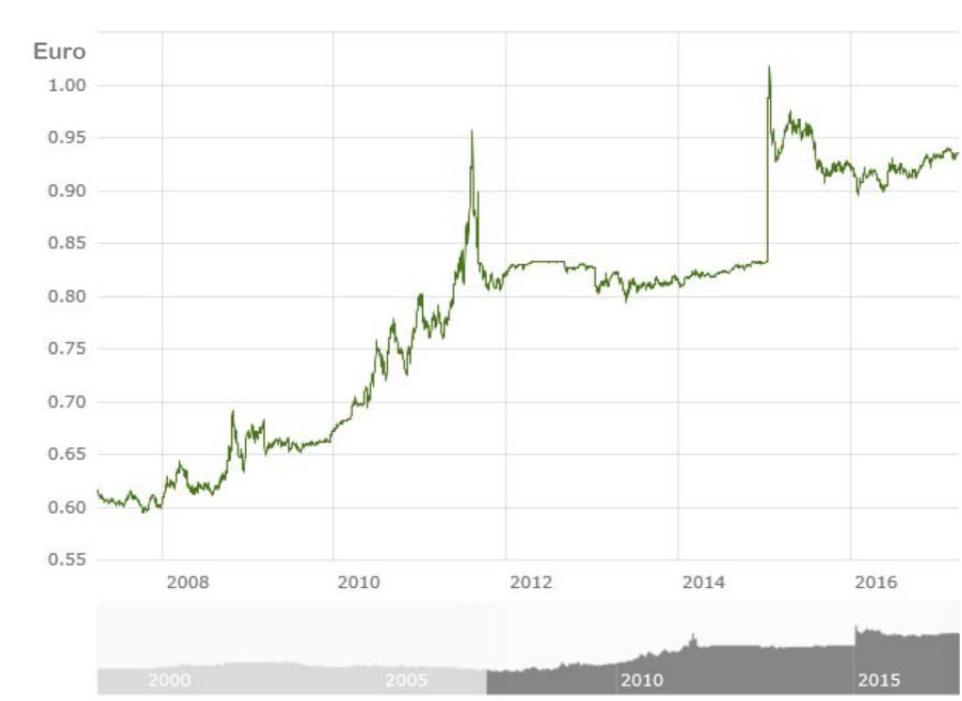
Aus mehreren Gründen kaufen Bürger anderer Staaten in Deutschland ein. Neben der hohen Qualität und dem umfassenden Angebot an Waren sowie

weiteren z. B. touristischen Aspekten spielen auch Preisunterschiede gegenüber dem eigenen Land eine maßgebliche Rolle für eine Kaufentscheidung in Deutschland.

### 7.1 Schweiz

In der Schweiz sind Löhne und Gehälter fast doppelt so hoch wie in Deutschland. So beträgt der durchschnittliche Verdienst umgerechnet etwa 5 100 Euro im Vergleich zu 2 620 Euro in Deutschland. Schweizer Kunden bringen daher eine hohe Kaufkraft mit.<sup>1</sup> Neben der hohen Kaufkraft gibt es noch weitere Gründe für einen Einkauf in Deutschland.

Der Schweizer Franken hat gegenüber dem Euro in den vergangenen zehn Jahren etwa 44 % an Wert gewonnen (April 2007: 1 Schweizer Franken = ca. 0,61 Euro; April 2017: 1 Schweizer Franken = ca. 0,93 Euro; vgl. Abb. 2).

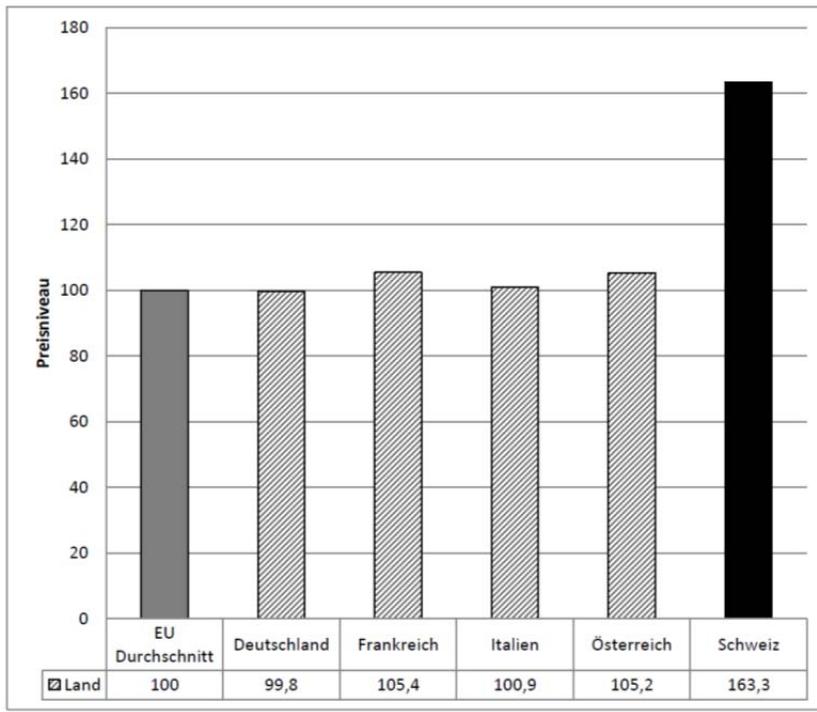


**Abbildung 2:** Entwicklung des Wechselkurses des Schweizer Franken gegenüber dem Euro (Quelle: Europäische Zentralbank).

Das schweizerische Preisniveau ist deutlich höher als das deutsche, je nach Art der Waren teilweise doppelt so hoch. Besonders groß sind z. B. die Preisunterschiede für Lebensmittel.

<sup>1</sup> Vgl. Eurostat, Lohn- und Gehaltsstrukturerhebung: Monatsverdienste.

In Deutschland ist das Preisniveau niedriger als in anderen an die Schweiz grenzenden EU-Mitgliedstaaten (Frankreich, Italien und Österreich; vgl. Abb. 3). Neben Schweizern kaufen z. B. auch viele Franzosen in der deutschen Grenzregion ein, obwohl das Preisniveau in Frankreich nur etwas höher als in Deutschland ist und die Umsatzsteuer nicht zurückerstattet wird.



**Abbildung 3:** Preisniveau des Endverbrauchs 2015 einschließlich indirekter Steuern (Daten wurden umskaliert und zum EU-Durchschnitt = 100 in Beziehung gesetzt) (Datenquelle: Eurostat).

Schließlich gibt es für viele Schweizer oft wenig andere Optionen als in Deutschland einzukaufen. Das unterschiedliche Preisniveau und der daraus entstandene jahrelange Einkaufstourismus haben die dortigen Einkaufsmöglichkeiten für alle Waren in der Grenzregion zu Deutschland erheblich verringert.

Die Einzelhandelsumsätze in der deutschen Grenzregion zur Schweiz sind bedeutend. Das BMF geht von ca. 1,6 Mrd. Euro Umsatz pro Jahr und ca. 5 400 davon direkt abhängigen Arbeitsplätzen im Einzelhandel und in der Gastronomie aus.

## 7.2 Andere Drittländer

Deutschland ist aus denselben Gründen auch für viele Einkaufende aus anderen Drittländern (z. B. China oder Vereinigte Arabische Emirate) attraktiv, die über einen internationalen Flughafen ausreisen.

Der Einkaufstourismus dieser Art umfasst Alltagsgegenstände aller Art wie auch den Erwerb hochpreisiger Luxusartikel (z. B. Schmuck, Uhren und Designerkleidung) z. B. in den Ladengeschäften der Flughäfen. Die Käufer erwerben diese Waren vor allem aufgrund des in Deutschland niedrigen Preisniveaus. Nach Angaben eines marktführenden Tax-Refund-Serviceunternehmens in Deutschland liegt der durchschnittliche Betrag der eingereichten AKZ bei etwa 300 Euro je Einkauf.

## 8 Würdigung und Empfehlung

### **Kontrolle gewährleisten**

Nach der aktuellen Rechtslage kann die Zollverwaltung die Kontrolle an der Schweizer Grenze nicht gewährleisten, an den Flughäfen nur eingeschränkt. Somit ist kein geordnetes und rechtmäßiges Verfahren sichergestellt. Der Bundesrechnungshof hält diese Situation für nicht vertretbar.

Die vom BMF mit den Landesfinanzbehörden vereinbarten und in der Dienstvorschrift festgelegten Kontrollquoten werden an der Schweizer Grenze und den Flughäfen nicht annähernd erreicht. Diese Vorgaben wurden beibehalten, obwohl offensichtlich ist, dass die Quote seit Jahren nicht zu erreichen ist. Um dem offensichtlichen Missverhältnis zu begegnen, will das BMF nunmehr die Kontrollquoten verringern. Nach Auffassung des Bundesrechnungshofes sollten BMF und Zollverwaltung diesen Weg nicht weiterverfolgen. Es stellt keine vertretbare Lösung dar, den eigenen Mindestprüfungsmaßstab aufzugeben, nur weil die selbst gestellten Ziele nicht mehr erreicht werden können. Zu den Überlegungen des BMF zu künftigen risikoorientierten Kontrollen besteht kein Konzept. Zudem ist nicht erkennbar, wie die Zollverwaltung risikoorientierte Stichprobenprüfungen gerade in Stoßzeiten durchführen will. Andere Risikoindikatoren als der Warenwert sind zunächst nicht ersichtlich.

Die Zollverwaltung kann unter den aktuellen Rahmenbedingungen die Kontrollquoten auch aus praktischen Gründen nicht umsetzen. Bereits eine geringfügige Ausweitung der Kontrollen könnte aufgrund der baulichen Gegeben-

heiten an der Schweizer Grenze den Verkehr zusätzlich beeinträchtigen und Proteste der Kommunen und des Einzelhandels auslösen. Auch um sich diesem Protest nicht auszusetzen, verzichtet die Zollverwaltung weitestgehend auf Kontrollen.

An den internationalen Flughäfen liegen die Kontrollquoten zwar höher, erreichen die Vorgabe aber auch nicht. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Zollbeschäftigten ihre Kontrollen nach dem Passagieraufkommen und weniger nach Risikokriterien richten können. In Stoßzeiten werden die AKZ nach Angaben der Zollbeschäftigten schlicht abgestempelt, die Warenausfuhr aber nicht kontrolliert, auch wenn der Warenwert über 5 000 Euro liegt. Daran würde ein elektronisches Selbstabfertigungsverfahren nichts ändern, da es nur an der Landgrenze zur Schweiz, nicht aber an den deutschen Flughäfen, eingesetzt werden soll.

Die Zollverwaltung bleibt daher aufgefordert, eine Kontrolle entsprechend ihren eigenen Vorgaben wiederherzustellen und die Ausfuhren entsprechend zu überprüfen.

Wollte das BMF die aktuelle Rechtslage umsetzen, müsste es folgende Maßnahmen ergreifen:

- Um dem Andrang in Stoßzeiten zu begegnen, müssten neue, größere Grenzzollämter, weitere Zollstraßen, mehr Parkplätze und Kontrollflächen geschaffen werden und
- zusätzlich müsste die Zahl der Zöllnerinnen und Zöllner, die die AKZ an der Schweizer Grenze ausstellen, vervielfacht werden.

### **Elektronisches Selbstabfertigungsverfahren fraglich**

Bisher hat die Projektgruppe nur erste Überlegungen zur technischen Machbarkeit, rechtlichen Zulässigkeit und zur Finanzierung eines elektronischen Selbstabfertigungsverfahrens angestellt, dabei aber die Erfahrungen anderer EU-Länder mit ähnlichen Verfahren nicht mit einbezogen.

Der Bundesrechnungshof sieht im Selbstabfertigungsverfahren weder kurz- noch mittelfristig eine Lösungsperspektive, weil wesentliche Vorfragen nicht beantwortet sind. Es ist nicht geklärt, ob dieses Verfahren technisch sowie rechtlich überhaupt umgesetzt werden kann und zudem den Anforderungen

der Wirtschaftlichkeit genügt. Da Ausgaben für ein Verfahren bisher nicht angegeben werden, bleibt offen welche Haushaltsmittel für Entwicklung und Betrieb benötigt werden. Ferner müsste untersucht werden, ob und in welchem Maße Händler und Käufer ein elektronisches Selbstabfertigungsverfahren überhaupt akzeptieren und nutzen würden.

Nicht nachvollziehbar sind insbesondere die Annahmen des BMF zur Akzeptanz einer solchen IT-Lösung. In den bisherigen Berechnungen geht das BMF davon aus, dass 80 % aller AKZ künftig elektronisch bescheinigt werden. Plausible Gründe für diese hohe Quote oder belastbare Vereinbarungen mit dem Handel und Befragungen der Käufer liegen nicht vor. Das elektronische Selbstabfertigungsverfahren erfordert eine vorherige Registrierung der Anmelder und soll exklusiv nur an der Landgrenze zur Schweiz zum Einsatz kommen.

Ferner ist ein elektronisches Selbstabfertigungsverfahren mit den Landesfinanzbehörden bisher nicht abschließend erörtert worden, sodass offen ist, ob die Landesfinanzbehörden ein solches Verfahren vor allem in Kombination mit den geringen Kontrollquoten anerkennen werden. Dies gilt umso mehr, da das BMF selbst wie auch einzelne Landesministerien ausdrücklich darauf hinweisen, dass sich das Betrugspotenzial im AKZ-System weiter erhöhen dürfte.

In seiner Stellungnahme hat das BMF mitgeteilt, dass die fehlenden Voraussetzungen zur Umsetzung eines elektronischen Selbstabfertigungsverfahrens noch durch die GZD geprüft werden. Dies werde „nach Möglichkeit beschleunigt“. Inzwischen werde die Wirtschaftlichkeit in Zusammenarbeit mit dem Informationstechnikzentrum Bund (ITZBund) untersucht. Ein Ruhen des Verfahrens sei nicht angezeigt.

Der Bundesrechnungshof bezweifelt, dass eine belastbare Wirtschaftlichkeitsbetrachtung derzeit angestellt werden kann, da wesentliche Vorfragen eines elektronischen Selbstabfertigungsverfahrens ungeklärt sind. Vor einer Entscheidung zur Entwicklung einer IT-Lösung und erst Recht vor einem Vergabeverfahren sind diese Aspekte zu klären. Sonst sind erhebliche Mehrausgaben und Verzögerungen wie bei anderen IT-Projekten des BMF, wie z. B. dem Elektronischen Vollstreckungssystem, zu befürchten.

Auch eine notwendige und detaillierte Leistungsbeschreibung (Lastenheft) ist derzeit nach Auffassung des Bundesrechnungshofes nicht möglich.

Ein elektronisches Selbstabfertigungsverfahren kann in den nächsten Jahren – wie vom BMF selbst eingeräumt – zu keiner Verbesserung der prekären Situation an der Schweizer Grenze führen, da das BMF selbst nicht mit einem Echtbetrieb vor dem Jahr 2020 rechnet. Der Bundesrechnungshof empfiehlt, dieses Vorhaben nicht weiterzuverfolgen.

Sollte das BMF dennoch das Projekt „Elektronisches Selbstabfertigungssystem“ betreiben, fordert der Bundesrechnungshof, die notwendigen Voraussetzungen vor der Wirtschaftlichkeitsuntersuchung und vor Beginn des Vergabeverfahrens zu schaffen.

### **Sanktionsmöglichkeiten schaffen**

Zurzeit ist es einfach und risikolos möglich, die Kontrolle zu umgehen. Sofern ein Verstoß bei Zollkontrollen festgestellt werden kann, kann er nicht sanktioniert werden, weil entsprechende Sanktionsnormen fehlen. Dies führt dazu, dass die Motivation in den betroffenen Zollämtern zu Kontrollen nicht stark ausgeprägt ist.

Der Bundesrechnungshof ist davon überzeugt, dass eine wirksame Kontrolle nur mit rechtssicheren Sanktionsnormen erreicht werden kann. Diese Sanktionsnormen müssten geschaffen werden. Auch das BMF sieht in Sanktionen einen wichtigen präventiven Faktor. Es möchte jedoch „zunächst abwarten“ bis das elektronische AKZ-System weiter fortgeschritten ist, da Sanktionen auch beim Einsatz eines solchen IT-Systems wirksam sein sollten. Der Bundesrechnungshof fordert hingegen, diese Sanktionen kurzfristig zu schaffen und nicht auf die Entwicklung eines IT-Systems zu warten, dessen Zukunft offen ist. Sofern überhaupt nötig, können diese Regelungen später immer noch an ein IT-Verfahren angepasst werden.

### **Wertgrenze einführen**

Unabhängig von der möglichen Einführung eines elektronischen Selbstabfertigungsverfahrens tritt der Bundesrechnungshof dafür ein, im nationalen Recht eine Wertgrenze gemäß der MwStSystRL einzuführen, wie sie in unterschiedlicher Höhe in allen anderen EU-Mitgliedstaaten mit Ausnahme von Irland und Großbritannien üblich ist. Auch der Bundesrat fordert eine Wertgrenze. Er

hatte im Jahr 2016 auf Antrag des Landes Baden-Württemberg die Bundesregierung aufgefordert, eine Wertgrenze von mindestens 50 Euro einzuführen. Die Wertgrenze beträgt gemäß MwStSystRL im Regelfall 175 Euro. Mit dieser Wertgrenze würde das Aufkommen abzufertigender AKZ deutlich zurückgehen. Auch eine geringere Wertgrenze wäre grundsätzlich denkbar, wenn das BMF dafür überzeugende Argumente vorlegen könnte.

Schon bei einer Wertgrenze von 100 Euro würde die Anzahl der AKZ nach Schätzungen des BMF um ca. zwei Drittel abnehmen. Wenn die mögliche Wertgrenze von 175 Euro ausgeschöpft wird, wäre der Rückgang noch höher. Mit 175 Euro hätten Deutschland und Frankreich gleiche Wertgrenzen, was zu einer Harmonisierung im Länderdreieck Deutschland/Frankreich/Schweiz führen würde.

Die Zollverwaltung hätte mit einer Wertgrenze die Möglichkeit, wieder zu einer ordnungsgemäßen Kontrolle nach geltendem Recht zurückzukehren. Gleichzeitig würde sich die Verkehrssituation in der Grenzregion insgesamt entspannen.

Eine Wertgrenze ist auch unter Berücksichtigung der Auswirkungen für den grenznahen Einzelhandel vertretbar. Die Motivation der Schweizer in Deutschland einzukaufen, beruht nach Einschätzung des Bundesrechnungshofes nur zu einem geringen Teil auf der zu erstattenden Umsatzsteuer. Ausschlaggebend sind für die Schweizer die deutlichen Preisunterschiede zwischen Deutschland und der Schweiz sowie der anhaltend günstige Wechselkurs zwischen Euro und dem Schweizer Franken. Je nachdem, welche Waren eingekauft werden, kosten diese (z. B. bei Lebensmitteln) in der Schweiz teilweise doppelt so viel. Das niedrige Preisniveau in Deutschland führt auch im Vergleich zu Frankreich dazu, dass viele Franzosen in der deutschen Grenzregion einkaufen, obwohl sie keine Umsatzsteuerbefreiungen geltend machen können.

Bei einer Wertgrenze würde sich voraussichtlich allenfalls das Kaufverhalten geringfügig verändern. Die Käufe würden teilweise gebündelt, um die Wertgrenze zu überschreiten. Die nicht mehr zu erstattende Umsatzsteuer läge bei einer Wertgrenze von 175 Euro im Bereich zwischen 1 Cent und maximal 27,94 Euro.

Eine Wertgrenze dürfte auch auf das Einkaufsverhalten an Flughäfen keinen großen Einfluss haben, da nach Erkenntnissen eines marktführenden Tax-Refund-Service-Unternehmens der Durchschnittseinkauf in den Jahren 2013

bis 2015 bei etwa 300 Euro lag. Dieser Durchschnittseinkauf wäre selbst nach Einführung einer 175 Euro-Wertgrenze umsatzsteuerbefreit. Dies lässt auch nach der Einführung einer Wertgrenze ein weitgehend unverändertes Kaufverhalten durch Nicht-EU-Bürger erwarten. Im Übrigen dürfte das Geschäftsmodell von Tax-free-Läden an deutschen Flughäfen nicht wesentlich in Mitleidenschaft gezogen werden, zumal solche Läden in EU-Ländern, die eine Wertgrenze anwenden, zurechtkommen müssen.

Der Bundesrechnungshof weist auch darauf hin, dass die Einführung einer Wertgrenze von 175 Euro zu deutlichen Umsatzsteuermehreinnahmen führen würde. Die möglichen Mehreinnahmen belaufen sich auf einen dreistelligen Millionenbetrag. Da sich die Motivation der Schweizer zum Einkauf in Deutschland nach Einschätzung des Bundesrechnungshofes nicht in erster Linie darauf gründet, umsatzsteuerbefreit einzukaufen, werden sie von Einkäufen unterhalb einer Wertgrenze nicht absehen. Für diese Einkäufe entstehen dann die Steuermehreinnahmen. Der Bundesrechnungshof fordert, nicht länger auf diese Steuermehreinnahmen zu verzichten.

## **Fazit**

Die Situation der zollamtlichen Kontrollen im nichtkommerziellen Reiseverkehr an der Schweizer Grenze und an internationalen Flughäfen ist seit Jahren prekär und nach Meinung des Bundesrechnungshofes nicht länger hinnehmbar. Obwohl diese Lage dem BMF seit Jahren bekannt ist, hat es wirksame Maßnahmen zur Beseitigung nicht ergriffen. Der Bundesrechnungshof sieht akuten Handlungsbedarf, der mit Einführung einer Wertgrenze umgehend entsprochen werden könnte, ohne dass mit nennenswerten Auswirkungen für den Grenzhandel zu rechnen wäre. Das BMF hingegen hält daran fest, auch Verkäufe mit niedrigstem Warenwert umsatzsteuerfrei zu stellen, ohne Vorteile belegen zu können. Es nimmt dafür bisher die beschriebenen Folgen in Kauf. Mit Ablehnung einer Wertgrenze wird auf Jahre auf Steuermehreinnahmen im dreistelligen Millionenbereich verzichtet.

Das BMF verweist stattdessen auf ein noch zu entwickelndes elektronisches Selbstabfertigungsverfahren in das ein noch nicht feststehender Millionenbetrag investiert werden soll. Das Projekt befindet sich noch in der Phase der Vorüberlegungen. Ob und wann es eingeführt wird, ist noch unsicher. Im Übrigen stellt ein solches System aus Sicht des Bundesrechnungshofes keine

Alternative zur Wertgrenze dar, sondern bestenfalls eine Ergänzung. Auch diejenigen EU-Länder, die über ein elektronisches Selbstabfertigungsverfahren verfügen, haben eine Wertgrenze eingeführt.

Bur

Rosauer