



Study on Council Directive 92/83/EEC on the structures of excise duty on alcohol and alcoholic beverages

Final Report

Kurzfassung (DE)



ECOPA · Predictive Analysis



Oktober 2017

EUROPEAN COMMISSION

Directorate General for Taxation and Customs Union
Directorate C – Indirect Taxation and Tax Administration
Unit C.2 – Indirect Taxes other than VAT

Contact:

E-mail: TAXUD-UNIT-C2@ec.europa.eu

*European Commission
B-1049 Brussels*

***Europe Direct is a service to help you find answers
to your questions about the European Union.***

**Freephone number (*):
00 800 6 7 8 9 10 11**

[\(*\)](#) The information given is free, as are most calls (though some operators, phone boxes or hotels may charge you).

LEGAL NOTICE

The information and views set out in this report are those of the author(s) and do not necessarily reflect the official opinion of the Commission. The Commission does not guarantee the accuracy of the data included in this study. Neither the Commission nor any person acting on the Commission's behalf may be held responsible for the use which may be made of the information contained therein.

More information on the European Union is available on the Internet (<http://www.europa.eu>).

Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2017

ISBN 978-92-79-85817-8

doi: 10.2778/02251

© European Union, 2017

Reproduction is authorised provided the source is acknowledged.

Kürzel und Abkürzungen

AAA	Alkohol als Aromaträger (Alcohol as a flavour-carrier, AFC)
AGG	Andere gegorene Getränke (Other fermented beverages, OFB)
EKN	Erläuterung(en) zur Kombinierten Nomenklatur (Combined Nomenclature Explanatory Note(s), CNEN)
EPC	Code für verbrauchssteuerpflichtige Waren (Excise Product Code)
EU	Europäische Union (European Union, EU)
FA	Folgenabschätzung (Impact assessment, IA)
hl reiner Alkohol	Hektoliter reiner Alkohol (Hectolitre pure alcohol, hlpa)
KMU	Kleine und mittlere Unternehmen (Small and Medium-sized Enterprise, SME)
KN	Kombinierte Nomenklatur (Combined Nomenclature, CN)
Mio	Million (Million, mn)
MS	Mitgliedsstaat(en) (Member State(s), MS)
TDA	Teilweise denaturierter Alkohol (Partly denatured alcohol, VDA)
VA	Vorhandener Alkoholgehalt (Actual alcoholic strength by volume, ABV)
VDA	Vollständig denaturierter Alkohol (Completely denatured alcohol, CDA)
ZE	Zwischenerzeugnisse (Intermediate Products, IP)

KURZFASSUNG

1. Einleitung

Ziel dieser Studie ist es, zur Folgenabschätzung (FA) einer Reihe von Richtlinienoptionen für eine mögliche Überarbeitung der Richtlinie 92/83/EWG des Rates zur Struktur der Verbrauchsteuern auf Alkohol und alkoholische Getränke („die Richtlinie“) beizutragen. Die Studie berücksichtigt die Ergebnisse der 2016 durchgeführten Evaluierung der Richtlinie sowie den anschließenden Kommissionsbericht (2016) und das „Inception Impact Assessment“ (2017). Die Studie verfolgt im Wesentlichen drei Hauptziele:

- Erhebung und Analyse von Daten zu den aus der Richtlinie resultierenden Kosten und Vorteilen mit dem Schwerpunkt auf der **Analyse der Tragweite der Probleme**, die in der vorhergehenden Evaluierungsstudie identifiziert wurden.
- Bewertung der Entwicklung der Probleme, falls auf EU-Ebene **keine weiteren Maßnahmen** ergriffen werden (dynamisches Ausgangsszenario).
- Bewertung der wirtschaftlichen, sozialen und ökologischen Auswirkungen der **möglichen Optionen für den Umgang mit den identifizierten Problemen**.

In den Arbeitsumfang fallen sechs Problembereiche, die sich wie folgt zusammenfassen lassen:

1. **Klassifizierung bestimmter alkoholischer Getränke:** rechtliche Unsicherheiten bei der Klassifizierung bestimmter „Grenzprodukte“ bei Anwendung der derzeitigen Definition und Kriterien, mit möglichen nachteiligen Auswirkungen auf das Funktionieren des Marktes, Steuereinnahmen und Verwaltungsaufwand. Darüber hinaus Unsicherheiten bei der Auslegung des Begriffs „ausschließlich durch Gärung entstanden“, sowie kleinere Probleme mit dem Aufbau des Codes für verbrauchssteuerpflichtige Waren (EPC).
2. **Steuerbefreiungen für denaturierten Alkohol (Artikel 27):** mögliche Beeinträchtigung des Funktionierens des einzelnen Marktes und verbundene Kosten, sowie das Risiko von Betrug nach den derzeitigen Regeln für „vollständig“ und „teilweise“ denaturierten Alkohol, und die Auswirkungen hiervon.
3. **Ermäßigte Steuersätze für kleine Hersteller:** Probleme in Verbindung mit dem Funktionieren der Regelung für kleine Hersteller und mögliche Erweiterung auf alkoholische Getränke, für die diese Option derzeit nicht anwendbar ist.
4. **Ermäßigte Steuersätze für Getränke mit niedrigem Alkoholgehalt:** unklares Ziel dieser Bestimmung und mögliche Notwendigkeit der Überarbeitung der derzeitigen Schwellenwerte.
5. **Steuerbefreiungen für private Erzeugung und Eigenverbrauch:** mögliche Auswirkungen auf eine Erweiterung der Steuerbefreiungen für Getränke, die derzeit nicht abgedeckt sind (Zwischenerzeugnisse und Äthylalkohol).
6. **Grad Plato-Messung von gesüßtem/aromatisiertem Bier:** Überarbeitung der unterschiedlichen Auslegungs- und Berechnungsmethoden der nationalen Behörden und Interessenvertreter der Industrie sowie mögliche Auswirkung auf Markt und Steuereinnahmen.

2. Überblick über die Methodik

Es wurde eine eingehende Konsultation aller interessierten Kreise in insgesamt 12 Mitgliedsstaaten (MS) sowie von Institutionen und Organisationen auf EU-Ebene durchgeführt. Insgesamt wurden 161 Interviews geführt, u. a. mit: Behörden und Verwaltungen (Steuer- und Zollbehörden, Gesundheitsbehörden, Landwirtschaftsbehörden und andere); Wirtschaftsteilnehmern unterschiedlicher Größen, die in unterschiedlichen Marktsegmenten und Segmenten der Wertschöpfungskette tätig sind; nichtstaatlichen Gesundheitsorganisationen und

verschiedenen anderen Experten des Alkoholmarkts. Die Befragungen wurden durch eine offene, öffentliche Konsultation ergänzt, zu der insgesamt 166 Antworten eingingen.

Die Ergebnisse der Studie basieren auch auf den Resultaten einer quantitativen Marktanalyse, die mit Hilfe von ökonometrischen Modellen durchgeführt wurde, und die Überprüfung von über 800 potentiell problematischen Erzeugnissen sowie eine umfassende Schreibtischüberprüfung von Richtliniendokumenten auf EU- und MS-Ebene, wissenschaftlicher Literatur, verschiedener institutioneller Datenbanken, Industrie- und Interessenvertreterberichten, Web-Quellen sowie anderer „grauer“ Literatur umfasste.

Die analytische Arbeit konzentrierte sich hauptsächlich auf den Vergleich eines Szenarios „ohne Änderungen“ mit mehreren Szenarien „mit Richtlinienveränderungen“ unter Anwendung sowohl quantitativer als auch qualitativer Methoden. Es wurden zu diesem Zweck vier wesentliche Auswirkungskategorien bewertet: (i) Steuererträge; (ii) Verwaltungs-, Durchsetzungs- und andere Regulierungskosten; (iii) Auswirkungen auf den Markt (einschließlich Funktionieren des Einzelmarktes, Wettbewerbsverzerrung sowie Auswirkungen auf die Wettbewerbsfähigkeit von KMU; und (iv) indirekte soziale Auswirkungen (illegale Aktivitäten und Betrug sowie Alkoholkontrollpolitiken).

3. Zusammenfassung der wichtigsten Erkenntnisse

3.1 Klassifizierung alkoholischer Getränke

Die Richtlinie definiert die Kategorien alkoholischer Produkte in Abhängigkeit der harmonisierten Verbrauchssteuer im Einklang mit ihrer Zollklassifizierung, d. h. den Codes der Kombinierten Nomenklatur (KN). Die Übereinstimmung zwischen den Steuerklassen und den KN-Codes ist jedoch nicht eindeutig und bestimmte neue Erzeugnisse könnten unter gewissen Umständen eine ungerechtfertigt vorteilhafte Steuerbehandlung ausnutzen. Es wurde festgestellt, dass **Klassifizierungsunsicherheiten zu Ungleichheiten der Behandlung** quer durch die MS und bei ähnlichen Produkten führen können, die durch **unterschiedliche Kriterien** für die Bestimmung der wesentlichen Art der Vergärung bestimmter Getränke verursacht werden.

„Grenzprodukte“ können vorwiegend in Steuerklassen anderer gegorener Getränke – speziell Mischgetränke mit niedrigem Alkoholgehalt und bestimmte Sorten von Apfelwein – sowie unter Zwischenerzeugnissen – z. B. Erzeugnisse auf fermentierter Basis, die in vieler Hinsicht bestimmten Spirituosen entsprechen – gefunden werden. In absoluten Zahlen ist **das Ausmaß des Problems gering und überwiegend unveränderlich**: „Grenzprodukte“ machen derzeit geschätzt 308 Millionen Liter/Jahr aus, d. h. weniger als 0,6 % des Gesamtmarktes alkoholischer Getränke in der EU. Gleichwohl ist das Problem in Hinblick auf die betroffenen Steuerklassen größer: Beinahe 17 % der anderen gegorenen Getränke (AAG) und 24 % der Zwischenerzeugnisse (ZE) sind möglicherweise, in unterschiedlichem Ausmaß, Erzeugnisse, die ungerechtfertigt eine vorteilhafte Steuerbehandlung ausnutzen. Unsicherheiten bei „Grenzprodukten“ können die **Belastung durch die Klassifizierung** für Verwaltungen und Wirtschaftsteilnehmer erhöhen, welche auf etwa eine Million Euro pro Jahr geschätzt wurde.

Drei wichtige Richtlinienoptionen wurden betrachtet und bewertet:

- (i) **Überarbeitung der derzeitigen Definition von AGG und ZE** und Festlegung allgemeiner Kriterien (und Implementierungsmethoden) zur Identifizierung von Erzeugnissen, die nicht mehr als vergort gelten und daher mit Äthylalkohol

gleichgesetzt werden sollten (im Einklang mit Grundsatzentscheidungen des Europäischen Gerichtshofes - EuGH).

- (ii) **Aufteilung der AGG-Kategorie in zwei Unter-Kategorien** - eine würde die derzeitige Behandlung aufrechterhalten, während die andere – die idealerweise alle „Grenzprodukte“ enthält – separat definiert und behandelt würde.
- (iii) Die dritte Option umfasst verbindliche und unverbindliche Maßnahmen, die **keine Änderung der Richtlinie verlangen** und in diesem Sinn überwiegend außerhalb des Zuständigkeitsbereichs des Revisionsprozesses der Regelungen liegen. Diese Maßnahmen sind keine Alternativen im eigentlich Sinn der anderen zwei obigen Optionen, sondern ergänzen diese eher. Sie umfassen: Klärung bestimmter subjektiver Kriterien, die in der Kombinierten Nomenklatur (KN) und den dazugehörigen Erläuterungen (EKN) dargelegt sind; Schaffung von unverbindlichen Klassifizierungsleitlinien; Förderung einer sektorspezifischen Regelung für Apfelwein; und Maßnahmen zur Förderung der Marktüberwachung- und -kontrolle.

Alle Optionen können zur **Verringerung der Klassifizierungsunsicherheiten** beitragen, haben allerdings auch **Nachteile**. Option I wäre wirksam in Hinblick auf den Abbau der Unterschiede bei der Behandlung ähnlicher Erzeugnisse in einem Land (und auch in Bezug auf die Reduzierung des Verwaltungsaufwands), jedoch weniger wirksam in Hinblick auf das Risiko, dass das gleiche Erzeugnis in verschiedenen Ländern unterschiedlich behandelt wird; zudem könnte sie zu Schwierigkeiten im Außenhandel führen. Option II würde die EU-weite Harmonisierung fördern und die Notwendigkeit für spezielle nationale Steuern für spezifische Produktkategorien (wie „Alkopops“, „Vormischungen“ usw.) reduzieren, jedoch würde sie nicht wirksam auf durch die KN erzeugte Unstimmigkeiten eingehen und wäre mit zusätzlichen Belastungen für Wirtschaftsteilnehmer und Steuerbehörden verbunden. Was Option III betrifft, so würden die Revision von KN/EKN und die Schaffung detaillierter Klassifizierungsleitlinien die Notwendigkeit der Änderung der Richtlinie vermeiden, während die Schaffung einer sektorspezifischen Regelung für Apfelwein eine einheitliche Durchsetzung von Klassifizierungsregeln erleichtern würde. Die größte Schwierigkeit in Verbindung mit diesen Maßnahmen ist die Tatsache, dass sie nicht Teil des aktuellen Revisionsprozesses sind und somit die Einbeziehung und Zustimmung mehrerer verschiedener Dienste nationaler und europäischer Verwaltungen erfordern.

Bei beiden die Regelung betreffenden Optionen **wäre die Auswirkung auf die Zielprodukte bedeutend**, da ihre Nachfrage durchaus preisempfindlich ist. Nach den Ergebnissen des angewandten ökonomischen Modells lässt sich ein deutlicher Absatzrückgang von etwa 80-200 Millionen Liter/Jahr vorhersagen. Dies ist eine geringe Menge im Vergleich zu den Gesamtmärkten für alkoholische Getränke (weniger als 0,4 %), doch erheblich für die betroffenen spezifischen Linien. In Hinblick auf die Verbrauchssteuereinnahmen würde der Absatzrückgang nicht völlig durch höhere Steuersätze ausgeglichen, also kann von **einem Nettoverlust bei den Steuereinnahmen ausgegangen werden** (ein Rückgang von maximal 247 Millionen Euro) - welcher sehr wahrscheinlich durch den Wechsel von Verbrauchern zu anderen Produkten abgemildert würde.

Beide Richtlinienoptionen **könnten unbeabsichtigt bestimmte Nicht-Zielprodukte betreffen**, insbesondere aromatisierte Getränke auf Weinbasis sowie Cocktails, die momentan als „andere gegorene Getränke“ klassifiziert werden. Die geschätzte Markt- und steuerliche Auswirkung für diese Produkte wäre genauso groß wie die der Zielprodukte (d. h. ein Rückgang von etwa 78 Millionen Liter/Jahr), was Fragen hinsichtlich des Gleichgewichts eines solchen Eingriffs aufwerfen mag.

Tabelle 1 – Übersicht der zu erwartenden Auswirkung der vorgeschlagenen Optionen auf Umsatzvolumen und Steuereinnahmen

	Keine Veränderung		Option I		Option II	
	Volumen (Mio. Liter)	Steuereinnahmen (Mio. €)	Volumen (Mio. Liter)	Steuereinnahmen (Mio. €)	Volumen (Mio. Liter)	Steuereinnahmen (Mio. €)
„Grenzprodukte“	308,5	795,0	-42,3	-122,5	-133,3	-275,4
Nicht-Zielprodukte	104,5	11,5	-35,8	-3,4	-74,5	+28,7
INSGESAMT	413,0	806,5	-78,1	-125,9	-207,8	-246,7

Ein weiterer Problempunkt ist die Zugabe minimaler Mengen von Alkohol als Aromaträger (AAA) oder zu anderen funktionalen Zwecken zu bestimmten aromatisierten Weinen und AGG. Diese Praxis **scheint im Widerspruch zu der Anforderung „ausschließlich durch Gärung entstanden“** zu stehen, die in den Definitionen für diese Erzeugnisse in der Richtlinie dargelegt ist. Beweise aus der Feldarbeit haben offenbart, dass verschiedene MS bereits gesetzliche und administrative Bestimmungen eingeführt haben, die eine Toleranzspanne für Erzeugnisse mit AAA festlegen, und dass sie **harmonisierte Regeln in diesem Zusammenhang befürworten** würden. Die Erkenntnisse der Studie zeigen, dass ein vergleichbares Herangehen auf EU-Ebene an diese Frage die bestehenden Unsicherheiten reduzieren und möglicherweise das Funktionieren des Marktes verbessern würden, während die Auswirkung auf die Steuereinnahmen minimal wäre.

Das **Fehlen eines separaten EPC für andere gegorene Getränke** schließlich ist für Überwachungszwecke nicht ideal und könnte zu Fehlklassifikationen und Fehlern bei der Entrichtung der Verbrauchssteuer führen, auch wenn das Ausmaß konkreter Probleme minimal ist, da die meisten MS die gleiche Verbrauchssteuer auf Wein und AGG erheben. Die Einführung eines separaten EPC für AGG würde einen gewissen (geringen) anfänglichen Verwaltungsaufwand verursachen, der durch erhöhte Klarheit, ein geringeres Fehlerrisiko und eine bessere Marktüberwachung ausgeglichen würde.

3.2 Steuerbefreiungen für denaturierten Alkohol

Artikel 27 der Richtlinie 92/83/EWG legt fest, dass Alkohol von der Verbrauchssteuer befreit werden kann, wenn er denaturiert wurde (d. h. wenn ihm bestimmte Stoffe zugefügt wurden, so dass er nicht mehr für den menschlichen Genuss geeignet ist). Er unterscheidet zwischen „vollständig“ denaturiertem Alkohol (VDA), für den ein System der gegenseitigen Anerkennung nationaler Denaturierungsverfahren vorhanden ist, um sicherzustellen, dass er innergemeinschaftlich zu gewerblichen Zwecken frei gefördert werden kann, und „teilweise“ denaturiertem Alkohol (TDA), für den die Steuerbefreiung von seiner Nutzung für die Herstellung von nicht für den menschlichen Genuss bestimmten Erzeugnissen abhängt und die MS ihre eigenen nationalen Verfahren definieren können. Jährlich beläuft sich in der EU der Konsum von denaturiertem Alkohol auf etwa 3-3,5 Milliarden Euro für eine Vielzahl von industriellen Anwendungszwecken, unter anderem die Fertigung von kosmetischen Erzeugnissen, Scheibenreinigern und Frostschutzmitteln, Reinigungsmitteln, Tinten, Farben und Lacken sowie Biokraftstoffen, welche bei weitem den größten Anteil ausmachen. Wir schätzen, dass TDA mehr als 95 % des Konsums ausmacht, auch wenn VDA in bestimmten MS und Sektoren einen bedeutenden Marktanteil hat.

Insgesamt lässt sich aus den im Rahmen dieser Studie erhobenen und analysierten Daten schließen, dass der EU-Rechtsrahmen für die Befreiung denaturierten Alkohols von der Verbrauchssteuer **relativ gut funktioniert**. Die Mehrheit der befragten Interessenvertreter (darunter nationale Behörden und Wirtschaftsteilnehmer) waren der Ansicht, dass die derzeitigen Regeln auf EU-Ebene zwar komplex aber für den Zweck angemessen seien, und sehen keinen Bedarf für grundsätzliche Änderungen. Dennoch

können aufgrund (1) einer unvollständigen/uneinheitlichen gegenseitigen Anerkennung von VDA, (2) der großen Zahl nationaler Regulierungsansätze für TDA und (3) der unterschiedlichen Auslegungen bestimmter Begriffe in Verbindung mit TPDA **Probleme auftreten, bzw. sie treten bereits auf**. Es ist offenkundig (*inter alia* aufgrund der häufigen Gespräche mit dem Verbrauchsteuerausschuss und der Sachverständigengruppe für Indirekte Steuern, die auf das Jahr 2008 zurückgehen), dass die Bestimmungen in Artikel 27 betreffend denaturierten Alkohol nicht vollkommen klar und unmissverständlich formuliert sind, was zu Unsicherheiten und Streitigkeiten geführt hat, insbesondere bei der grenzüberschreitenden Beförderung von denaturiertem Alkohol zwischen MS, deren Auslegungen der geltenden Regeln nicht übereinstimmen. Einige dieser Unsicherheiten haben nicht unerhebliche Kostenauswirkungen für Hersteller und/oder Benutzer von denaturiertem Alkohol und können den innergemeinschaftlichen Handel mit denaturiertem Alkohol behindern. Dennoch gibt es Anhaltspunkte dafür, dass nur eine begrenzte Anzahl von Wirtschaftsteilnehmern unter spezifischen Umständen betroffen waren. Es gibt auch Bedenken in Bezug auf Steuerbetrug in Verbindung mit denaturiertem Alkohol, der nach Schätzungen **entgangene Steuereinnahmen im Bereich von 150-200 Millionen Euro im Jahr in der gesamten EU** verursacht (der größte Teil davon in bestimmten mittel- und osteuropäischen Mitgliedsstaaten).

In Bezug auf die gegenseitige Anerkennung von **„vollständig“ denaturiertem Alkohol (VDA)**, der in verschiedenen MS hergestellt wird, hat der unklare Wortlaut der Richtlinie in der Vergangenheit zu zahlreichen Problemen geführt, vor allem, wenn Wirtschaftsteilnehmer VDA unter Nutzung einer Rezeptur herstellen oder benutzen wollten, die von einem anderen (nicht ihrem eigenen) MS bekannt gegeben worden war. Es sind auch Fälle von Betrug in Verbindung mit bestimmten nationalen VDA-Rezepturen aufgetreten. Seit allerdings die große Mehrheit der MS vor mit Eurodenaturant eine gemeinsame Rezeptur übernommen hat, ist die Wahrscheinlichkeit, dass es in der Zukunft zu solchen Problemen (und folglich negativen Auswirkungen) kommt, stark gesunken. Da sich jedoch nicht alle MS auf eine einzige VDA-Rezeptur einigen können, wäre **eine Klärung des Wortlauts** von Artikel 27.1 (a) gleichwohl **hilfreich**, um die verbleibende Zweideutigkeit aufzuheben und so potentielle zukünftige Streitigkeiten zu verhindern.

Der nicht harmonisierte Ansatz für **„teilweise“ denaturierten Alkohol (TDA)** wird von den meisten Interessenvertretern begrüßt und ermöglicht es den MS, die Bedürfnisse ihrer landeseigenen Industrie auf die ihnen als am geeignetsten erscheinende Weise im Gleichgewicht mit der Notwendigkeit zu halten, Betrugsrisiken zu minimieren. Die große Zahl einzelstaatlicher Verfahren und Rezepturen jedoch kann zu Unsicherheiten, Risiken und/oder Kosten führen, wenn mehr als eine Gerichtsbarkeit betroffen ist - auch wenn größere Firmen diese gewöhnlich bewältigen, während die kleineren tendenziell wenig ökonomische Anreize haben, denaturierten Alkohol aus dem Ausland zu beziehen. Es sind auch Fälle von Betrug in Verbindung mit Produkten bekannt, die mit Alkohol hergestellt wurden, der mit einer „schwachen“ Rezeptur denaturiert wurde (z. B. weil Geruchs- oder Geschmacksmittel relativ leicht zu entfernen/überdecken sind und das Fehlen einer chemischen analytischen Markierung es den zuständigen Behörden schwer macht zu erkennen, dass der Alkohol illegal ist).

Theoretisch könnte **eine vollständige Harmonisierung der TDA-Rezepturen** für verschiedene Sektoren den grenzüberschreitenden TDA-Handel weiter erleichtern und Bedenken im Zusammenhang mit Betrug zerstreuen. Dies würde es jedoch erforderlich machen, dass die MS sich auf einen Kompromiss für Lösungen einigen, um ihre (manchmal sehr restriktiven und manchmal sehr flexiblen) Auffassungen über Rezepturen, die sie zu genehmigen bereit sind, miteinander in Einklang zu bringen. Jüngste Versuche, für bestimmte Sektoren einen solchen Kompromiss zu finden, sind fehlgeschlagen und viele MS scheinen aufgrund der bedeutenden Kostenauswirkungen für (bestimmte Sektoren) ihrer nationalen Industrien potenziell nicht bereit zu sein, eine vollständige Harmonisierung zu akzeptieren.

Eine teilweise Harmonisierung scheint daher wirksamer zu sein. Diese würde eine Vereinbarung zu einem in der gesamten EU geltenden, harmonisierten Verzeichnis von TDA-Rezepturen einschließen, während es den MS auf Wunsch erlaubt sein würde, andere Rezepturen für spezifische Anwendungen zu genehmigen, wenn das steuerliche Risiko nachweisbar gering ist. Dies würde die Rechtssicherheit und Transparenz deutlich stärken, somit grenzüberschreitende Geschäfte erleichtern und Praktiken weiter einschränken, die Betrug Vorschub leisten könnten, ohne dass von der Minderheit der MS, die derzeit spezifische, maßgeschneiderte TDA-Rezepturen für individuelle Benutzer genehmigen, gefordert würde, dies zu unterlassen. Diese Option erfordert möglicherweise weitere vorbereitende Arbeit am harmonisierten Verzeichnis und die Definition des Konzepts eines niedrigen steuerlichen Risikos, bevor diese dann in der Richtlinie verankert werden könnten. „Schwächere“ Richtlinienoptionen, wie eine Datenbank nationaler Rezepturen und/oder EU-geförderte Maßnahmen zur Stärkung des Vertrauens zwischen den zuständigen nationalen Behörden könnten auch in Betracht gezogen werden, wenn auch die hierdurch bewirkten Vorteile wahrscheinlich eher begrenzt wären.

Der Text von Artikel 27.1 (b) sollte so geändert werden, dass die Formulierung klarer ist und zwei Probleme angesprochen werden, die weiterhin Unsicherheiten und Abweichungen verursachen, nämlich:

- Klären, dass der Begriff „verwendet zur Herstellung von“ die indirekte Verwendung einschließt (wie die Reinigung von Fertigungsanlagen und Produktionslinien). Dies würde eine gerechtere EU-weite Behandlung sicherstellen und die Kosten für die Benutzer in der Minderheit derjenigen MS reduzieren, die derzeit nicht der Ansicht sind, dass die Steuerbefreiung für TDA gilt, die für diese Zwecke verwendet wird.
- Klären, was als „Fertigerzeugnis“ mit dem Inhaltsstoff TDA betrachtet wird, das von der Verbrauchssteuer befreit und zum Konsum freigegeben werden kann. Dies würde die Rechtssicherheit stärken und zur Verringerung des Betrugsrisikos beitragen, da es den Umfang für eine Fehlklassifizierung von mit sehr kleinen Mengen anderer Stoffe vermischten TDA (die weiterhin nach der Regelung über die Aussetzung der Verbrauchsteuer Kontrollen unterzogen werden sollten) begrenzen würde.

3.3 Ermäßigte Steuersätze für kleine Hersteller

Die Mitgliedsstaaten haben die Möglichkeit, kleinen Herstellern von Bier und Äthylalkohol ermäßigte Steuersätze zu gewähren, um (i), im Fall von Bier, die Wettbewerbsfähigkeit von KMU gegenüber großen Unternehmen zu stärken, und (ii), im Fall von Äthylalkohol, die traditionelle Herstellung zu schützen. Ermäßigte Steuersätze können kleinen Herstellern von Wein, OFB und Zwischenerzeugnissen nicht gewährt werden. Dies könnte sich auf die Wettbewerbsbedingungen auswirken und MS davon abhalten, die gleichen politischen Ziele in den Märkten für die ausgeschlossenen Kategorien zu verfolgen.

In den 23 MS, die **ermäßigte Steuersätze für kleine Brauereien** gewähren, deckt das Programm schätzungsweise 95 % der aktiven Brauereien und 5 % der Produktion ab (etwa 17 Millionen Hektoliter) und verursacht sehr geringe entgangene Steuereinnahmen (ca. 1 % der Einnahme durch Bier) sowie vernachlässigbare Verwaltungskosten für Wirtschaftsteilnehmer. Es wurde zwei kleinere Bereiche für Verbesserungen identifiziert, auf die mit einer legislativen Überarbeitung oder unverbindlichen Leitlinien reagiert werden könnte:

- **Verbesserung der Klärung der Definition einer „unabhängigen Brauerei“** sowie der Bedingungen für die Anerkennung solcher Brauereien. In diesem

Bereich scheint es einfacher und flexibler, unverbindliche Maßnahmen (z. B. Leitlinien) zu aktualisieren.

- **Eine einfachere Anwendung auf grenzüberschreitend tätige Marktteilnehmer**, z. B. durch Festlegung einer verbindlichen einheitlichen Bescheinigung für Marktteilnehmer, oder durch andere Mittel eines geeigneten Systems für den Datenaustausch unter nationalen Behörden (wobei dieser keine legislative Überarbeitung erfordert).

Diese Maßnahmen können in puncto Rechtssicherheit, Wettbewerbsfähigkeit von KMU und grenzüberschreitender Handel zu Vorteilen führen, wenn auch angesichts der geringen Größe des betroffenen Marktanteils nur in begrenztem Umfang. Auch der Implementierungsaufwand wäre gering, allerdings würde er sich auf die Zollbehörden derjenigen MS konzentrieren, in denen derzeit keine ermäßigten Steuersätze gewährt werden. Bei der Wahl zwischen den verschiedenen Optionen sollten die Schwierigkeiten bei der Durchsetzung sorgfältig abgewogen werden.

Was **kleine Brennereien** betrifft, so werden ermäßigte Steuersätze nur in sieben MS erhoben und betreffen eine sehr kleine Anzahl von Marktteilnehmern. Besonders der in der Richtlinie festgelegte sehr niedrige Schwellenwert von 10 hl reinen Alkohols pro Jahr **begrenzt in der Praxis diese Möglichkeit auf die untergeordnete Erzeugung von Spirituosen**, welche einen vernachlässigbaren Marktanteil ausmachen. Deshalb wurde im Rahmen der Studie die Option, diesen Schwellenwert leicht (auf 100 hl reinen Alkohols pro Jahr) oder deutlich (10.000 hl reinen Alkohols pro Jahr) zu erhöhen, bewertet. Im ersten Szenarium wäre die Auswirkung begrenzt, da nur sehr kleine Marktteilnehmer diese Möglichkeit nutzen könnten, während im zweiten Szenarium auch mittelgroße Marktteilnehmer betroffen wären. Die Wettbewerbsfähigkeit von KMU im Spirituosenmarkt würde also im letzteren Szenarium deutlich gestärkt, aber dies könnte auch zu Marktverzerrungen, wesentlichen Reduzierungen der Verbrauchssteuereinnahmen, nachteiligen Folgen für die öffentliche Gesundheit sowie der Notwendigkeit der Intensivierung von Überwachungs- und Durchsetzungsbemühungen führen.

Die Studie hat schließlich die Möglichkeit der **Einführung dieser Option für die derzeit nicht abgedeckten Kategorien von Erzeugnissen** geprüft, nämlich Wein, AGG und Zwischenerzeugnisse. Die Größe des Problems und die zu erwartenden Auswirkungen wären nicht einheitlich:

- Für Wein wäre der Anwendungsbereich begrenzt, da 78 % des Marktes derzeit einem Steuersatz von Null unterliegen. Darüber hinaus können kleine Hersteller bereits Unterstützung in Form einer Befreiung von mehreren Anforderungen der Verbrauchsteuervorschriften erhalten, um ihre Wettbewerbsfähigkeit zu verbessern. Hingegen erkennen Interessenvertreter die Gefahr, dass diese Option schließlich zu der Einführung positiver Mindeststeuersätze auf EU-Ebene führen könnte.
- Die Wettbewerbsstellung kleiner Apfelwein-Hersteller *gegenüber* großen Produzenten ist vergleichbar mit der von kleinen Brauereien, so dass die Einführung ermäßigter Steuersätze für die Kategorie positive Auswirkungen auf ihre Entwicklungen und gleichzeitig begrenzte negative Auswirkungen in Hinblick auf entgangene Einnahmen und Verwaltungsaufwand haben könnte. Das Fehlen einer harmonisierten sektorspezifischen Regelung für Apfelwein kann ein Hindernis für eine gerechte Umsetzung des Programms darstellen.
- Die Ausdehnung ermäßigter Steuersätze auf kleine Hersteller von aufgespritztem Wein würde Auswirkungen auslösen, die einerseits begrenzt sind und sich andererseits unter den in der gleichen Wertschöpfungskette aktiven Wirtschaftsteilnehmer uneinheitlich darstellen. Außerdem wäre diese Maßnahme in Anbetracht der nach Artikel 18.4 der Richtlinie in erweitertem Maß ermäßigten Steuersätze gewissermaßen überflüssig.

- Ermäßigte Steuersätze könnten den Konsum anregen, was negative Folgen für die öffentliche Gesundheit insbesondere in denjenigen MS hätte, in denen diese Produkte beliebt und die Standardsteuersätze hoch sind.

Tabelle 2 – Ermäßigte Steuersätze für Hersteller von Wein und Apfelwein: Ausmaß des Problems und zu erwartende Auswirkungen

	Erwogene Schwellenwerte	Kleine Hersteller		% EU-Markt bei Steuersatz von Null	Auswirkung der Erweiterung	
		% der Unternehmen	Marktanteil		Entgangene Einnahmen	Verwaltungsaufwand
Wein	1.000 hl	85%	17%	78%	300 Mio. €	1,2 €/hl
Apfelwein	15.000 hl	97%	5%	9%	15 Mio. €	0,3 €/hl

3.4 Ermäßigte Steuersätze für Getränke mit niedrigem Alkoholgehalt

Die Artikel 5, 9, 13, 18 und 22 der Richtlinie erlauben es den MS, auf Getränke mit niedrigem Alkoholgehalt ermäßigte Steuersätze anzuwenden. **Die Inanspruchnahme dieser Möglichkeit unter den MS ist uneinheitlich**, vor allem aufgrund der Besonderheiten der landeseigenen finanzpolitischen Prioritäten und Ziele, und weniger aufgrund mangelnder Klarheit in Bezug auf das Ziel im Text der Richtlinie. Darüber hinaus gibt es kaum Anhaltspunkte für ihren möglichen Beitrag zum gesundheitspolitischen Ziel (d. h. in Form einer Reduzierung des Pro-Kopf-Alkoholkonsums insgesamt). Tatsächlich **könnten Reduzierungen der Steuersätze für Getränke mit niedrigem Alkoholgehalt das Verbraucherverhalten in entgegengesetzter Weise beeinflussen**: einerseits eine Reduzierung der Menge reinen Alkohols, den regelmäßige Konsumenten konsumieren, andererseits der potenzielle Anstoß zum Konsum alkoholischer Getränke von Abstinenzlern (einschließlich junger Menschen).

Für jede Produktkategorie legt die Richtlinie Schwellenwerte fest, unterhalb derer die MS ermäßigte Steuersätze anwenden können. Aus der Marktperspektive haben diese Schwellenwerte nur eine begrenzte Relevanz (ausgenommen OFB), da **sie nur für einen kleinen Teil der vorhandenen Produkte anwendbar sind**. Die Studie untersucht daher die Möglichkeit einer Erhöhung der bestehenden Schwellenwerte, um die Inanspruchnahme durch die MS zu ermutigen und folglich tiefer gehende Effekte zu erzeugen.

Im Falle von Bier besteht ein gewisser Konsens unter den Interessenvertretern – von einigen bemerkenswerten Ausnahmen abgesehen - hinsichtlich der Vorteile, die mit einer **Erhöhung des aktuellen Schwellenwerts auf 3,5% vol.** einhergehen. Diese Änderung würde den Anwendungsbereich erweitern und schließlich die Entwicklung dieses Marktsegments fördern. Tatsächlich könnte eine niedrigere Besteuerung zu niedrigeren Verkaufspreisen führen (abhängig davon, wie weit der Nachlass an Verbraucher weitergegeben wird) und preisbewusste Verbraucher veranlassen, von stärkeren Erzeugnissen abzulassen. Die vorgeschlagene Option könnte zu **entgangenen Steuereinnahmen von etwa 1 %** des derzeitigen Niveaus führen. Die Preissenkung könnte zu einem leichten Anstieg des Pro-Kopf-Verbrauchs von Bier mit niedrigem Alkoholgehalt führen (zwischen +2 cl und +10 cl pro Jahr basierend auf dem Beispiel eines MS).

Was andere alkoholische Getränke betrifft, so gibt es wenig Interesse für eine Überarbeitung der derzeitigen Schwellenwerte und es wurden keine alternativen Schwellenwerte vorgeschlagen. Außerdem können höhere Schwellenwerte für Zwischenerzeugnisse und Äthylalkohol sich letztlich als vorteilhaft für gewisse neue Produkte wie Mixgetränke erweisen, die besonders bei jungen Menschen beliebt sind, wodurch sich negative Auswirkungen auf die Gesundheitspolitik ergeben würden.

3.5 Steuerbefreiungen für private Erzeugung

Die MS können die Herstellung von „gegorenen Getränken“ (d. h. Beer, Wein und andere gegorene Getränke) für den Eigenkonsum von der Steuer befreien. Abgesehen von sehr wenigen Ausnahmen ist diese Aktivität nicht reguliert. Im Gegenteil, eine solche Steuerbefreiung wird selten für die Herstellung von Spirituosen und aufgespriteten Erzeugnissen gewährt, weil die private Destillation aus gesundheitspolitischer Perspektive als gefährlicher betrachtet wird. Der Ausschluss von Zwischenerzeugnissen und Äthylalkohol **könnte einen Fall von ungleicher Behandlung darstellen** und es muss möglicherweise Abhilfe geschaffen werden, falls keine bedeutenden negativen Auswirkungen ausgelöst werden.

In den meisten untersuchten Ländern wird der **Umfang illegaler privater Destillation als niedrig eingeschätzt** (zwischen 0,5 % and 2,5 % des aktuellen Spirituosenmarktes), und in einigen von ihnen als bedeutender (jeweils 3,5 % und 6 %). Auf EU-Ebene wird der Anteil auf etwa 2,3 % des Spirituosenmarktes geschätzt. Die entgangenen Verbrauchssteuereinnahmen in den sechs als Beispiel genommenen MS belaufen sich auf 100 Millionen EURO (1,4 % der Einnahmen aus Äthylalkohol); auf der EU-Ebene **können die Steuerverluste auf etwa 250 Millionen EURO geschätzt werden** (1,6 % der Einnahmen aus Äthylalkohol).

Die Option, eine Steuerbefreiung für die private Erzeugung von Zwischenerzeugnissen und Äthylalkohol einzuführen, hätte **geringe aber negative Auswirkungen** in Hinblick auf Steuereinnahmen (-45 Millionen EURO, oder -0,3 % der Verbrauchssteuer aus Äthylalkohol auf EU-Ebene) sowie deutliche Folgen (-0,1 % der derzeitigen Produktion von Spirituosen). Zudem könnte sie aus gesundheitspolitischer Perspektive schädlich sein, da sie folgende mögliche Folgen haben könnten: (i) eine erhöhte Gefahr von Methanolvergiftungen; (ii) Zunahme von Zugänglichkeit und Konsum von destillierten Erzeugnissen. Die Option wird wahrscheinlich auch einigen zusätzlichen Verwaltungsaufwand sowie Durchsetzungskosten für Behörden mit sich bringen. In jedem Fall würden die MS, die diese Option nicht aufgreifen würden, nur minimale Übertragungseffekte spüren, da die grenzübergreifende Wirkung als unbedeutend eingeschätzt wird.

3.6 Grad Plato-Messung von gesüßtem/aromatisiertem Bier

Artikel 3(1) der Richtlinie erlaubt die Erhebung der Verbrauchssteuer auf Bier entweder nach Grad Plato oder nach dem im „Fertigerzeugnis“ vorhandenen Gehalt reinen Alkohols. Dieser Artikel führt zu verschiedenen Auslegungen in Hinsicht auf die Messung von Grad Plato von gesüßtem/aromatisiertem Bier, d. h. die Mischung von Bier mit nicht-alkoholischen Zusatzstoffen oder Getränken. Es scheint insbesondere drei unterschiedliche Ansätze (A, B1 und B2) zur Messung der Plato-Stärke von gesüßtem/aromatisiertem Bier zu geben:

- Ansatz A misst das Grad Plato des eigentlichen Biers, vor der Zugabe von Zucker/Aromen.
- Ansatz B1 misst das Grad Plato des Enderzeugnisses nach der Zugabe von Zucker/Aromen und berücksichtigt nur den „nicht gegorenen (wahren) Extrakt“, d. h. den Extrakt des eigentlichen Biers ohne Berücksichtigung des Zuckers/der Aromen, die dem gesüßten/gewürzten Bier nach der Gärung hinzugefügt wurden.
- Ansatz B2 misst das Grad Plato des Enderzeugnisses nach der Zugabe von Zucker/Aromen und berücksichtigt nur den „vorhandenen Extrakt“, d. h. den Extrakt des gesüßten/gewürzten Biers einschließlich der hinzugefügten Zucker/Aromen.

Die unterschiedlichen Ansätze führen zu unterschiedlichen Werte für das Grad Plato. Die Ansätze A und B1 resultieren im Allgemeinen in einem niedrigeren Grad Plato als Ansatz B2. Ein solcher Unterschied hat offensichtlich **eine Auswirkung auf die erhobene Verbrauchssteuer**. Wenn davon ausgegangen wird, dass die Verbrauchssteuer durchweg an den Verkaufspreis weitergeleitet wird, kann dies auch **die Wettbewerbsfähigkeit von Erzeugnissen und die entsprechende Nachfrage** beeinträchtigen und schließlich zu Ungleichheiten bei der Behandlung und einer potenziellen Marktverzerrung führen. Die unterschiedlichen Methoden sind auch der Grund für einen Rechtsstreit, der vor den EuGH gebracht wurde und in dem noch kein Urteil gefallen ist.

Tabelle 3 - Beispiele möglicher Ergebnisse der Messung von Grad Plato mit unterschiedlichen Ansätzen

	Radler (zu 50 % bestehend aus Limonade)	Andere gesüßte/gewürzte Biere (Zusatzstoff nach Gärung hinzugefügt)
Ansatz A (Basisbier)	5,5°	12,0°
Ansatz B1 (nicht gegorener Extrakt)	5,6°	11,7°
Ansatz B2 (vorhandener Extrakt)	10,0°	14,6°

Um die durch unterschiedliche Auslegungen verursachten Probleme anzugehen, wurden zwei Richtlinienoptionen in Erwägung gezogen: (i) eine Überarbeitung von Artikel 3(1), um zu klären, was mit „Enderzeugnissen“ gemeint ist; und (ii) die Herausgabe von Leitlinien zur Harmonisierung der Berechnungsmethoden. Insgesamt **scheint die Option der Überarbeitung von Artikel 3(1) effizienter**, weil unverbindliche Maßnahmen nicht die Einhaltung aller MS gewährleisten können und daher die Gefahr von Rechtsstreitigkeiten und damit verbundenen Kosten sowohl für Behörden als auch Brauereien nicht ausgeschlossen wäre. Da der Fall vor dem EuGH noch offen ist, empfiehlt die Studie keine der möglichen Auslegungen, sondern konzentriert sich auf die Bewertung der Auswirkung der drei verschiedenen Szenarien. Im Einzelnen:

- Der Ansatz B2 würde nur zu geringfügigen Veränderungen führen, da er bereits von mehreren MS angewandt wird. Die Änderung des Gesamtmarktvolumens wäre vernachlässigbar und die Steuereinnahmen aus Bier würden um +0,2 % steigen.
- Die Ansätze A und B1 hätten eine ähnliche Auswirkung auf den Markt: Die Verkaufszahlen könnten um -1 % fallen und die Steuereinnahmen um 0,1 % steigen.
- Darüber hinaus würden die Ansätze A und B1 höhere Durchsetzungskosten als der Ansatz B2 verursachen, da die Zolllabors die Besteuerungsgrundlage nicht durch Überprüfung des Grads Plato des Enderzeugnisses messen können; stattdessen müssten sie Kontrollen in den Produktionsstätten durchführen.

HOW TO OBTAIN EU PUBLICATIONS

Free publications:

- one copy:
via EU Bookshop (<http://bookshop.europa.eu>);
- more than one copy or posters/maps:
from the European Union's representations (http://ec.europa.eu/represent_en.htm); from the delegations in non-EU countries (http://eeas.europa.eu/delegations/index_en.htm);

by contacting the Europe Direct service (http://europa.eu/europedirect/index_en.htm) or calling 00 800 6 7 8 9 10 11 (freephone number from anywhere in the EU) (*).

(*) The information given is free, as are most calls (though some operators, phone boxes or hotels may charge you).

Priced publications:

- via EU Bookshop (<http://bookshop.europa.eu>).

Priced subscriptions:

- via one of the sales agents of the Publications Office of the European Union (http://publications.europa.eu/others/agents/index_en.htm).

