

# Vorwort

Das Zoll und – damit zusammenhängend – das Umsatzsteuerrecht sind Themen, die der Europäische Rat in den letzten Jahren immer wieder auf die Agenda setzte. Bei der Umsatzsteuertagung 2012 an der JKU wurde das Verhältnis zwischen der Zollabgabe und der Einfuhrumsatzsteuer untersucht und ua auch die Frage aufgeworfen, ob es tatsächlich eine untrennbare Verbindung zwischen dem zoll- und dem einfuhrumsatzsteuerlichen Schicksal einer Ware gibt.<sup>1</sup> Nun soll die Betrachtung um die Binnenmarktregelung (BMR) erweitert werden. Das Motiv für dieses Werk beruht auf der wirtschaftlichen Tatsache, dass Österreich eine Drehschreibe, ein Einfallstor für Importe aus dem asiatischen Raum ist. Von hier werden Distributionen in viele Unionsstaaten vorgenommen. Aus diesem Grunde ist Österreich auch besonders prädestiniert für Einfuhren, wobei die Weiterleitung von Sendungen in andere Unionsstaaten durch eine ig Lieferung erfolgt. Bei ordnungsgemäßem Ablauf bleibt die Einfuhr steuerbefreit, weil der Gegenstand in einem anderen Unionsstaat der Erwerbsbesteuerung unterliegt.

Ein harmonisiertes Zoll- und EUSt-Recht garantiert aber in der Tat noch nicht einheitliche Bedingungen in den Unionsstaaten. Schon 2004 hat *Prieß*<sup>2</sup> die uneinheitliche Vollziehung in der Union beklagt und betont, dass die Kommission zu Unrecht ein Bild zeichne, dass die europäischen Zollverwaltungen wie eine einzige Behörde handeln. Er beklagte die unterschiedlichen Rechtstraditionen der Mitgliedstaaten, die zu komplexen Regeln im Zollkodex, die zu großen Ermessensspielräume für die Staaten sowie alle sonstigen unzureichenden Instrumente. Überdies forderte er eine größere Vorlagefreudigkeit der Gerichte.

Diese uneinheitliche Anwendung fängt freilich bei Kontrollen an und endet bei der Erlassung von Bescheiden. Schon Mitte der 80er Jahre des vorigen Jahrhunderts kritisierte der ERH das Versäumnis, dass die Kontrollmodalitäten nicht durch Gemeinschaftsrecht festgelegt worden sind; vor allem beanstandete er aber die „*althergebrachten, ihren jeweiligen Belangen angepassten Verwaltungstraditionen*“ der Mitgliedstaaten<sup>3</sup>: Der ERH empfahl einen Mix aus körperlicher Kontrolle von Waren und einer Buchprüfung, um einerseits Missbrauchskarusselle, ande-

- 
- 1 *Summersberger*, Die Einfuhrumsatzsteuer – Bedeutung und Wesen, in *Achatz/Summersberger/Tumpel* (Hrsg), Umsatzsteuer und Zoll, 19 ff.
  - 2 *Prieß*, 10 Jahre Zollkodex, Teil 1: 10 Jahre (un)einheitliche Rechtsanwendung im Zollrecht in Europa, AW-Prax 2004, 295 ff.
  - 3 Sonderbericht, Kapitel IV, Schlussfolgerungen, ABl C 85/215, 12.

rerseits auch bloß „fiktive Handelsoperationen zu vermeiden, denen keine tatsächlichen Warenbewegungen gegenüberstehen“. Im Jahr 2000 hat der ERH die Einfuhr in mehreren Unionsstaaten aus zollwertrechtlicher Sicht geprüft; Ergebnis: Es wurden unterschiedlich hohe Zollabgaben vorgeschrieben, obwohl die Voraussetzungen der Einfuhr in den Einfuhrstaaten vergleichbar waren. Der ERH bemängelte das Fehlen gemeinsamer Kontrollnormen und Arbeitsmethoden und das Fehlen einer einheitlichen Behandlung von Händlern mit Niederlassungen in mehreren Mitgliedstaaten. Auch die uneinheitliche Behandlung des Vorerwerberpreises, dh die unterschiedliche Beurteilung eines Nachweises dafür, dass die Waren zum Zeitpunkt des Verkaufs bereits zur Ausfuhr in die Gemeinschaft bestimmt waren, wurde kritisiert.<sup>4</sup>

Die Kommission hat in der Folge mE die richtigen Maßnahmen gesetzt und den Schwerpunkt hin zu einem einheitlichen Kontrollniveau verschoben, sodass die Kritik des ERH – zumindest in dieser Schärfe – nicht mehr aufrechtzuerhalten ist. Zehn Jahre nach der Kritik von *Prieß* dürfte der Befund sohin deutlich besser ausfallen, da die Kommission vor allem durch eine verstärkte Nutzung von Leitlinien eine Verbesserung bei der einheitlichen Vollziehung erreicht hat. Die vom ERH geforderte und erforderliche Kombination aus der körperlichen Kontrolle von Waren und einer Buchprüfung kommt in der „Einfuhr mit anschließender ig Lieferung“ besonders deutlich zum Vorschein. In keinem anderen Verfahren ist diese „doppelte Nachweisführung“, diese „doppelte Kontrolle“ durch die Zollbehörde so bedeutsam, da auch die BMR in die Beurteilung der EUSt-Freiheit mit einzubeziehen ist. Der ERH hat aber 2011 in einem Sonderbericht wieder die uneinheitliche Vollziehung in den Unionsstaaten beklagt.<sup>5</sup>

Gerade das Fortschreiten eines globalen Marktes und die damit verbundene Dynamik der rechtlichen Rahmenbedingungen verlangen zwingend eine tiefgreifende Betrachtung. Aus rein österreichischer Sicht ist zwar das Anwendungsgebiet, das Inland, der zentrale Anknüpfungspunkt; was aber in der wirtschaftlichen Bedeutung bleibt, ist die Europäische Union und auch die Tatsache, dass jeder Ausfuhr eine Einfuhr in einem anderen Staat nachfolgt, sodass die zoll- und umsatzsteuerliche Betrachtung insbesondere für Unternehmen nicht bei Verlassen des österreichischen Anwendungsgebietes, des Inlands, ihr Ende findet. Einfuhren sind bekanntermaßen nicht ortsgesunden; jeder Wirtschaftsbeteiligte hat grundsätzlich das Recht, den Ort der Verzollung und Besteuerung in der Union frei zu wählen. Für die Praxis kann ausgesprochen werden, dass zuweilen nationale Gesetze oder Verwaltungsübungen tatsächlich ein Grund sein können, einen Einfuhrort als besonders attraktiv zu finden oder eben auch zu meiden.

---

4 Sonderbericht Nr 23/2000 über die Ermittlung des Zollwerts eingeführter Waren, zusammen mit den Antworten der Kommission, ABl C 2001/84, I (11).

5 Sonderbericht Nr 13/2011, 17.

Aus diesem Grund gliedert sich das Werk in vier Kapitel, die – wenn auch nicht auf den ersten Blick – in einer engen Verbindung stehen. Die Einfuhr mit anschließender ig Lieferung verlangt zuweilen die Vertretung durch einen Spediteur, um eine Steuerfreiheit zu erreichen. Eine dabei entstandene EUSt, die der Spediteur entrichtet, sofern er überhaupt Abgabenschuldner wird oder vielleicht zwingend werden muss, ist sowohl unter dem Aspekt des Vertrauensschutzes als auch unter dem einer möglichen Vorsteuerabzugsberechtigung zu betrachten. Zuletzt soll die zentralisierte Abwicklung aus zoll- und umsatzsteuerlicher Sicht behandelt werden. Gerade die zentralisierte Abwicklung zeigt neben der steuerlichen Verknüpfung überdies auch eine weitere außerordentlich wichtige Schnittstelle, nämlich die der Technik. Für Juristen vielleicht zuweilen schwer verständlich, liegt der Schlüssel für die Fortentwicklung des Zoll- und EUSt-Rechts in der Union besonders in den Händen der IT. Eine Entwicklung, die nicht nur für Unternehmen, sondern auch für Behörden entscheidend ist.

Aus Sicht des Herausgebers soll dieses Werk sohin einen Beitrag dazu leisten, die besondere Verknüpfung zwischen Zoll, EUSt und Binnenmarkt verständlich darzustellen. Es sollen auch mögliche Brüche herausgearbeitet werden, die eine einheitliche Vollziehung in der Union erschweren. Ob daraus gegebenenfalls eine Inkonsistenz zwischen den genannten Rechtsgebieten ableitbar sein könnte, mag den einzelnen Beiträgen selbst entnommen werden.

Mein herzlicher Dank gilt zunächst den Kooperationspartnern und allen Autoren. Bedanken möchte ich mich auch bei Frau *Simone Löffler*, Frau *Laura Kagerhuber* und Frau *Nicole Scheibenreif* für die organisatorische Unterstützung. Auch dem Linde Verlag (Frau *Mag. Katharina Echerer*) ist – in bewährter Weise – für den reibungslosen Ablauf und die Veröffentlichung dieses Buches zu danken. Ich hoffe, dass diese Forschungsergebnisse einen wertvollen Beitrag für die Wissenschaft und Praxis liefern werden und geeignet sind, die Diskussion in Zoll- und Umsatzsteuerfragen auch in Österreich zu vertiefen. Nicht zuletzt hoffe ich, dass diese Publikation auch einen Beitrag dazu leistet, dass die Harmonisierung des Zoll- und Umsatzsteuerrechts weiter voranschreitet.

Linz, März 2014

*Walter Summersberger*