

Vorwort

Dieses Werk hat die Ausfuhr zum Gegenstand. Was ist aber eine Ausfuhr? Ausgehend vom Umsatzsteuerrecht (§ 7 UStG) glauben wir es zu wissen, wenn zB ein Unternehmer den Gegenstand einer Lieferung in ein Drittland befördert oder versendet. Um die Steuerfreiheit zu erreichen muss die Lieferung steuerbar sein¹ und ein Nachweis über den Austritt aus der Union beigebracht werden.²

Bei einer solchen Betrachtung würde man freilich dazu neigen, die Bedeutung der Ausfuhr nur und ausschließlich im Zusammenhang mit Ausfuhrnachweisen zu beurteilen. Zwar handelt es sich dabei um zentrale Fragen, die in diesem Buch auch behandelt werden. Trotzdem würde der – breite – Begriff der Ausfuhr nur bruchstückhaft erfasst, denn: Wo beginnt und endet eine Ausfuhr, wo ist der Ausfuhrort? Muss der Gegenstand in den Wirtschaftskreislauf eines Drittstaats eingehen³ und dort (einfuhr-)besteuert werden? Wer ist Ausführer bei Reihengeschäften? Können der umsatzsteuerliche und der zollrechtliche Ausführer verschiedene Unternehmer sein? Wer ist zur Ausstellung einer Lieferantenerklärung verpflichtet, um die Einfuhrabgabenfreiheit im Drittland zu erhalten?

Irrigerweise wird häufig angenommen, dass die Ausfuhrlieferung abgabenrechtlich abseits des § 7 UStG nur von geringer Bedeutung sei: Zwar habe zB der Unionsrechtsetzer Regeln für Ausfuhrabgaben geschaffen; es gibt sie derzeit aber nicht. Spätestens seit der Rsp des EuGH zu *Döhler-Neuenkirchen*⁴ wissen wir, dass die Ausfuhr abgabenrechtlich von großer Bedeutung sein kann:⁵ Wird eine Nichtunionsware, die sich in der Union in einem besonderen Verfahren befindet, anschließend wieder ausgeführt und werden (nach dem Austritt) Unregelmäßigkeiten bemerkt, entsteht die Zollschuld, selbst wenn sich die Ware schon in einem Drittstaat befindet. Nach Ansicht des BFH gilt dies auch für die EUSt.⁶ Zwar ist diese Rechtsansicht durch ein jüngstes Urteil des EuGH teilweise über-

1 Achatz/Ruppe, Umsatzsteuergesetz: Kommentar⁴ (2011), § 7 Rz 6; s auch VwGH 15.12.1994, 93/15/0013.

2 ZB VwGH 26.03.2014, 2011/13/0038. Beim Touristenexport hingegen wurden jüngst Regeln geschaffen, um die operationelle Abwicklung der Ausgangsbestätigungen zu erleichtern; s Zoll-Touristenexport-Informatik-Verordnung – Zoll-TE-Inf-V, BGBl II 2016/53.

3 ZB EuGH 31.3.1993, C-27/92, Möllmann Rz 15; BFH 31.7.2007, VII R 59/06 zur diff Erstattung.

4 EuGH 6.9.2012, C-262/10, *Döhler Neuenkirchen*.

5 Summersberger, Gibt es eine wirtschaftliche Betrachtungsweise im Zoll- und Einfuhrumsatzsteuerrecht? in *Blasina/Kirchmair-Schliesselberger/Knörzer/Mayr/Unger* (Hrsg), Die Bedeutung der BAO im Rechtssystem – Festschrift für Michael Tanzer (2014) 279 (294).

6 BFH 11.12.2012, VII R 16/09.

holt,⁷ bedeutungslos ist die Ausfuhr dadurch aber nicht geworden, im Gegenteil: Das Inkrafttreten des neuen Zollkodex der Union mit 1.5.2016⁸ hat die Möglichkeit geschaffen, entstandene Abgabenschulden durch eine nachträgliche Ausfuhr wieder zum Löschen zu bringen. Dadurch hat sich die Bedeutung der Ausfuhr im neu geschaffenen Regelungsregime deutlich erhöht.

Eine besondere Bedeutung der Ausfuhr kann freilich auch dem Verbrauchsteuerrecht⁹ und der Normverbrauchsabgabe zugeordnet werden, weil eine Entlastung von der Steuer eintritt.¹⁰

Dass das Ausfuhrrecht auch eine weltumspannende Funktion hat, ist uns spätestens seit den Sanktionen gegen Russland bewusst geworden, die eine Ausfuhr aus der Union und die Einfuhr in Russland beschränken.¹¹ Rechtsmaterien zum Schutz der Sicherheit oder auch zur Gefahrenabwehr wirken auf das – abgabenrechtliche – Zollverfahren der Ausfuhr unmittelbar ein: Schon seit 9/11 wurde die Bekämpfung des Terrorismus weltweit als zentrale Zollstrategie anerkannt; eine Strategie, die heute zumindest gleichrangig neben den fiskalischen Zwecken steht, wenn sie nicht in ihren Auswirkungen sogar darüber hinausgeht. Folglich kontrolliert zwar die Zollbehörde im Zuge einer Ausfuhr, aber eben nicht vorderhand aus fiskalischen Gründen. Ebenso können auch Kontrollen anderer Behörden vor oder nach einer Ausfuhr stattfinden, um die Rechtmäßigkeit einer Ausfuhr zu überprüfen; gegebenenfalls greift das (Finanz-)Strafrecht.

Dieser Tagungsband umfasst die Vorträge, die anlässlich des 2. Außenwirtschaftsrechtstages am 22. und 23.10.2015 an der JKU in Linz gehalten wurden, ist aber zusätzlich um einige Themen erweitert worden. Es soll dargestellt werden, dass zuweilen eine vertiefende Prüfung erforderlich ist, um Rechtsfragen im Zusammenhang mit Drittstaatslieferungen zu erkennen und zu lösen. Ich hoffe, dass dieses Werk dazu einen Beitrag leistet.

Mein Dank gilt zunächst allen Kooperationspartnern und den Autorinnen und Autoren. Bedanken möchte ich mich auch bei Frau *Simone Löffler* mit ihrem JKU-Tax-Team sowie besonders beim Linde Verlag, Frau Mag. *Katharina Echerer*, für die großartige Unterstützung.

Linz, November 2016

Univ.-Prof. Dr. Walter Summersberger

7 EuGH 2.6.2016, C-226/14 und C-228/14, *Eurogate* ua.

8 VO (EG) 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9.10.2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union (UZK), ABl L 2013/269, 1.

9 VwGH 22.10.2015, 2014/16/0069.

10 VfGH 29.11.2014, G 153/2014.

11 Summersberger, Sanktionen gegen Russland, JKU-TAX 02/2015, 28.