

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerde-sache A, Adresse1, vertreten durch V, Rechtsanwältin, Adresse2, über die Beschwerde vom 25. Mai 2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt Wien vom 20. April 2015, Zahl: aaaa, betreffend die Geltendmachung einer Einfuhrzollschuld gemäß Art. 203 ZK zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO stattgegeben und der Bescheid des Zollamtes Wien vom 20. April 2015, Zahl: aaaa, aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt:

Die B, Adresse3 (nachfolgend: C) war im fraglichen Zeitraum Kunde der D, Adresse4 (nachfolgend: E).

Die E hatte für die C die Organisation der Containertransporte von deutschen Häfen bis zur in der Slowakei ansässigen C als Empfängerin der Waren durchzuführen. Anfangs kamen die Container für die C per Bahn und mit Versandbegleitdokument nach Wien und gingen von dort mit dem LKW weiter nach Brünn bzw. kamen mit Versandbegleitdokument direkt von Deutschland nach Brünn. Die C hat die für sie bestimmten Waren bis Jänner 2012 in Brünn (Tschechien) verzollt.

Die E hat der C im Jahr 2011 angeboten, die Verzollungen in Wien durchführen zu lassen, da sie aus transportlogistischen Gründen plante, die Container der C von den deutschen Ankunftshäfen per Bahn nach Wien und nach der Verzollung per LKW zur C in die Slowakei transportieren zu lassen. Der C wurde von der E auch noch angeboten, um die Abfertigungen in Österreich durchführen zu können, für sie einen österreichische UID-Nummer zu beantragen. Weil die C eine österreichische UID-Nummer aber erst im Mai 2012 erhalten hat, wurde die Verzollung der für die C bestimmten Waren ab Jänner 2012 bis Mai 2012 in Wien auftragsgemäß mit Verfahrenscode 4200 abgewickelt.

Der vom Zollamt Wien abgehandelte Gesamtkomplex hat nach der Aktenlage insgesamt dreizehn Versandverfahren mit im Wesentlichen zwei Hauptverpflichteten - darunter auch die Bf - betroffen. Davon wurden fünf Versandverfahren beim Zollamt Wien ordnungsgemäß beendet.

Acht Versandverfahren hingegen haben zu Nachforderungen bei diversen Gesamtschuldnern geführt.

Von diesen acht Versandverfahren mit anschließender Verzollung mit Verfahrenscod 4200 können zwei - darunter auch das gegenständliche Versandverfahren - als Anlassfälle bezeichnet werden. Es hat sich dabei um sogenannte Rotfälle gehandelt. Vom Zollamt Wien wurde eine physische Kontrolle der Einfuhrzollanmeldungen angekündigt. Die Verzollung erfolgte im NCTS.

Bei den restlichen sechs Versandverfahren erfolgte die Verzollung im NCTS elektronisch im Grünkanal ohne Zollschau, sodass erst bei nachträglichen Ermittlungen festgestellt wurde, dass sich die jeweiligen LKW mit der betreffenden Versandware und den zugehörigen Versandbegleitdokumenten aufgrund jeweils fehlender Passierscheine nicht auf dem Amtsplatz des Zollamtes Hafen Wien befunden haben.

Im Hinblick auf die gegenständlichen Sendung kam das Schiff, welches unterschiedliche Container - darunter auch den gegenständlichen Container F - von China nach Europa transportierte, mit zehn Tagen Verspätung in Bremerhaven an.

Weil die Ware bei der C benötigt wurde, war aufgrund der eingetretenen Verspätung zwischen der E und der C vereinbart worden, dass der Container ausnahmsweise mit einem LKW von Bremerhaven nach Wien zur dortigen Verzollung und dann weiter zur C in die Slowakei transportiert wird.

Da sich die E nur mit dem Transport verschiedener Sendungen beschäftigt und keine Verzollungen durchführt, demnach auch keine e-zoll-Genehmigung hat, hat sie die G, Adresse5 (nachfolgend: H) als Provider mit der Verzollung beauftragt.

Die E hat deswegen die J, Adresse6 (nachfolgend: K) mit dem Transport des Containers von Bremerhaven nach Wien und nach der Verzollung durch die H mit Verfahrenscod 4200 von Wien zur C in der Slowakei beauftragt.

Die K hat den gegenständlichen Transport in der Folge augenscheinlich an die A, Adresse1 [nun Beschwerdeführerin (nachfolgend: Bf)] als Hauptverpflichtete und diese dann an die Subfrächterin L, Adresse7 (nachfolgend: M), bei der N als Fahrer beschäftigt war, weitergegeben.

Im Auftrag der E an die K (siehe dazu das e-Mail von O an P vom 2. Mai 2012) wurde als Verzollungsort der "zugelassene Warenort" mit "Adresse8" vereinbart. Der Fahrer sollte sich am zugelassenen Warenort als Verzollungsort bei der Q melden und die dortige Ankunft der H und der E mitteilen, namentlich dass der LKW und die Ware am zugelassenen Warenort als Verzollungsort in Wien eingetroffen sind. Erst danach sollte die H die Überführung der Ware in den zollrechtlich freien Verkehr mit unmittelbar daran

anschließender innergemeinschaftlicher (nachfolgend: ig) Lieferung (Verfahrenscode 4200) beantragen.

Beim Verzollungsort "Adresse8" handelt es sich um einen der H als zugelassener Empfängerin zollbehördlich im Rahmen des e-zoll-Verfahrens bewilligten zugelassenen Warenort.

Für den für die C bestimmten gegenständliche Container F hat die Bf die zollrechtlichen Versanddokumente ausgestellt. N hat den Container mit dem LKW der M mit dem behördlichen Kennzeichen bbbb in Bremerhaven abgeholt. Von der Abgangsstelle wurde am 7. Mai 2012 das Versandbegleitdokument MRN: cccc eröffnet.

Als sich der Container mit dem Versandbegleitdokument am 9. Mai 2012 noch in Brunn, Tschechien, befand, schickte N kurz vor sieben Uhr auftragsgemäß eine SMS mit der Containernummer und dem LKW-Kennzeichen an die H und an die E.

Die H hat danach - nicht wissend, dass sich der Container mit dem Versandgut und dem Versandbegleitdokument tatsächlich noch in Brunn und nicht am zugelassenen Warenort befand - um 06:49 Uhr dem Zollamt Wien im NCTS mit Ankunftsanzeige die Ankunft des am 7. Mai 2012 an das Zollamt Wien mit dem Versandbegleitdokument MRN: cccc versendeten Containers F gemeldet und dessen Verzollung beantragt.

Um 08:58 Uhr wurde vom Zollamt Wien mit elektronischer Meldung eine physische Kontrolle der Einfuhrzollanmeldung CRN: dddd angekündigt.

Der Container wurde einem Kontrollorgan der Zollstelle Hafen Wien zur Warenbeschau zugeschrieben. Das Kontrollorgan konnte jedoch kein Warenbeschau vornehmen, weil sich der Container im Zeitpunkt der Einreichung der Anmeldung bzw. kurz danach nicht am zugelassenen Warenort befunden hat.

Der Fahrer wurde über Ersuchen durch das Zollamt Wien - dies im Einvernehmen von der E bzw. der K - aufgefordert, zum Zollamt Wien zu fahren.

Der LKW ist nach den Angaben des N - dies ist auch noch durch eine Mautabfrage belegt - in Wien erst gegen 10:00 Uhr eingetroffen. Aus dem Tagespässerschein mit der Nr. eeee vom 9. Mai 2012 ergibt sich für den LKW die Einfahrtszeit in die Zollstelle Hafen Wien mit 10:50 Uhr.

In der Folge konnte der Fahrer N vom Zollamt Wien zur Sache befragt und einvernommen werden.

Der Bf wurde die Sache des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens mit Schreiben des Zollamtes Wien vom 9. März 2015 vorgehalten.

Die Bf hat sich zur gegenständlichen Sache mit Schreiben vom 30. März 2015 geäußert und im Wesentlichen vorgebracht, sie könne als Hauptverpflichtete nicht in Anspruch genommen werden, weil sie an der Eröffnung des Versandverfahrens an der Abgangsstelle nicht physisch teilgenommen habe, weil sich die Ware nie in ihrer Gewahrsame befunden habe, weil die Ware vom Zollamt Wien zum

freien Verkehr freigegeben worden und deshalb die Zollschuld nach Art. 201 ZK entstanden und danach erhoben und bemessen worden sei, weil die Versandware und der Versandbegleitdokument rechtzeitig gestellt und damit die Versandware nicht entzogen worden sei, weil die Verantwortung für eine allenfalls nach Art. 203 ZK entstandene Zollschuld der Anmelder zu tragen habe und weil eine nach Art. 203 ZK entstandene Zollschuld nicht auf ihr Tun oder ihre Fahrlässigkeit zurückgeführt werden könne.

Der C wurde die gegenständlichen Sache mit Schreiben des Zollamtes Wien vom 13. März 2015 vorgehalten.

Die C hat sich zur Sache mit Schreiben vom 23. März 2015 geäußert und im Wesentlichen gemeint, es sei das gegenständliche Versandverfahren ordnungsgemäß beendet worden. Ihrer Ansicht nach sei es in einem externen gemeinschaftlichen Versandverfahren nicht erforderlich, dass die Zollbehörde oder der Hauptverpflichtete genau wissen, wo sich die Ware während des Transportes befindet. Der LKW sei - die sei entscheidend - in offener Gestellungsfrist und ohne beschädigte Zollverschlüsse vor Ablauf der Gestellungsfrist gestellt worden.

Die H hat sich zur gegenständlichen Sache mit Schreiben vom 16. März 2015 geäußert und im Wesentlichen zunächst den generellen Ablauf der Zollabfertigungen für die E / C dargelegt um sich danach im Besonderen zum gegenständlichen Versandverfahren zu äußern.

Mit Bescheid vom 20. April 2015, Zahl: aaaa, stellte das Zollamt Wien fest, die Bf habe am 9. Mai 2012 die zum Versandverfahren angemeldeten Waren zuMRN: cccc nicht der Bestimmungsstelle Wien gestellt und dadurch die Verpflichtungen, die sich für sie aus der Inanspruchnahme eines Zollverfahrens (des Versandverfahrens) ergeben, verletzt. Dadurch sei für die Bf gemäß Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3 vierter Anstrich ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG eine Eingangsabgabenschuld in der Höhe von insgesamt € 8.236,18 [darin enthalten an Zoll (A00) € 1.042,34 und an Einfuhrumsatzsteuer (B00) € 7.193,84] entstanden.

Das Zollamt Wien hat seinen Abgabenbescheid im Wesentlichen damit begründet, die Bf habe als Hauptverpflichtete unter MRN: cccc am 7. Mai 2012 ein Versandverfahren eröffnet. Im Zuge von Ermittlungen habe es jedoch festgestellt, dass die Bf die Versandwaren in der Folge nicht zur Bestimmungsstelle verbracht habe, sondern sei die Versandware ohne Gestellung bei der Bestimmungsstelle an die Warenempfängerin, die C ausgeliefert worden. Die Bf habe somit die Verpflichtungen, die sich für sie aus der Inanspruchnahme des Versandverfahrens ergeben haben, namentlich die Pflicht zur fristgerechten Gestellung der Versandware bei der Bestimmungsstelle verletzt. Dadurch sei für die Bf im Zeitpunkt der Tatbestandsverwirklichung die Einfuhrzollschuld gemäß Art 203 Abs. 1 und Abs. 3 vierter Anstrich ZK entstanden. Die Vorschreibung der Zollschuld sei der Bf mit Vorhalt des Zollamtes Wien vom 9. März 2015 zur Kenntnis gebracht worden. Die Bf habe dazu mit Schreiben vom 30. März 2015 Stellung genommen.

Zum Vorbringen, es sei unzuständig, hat das Zollamt auf Art. 215 Abs. 2 zweiter Anstrich ZK verwiesen. Danach gelte eine Zollschuld in den Fällen, in denen der Ort der Entstehung der Zollschuld nicht bestimmt werden kann, als an dem Ort entstanden, an dem die Zollbehörden feststellen, dass sich die Ware in einer Lage befindet, die eine Zollschuld hat entstehen lassen. Nach der Aktenlage liege der Ort der Entstehung der Zollschuld beim Zollamt Wien. Es sei für die Abgabenvorschreibung zuständig.

Im Rahmen des freien Ermessens gemäß § 20 BAO werde die Eingangsabgabenschuld zur Sicherung der Einbringlichkeit aus Zweckmäßigkeitsgründen allen Gesamtschuldnern vorgeschrieben, wobei die Bf als Hauptverpflichtete aus der geschäftsmäßigen Abwicklung von Versandverfahren Einnahmen erziele und daher für die entstandene Abgabenschuld herangezogen werde.

Das Zollamt hat abschließend noch darauf hingewiesen, dass gemäß Art. 213 ZK mit S und mit der C Gesamtschuldverhältnisse im Betrage von jeweils € 8.236,18 an Zoll und EUST bestehen.

Dagegen wendet sich die in offener Frist eingebrachte Beschwerde vom 25. Mai 2015.

Die Bf beantragt in der Beschwerdeschrift,

- es möge der bekämpfte Bescheid aufgehoben werden;
- es mögen ihr die erhobenen Zollabgaben erstattet bzw. erlassen werden;
- es mögen ihr die Kosten des Beschwerdeverfahrens ersetzt werden.

Die Bf begründet ihr Beschwerdevorbringen im Wesentlichen damit, es sei das streitgegenständliche Versandverfahren MRN: cccc ordnungsgemäß beendet worden.

Der bekämpfte Bescheid sei als solcher für die Bf nicht überprüfbar. Das Zollamt Wien habe nicht dargelegt, wie sie zur Zollschuldnerin gemäß Art. 203 ZK geworden sein sollte. Eine substantiierte Begründung sei dem Bescheid nicht zu entnehmen.

Der substanzlose Vortrag, die angemeldete Ware sein bei der Bestimmungsstelle nicht gestellt worden, sei zurückzuweisen. Bei angemeldeten Waren im Rahmen eines T1 seien die Zollbeteiligten berechtigt, die angemeldete Ware bei jedem Zollamt in der Europäischen Union zu stellen und sofern sie dies tätigen, werde dieses Zollamt ab dem Tag der Gestellung zur Bestimmungsstelle.

Seitens des Importeurs, der C, sei ihr mitgeteilt worden, jegliche Ware sei in der Slowakei ordnungsgemäß zollrechtlich abgewickelt worden. Es sei dem Importeur aus unternehmerischen Gründen aber nicht möglich, ihr diesbezügliche Beweise vorzulegen.

Dem angegriffenen Bescheid sei nicht zu entnehmen, dass und ob das Zollamt Wien ordnungsgemäß geprüft und die Zollbeteiligten aufgefordert habe, nachzuweisen, dass das eröffnete Zollverfahren beendet wurde. Das Zollamt Wien habe nicht geprüft, dass

bzw. ob die C ihre Zollverpflichtungen ordnungsgemäß geleistet habe, womit die Zollschuld vollständig erloschen sei. Zahlungen in anderen Mitgliedstaaten seien bei Zollabgaben immer zu berücksichtigen und würden zum Erlöschen der Zollschuld führen. Zollabgaben seien der Zoll und die erhobene Umsatzsteuer, somit seien jegliche Zahlungen vollständig auf diese Zollabgaben ohne Einschränkung zu berücksichtigen.

Das aktuelle Handeln des Zollamtes Wien sei eine unzulässige Kompetenzmissachtung, die auf dem Rücken der Zollbeteiligten ausgetragen werde.

Es sei unzulässig, eine Ware zweimal mit Zollabgaben zu belasten.

Die Zuständigkeit des Zollamtes Wien in der Sache sei anzuzweifeln. Das Zollamt Wien habe seine Zuständigkeit mit keinen Tatsachen dargetan. Zollämter seien verpflichtet, ihre Zuständigkeit zu prüfen und die Zuständigkeit darzulegen. Ein diesbezüglicher Verweis auf Art. 215 Abs. 1 zweiter Anstrich ZK sei unzureichend.

Das Zollamt Wien trage selbst vor, dass ihm der genaue Weg der LKW-Fahrt unbekannt sei. Was aber sicher sei, sei der Ort (Bremen) der Anmeldung und der Ort (Bratislava) der Lieferung und faktischen Gestellung, somit sei eine Zuständigkeit der Zollbehörden in Wien, Österreich, nicht gegeben. Die Zollstelle, an der die Gestellung der Ware faktisch durchgeführt wurde, sei die Bestimmungsstelle.

Da der Bescheid aus den genannten Gründen nicht überprüfbar sei, das Zollamt Wien in der Sache unzuständig sei und die Zollbehörde ihrer Aufklärungspflicht nicht ordnungsgemäß nachgekommen wäre, sei der Bescheid rechtswidrig ergangen, nichtig bzw. nicht rechtmäßig und demnach aufzuheben.

Von der Bf wird noch beantragt, ihr die festgesetzten Beträge gemäß Art. 236 und 239 ZK zu erlassen bzw. zu erstatten.

Mit seiner Beschwerdeverentscheidung (nachfolgend: BVE) vom 15. Juli 2015, Zahl: ffff, hat das Zollamt Wien die Beschwerde vom 25. Mai 2015 gegen den Bescheid des Zollamtes Wien vom 20. April 2015 als unbegründet abgewiesen.

Gegen diese BVE richtet sich der - in offener Frist eingebrachte - Antrag der Bf auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht (Vorlageantrag vom 15. August 2015).

Die Bf begründet ihren Vorlageantrag im Wesentlichen damit, der bekämpfte Bescheid und die BVE seien rechtsfehlerhaft, weshalb

- diese aufgehoben werden mögen;
- ihr die erhobenen Zollabgaben erstattet bzw. erlassen werden mögen;
- ihr die Kosten des Beschwerdeverfahrens ersetzt werden mögen.

Über die Vorbringen in der Beschwerdeschrift hinausgehend bringt die Bf im Vorlageantrag vor, es würden seitens der C dem Verwaltungs- und Gerichtsorgan der Republik Österreich Beweise zur ordnungsgemäßen zollrechtlichen Abwicklung in der Slowakei vorgelegt werden.

Die Behauptung des Zollamtes Wien, es habe bei der Tschechischen und bei der Slowakischen Zollverwaltung überprüft, ob die Angaben von der Warenempfängerin entrichtet wurden, werde mit Nichtwissen zurückgewiesen.

Die Behauptung des Zollamtes Wien, dass sich die beiden Zollverwaltungen als unzuständig erklärt und mitgeteilt hätten, dass die Abgaben nicht entrichtet wurden, werde ebenfalls zurückgewiesen, weil das Zollamt Bratislava auf Wunsch des Zollamtes Wien bei der C hinsichtlich diverser Zollbescheide eine Kontrolle durchgeführt und keine Unregelmäßigkeiten und Abgabenschuldigkeiten festgestellt habe.

Seitens der C sei in der streitgegenständlichen Sache die fällige Umsatzsteuer in Österreich vollständig beglichen worden. Somit sei die wiederholte Geltendmachung der Einfuhrzollschuld bei ihr unzulässig.

Aus den Darlegungen des Zollamtes Wien in seiner BVE sei eindeutig ersichtlich, dass der Ort, an dem der Tatbestand eingetreten sei, der die Zollschuld habe entstehen lassen, Brno (Brünn) in der Tschechischen Republik gewesen sei. Das Zollamt Wien sei daher in der Sache unzuständig.

Die Zollstelle, in deren Bezirk sich der Ort befinde, an dem der Tatbestand eintritt bzw. an dem die faktische Gestellung durchgeführt werde, sei das zuständige Zollamt bzw. die Bestimmungsstelle.

Zum Zeitpunkt seiner Entscheidung seien dem Zollamt Wien mehrere Personen, die als Gesamtschuldner zur Erfüllung der Gesamtschuld verpflichtet wären, bekannt gewesen. Selbstverständlich könne ein Zollamt im freien Ermessen entscheiden, aber die Ermessensentscheidung müsse immer begründet sein. Ohne eine Begründung der Ermessensentscheidung sei ihr eine Überprüfung nicht möglich, weshalb ihre Inanspruchnahme ermessensfehlerhaft sei.

Aus dem eigenen Vortrag des Zollamtes Wien würden sich als Gesamtschuldner der LKW-Fahrer N bzw. sein Arbeitgeber und die H als Handelnde, die C und sie als Hauptverpflichtete ergeben. Zunächst wären die Handelnden in Anspruch zu nehmen, da diese dem Geschehen näher waren. Erst nach einer erfolgten Beitreibung bei diesen sollte das Zollamt Wien sie in Anspruch nehmen.

Aus dem Vortrag des Zollamtes Wien ergebe sich, dass es zur Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung durch aktives Handeln der H gekommen sei.

Aus welchen Gründen das Zollamt Wien ein österreichisches spezialisiertes Unternehmen für Dienstleistungen im Zollbereich nicht für die Zollschulden heranziehe, das diese durch eigenes aktives Tun verursacht habe, könne nicht geprüft werden.

Es sei davon auszugehen, dass es sich bei dieser Entscheidungspraxis gegen Unternehmen aus anderen Mitgliedstaaten um einen Verstoß gegen geltendes Unionsrecht handle.

Der streitgegenständliche Bescheid sei sohin nichtig.

Der begehrte Betrag sei im Zeitpunkt der Zahlung nicht gesetzlich geschuldet gewesen, da er vollständig von der C beglichen worden sei, weshalb die Zollbehörde von Amts wegen verpflichtet gewesen wäre, den Betrag zu erstatten.

Von der Bf wird neuerlich beantragt, es mögen ihr die festgesetzten Beträge gemäß Art. 236 und 239 ZK erlassen bzw. erstattet werden.

Die im Erstbescheid erwähnten Gesamtschuldner (S und C) wurden vom Zollamt Wien für die gegenständlichen Zollschuld in Anspruch genommen, die H und N hingegen wurden nicht in Anspruch genommen.

Die C wurde mit rechtskräftig gewordener BVE vom 9. Juli 2015, Zahl: gggg, mit der die Beschwerde gegen den Bescheid des Zollamtes Wien vom 20. April 2015,

Zahl: hhhh, abgewiesen wurde, zur Zollschuldnerin gemäß Art 203 ZK in den beiden Anlassfällen, also für die verfahrensgegenständliche und eine weitere Zollschuld.

Auf Nachfrage durch das BFG hat das Zollamt Wien mit e-Mails vom 21. und 25. Juli 2017 mitgeteilt,

1) dass die C den gemäß Art. 203 ZK geschuldeten Abgabebetrag in der Höhe von € 8.236,18 [darin enthalten an Zoll (A00) € 1.042,34 und an Einfuhrumsatzsteuer (B00) € 7.193,84] entrichtet hat

und

2) dass die Anmeldung CRN: dddd für ungültig erklärt und der zunächst nach Art. 201 ZK erhobene Zollbetrag erstattet wurde.

Beweiswürdigung:

Der dargestellte und in freier Überzeugung als erwiesen angenommene Sachverhalt ergibt sich aus dem Inhalt der dem Verwaltungsgericht [das Bundesfinanzgericht (nachfolgend: BFG) ist das Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen] vom Zollamt Wien vorgelegten Verwaltungsakten sowie aus den Angaben und Vorbringen der Parteien des gegenständlichen Abgabenverfahrens im verwaltungsbehördlichen und im gerichtlichen Rechtszug. Insbesondere ergibt sich der als erwiesen angenommene Sachverhalt aus den Angaben des Kontrollorgans des Zollamtes Wien vom 9. Mai 2012, aus der Aussage der O, Angestellte der E, vom 10. Mai 2012, aus der Aussage des T, Geschäftsführer der E, vom 16. Mai 2012, aus der Aussage des Kraftfahrers N vom 10. und 11. Mai 2012, aus der Aussage des S, Disponent der K, vom 14. Mai 2012, aus der schriftlichen Stellungnahme der Bf vom 30. März 2015, aus der schriftlichen Äußerung der C vom 23. März 2015, aus der schriftlichen Stellungnahme der H vom 16. März 2015 und aus dem rechtskräftig gewordenen Eingangsabgabenbescheid betreffend die C.

Rechtslage:

Die nachfolgend angeführten gesetzlichen Bestimmungen werden jeweils in der im Anlasszeitpunkt geltende Fassung wiedergegeben.

§ 115 Abs. 1 BAO:

Die Abgabenbehörden haben die abgabenpflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

§ 166 BAO:

Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

§ 167 Abs. 2 BAO:

Im Übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

§ 269 Abs. 1 BAO:

Im Beschwerdeverfahren haben die Verwaltungsgerichte die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind. [...]

§ 270 BAO:

Auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde im Laufe des Beschwerdeverfahrens zur Kenntnis gelangen, ist von der Abgabenbehörde Bedacht zu nehmen, auch wenn dadurch das Beschwerdebegehren geändert oder ergänzt wird. Dies gilt sinngemäß für dem Verwaltungsgericht durch eine Partei oder sonst zur Kenntnis gelangte Umstände.

§ 279 Abs. 1 BAO:

Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Art. 215 ZK:

(1) Die Zollschuld entsteht:

- an dem Ort, an dem der Tatbestand eintritt, der die Zollschuld entstehen lässt;*
- oder, wenn dieser Ort nicht bestimmt werden kann, an dem Ort, an dem die Zollbehörden feststellen, dass die Ware sich in einer Lage befindet, die eine Zollschuld hat entstehen lassen;*
- oder, wenn die Ware in ein noch nicht erledigtes Zollverfahren übergeführt worden ist und der Ort innerhalb einer gegebenenfalls nach dem Ausschussverfahren festgelegten Frist weder nach dem ersten noch nach dem zweiten Gedankenstrich bestimmt werden kann, an dem Ort, an dem die Ware in das betreffende Verfahren übergeführt oder im Rahmen dieses Verfahrens in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht worden ist.*

(2) Können die Zollbehörden aus ihnen bekannten Umständen schließen, dass die Zollschuld bereits entstanden war, als sich die Ware noch an einem anderen Ort befand, so gilt die Zollschuld als an dem Ort entstanden, an dem sich die Ware aufgrund der Feststellungen zu dem am weitesten zurückliegenden Zeitpunkt, für den das Bestehen der Zollschuld nachgewiesen werden kann, befand.

(3) Die Zollbehörden im Sinne von Artikel 217 Absatz 1 sind die Zollbehörden des Mitgliedstaats, in dem die Zollschuld nach diesem Artikel entsteht oder als entstanden gilt.

4) [...]

Art. 4 Nr. 19 ZK:

Gestellung: die Mitteilung an die Zollbehörden in der vorgeschriebenen Form, dass sich die Waren bei der Zollstelle oder einem anderen von den Zollbehörden bezeichneten oder zugelassenen Ort befinden.

Art. 4 Nr. 20 ZK:

Inhaber des Zollverfahrens: die Person, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird, oder die Person, der die Rechte und Pflichten der vorgenannten Person im Zusammenhang mit einem Zollverfahren übertragen worden sind.

Art. 37 Abs. 1 und Abs. 2 ZK:

(1) Waren, die in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht werden, unterliegen vom Zeitpunkt des Verbringens an der zollamtlichen Überwachung. Sie können nach geltendem Recht Zollkontrollen unterzogen werden.

(2) Sie bleiben so lange unter zollamtlicher Überwachung, wie es für die Ermittlung ihres zollrechtlichen Status erforderlich ist, und, im Fall von Nichtgemeinschaftswaren unbeschadet des Artikels 82 Absatz 1, bis sie ihren zollrechtlichen Status wechseln, in eine Freizone oder in ein Freilager verbracht, wieder ausgeführt oder nach Artikel 182 vernichtet oder zerstört werden.

Art. 79 ZK:

Durch die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr erhält eine Nichtgemeinschaftsware den zollrechtlichen Status einer nicht mehr der zollamtlichen Überwachung unterliegenden Gemeinschaftsware.

Art. 91 Abs. 1 Buchstabe a) ZK:

Im externen Versandverfahren können Nichtgemeinschaftswaren zwischen zwei innerhalb des Zollgebietes der Gemeinschaft gelegenen Orten befördert werden, ohne dass diese Waren Einfuhrabgaben, anderen Abgaben oder handelspolitischen Maßnahmen unterliegen.

Art. 92 Abs. 2 ZK:

Das externe Versandverfahren endet und die Verpflichtungen des Inhabers sind erfüllt, wenn die in dem Verfahren befindlichen Waren und die erforderlichen Dokumente entsprechend den Bestimmungen des betreffenden Verfahrens am Bestimmungsort der dortigen Zollstelle gestellt werden.

Art. 96 Abs. 1 ZK:

(1) Der Hauptverpflichtete ist der Inhaber des externen gemeinschaftlichen Versandverfahrens. Er hat

a) die Waren innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Beachtung der von den Zollbehörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen unverändert der Bestimmungszollstelle zu stellen;

b) die Vorschriften über das gemeinschaftliche Versandverfahren einzuhalten.

(2) Unbeschadet der Pflichten des Hauptverpflichteten nach Absatz 1 ist ein Warenführer oder Warenempfänger, der die Ware annimmt und weiß, dass sie dem gemeinschaftlichen Versandverfahren unterliegen, auch verpflichtet, sie

innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Beachtung der von den Zollbehörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen unverändert der Bestimmungs Zollstelle zu stellen.

Art. 356 Abs. 1 ZK-DVO:

Die Abgangsstelle legt die Frist fest, innerhalb der die Waren der Bestimmungsstelle zu stellen sind.[...]

Art. 406 Abs. 1 ZK-DVO:

(1) Einer Person, die im gemeinschaftlichen Versandverfahren beförderte Waren in ihrem Betrieb oder an einem anderen festgelegten Ort in Empfang nehmen möchte, ohne dass der Bestimmungsstelle die Waren gestellt und das Versandbegleitdokument vorgelegt werden, kann der Status eines zugelassenen Empfängers bewilligt werden.

Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a ZK:

Eine Einfuhrzollschuld,

a) wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird, oder [...]

Art. 201 Abs. 2 ZK:

Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die betreffende Zollanmeldung angenommen wird.

Art. 203 ZK:

(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

- wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

(2) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

(3) Zollschuldner sind:

- die Person, welche die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen hat;

- die Personen, die an dieser Entziehung beteiligt waren, obwohl sie wussten oder billigerweise hätten wissen müssen, dass sie die Ware der zollamtlichen Überwachung entziehen;

- die Personen, welche die betreffende Ware erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie im Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder billigerweise hätten wissen müssen, dass diese der zollamtlichen Überwachung entzogen worden war;

- gegebenenfalls die Person, welche die Verpflichtungen einzuhalten hatte, die sich aus der vorübergehenden Verwahrung einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware oder aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben.

Art. 213 ZK:

Gibt es für eine Zollschuld mehrere Zollschuldner, so sind diese gesamtschuldnerisch zur Erfüllung dieser Zollschuld verpflichtet.

Art. 233 ZK:

Unbeschadet der geltenden Vorschriften über die Verjährung der Zollschuld sowie über die Nichterhebung des Betrags der Zollschuld in den Fällen, in denen die Zahlungsunfähigkeit des Schuldners gerichtlich festgestellt worden ist, erlischt die Zollschuld

a) durch Entrichtung des Abgabebetrages;

b) [...]

Erwägungen:

Im Abgabenverfahren kommt als Beweismittel alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Die Abgabenbehörden haben unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Dass dabei Zweifel - wie in einem Strafverfahren - mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit auszuschließen sind, ist nicht erforderlich (z.B. VwGH vom 20.04.2004, 2003/13/0165).

Im Beschwerdeverfahren hat das BFG gemäß § 269 Abs. 1 BAO die Obliegenheiten und Befugnisse, die dem Zollamt als Abgabenbehörde auferlegt und eingeräumt sind.

Zum Beweismaß in Abgabensachen ist festzuhalten, dass in Abgabenverfahren die größere Wahrscheinlichkeit genügt. Es genügt im Rahmen der einer Behörde nach § 167 Abs. 2 BAO (dem BFG nach § 167 Abs. 2 iVm § 269 Abs. 2 BAO) zukommenden freien Überzeugung von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (ständige Rechtsprechung; z.B. VwGH vom 24.02.2011, 2010/15/0204 oder VwGH vom 28.10.2010, 2006/15/0301; vgl. auch *Ritz*, BAO⁶, § 167, Rz. 8 ff und die dort wiedergegebene Rechtsprechung).

Einer BVE kommt die Bedeutung eines Vorhaltes zu. Hat ein Zollamt in der Begründung einer BVE das Ergebnis der behördlichen Ermittlungen dargelegt, dann ist es Sache der Partei, sich im Vorlageantrag mit dem Ergebnis der Ermittlungen auseinanderzusetzen und die daraus gewonnenen Feststellungen zu widerlegen (vgl. VwGH vom 18.01.1993, 93/16/0120 oder VwGH vom 10.03.1994, 92/15/0164).

Das BFG hat gemäß § 279 Abs. 1 BAO grundsätzlich immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen. Das BFG ist daher berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Beschwerde als unbegründet

abzuweisen. Das BFG kann seine Entscheidung originär neu gestalten. Das Ergebnis seiner Entscheidung kann von dem des Bescheides abweichen.

Die Abänderungsbefugnis ist jedoch durch die Sache beschränkt; "Sache" ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (vgl. VwGH vom 21.04.2016, 2013/15/0290 oder VwGH vom 21.08.2014, 2011/17/0019, zu § 289 BAO als Vorgängerbestimmung des § 279 BAO).

Angelegenheit des gegenständlichen Abgaben- und Beschwerdeverfahrens ist die Geltendmachung einer Einfuhrzollschuld gemäß Art. 203 ZK bei der Bf.

Nach der ständigen Rechtsprechung hat das BFG grundsätzlich auf Grund der zum Zeitpunkt seiner Entscheidung gegebenen Sach- und Rechtslage zu entscheiden, soweit sich nicht insbesondere aus dem Grundsatz der Zeitbezogenheit von Abgabenvorschriften das Gebot zur Anwendung der zu einem bestimmten früheren Zeitpunkt maßgebenden Rechtslage ergibt oder ein Sachverhalt zu einem in der Vergangenheit liegenden Zeitpunkt zugrunde zu legen ist (vgl. z.B. VwGH 27.9.2012, 2012/16/0090). Der Abgabensanspruch hingegen entsteht erst durch die Festsetzung (vgl. VwGH 27.9.2012, 2012/16/0090).

Mit dem Verfahrenscode 4200 (Feld 37 der Anmeldung) wird vom Anmelder (Feld 14 der Anmeldung) beantragt, die Waren (Feld 31 der Anmeldung), die vom Anmelder im Anschluss an die Einfuhr unmittelbar zur Ausführung einer ig Lieferung oder eines gleich gestellten ig Verbringens verwendet werden, in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr zu überführen, namentlich den Zoll zu erheben, die EUST aber nicht zu erheben, weil diese erst im Mitgliedstaat des Erwerbs der Ware als Erwerbsteuer (Umsatzsteuer) erhoben werden soll. Die ig Lieferung (das ig Verbringen) und der ig Erwerb sind ein und derselbe Vorgang und dabei Teil eines ig Umsatzes, der bezweckt, die Steuereinnahmen auf den Mitgliedstaat zu verlagern, in dem der Endverbrauch der gelieferten Gegenstände erfolgt.

Die Befreiung von der EUST in Fällen einer anschließenden ig Lieferung (ig Verbringung) hat ihre (nationale materiellrechtliche) Grundlage in Art. 6 Abs. 3 UStG 1994. Danach ist die "Einfuhr der Gegenstände", die vom Anmelder im Anschluss an die Einfuhr unmittelbar zur Ausführung von ig Lieferungen / eines gleichgestellten ig Verbringens verwendet werden, steuerfrei.

Damit es zur Befreiung der Einfuhr von der der EUST kommen kann,

- muss der Einfuhrtatbestand in Österreich verwirklicht werden;
- ist die zollamtliche Abfertigung zum freien Verkehr erforderlich;
- muss der Zoll in Österreich entrichtet werden;
- muss unmittelbar im Anschluss an diese Einfuhr in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr in Österreich eine steuerfreie ig Lieferung (ein gleichgestelltes ig Verbringen) in einen anderen Mitgliedstaat erfolgen. Für die Inanspruchnahme dieser Steuerbefreiung benötigt der Importeur eine inländische Steuernummer und eine inländische UID-Nummer.

Will nun ein nicht in Österreich ansässiger und nicht oder noch nicht in Österreich zur Mehrwertsteuer erfasster Importeur eine Registrierung vermeiden oder ist noch nicht

registriert, so ist in Österreich dafür eine Verwaltungsvereinfachung vorgesehen, die Anmeldung unter Verwendung einer Sonder-UID-Nummer. Damit kann sich ein solcher Importeur durch den die Verzollung durchführenden Spediteur bei ig Lieferungen (bei ig Verbringungen) vertreten lassen. Spediteuren wurde dafür über Antrag eine "Sonder-UID-Nummer" erteilt, mit der sie für ihre Kunden die Befreiung der Einfuhr von der EUST beantragen können.

Die C hat eine österreichische UID-Nummer erst im Mai 2012 erhalten. Verzollungen der für die C bestimmten Waren wurde ab Jänner 2012 bis Mai 2012 beim Zollamt Wien daher mit Verfahrenscode 4200 und einer Sonder-UID-Nummer abgewickelt.

Das Zollamt des Einfuhrmitgliedstaates (hier: Österreich) gewährt die Befreiung der Einfuhr von der EUST und prüft die diesbezüglichen Voraussetzungen - auch nachträglich. Das Finanzamt des Einfuhrmitgliedstaates (hier: Österreich) gewährt die Befreiung der ig Lieferung (des gleichgestellten ig Verbringens) von der USt und prüft die diesbezüglichen Voraussetzungen - auch nachträglich.

Das Finanzamt des Bestimmungsmitgliedstaats (hier: Slowakei) schließlich prüft den ig Erwerb, insbesondere ob die Erwerbsteuer bezahlt wurde.

Zum Vorbringen der Bf, das Zollamt Wien habe seine Zuständigkeit mit keinen Tatsachen dargetan, dass es verpflichtet gewesen wäre, sein Zuständigkeit zu prüfen und diese Zuständigkeit darzulegen, dass ein diesbezüglicher Verweis auf Art. 215 Abs. 1 zweiter Anstrich ZK als unzureichend zu beurteilen sei, ist zu bemerken, dass das BFG immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden hat. Das BFG ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen. Es kann seine Entscheidung originär neu gestalten. Das Ergebnis seiner Entscheidung und die Begründung der Entscheidung kann von dem des Bescheides abweichen.

Art. 215 ZK regelt den Ort der Zollschuldentstehung, der Auswirkungen in mehrfacher Hinsicht hat. Zum einen wird in dessen Abs. 3 die örtliche Zuständigkeit für die Abgabenerhebung festgelegt. Es geht um die Zollbehörden des Mitgliedstaates, die die Abgabenerhebung vorzunehmen haben. Dieser Staat hat folglich auch die Beträge an die Europäische Union weiterzuleiten. Im konkreten Mitgliedstaat geht es dann um die örtliche Zuständigkeit der jeweiligen Zollbehörde. Zum andern entfaltet die Regelung Auswirkungen für die nationalen Abgaben.

Die Zollschuld entsteht grundsätzlich am Ort der Tatbestandsverwirklichung (Abs. 1 erster Anstrich leg. cit.). Ist der Ort der Tatbestandsverwirklichung nicht bestimmbar, entsteht die Zollschuld an dem Ort, an den die Zollbehörden feststellen, dass für eine Ware eine Zollschuld entstanden sein muss (Abs. 1 zweiter Anstrich leg. cit.). Kann der Ort nicht nach den ersten beiden Anstrichen bestimmt werden, ist nach dem dritten Anstrich vorzugehen.

In Art. 215 Abs. 2 ZK werden die Regelungen des zweiten Anstriches und zumindest theoretisch die erste Alternative des dritten Anstriches verfeinert.

Es bedarf keiner Fiktion wenn die Entstehung gemäß Abs. 1 erster Anstrich feststeht (Witte, ZK⁶, Art. 215, Rz 2 ff).

Das New Computerized Transit System (NCTS) als computergestütztes Zollsystem wurde eingeführt, um das veraltete und sehr zeitaufwendige Versandverfahren in Papierform abzulösen. Im Anlasszeitpunkt war das NCTS für "Zugelassene Empfänger" verpflichtend.

Das NCTS ermöglicht die Abwicklung des Versandverfahrens unter Zuhilfenahme der elektronischen Datenverarbeitung. Jedes Versandverfahren, das im NCTS eröffnet wird, kann "grundsätzlich" an jeder Zollstelle erledigt werden, weil jede Zollstelle in das NCTS eingebunden ist. Versandpapiere werden zusätzlich unter ihrer MRN (Master-Reference-Number) in einer Unionsdatenbank gespeichert.

Am 7. Mai 2012 wurde der Versandbegleitdokument MRN: cccc eröffnet. Im Versandbegleitdokument wurden der chinesische Versender (Feld 2 der Anmeldung) die C als Empfängerin der Ware (Feld 8 der Anmeldung), der Container F (Feld 30 der Anmeldung), die Bf als Hauptverpflichtete (Feld 50 der Anmeldung) bzw. von der Abgangszollstelle (Feld C der Anmeldung) das Zollamt Wien als Bestimmungsstelle (Feld 53 der Anmeldung) angegeben und die Frist zur Gestellung der Ware und des Versandbegleitdokuments mit 11. Mai 2012 (Feld D der Anmeldung) festgesetzt.

Der H wurde von der zuständigen Zollbehörde der Status eines "Zugelassenen Empfängers" bewilligt. Die H durfte und darf daher im gemeinschaftlichen Versandverfahren beförderte Waren in ihrem Betrieb oder an einem anderen festgelegten Ort in Empfang nehmen, ohne dass die Waren der Bestimmungsstelle gestellt und das Versandbegleitdokument vorgelegt werden müssen. Die Bestimmungsstelle prüft die Waren erforderlichenfalls am zugelassenen Warenort.

Die H hat, obwohl sich der Container F noch nicht am zugelassenen Warenort befunden hat, am 9. Mai 2012 um 06:49 Uhr der Bestimmungsstelle Zollamt Wien die Ankunft der Versandware am zugelassenen Warenort gemeldet und deren Verzollung beantragt.

Dieses hat um 08:58 Uhr elektronisch eine physische Kontrolle der Einfuhrzollanmeldung angekündigt. Der Container wurde einem Kontrollorgan der Zollstelle Hafen Wien zur Warenbeschau zugeschrieben.

Das Kontrollorgan konnte die Warenbeschau jedoch nicht vornehmen, weil sich der Container im Zeitpunkt der Einreichung der Anmeldung CRN: dddd bzw. im Zeitpunkt der danach vorgesehen Kontrolle nicht am zugelassenen Warenort befunden hat. Der LKW mit der Versandware ist nach den Angaben des Fahrers erst gegen 10:00 Uhr in Wien eingetroffen.

Mit einer Ankunftsanzeige werden im Versandverfahren versendete Waren im e-zoll-Verfahren gestellt. Unter der Ankunftsanzeige als Gestellung im Versandverfahren ist die Mitteilung an eine Zollbehörde in der vorgeschriebenen Form, dass sich die Waren bei der

Zollstelle oder einem anderen von den Zollbehörden bezeichneten oder zugelassenen Ort befinden, zu verstehen (siehe Art. 4 Nr. 19 ZK).

Im Gegenstand erfolgte dies Ankunftsanzeige an die Bestimmungsstelle jedoch, als sich der Container noch in Tschechien, also noch nicht am zugelassenen Warenort befunden hat. Mit der Ankunftsanzeige wurde sohin (auch) durch die hauptverpflichtete Bf die ihr gemäß Art. 96 Abs. 1 ZK auferlegte Pflicht, die Ware innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Beachtung der von den Zollbehörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen unverändert am zugelassenen Warenort der Bestimmungszollstelle zu stellen, verletzt.

Wird eine in das externe gemeinschaftliche Versandverfahren übergeführte Ware nicht der Bestimmungsstelle gestellt, entsteht die Zollschuld gemäß Art. 203 Abs. 1 ZK, die Ware wurde der zollamtlichen Überwachung entzogen (*Witte*, ZK⁶, Art. 203, Rz 8d und die dort zitierte Judikatur).

Der Tatbestand, der die Zollschuld entstehen hat lassen, ist im Zuständigkeitsbereich der Bestimmungsstelle und damit im Mitgliedstaat Österreich, der dadurch örtlich für die Abgabenerhebung zuständig geworden ist, eingetreten. Dem Zollamt Wien kann eine Kompetenzmissachtung nicht vorgeworfen werden.

Das Zollrecht bietet Reisenden und Wirtschaftsbeteiligten acht Zollverfahren - unter ihnen das Versandverfahren (Art. 4 Nummer 16 ZK) - an. Schon deswegen liegt es in der Hand von Reisenden und Wirtschaftsbeteiligten, dass sie nach dem im Zollbereich herrschenden Antragsprinzip, namentlich durch einen entsprechenden Antrag ein bestimmtes Verhalten einer bestimmten Zollbehörde herbeiführen wollen.

Durch das Antragsprinzip wird der Grundsatz zum Ausdruck gebracht, dass die örtliche Zuständigkeit einer Zollbehörde mit der Befassung in einer bestimmten Rechtssache begründet wird. Der Zollkodex definiert den Begriff Antrag nicht, sondern setzt ihn als bekannt voraus. Es geht dabei aber immer um das durch den Wirtschaftsbeteiligten herbeigeführte Verhalten einer angesprochenen Zollbehörde [vgl. *Witte*, ZK⁶, Art. 4, Begriffsbestimmungen (ABC)].

Weil das Versandverfahren MRN: cccc (als Vorverfahren zur Verzollung) nicht ordnungsgemäß beendet wurde, musste das Zollamt Wien die von der H zu Unrecht abgegebene und von ihm selbst zu Unrecht angenommene (korrespondierende) Anmeldung CRN: dddd für ungültig erklären.

Gemäß Art. 91 Abs. 1 lit. a ZK können Nichtgemeinschaftswaren, ohne dass diese Waren Einfuhrabgaben, anderen Abgaben oder handelspolitischen Maßnahmen unterliegen, im externen Versandverfahren zwischen zwei innerhalb des Zollgebietes der Gemeinschaft gelegenen Orten befördert werden.

Nach Abs. 2 lit. a leg. cit. erfolgt die Beförderung nach Abs. 1 im so genannten externen gemeinschaftlichen Versandverfahren.

Verfahrensinhaber im externen gemeinschaftlichen Versandverfahren ist gemäß Art. 96 Abs. 1 ZK der Hauptverpflichtete. Er hat die Waren innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Beachtung der von den Zollbehörden zur Sicherung der Nämlichkeit getroffenen Maßnahmen unverändert der Bestimmungsstelle zu stellen und die Vorschriften über das gemeinschaftliche Versandverfahren einzuhalten.

Gemäß Art. 92 Abs. 1 ZK endet das externe Versandverfahren und die Verpflichtungen des Inhabers des Verfahrens sind erfüllt, wenn die in dem Verfahren befindlichen Waren und die erforderlichen Dokumente entsprechend den Bestimmungen des betreffenden Verfahrens am Bestimmungsort (zugelassenen Warenort) der dortigen Zollstelle gestellt werden.

Im Zusammenhang mit dem Versandverfahren ist Art. 203 Abs. 1 ZK ein "geradezu typischer" Zollschuldentstehungstatbestand. In Fällen nicht erledigter gemeinschaftlicher Versandverfahren entsteht die Zollschuld wegen des Entziehens der Ware aus der zollamtlichen Überwachung (*Witte*, ZK⁶, Art. 203, Rz 8d und die dort zitierte Judikatur).

Dadurch wird gemäß Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3 ZK für den Handelnden, für die Beteiligten, für die Erwerber und für die Pflichteninhaber (darunter Hauptverpflichtete als jene Personen, die Verpflichtungen einzuhalten hatten, die sich aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens - hier des Versandverfahrens - ergeben) eine Zollschuldentstehung bewirkt.

Das Entziehen ist ein reiner Realakt, eine Tathandlung. Es kommt allein auf die Erfüllung objektiver Voraussetzungen an (*Witte*, ZK⁶, Art. 203 Rz 3 und die dort zitierte Judikatur).

Der Zollkodex selbst definiert den Begriff des Entziehens nicht. Der Begriff der Entziehung im Sinne des Art. 203 ZK umfasst jede Handlung oder Unterlassung, die dazu führt, dass die zuständige Zollbehörde "auch nur zeitweise" am Zugang zu einer unter zollamtlicher Überwachung stehenden Ware und der Durchführung der in Art. 37 Abs. 1 ZK vorgesehenen Prüfungen gehindert wird (VwGH vom 23.10.2008, 2008/16/0097; *Witte*, ZK⁶, Art. 203, Rz 3a und die dort zitierte Judikatur).

Im vorliegenden Fall wurde der zuständigen Zollbehörde in der vorgeschriebenen Form mitgeteilt, dass sich die Versandware am zugelassenen Warenort befindet. Die Ware hat sich in diesem Zeitpunkt jedoch noch in Tschechien befunden. Das zollbehördliche Kontrollorgan konnte keine Warenbeschau vornehmen, weil sich die Versandware im Zeitpunkt der Einreichung der Anmeldung bzw. kurz danach nicht am zugelassenen Warenort befunden hat. Die Einfuhrzollschuld ist sohin wegen des Entziehens der Versandware aus der zollamtlichen Überwachung gemäß Art. 203 ZK entstanden.

Wie gerade dargetan, werden gemäß Art. 203 Abs. 3 vierter Anstrich ZK auch die Personen zu Zollschuldern, die Verpflichtungen einzuhalten hatten, die sich für sie aus der Inanspruchnahme des Versandverfahrens ergeben haben.

Die Bf als Hauptverpflichtete hatte gemäß Art. 96 Abs. 1 Buchstabe a ZK die Verpflichtung, die Ware unverändert der Bestimmungsstelle am zugelassenen Warenort zu stellen. Da dieser Verpflichtung nicht entsprochen wurde, ist sie selbst zur Zollschuldnerin geworden.

Selbst eine Übergabe eines Versandgutes und des Versanddokumentes - auch gegen Unterzeichnung einer Verpflichtungserklärung - kann einen Hauptverpflichteten nicht von seinen Pflichten befreien. Ein Warenführer, der Versandwaren annimmt und weiß, dass sie dem gemeinschaftlichen Versandverfahren unterliegen, wird danach "zusätzlich" gesamtschuldnerisch verpflichtet (UFS vom 28.01.2005, ZRV/0149-Z1W/03).

Gibt es für eine Zollschuld mehrere Zollschuldner, so sind diese gemäß Art. 213 ZK gesamtschuldnerisch zur Erfüllung der Zollschuld verpflichtet. Die Gesamtschuld besteht darin, dass die Zollbehörden die Abgaben zwar nur einmal fordern können, dass aber jeder Zollschuldner die gesamte Leistung zu bewirken verpflichtet ist. Bis zur Bewirkung der gesamten Leistung bleiben sämtliche Schuldner verpflichtet.

Was unter einer Gesamtschuldnerschaft zu verstehen ist, ist im Unionsrecht nicht definiert. In Ermangelung unionsrechtlicher Bestimmungen ist daher bei der Geltendmachung des Abgabensanspruches bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses grundsätzlich nationales Recht anzuwenden.

Im gegenständlichen Fall hat sich das Zollamt Wien dazu entschieden, das Leistungsgebot an die Bf als Hauptverpflichtete, an die C als Empfängerin der Waren und an S als DispONENTEN der K zu richten.

Das Zollamt Wien hatte dabei sowohl das Wesen als auch den Zweck eines Gesamtschuldverhältnisses zu beachten. Bei einem externen gemeinschaftlichen Versandverfahren ergeben sich Besonderheiten hinsichtlich der Pflichtenstellung des Verfahrensinhabers, der dafür einzustehen hat, dass Waren, die sich in seinem Verantwortungsbereich befunden haben, unmittelbar in den Wirtschaftskreislauf eingegangen sind.

Bei der Zollschuldnerschaft eines Hauptverpflichteten kommt es weder auf dessen Verschulden noch auf das Wissen oder Wissenmüssen um ein Entziehen an. Maßgebend und ausreichend ist allein die Verfahrensinhaberschaft. Da es nicht um die Strafbarkeit geht, sondern um Verantwortlichkeiten, kann jemand auch ohne persönliche Pflichtverletzung in Anspruch genommen werden. Der Hauptverpflichtete wird, selbst wenn er keine eigene Pflichtverletzung begangen oder eine Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen hat, für fremdes Handeln als Schuldner in Anspruch genommen, ohne dass es auf irgendein Verschulden ankommt. Entscheidend ist allein die Verfahrensinhaberschaft. Wegen dieser Zollschuldnerstellung kann im Einzelfall vielfach sogar offengelassen werden, wer tatsächlich entzogen hat (*Witte*, ZK⁶, Art. 203, Rz 20).

Mit Art. 876a Abs. 3 ZK-DVO wurde die Möglichkeit geschaffen, die Zollerhebung gegenüber einem Pflichteninhaber, der nicht offensichtlich fahrlässig gehandelt hat, auszusetzen, wenn den Zollbehörden ein weiterer Zollschuldner bekannt ist.

Wird der Hauptverpflichtete als einer von mehreren Gesamtschuldnern wegen des Entziehens von Waren aus dem Versandverfahren in Anspruch genommen, bedarf es wegen seiner besonderen Garantenstellung für die ordnungsgemäße Durchführung des Versandverfahrens grundsätzlich keiner näheren Begründung (VwGH vom 18.12.2006, 2006/16/0026 oder BFH vom 13.03.1997, VII R 65/96; *Witte*, ZK⁶, Art. 203, Rz 6).

Dem Einwand, dass für die Zollschuld zunächst die Handelnden in Anspruch zu nehmen wären, kann daher nicht gefolgt werden. Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat in einem Urteil dazu im Wesentlichen zum Ausdruck gebracht, dass es dahingestellt sein kann, ob auch andere Personen ebenfalls Zollschuldner geworden sind, da eine Heranziehung des Hauptverpflichteten als Zollschuldner bereits auf Grund der - sich aus dem eröffneten Versandverfahren für den Hauptverpflichteten ergebenden - besonderen Garantenstellung gerechtfertigt ist. Aus dieser Garantenstellung ergibt sich sogar, dass einem Bescheid der Zollbehörde keine Rechtswidrigkeit anzulasten ist, wenn sie es möglicherweise verabsäumt hat, die Zollschuldnerschaft weiterer Personen festzustellen (Urteil vom 25.11.2003, GZ 2003 11 K 200/00; ZfZ 2004 Nr. 8, S 273 f).

Gleichwohl hat das Zollamt Wien versucht, weitere Zollschuldner auszuforschen und hat den verfahrensgegenständlichen Abgabenanspruch nicht nur gegenüber der Empfängerin als weiterer Gesamtschuldnerin geltend gemacht und konnte bei ihr die ausstehenden Abgabenverbindlichkeiten sogar realisieren.

Die Geltendmachung stellt eine Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO dar. Bei der Entscheidung, einen der Zollschuldner in Anspruch zu nehmen, muss die Zollbehörde die Grenzen des gesetzlichen Ermessens einhalten und entscheiden, ob sie das Leistungsgebot an einen der Gesamtschuldner und an welchen Gesamtschuldner oder an mehrere oder an alle Gesamtschuldner richten will (VwGH vom 30.04.1993, 91/17/0190).

Das Ermessen ist sohin gemäß § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu üben. Dabei ist dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" die Bedeutung von Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse insbesondere an der Einhebung der Abgaben beizumessen (VwGH vom 14.11.1996, 95/16/0082).

Unter dem Billigkeitsaspekt ist im externen Versandverfahren zunächst die besonders starke Stellung des Hauptverpflichteten als Verfahrensinhaber und sein im Vergleich zu anderen Zollschuldnern stärkerer wirtschaftlicher Bezug zum Beförderungsvorgang zu beachten. Der Hauptverpflichtete ist der Verfahrensinhaber, dem die Beförderung der Waren unter zollamtlicher Überwachung anvertraut ist und wurde und der damit die Verantwortung für die ordnungsgemäße Durchführung des Versandverfahrens übernimmt, einschließlich des damit verbundenen Risikos, als Abgabenschuldner auch für fremdes Fehlverhalten einstehen zu müssen. Dies ergibt sich aus der bereits zitierten Bestimmung des Art. 96 ZK, in welcher zunächst die Verpflichtung des Hauptverpflichteten festgestellt

und in Abs. 2 lediglich "unbeschadet der Pflichten des Hauptverpflichteten nach Abs. 1" unter bestimmten Voraussetzungen "auch" der Warenführer bzw. der Warenempfänger in Anspruch genommen werden. Aus einer gewerbsmäßigen Tätigkeit als Hauptverpflichteter im externen Versandverfahren übernimmt der Hauptverpflichtete in jedem Fall das ihm bekannte Risiko als Abgabenschuldner für fremdes Verhalten eintreten zu müssen. Zur Minderung seines Risikos kann er die im Geschäftsleben üblichen Sicherungsmaßnahmen ergreifen und seine Ansprüche letztlich im Zivilrechtsweg durchzusetzen.

Eine Inanspruchnahme eines Hauptverpflichteten, dem eine Garantenstellung für die ordnungsgemäße Durchführung eines Versandverfahrens zukommt, dessen vorrangige Inanspruchnahme geradezu vorgeprägt ist, ist jedenfalls zweckmäßig.

In der im gegenständlichen Fall erfolgten Heranziehung der hauptverpflichteten Bf als Zollschuldnerin kann somit keine Rechtswidrigkeit erblickt werden. Die Bf wurde zu Recht als Zollschuldnerin in Anspruch genommen.

Gerade das Abgabungsverfahren hat gezeigt, dass das gegenständliche Versandverfahren MRN: cccc nicht ordnungsgemäß beendet wurde.

Zum Vorbringen, der bekämpfte Bescheid sei als solcher nicht überprüfbar bzw. habe das Zollamt Wien nicht dargelegt und begründet, wie sie zur Zollschuldnerin gemäß Art. 203 ZK geworden ist, das Zollamt Wien sei in der Sache unzuständig und seiner Aufklärungspflicht nicht ordnungsgemäß nachgekommen und der Bescheid demnach rechtswidrig ergangen, nichtig bzw. nicht rechtmäßig und aufzuheben, ist zunächst davon auszugehen, dass eine BVE Vorhaltecharakter zukommt und erneut festzuhalten, dass das BFG in der Sache selbst zu entscheiden hat und seine Entscheidung originär neu gestalten kann.

Es trifft zu, dass Zollbeteiligte berechtigt sind, Versandwaren im Allgemeinen bei jeder Zollstelle in der Union zu stellen. Im gegenständlichen Fall war es im hier betroffenen Versandverfahren jedoch die von der Abgangsstelle vorgegebene Bestimmungsstelle Wien, bei der die Waren dem Antragsprinzip folgend gestellt werden sollten.

Aus der Bestimmung des Art. 215 ZK ergibt sich, dass von einer Zollbehörde immer die zeitlich älteste festgestellte Zollschuld anzusprechen und zu erheben ist, sodass dahingestellt bleiben darf, ob - und dies ist bisher nicht erwiesen - die Ware sodann zu einem späteren Zeitpunkt in der Slowakei ordnungsgemäß "zollrechtlich" abgewickelt worden ist. Sollte die Ware tatsächlich ein zweites Mal zollrechtlich abgefertigt und die Zollabgaben ein zweites Mal erhoben worden sein, wäre - weil es grundsätzlich unzulässig ist, eine Ware zweimal mit Zollabgaben zu belasten - eine Erstattung anzusprechen, die jedoch nicht Sache des gegenständlichen Verfahrens ist.

Nach der Aktenlage ist der genaue Weg der LKW-Fahrt nicht unbekannt geblieben, sondern durch die Aussage des Fahrers und in Österreich sogar durch eine Mautabfrage belegt.

Das Versandverfahren wurde am 7. Mai 2012 bei der Abgangszollstelle Bremerhaven eröffnet. Empfänger der Ware war die C. Als Bestimmungsstelle war im Versandbegleitdokument das Zollamt Wien vermerkt. Dort sollte das Versandverfahren beendet werden. Die von der Bf eingewendete Beförderung der Waren in einem faktischen Versandverfahren bis zum Ort der Lieferung (Bratislava) in der Slowakei wäre ein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung (vgl. dazu *Witte*, ZK⁶, Art. 203, Rz 8).

Zum Antrag der Bf, ihr die festgesetzten Beträge gemäß Art. 236 bzw. 239 ZK zu erlassen bzw. zu erstatten, ist festzuhalten, dass die Sache des Spruches der bekämpften behördlichen Entscheidung und damit die Sache des streitgegenständlichen Verfahrens die Geltendmachung einer Einfuhrzollschuld gemäß Art. 203 ZK bei der Bf ist. Das BFG darf in einer Angelegenheit - hier der Antrag auf Erlass bzw. Erstattung - die überhaupt noch nicht oder in der von der Rechtsmittelbehörde in Aussicht genommenen rechtlichen Art nicht Gegenstand (Sache) des erstinstanzlichen Verfahrens gewesen war, nicht einen Sachbescheid im Ergebnis erstmals erlassen. Würde das BFG diese Befugnis für sich in Anspruch nehmen, dann wäre dies ein Eingriff in die sachliche Zuständigkeit der Abgabenbehörde (z.B. VwGH vom 09.02.2005, 2004/13/0126).

Ob bzw. dass es zu einer ordnungsgemäßen zollrechtlichen Abwicklung in der Slowakei gekommen ist, ist möglicherweise im Erlass- Erstattungsverfahren von Relevanz, nicht aber im Hinblick auf die zeitlich jedenfalls davor entstandene Zollschuld durch die Entziehung der gegenständlichen Versandware aus der zollamtlichen Überwachung durch Nichtstellung der Ware im Versandverfahren, zumal bei der Zollschuldentstehung immer auf den frühestmöglichen Zeitpunkt abzustellen ist (Art. 214 ZK). Seitens der C wurden - wie angekündigt - weder dem Verwaltungs- noch dem Gerichtsorgan der Republik Österreich Beweise zur ordnungsgemäßen zollrechtlichen Abwicklung in der Slowakei bisher nicht vorgelegt.

Es kann dahingestellt bleiben, ob bzw. dass sich die Tschechische und/oder Slowakische Zollverwaltung für unzuständig erklärt haben. In dieser Sache ist Zollamt Wien zuständig geworden, weil die Zollschuld im Zuge der Beendigung des streitgegenständlichen Versandverfahrens in Österreich entstanden ist.

In Hinblick auf den Vorwurf einer wiederholten Geltendmachung der Einfuhrzollschuld ist darauf hinzuweisen, dass Gesamtschuldverhältnisse vorliegen. Gibt es für eine Zollschuld mehrere Zollschuldner, so sind diese gemäß Art. 213 ZK gesamtschuldnerisch zur Erfüllung der Zollschuld verpflichtet. Das Wesen einer Gesamtschuld besteht darin, dass eine Zollbehörde die Abgaben zwar "nur einmal fordern kann", dass aber "jeder Zollschuldner die gesamte Leistung zu bewirken verpflichtet ist" und demnach von einer Zollbehörde auch aufgefordert werden kann, die gesamte Leistung zu bewirken. Bis zur Bewirkung der gesamten Leistung bleiben sämtliche Schuldner verpflichtet.

Bei der Entscheidung, einen der Zollschuldner in Anspruch zu nehmen, hat die Behörde zu entscheiden, ob sie das Leistungsgebot an einen der Gesamtschuldner und an welchen

Gesamtschuldner oder an mehrere oder an alle Gesamtschuldner richten will (VwGH 30.04.1993, 91/17/0190).

Im gegenständlichen Fall hat sich das Zollamt Wien dazu entschieden, das Leistungsgebot an die Bf als Hauptverpflichtete, an die C als Empfängerin der Waren und an S, Disponent der K, zu richten.

Das Zollamt Wien hat die H deswegen nicht als Abgaben- und Gesamtschuldnerin in Anspruch nehmen können, weil im schriftlichen Auftrag der E an die K unmissverständlich als Verzollungsort der zugelassene Warenort "Adresse8" vereinbart war bzw. sollte sich der Fahrer gemäß der Vereinbarung am Verzollungsort bei der Q melden und die dortige Ankunft der H und der E mitteilen, namentlich also dass der LKW und die Versandware am Verzollungsort in Wien eingetroffen sind. Erst danach sollte die H die Überführung der Ware in den zollrechtlich freien Verkehr mit unmittelbar daran anschließender ig Lieferung beantragen.

N, Kraftfahrer der Subfrächterin M und Lenker des gegenständlichen LKW wurde nicht in Anspruch genommen, weil er auftragsgemäß gehandelt hat. Die K hat an die Subfrächterin M am 3. Mai 2012 den Auftrag der E (e-Mail vom 2. Mai 2012), der Fahrer möge, wenn er in Wien am Zollplatz angekommen ist - "Once the driver is physically at customs place in Vienna he has to send a SMS with Container number to these 2 tel.numbers"- die SMS-Nachricht senden, in der Form - warum auch immer - weitergeleitet hat, dass der Fahrer die SMS-Nachricht "vor der Ankunft in Wien - pred prijedem do Vidne poslete sms na ..." senden möge.

Das Vorbringen, es handle sich dabei, dass die H nicht in Anspruch genommen wurde, um eine Entscheidungspraxis gegen Unternehmer aus anderen Unionsstaaten und damit um einen Verstoß gegen geltendes Unionsrecht, ist nicht nachvollziehbar.

Im Gegenstand hat die rechtskräftig als Gesamtschuldnerin angesprochene C die Zollschild (Zoll und Einfuhrumsatzsteuer) entrichtet. Die nach Art. 203 ZK vorgeschriebene Zollschild wurde durch die C zur Gänze entrichtet und ist damit erloschen. Die Abgaben wurden erst im Zuge der gegenüber die C im Jahr 2015 rechtskräftig gewordenen BVE entrichtet.

Da im Beschwerdeverfahren kein Neuerungsverbot besteht und das BFG den Abgabensanspruch dadurch, dass es in der Sache entscheidet, (neu) festsetzt, war der Beschwerde Folge zu geben.

Bei einer Beteiligung mehrerer Mitgliedstaaten hätte eine Entrichtung Tilgungswirkung auch dann, wenn die Zollschild durch die Zollbehörden eines örtlich unzuständigen Mitgliedstaates erhoben worden wären (*Witte*, ZK⁶, Art. 233, Rz 8).

Zum Antrag der Bf, ihr die im Beschwerdeverfahren angefallenen Kosten zu ersetzen, ist festzuhalten, dass Parteien gemäß § 313 BAO die ihnen im Abgabenverfahren und in Beschwerdeverfahren erwachsenden Kosen selbst zu bestreiten haben.

Die Bestimmung des § 313 BAO schließt die Geltendmachung des Ersatzes von den Parteien im Abgabenverfahren und im Beschwerdeverfahren erwachsenden Kosten aus (vgl. dazu *Ritz*, BAO⁵, § 313, Tz 1).

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des BFG ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des VwGH abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des VwGH nicht einheitlich beantwortet wird.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis zur Frage der Zuständigkeit, zur Frage der Inanspruchnahme eines Hauptverpflichteten, zur Frage der Gesamtschuld, zur Frage der Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung, zur Frage des Erlöschens einer Zollschuld und zur Frage der meritorischen Erledigung durch das BFG in der Sache selbst nicht von der in der Entscheidung zitierten Judikatur des VwGH, des BFH und des EuGH abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des VwGH nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Geltendmachung der Zollschuld ist bei Personen, denen eine Garantenstellung für die ordnungsgemäße Durchführung des Versandverfahrens zukommt, ermessengerecht und geradezu vorgeprägt.

Graz, am 16. Oktober 2017