

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. über die Beschwerden von Bf., Adr.1, vom 8.9.2010 gegen die Berufungsvorentscheidungen des Zollamtes Eisenstadt Flughafen Wien vom 2.8.2010, Zl. 320.000/90.121/870/2009-AFA und 320.000/90.121/871/2009-AFA, betreffend jeweils Nachforderung von Eingangsabgaben nach Art.220 Abs.1 ZK und Abgabenerhöhung nach § 108 Abs.1 ZollR-DG, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde gegen die Berufungsvorentscheidung 320.000/90.121/870/2009-AFA betreffend die Abgaben Zoll auf landwirtschaftliche Erzeugnisse und Zusatzzoll/Zucker wird gemäß Artikel 217 Abs.1 Buchstabe b) ZK Folge gegeben. Der im Erstbescheid Zl. 320.000/90.121/466/2009-AFA vom 21.6.2010 festgesetzte Abgabebetrag für Zoll auf landwirtschaftliche Erzeugnisse und Zusatzzoll/Zucker in Höhe von insgesamt 31,72 Euro wird mit **Null Euro neu festgesetzt**.

II. Der Beschwerde gegen die Berufungsvorentscheidung 320.000/90.121/870/2009-AFA betreffend die Abgabenerhöhung wird gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG Folge gegeben. Der im Erstbescheid Zl. 320.000/90.121/466/2009-AFA vom 21.6.2010 festgesetzte Betrag an Abgabenerhöhung in Höhe von 3,01 Euro wird mit **Null Euro neu festgesetzt**.

III. Der Beschwerde gegen die Berufungsvorentscheidung 320.000/90.121/871/2009-AFA betreffend die Abgaben Zoll auf landwirtschaftliche Erzeugnisse und Zusatzzoll/Zucker wird gemäß Artikel 217 Abs.1 Buchstabe b) ZK Folge gegeben. Der im Erstbescheid Zl. 320.000/90.121/468/2009-AFA vom 21.6.2010 festgesetzte Abgabebetrag für Zoll auf landwirtschaftliche Erzeugnisse und Zusatzzoll/Zucker in Höhe von insgesamt 11.803,88 Euro wird mit **Null Euro neu festgesetzt**.

IV. Der Beschwerde gegen die Berufungsvorentscheidung 320.000/90.121/871/2009-AFA betreffend die Abgabenerhöhung wird gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG Folge gegeben. Der im Erstbescheid Zl. 320.000/90.121/468/2009-AFA vom 21.6.2010 festgesetzte Betrag an Abgabenerhöhung in Höhe von 1.119,60 Euro wird mit **Null Euro neu festgesetzt**.

V. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof wird gemäß Art.133 Abs.4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) **nicht** zugelassen.

Entscheidungsgründe

Den Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt und daraus entwickelte rechtliche Diskussion zugrunde:

Zu Spruchpunkt I. und II.:

Am 30.6.2008 meldete die Wiener Gesellschaft X. (spätere Bezeichnung Y.) unter Warenerklärungsnummer Nr.1 als indirekte Vertreterin des Empfängers Bf. (Beschwerdeführer, im Folgenden: Bf.), ansässig an o.a. deutscher Adresse, die aus Kroatien (Versender: Vers.1, Adr.2) kommende Ware mit der Bezeichnung "Teemix", genauer gesagt waren es 3 Packstücke mit den Bezeichnungen "Teemix Char Basis A", "Teemix Char Basis B" und "Teemix Char Basis C" zum Import in die EU mit anschließender innergemeinschaftlicher Lieferung (Art. 6 Abs.3 UStG, Verfahrenscode 4200), an. Beigelegt waren für die Einzelprodukte vom Versender jeweils eine Handelsrechnung vom 27.6.2008 jeweils mit eingetragenem Nettogewicht 20 kg und eine Produktspezifikation, in der neben dem Prozentanteil von Zucker bzw. Tee-Extrakt als Warenbeschreibung (*commodity specification*) angeführt war: Halbfabrikat für Verarbeitung in der Lebensmittelindustrie (*semi-product toward processing in food industry*). Als Gesamtwert der Ware war angegeben 31,50 Euro und als Warennummer im Feld 33 des Einheitspapiers jeweils die Tarifnummer 2101 2092 80. Die Abfertigung erfolgte am 2.7.2008 durch automatisierte Bestätigung gemäß Art.199 Abs.2 ZK-DVO, als Beschauvermerk war eingetragen eine nachträgliche Kontrolle gemäß Art.78 ZK anhand von gezogenen Mustern.

Im Untersuchungsbefund der Technischen Untersuchungsanstalt der Finanzverwaltung (TUA) vom 9.7.2008 (ETOS-Befunde Nrn. 2767/2008, 2768/2008 und 2769/2008; Antragsdatum jeweils 2.7.2008) kam man zum Ergebnis, dass es sich bei allen 3 Waren handelt um ein Gemenge aus weißem, kristallinem Pulver und feinem, graubraungrünem Pulver, das beim Auflösen in Wasser eine grünliche, schwach nach Tee riechende Lösung ergibt mit vielen auf den Boden absinkenden pflanzlichen Anteilen. Die Analyse zeigt für die Gewichtsanteile bei "Char Basis A" ein Gemenge von 98,60 % Saccharose und 1,40 % Tee-Extrakt mit hohem Feststoffanteil, bei "Char Basis B" ist die Zusammensetzung 98,40 % zu 1,60 % und bei "Char Basis C" 98,20 % zu 1,80 %. Die TUA kommt bezüglich der tariflichen Einreihung dieser Waren zum Ergebnis, dass das Gemenge keine

Zubereitung im Sinne des Zolltarifs ist, da die Einzelbestandteile physikalisch trennbar sind und schlägt die Einreihung unter Tarifnummer 1701 9100 vor.

Am 19.4.2010 erging ein Schreiben des Zollamtes Eisenstadt/Flughafen Wien an den Bf., in dem ihm dieses Ergebnis mitgeteilt und vorgehalten wurde, dass bei Tarifnummer 1701 9100 00 für die Abgabeberechnung der Gewichtszoll 41,90 Euro je 100 kg netto für die Abgabenart "Zoll auf landwirtschaftliche Erzeugnisse" und 13,05 Euro je 100 kg netto für die Abgabenart "Zusatzzoll/Zucker" statt dem Zollsatz 6 % bei Tarifnummer 2101 2092 80 anzuwenden wäre, was zu einer höheren Abgabenbelastung führen würde. Im konkreten Fall wäre ein Nachforderungsbescheid gemäß Art. 201 ZK über 31,72 Euro zuzüglich einer Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG zu erlassen, wozu er binnen gesetzter Frist Stellung nehmen könne.

Eine solche Stellungnahme erfolgte durch den Bf. mit Schreiben vom 3.5.2010. Er machte geltend, dass sich die Untersuchungsergebnisse der TUA auf Waren aus einem früheren Geschäft stützen würden, was aber mit Art. 78 ZK nicht vereinbar sei. Weiters sei die angeblich inkorrekte Einreihung bei Kapitel 21 basierend auf den Angaben über die Zusammensetzung der Ware und es sollten nur solche objektiv erfassbare Umstände im Zollverfahren zugrunde gelegt werden, da andernfalls beträchtliche Rechtsunsicherheiten für die Verfahrensbeteiligten entstehen würden.

Am 21.6.2010 erging unter Zl. 320.000/90.121/466/2009-AFA der Nachforderungsbescheid des Zollamtes Eisenstadt/Flughafen Wien, mit dem aus der Nettomasse 60 kg unter Anwendung o.a. Gewichtszollsätze ein Zoll auf landwirtschaftliche Produkte in Höhe von 23,89 Euro und des Zusatzzolles auf Zucker in Höhe von 7,83 Euro, somit insgesamt 31,72 Euro vorgeschrieben wurden. Mit der ursprünglichen Anmeldung hätte sich nur ein Zollbetrag von 4,89 Euro ergeben, der wegen Unterschreitung der Bagatellgrenze von 10 Euro in § 14 ZollR-DV nicht buchmäßig erfasst worden war, sodass der Betrag von vollen 31,72 Euro gemäß Artikeln 220 Abs.1 und 221 Abs.1 ZK nachzufordern war. Gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG war von diesem Ausgangsbetrag für den vom 15.8.2008 bis inklusive 2.2.2010 reichenden Säumniszeitraum eine Abgabenerhöhung von 3,01 Euro ebenfalls vorzuschreiben. Als Begründung führte das Zollamt unter Zitierung der gesetzlichen Bestimmungen den oben dargestellten Verfahrensgang an und hielt der Stellungnahme des Bf. vom 3.5.2010 entgegen, dass man sich (über die gegenständliche Lieferung an den Bf. vom 30.6.2008 hinaus) durchaus noch an weiteren Verzollungen mit gleichlautender Warenbezeichnung, gleicher Warenszusammensetzung und Rechtsgeschäften gleicher Vertragspartner orientieren durfte und weiters die Zollbehörde sich durchaus auf eine Analyse der TUA stützen durfte, um zu erkennen, dass diese Ware nicht ins Kapitel 21, sondern ins Kapitel 17 der Kombinierten Nomenklatur (KN) tarifiert. Diese Problematik war dem Bf. auch mitzuteilen und kann nicht als Herbeiführung einer Rechtsunsicherheit angesehen werden.

Der Bescheid enthielt weiters den Hinweis, dass mit der anmeldenden Spedition für den Betrag 34,73 Euro gemäß Art. 213 ZK ein Gesamtschuldverhältnis bestehe, bei dem Zahlungen des einen Schuldners dem anderen Schuldner zugute kommen.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. mit Schriftsatz vom 27.7.2010 den Rechtsbehelf der Berufung und focht ihn vollumfänglich an. Unter der Überschrift "Voraussehbarkeit und Gutgläubigkeit" macht er geltend, dass er nicht zeitgerecht in Kenntnis gesetzt worden sei, dass die Behörde zur Ansicht gelangt sei, dass es sich bei den verfahrensgegenständlichen Waren um Zucker handle, sondern er habe ständig darauf vertraut, dass die Tarifierung als Teezubereitung vom Zollamt akzeptiert worden sei. Andernfalls hätte er wegen der drohenden Nachforderung Warensendungen mit dieser Tarifierung nicht fortgesetzt. Zum ersten Mal erfuhr er über diese abweichende Rechtsmeinung, als ihm am 24.2.2010 der Bescheid über den Widerruf der VZTA AT xxx zugestellt wurde. In der Begründung des Bescheides habe die österreichische Zollverwaltung ausgeführt, dass sie zum Zeitpunkt der Erteilung dieser VZTA noch der Auffassung war, dass ein Gemenge von Saccharose-Kristallen und Tee-Extrakt nicht als Zucker einzureihen sei. Erst ab Zustellung des Aufhebungsbescheides konnte der Bf. reagieren und habe die Warensendungen mit der fraglichen Zusammensetzung eingestellt. Die Zollbehörde verweist in den angefochtenen Bescheiden auf eine Reihe von Untersuchungsergebnissen in den Monaten 10-12/2007 und 8-11/2008, die aus den in Rede stehenden Warenlieferungen herrühren. Sie hätte daher rascher reagieren können und gleich den entsprechenden höheren Zollbetrag aus den Warensendungen fordern können bzw. hätte der Bf. eben schon früher auf diese Rechtsmeinung reagieren können, während ihm nun durch die hohe Nachforderung beträchtlicher Schaden drohe. Der gute Glaube des Bf. in die Richtigkeit und Rechtmäßigkeit des behördlichen Handelns sei dadurch verletzt, dass man solche Warensendungen unbeanstandet weiter laufen ließ und den Bf. auch über die anfallende Abgabenerhöhung nicht rechtzeitig benachrichtigt hat. Es müsse generell erwartet werden, dass eine Behörde ihre Tätigkeiten so vornimmt, dass die Interessen der Verfahrensbeteiligten nicht ohne Grund gekürzt und diese von Ergebnissen des Verfahrens nicht überrascht werden. Mit entsprechend früherem Wissen hätte der Bf. die von den nachträglich erfassten Abgaben betroffenen Warenlieferungen gar nicht getätigt bzw. hätte er eine Abgabenerhöhung in den Preis der Ware hineinkalkulieren können. In Pkt. 7 bis 9 der Berufungsschrift kritisiert es der Bf. als Willkür, dass zunächst von der österreichischen bzw. deutschen Zollverwaltung VZTAs erteilt werden, dann die Angaben in den Anmeldungen mit den Warenbeschreibungen in den VZTAs übereinstimmen und man dennoch die tarifliche Einreihung gemäß den VZTAs nicht anerkennt. Sollte man die Handelsbezeichnung einer Ware als unzureichend für die tarifliche Einreihung ansehen, so zeigt schon die Untergliederung des VZTA-Formulars, dass die Handelsbezeichnung nicht zur Warenbeschreibung gehört. Auch hier gehe es um den Gutgläubenschutz bzw. wäre, wenn schon eine Abweichung von vorher erteilten VZTAs ins Auge gefasst wird, die mit fortlaufenden Warenlieferungen beschäftigte Partei durch entsprechendes Informieren vor unangenehmen Überraschungen zu bewahren. Es sei weiters unzulässig, die Warenbeschreibung einer VZTA extensiv auf weitere neue Merkmale oder Eigenschaften auszulegen und/oder zugleich bestehende Merkmale zu ignorieren. Das tue die Behörde aber in Hinblick auf die Ware "Teamix Char Basis A" mit Bezug auf die VZTA AT xxx, wenn sie nunmehr behauptet, dass

die Ware der Beschreibung in der VZTA nicht entspricht, weil der "sprühgetrocknete, braune Tee-Extrakt" nicht untrennbar mit dem Zucker verbunden ist, obwohl das Merkmal "untrennbare Verbindung" in der VZTA überhaupt nicht erwähnt wird. Weiters vertrete die Behörde die Ansicht, die Natur der Ware als "Gemenge" disqualifiziere die Ware für eine Einreihung gemäß der VZTA AT xxx, obwohl das Merkmal "Gemenge" in der VZTA ausdrücklich erwähnt wird. Unter Pkt. 10 der Berufungsschrift wird kritisiert, dass mit der angeblich inkorrekten Einreihung nicht eine unrichtige oder unvollständige Grundlage des Zollverfahrens im Sinne des Art. 78 Abs.3 ZK vorlag, sondern es handelte sich um Angaben über die Zusammensetzung der Ware und solche objektiv erfassbare Tatumstände sollten zwecks Rechtssicherheit die Grundlage des Zollverfahrens sein, während die Einreihung der Ware das Resultat einer technischen und rechtlichen Beurteilung ist.

Aus diesen Gründen hält der Bf. die nachträgliche buchmäßige Erfassung und Verschreibung der Abgaben für rechtswidrig und beantragt die ersatzlose vollumfängliche Aufhebung der Bescheide durch die Abgabenbehörde II. Instanz bzw. dürfe überhaupt kein weiterer Bescheid zu dieser Warenlieferung ergehen.

Zu dieser Berufung erging am 2.8.2010 unter Zl. 320.000/90.121/870/2009-AFA die abweisende Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Eisenstadt/Flughafen Wien. Nach Wiedergabe des bisherigen Verwaltungsgeschehens und Zitierung einschlägiger Gesetzesstellen führte das Zollamt in rechtlicher Hinsicht Folgendes aus:

Zum Argument des Bf., nicht rechtzeitig in Kenntnis gesetzt worden zu sein, wandte das Zollamt ein, dass die Firma Bf von Jänner bis März 2007 insgesamt 152 Warensendungen "Teamix" von Kroatien über Deutschland in die Tschechische Republik durchgeführt habe. Dabei wurde immer die deutsche VZTA DE yyy vorgelegt. Im März wurde eine entnommene Warenprobe von der Zollbehörde in München untersucht mit dem Ergebnis, dass die transportierte Ware nicht die gleiche sei wie die in der VZTA beschriebene. Die Zolltechnische Prüfungs- und Lehranstalt München kam zur Beurteilung, dass die transportierte Ware nicht ins Kapitel 21, sondern ins Kapitel 17 der KN tarifiert, was dem Bf. auch nachweislich zur Kenntnis gebracht worden sei. Es wurde aber dann bei weiteren Importanträgen in Wien vom 2.10.2007 bis 20.12.2007 wiederum die deutsche VZTA DE yyy angeführt. Es wurde nun bei einer dieser Lieferungen (am 25.10.2007) eine Warenprobe entnommen und von der TUA in Wien analysiert (Befund ETOS Nr. 3554/2007). Diese kam ebenfalls zum Ergebnis, dass die Ware (Saccharose) ins Kapitel 17 tarifiert. Auch das wurde dem Anmelder nachweislich zur Kenntnis gebracht und war durch den Nachforderungsbescheid des Zollamtes Wien vom 25.9.2007, Zl. 100.000/46.049/2007-8 dem Bf. bekannt. Die österreichische VZTA AT xxx war schon am 18.6.2008 von der X. bei einer Zollanmeldung vorgelegt worden. Die Ware wurde damals von der TUA untersucht mit dem der X. mitgeteilten Ergebnis (ETOS Nr. 2341/2008), dass es sich um Zucker der Position 1701 handle. Mit den Untersuchungen Nrn. 2767/2008, 2768/2008 und 2769/2008 stellte die TUA nochmals in Anlehnung an das EuGH-Urteil

C-130/02 fest, dass es sich bei allen drei Warenproben um solche der Position 1701 9100 handelt. Aus diesen Gründen sei die Berufung abzuweisen.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung brachte der Bf. am 8.9.2010 unter der Bezeichnung Berufung Beschwerde gemäß § 85c ZollR-DG in der damals geltenden Fassung ein und argumentierte darin:

Die Begründung der Berufungsvorentscheidung habe sich mit einzelnen Gründen seiner Berufung (vom 27.7.2010) gar nicht befasst, sondern lediglich die bereits bekannten Standpunkte der Zollbehörde wiederholt. Insbesondere sei die Berufungsvorentscheidung nicht darauf eingegangen, dass er über die Einreihungsproblematik vor dem 24.2.2009 (Bekanntgabe der Widerrufung der VZTA AT xxx) nicht informiert war und ebenfalls nicht eingegangen wurde auf die seiner Meinung nach gar nicht bestehende Diskrepanz zwischen Merkmalen und Eigenschaften der Ware und deren Beschreibung in der VZTA. Des Weiteren wurden in der Beschwerdeschrift die Pkte. 3 bis 10 wortgleich wie in der Berufungsschrift vorgetragen und die ersatzlose Aufhebung der behördlichen Entscheidungen beantragt.

Zu Spruchpunkt III. und IV.:

Ein vom Inhalt und Ablauf her völlig identes Verfahren begann durch eine Import-Anmeldung der X. vom 22.7.2008 für den Empfänger Bf.. (Die Lieferung vom 30.6./2.7.2008 war eine Probesendung für jene vom 22.7.2008). Die von der kroatischen Versenderfirma Vers.2 kommende Ware wurde in Wien unter der Warenerklärungsnummer Nr.2 am selben Tag mit automatisierter Bestätigung zum Verfahren 4200 abgefertigt. Als Warenbezeichnung scheint im Feld 31 des Einheitspapiers auf Teemix ETOS 2767/2008, als Warennummer 2101 2092 80, als Eigenmasse 22.230 kg und als Preis bzw. Zollwert 10.304 Euro. Auch hierzu machte das Zollamt mit Vorhaltschreiben vom 20.4.2010 den Bf. auf die Problematik aufmerksam, dass nicht die im Feld 33 des Einheitspapiers angegebene Warennummer 2101 2092 80, sondern 1701 9100 00 richtig wäre. Mit dem schon oben angeführten Schreiben vom 3.5.2010 gab der Bf. für beide Fälle gemeinsam die Stellungnahme ab und es erging am 21.6.2010 unter Zl. 320.000/90.121/468/2009-AFA der Nachforderungsbescheid des Zollamtes, in dem vorgerechnet wurde, dass bisher nur Zoll im Ausmaß von 618,24 Euro buchmäßig erfasst worden sei, während die Eingangsabgaben bei richtiger Tarifierung sich mit 12.422,12 Euro (= 9.314,37 Euro an Zoll auf landwirtschaftliche Erzeugnisse plus 3.107,75 Euro an Zusatzzoll/Zucker) ergeben. Somit war der sich ergebende Differenzbetrag in Höhe von 11.803,88 Euro gemäß Art. 220 Abs.1 ZK nachzufordern und für die Säumniszeiträume von 15.8.2008 bis 2.2.2010 eine Abgabenerhöhung von 1.119,60 Euro vorzuschreiben.

In der Begründung dieses Bescheides, in der dagegen am 27.7.2010 eingebrachten Berufung, in der dazu am 2.8.2010 unter Zl. 320.000/90.121/871/2009-AFA ergehenden abweisenden Berufungsvorentscheidung des Zollamtes und der dagegen vom Bf. am 3.9.2010 eingebrachten Beschwerde wurde seitens des Zollamtes bzw. des Bf. wortgleich argumentiert wie schon oben zu Spruchpunkt I. und II. ausgeführt. Im Kern der Sache

dreht sich der Disput um die Frage, ob die Einreihung dieser Waren in die Tarifnummer 1701 9100 (Rohr- und Rübenzucker und chemisch reine Saccherose, fest, **mit** Zusatz von Aroma- oder Farbstoffen) oder in die Tarifnummer 2101 2092 (Zubereitungen auf der Grundlage von Auszügen, Essenzen und Konzentraten aus Tee oder Mate) richtig ist. Oder, um es auf eine einfache Formel zu bringen: handelt es sich um (vordergründig) Zucker mit Beimengung von Tee - dann Kapitel 17 der KN - oder um (vordergründig) Tee mit Beimengung von Zucker - dann Kapitel 21 der KN ?

Die als Berufung bezeichneten Beschwerden wurden dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) vorgelegt. Mit der am 1.1.2014 in Kraft getretenen Reform der Behördenorganisation ging die Zuständigkeit für die Rechtsmittelentscheidung auf das den UFS ablösende Bundesfinanzgericht (BFG) über und die früher eingebrachten Beschwerden gelten weiter als solche nach Art.130 Abs.1 B-VG n.F.

In verfahrensrechtlicher Hinsicht sei weiters erläutert, dass sowohl der Bescheid ZI. 320.000/90.121/466/2009-AFA als auch der Bescheid ZI. 320.000/90.121/468/2009-AFA, beide vom 21.6.2010, der Struktur nach jeweils ein kombinierter Bescheid ist, dass also innerhalb des Bescheides 2 Sprüche vorliegen, nämlich ein Abspruch über die Eingangsabgaben und ein Abspruch über den Nebenanspruch Abgabenerhöhung (§ 3 Abs.2 lit.a BAO). In der jeweiligen Berufungsvorentscheidung vom 2.8.2010 setzt sich diese Struktur fort, sodass das BFG im vorliegenden Erkenntnis über die vier Beschwerden gegen vier Einzelabsprüche des Zollamtes zu entscheiden hat, was als kombiniertes Erkenntnis in Form von 4 Einzelabsprüchen - daher obige Spruchgestaltung - erfolgt. Eine solche Zusammenfassung mehrerer einzelner Rechtsmittelentscheidungen in einem Erkenntnis ist nach höchstgerichtlicher Rechtsprechung zulässig, wenn die Einzelentscheidung mit der auf sie bezogenen Begründung isoliert erkennbar bleibt (z.B. VwGH 29.11.2000, 99/13/0225). Es liegen somit vier isoliert der Rechtskraft fähige Rechtsmittelentscheidungen vor bzw. bezieht sich auch die unten stehende Rechtsbelehrung betreffend die Möglichkeit von Beschwerde bzw. Revision bei einem Gerichtshof des öffentlichen Rechts auf jeden einzelnen Spruchpunkt I. bis V.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemeinsame Ausführungen zu Spruchpunkt I. und III.:

Gemäß Art. 220 Abs.1 ZK ist der einer Zollschuld entsprechende Abgabebetrag, der nicht nach den Artikeln 218 und 219 buchmäßig erfasst oder mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden ist, in voller Höhe bzw. mit dem Restbetrag nachträglich buchmäßig zu erfassen innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag, an dem die Zollbehörden diesen Umstand feststellen und in der Lage sind, den gesetzlich geschuldeten Betrag zu berechnen sowie den Zollschuldner zu bestimmen.

Im vorliegenden Fall entstand eine solche Diskrepanz, weil unter der ursprünglich zugrunde gelegten Tarifnummer aus Kapitel 21 ein Zoll in Höhe von 6 % des Zollwertes zu berechnen war, während bei Anwendung der Tarifnummer aus Kapitel 17 die beiden

Abgabenarten Zoll auf landwirtschaftliche Erzeugnisse mit dem Gewichtszollsatz (jeweils Nettogewicht) 41,90 Euro/kg und dem Zusatzzoll auf Zucker mit (richtig) 13,75 Euro/kg (beim 2. Einfuhrvorgang vom 22.7.2008 13,98 Euro/kg) zur Anwendung kommen und höhere Werte ergeben würden.

Zum Einwand des Bf., dass auch auf die Ergebnisse anderer Verfahren zurückgegriffen worden sei, ist zu betonen, dass es in der vorliegenden Beschwerdeentscheidung tatsächlich ausschließlich um die durch die beiden Abfertigungsvorgänge vom 2.7. und 22.7.2008 initiierten Abgabenverfahren geht und die dazu ergangenen Bescheide 320.000/90.121/466/2009-AFA und 320.000/90.121/468/2009-AFA auch die Sache des vorliegenden Rechtsmittelverfahrens (4 Rechtsmittelverfahren) festlegen, von der nicht abgewichen werden darf. Das schließt wegen des Grundsatzes der Unbeschränktheit der Beweismittel in § 166 BAO aber nicht aus, auf andere Verfahren, sei es derselben oder anderer Parteien, zurückzugreifen, wenn sie mit dem hier bearbeiteten Verfahren in einer sachlichen oder personellen Konnexität stehen, die auch Informationen und Beweisergebnisse zum vorliegenden Verfahren sein können. In diesem Zusammenhang ist etwas weiter ausholend zu bemerken, dass die österreichische und deutsche Zollverwaltung ab 2007 plötzlich sehr massiv mit Importen aus Kroatien konfrontiert waren, bei denen die Ware als Tee der Position 2101 der KN deklariert wurde, während wegen des deutlichen Überwiegens der Komponente Zucker bei der Zollverwaltung die Meinung aufkam, es handelt sich bei richtiger tarifmäßiger Zuordnung um Zucker (mit minimalem Aromazusatz) der Position 1701 mit entsprechend höherer Abgabenbelastung bzw. der finanzstrafrechtliche Verdacht hinzutrat, es werde hier in großem Stil Hinterziehung von Eingangsabgaben im Sinne von § 35 Abs.2 FinStrG und Verstoß gegen § 29 Marktordnungsgesetz betrieben. Dazu lief eine umfangreiche Ermittlungstätigkeit der Zollbehörden an und es erfolgte die Anzeige an die Staatsanwaltschaft Wien, wo das Verfahren bislang offen ist.

Aus einem zusammenfassenden Abschlussbericht des Zollamtes an die Korruptionsstaatsanwaltschaft Wien vom 25.10.2012 lässt sich folgender chronologischer Ablauf entnehmen:

Schon im Jahr 2006 tauchten erste Warenproben mit der Bezeichnung "Teamix" auf. Sie enthielten 60 - 80 % Zuckeranteil, wurden nur auf ihren Teegehalt untersucht und gemäß der Einreihungsauffassung des EuGH im Urteil vom 4.3.2004, C-130/02 in Kapitel 21 eingereiht. Auch die Zollverwaltung des Ausfuhrlandes Kroatien (damals noch nicht Mitgliedstaat der EU) hielt die Tarifposition 2101 2092 zunächst für in Ordnung, änderte aber im September 2007 ihre Rechtsmeinung betreffend "Teamix" zur Tarifnummer 1701 9990 ab.

Im Jahr 2007 wurden solche Importe in die EU immer häufiger, es fanden von Jänner bis Juni 2007 152 solche Warentransporte der Firma des Bf. von Kroatien über Deutschland in die Tschechische Republik statt, wobei bei den Verzollungen immer die in Deutschland am 22.8.2005 erteilte VZTA DE yyy mit der Einreihung 2101 2092 92 vorgelegt wurde. Entsprechend gelangten immer häufiger Warenproben zu den Analysestellen der

Zollbehörden, wo man feststellte, dass die Teegehalte immer geringer wurden und die Zuckergehalte der Mischungen (meist 98,6 %) sich bis zu 99,8 % steigerten. Anhand zweier jeweils aus einer Sendung der Firma Vers1 an die Firma des Bf. am 8.3.2007 bzw. 27.6.2007 gezogener Proben, die der ZPLA-München (Zolltechnische Prüfungs- und Lehranstalt) vorgelegt wurden, kam diese zum Ergebnis, dass die Ware nicht die Beschaffenheit der in der VZTA DE yyy beschriebenen Ware hat. Sie unterscheide sich erheblich im Gehalt an Tee-Extrakt und sei einzustufen als Zucker ohne Zusatz an Aroma- und Farbstoffen, mit Zusatz anderer Stoffe. Der geringe Gehalt an Tee-Extrakt ändere nicht die Eigenschaft der Ware als Zucker des Kapitels 17 der KN. Der Anteil an Tee-Extrakt ist zu gering um durch einfachen Zusatz von Wasser ein handelsübliches Teegetränk herzustellen.

Die VZTA DE yyy wurde mit Wirkung 31.12.2007 widerrufen.

Im Laufe des Jahres 2007 änderte sich der Ablauf derart, dass die Abfertigungen zu Verfahren mit Code 4200 unter Vorweisung der deutschen VZTA in Österreich erfolgten, wobei zunächst die Wiener Spedition O. als Vertreterin des Bf. in den Anmeldeverfahren auftrat. Vom 2.10.2007 - 20.12.2007 wurden 65 solche Abfertigungen durchgeführt, wiederum für "Teamix" von der kroatischen Firma Vers1 über Österreich und Deutschland in die Tschechische Republik.

Bei der Zollanmeldung Nr.3 vom 25.10.2007 wurde eine Warenprobe entnommen und der TUA-Wien zur Analyse übergeben. Sie gelangte im ETOS-Befund 3554/2007 zum Tarifierungsvorschlag 1701 9100 mit folgender Begründung: "Das Erzeugnis besteht aufgrund der Untersuchungsergebnisse aus kristalliner Saccharose mit Zusatz von Tee-Extrakt. Das vorliegende Erzeugnis kann aufgrund des kaum wahrnehmbaren Geruches und Geschmackes nach Tee nicht als eine auf der Grundlage eines Tee-Extraktes hergestellte Lebensmittelzubereitung angesehen werden. Nach hieramtlicher Ansicht bleiben die Eigenschaften der Ware als Zucker des Kapitels 17 der KN erhalten. Die Anwesenheit eines feinen, dunkelbraunen, bitter nach Schwarztee schmeckenden Pulvers, wie es in der VZTA DE yyy als "Teamix" beschrieben ist, kann nicht bestätigt werden. Somit handelt es sich nach hieramtlicher Ansicht nicht um die in der VZTA beschriebene Ware."

Es wurde diese gezogene Warenprobe auch an die ZPLA der Oberfinanzdirektion Nürnberg geschickt, die - gestützt auf die Verordnung (EG) Nr. 227/2006 vom 9.2.2006 - ebenfalls zum Ergebnis kam, dass aufgrund des geringen Anteils an Tee-Extrakt keine Ware der Position 2101 vorliegt. Die Warenprobe entspräche weder optisch noch in ihrer chemischen Zusammensetzung dem in der VZTA DE yyy beschriebenen Erzeugnis. Die Oberfinanzdirektion hielt die Einreihung in die Tarifnummer 1701 9990 für richtig.

Gemäß dem Antrag vom 11.2.2008 wurde dem Bf. am 13.6.2008 die österreichische VZTA AT xxx ausgestellt. Sie enthielt die Einreihung 2101 2092 80 für Ware mit der Handelsbezeichnung (Feld 8) "Teamix 04. Tee-Extrakt: 1,4 GHT, Kristallzucker: 98,6 GHT" und der Warenbeschreibung (Feld 7) "Hellbraune, aus einem Gemenge von

Saccharosekristallen und einem sprühgetrockneten, braunen Tee-Extrakt bestehende, neutral riechende und sehr süß, sowie zugleich adstringierend-teeartig schmeckende, nicht alkoholhaltige Zubereitung auf der Grundlage eines Auszuges aus Tee, im Wesentlichen bestehend aus Tee-Extrakt und Kristallzucker; mit Gehalt an: Saccherose: mehr als 5 GHT; kein Milhfett, kein Milchprotein und keine Stärke enthaltend; der Tee-Auszug verleiht der Ware den wesentlichen Charakter."

In weiterer Folge wurden die Anmeldungen durch die Spedition X in Stellvertretung für den Bf. durchgeführt und nunmehr die österreichische VZTA bei den Anmeldungen angeführt. Bei der Anmeldung Nr.4 wurde wieder eine Warenprobe zur Analyse der TUA übergeben. Sie kam im ETOS-Befund 2341/2008 zum fast wortgleichen Ergebnis wie schon bei Befund 3557/2007.

Schließlich kam es dann zur hier unmittelbar gegenständlichen Anmeldung der 3 Produkte Teemix Char Basis A, B, C am 30.6.2008, welche die TUA in den ETOS-Befunden 2767/2008 bis 2769/2008 wie folgt beurteilte: "Gemenge aus weißem, kristallinem Pulver und feinem, graubraungrünem Pulver. Lösen in Wasser ergibt eine grünliche, schwach nach Tee riechende Lösung mit vielen auf den Boden absinkenden feinen pflanzlichen Anteilen. Gemenge aus Saccharose (lt. Produktspezifikation 98,60 %) und Tee-Extrakt (lt. Produktspezifikation 1,40 %) mit hohem Feststoffanteil. Die Untersuchungen bestätigen einen Gehalt von mindestens 1,40 GHT Tee-Extrakt. Das Gemenge stellt keine Zubereitung im Sinne des Zollltarifs dar, nachdem seine Einzelbestandteile im physikalischen Sinn als trennbar vorlagen. Daher erfolgt die Einreihung nach 1701 9100."

Schließlich erfolgte für die Ware mit der Beschreibung anknüpfend an den ETOS-Geschäftsfall 2767/2008 die Abfertigung vom 22.7.2008 für die Empfängerfirma Bf.

Ausblicksweise sei erwähnt, dass in der Folgezeit nicht mehr Bf. Partei der Zollverfahren (110 Lieferungen im Zeitraum 5.8.2008 bis 12.11.2008) war, sondern die von kroatischen Herstellerfirmen kommenden Tee-Zucker- Gemenge wurden von der Spedition X für die nunmehr als Empfängerin fungierende P angemeldet. Diese Waren wurden dann an den Bf. verkauft.

Die VZTA AT xxx wurde mit 24.2.2009 wegen unzutreffender Einreihung gemäß Art.12 Abs.5 Buchstabe a) Ziffer iii) ZK widerrufen, die Vertrauensschutzfrist gemäß Abs.6 währte bis 23.8.2009.

Der Bf. wurde am 23.2.2010 in einer niederschriftlichen Einvernahme mit diesen Ermittlungsergebnissen konfrontiert. Er führte in dieser Niederschrift u.a. aus, dass er von 1994 bis 2009 in Deutschland und Tschechien Handel mit Zucker betrieben habe. Er hatte eine im ganzen EU-Raum gültige deutsche VZTA für die Tarifnummer 2101 2092, die solche von ihm bei den Einfuhren als "Teamix" bezeichnete Waren erfasste. Dass die Zollbehörden diese Waren nunmehr nicht mehr als Tee, sondern als Zucker ansehen, halte er für verfehlt und führe diesen Meinungsschwenk der Zollverwaltung auf den Einfluss einer "Zuckerlobby" in Brüssel zurück, die sich durch diese

billigen Zuckerimporte gestört fühlte. Er habe die als "Teamix" importierte Ware an verschiedene Zwischenhändler in Tschechien und Polen weiterverkauft und diese hätten ihm gesagt, sie brauchen keinen reinen Zucker, und es sei ihnen egal, ob der Zucker mit Tee verunreinigt ist oder nicht. Seines Wissens haben die Zwischenhändler den "Teamix" an die Lebensmittelindustrie, etwa zur Schokoladeherstellung, weiterverkauft. Die Waren gelangten körperlich nie zu ihm und wurden gleich zu den Abnehmern weitergeleitet, es hat ihm lediglich die mit den Verzollungen beauftragte Firma P. ein Probesackerl des importierten Teamix und die Papiere, insbesondere die Produktspezifikation, zukommen lassen. Er habe bei jeder Lieferung eine solche Produktspezifikation gleichen Inhalts (abgesehen vom Datum) erhalten, egal, ob sie von der Firma Vers1 oder Vers2 kam. Er habe die Ware nie als reinen Zucker, sondern als "Zucker-Tee-Mischung" verkauft, und zwar an solche Lebensmittel erzeugende Betriebe, die keinen reinen Zucker brauchten. Der Tee-Extrakt war stark und man konnte diese Mischung eben dort verwenden, wo er entweder nicht auffiel oder der Teegeschmack sowieso erwünscht war, z.B. in der Eisteeproduktion. Bei der Erzeugung von Schokolade war es unwesentlich, dass der Zucker verunreinigt war, da der Teegeschmack nicht wahrzunehmen war. Schließlich kam aus Brüssel das Verlangen, dass der Tee mit dem Zucker untrennbar verbunden sein müsse, sodass man die bis dahin geübte Praxis, den Tee-Extrakt auf den Zucker aufzusprühen, aus Kostengründen nicht mehr umstellen wollte und dieses Geschäft vorbei war. Den Vorhalt, Herr F. (von der Firma P, die für den Bf. Zollverfahren durchführte) habe in einer Vernehmung am 26.11.2009 die Ansicht geäußert, der Bf. wollte nur Zucker in die EU importieren und habe sich der Bezeichnung "Teamix" nur zwecks Verschleierung bedient, ließ der Bf. nicht gelten. Das sei nur eine persönliche Meinung von F, er selbst habe jedenfalls aufgrund der gültigen VZTA und der Produktspezifikation zur Auffassung kommen müssen, dass es sich um eine Lebensmittelzubereitung des Kapitels 21 und nicht um Zucker gehandelt habe.

Die bei Entstehen einer Zollschuld gesetzlich geschuldeten Abgaben stützen sich gemäß Art.20 Abs.1 ZK auf den Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften. Gemäß Art.20 Abs.3 ZK umfasst der Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften unter anderem die Kombinierte Nomenklatur (KN) sowie jede andere Nomenklatur, die ganz oder teilweise auf der Kombinierten Nomenklatur - gegebenenfalls auch mit weiteren Unterteilungen - beruht und die durch besondere Gemeinschaftsvorschriften zur Durchführung zolltariflicher Maßnahmen im Warenverkehr erstellt worden ist. Auf der Grundlage des Zolltarifs der Europäischen Gemeinschaften hat der Bundesminister für Finanzen gemäß § 45 Abs.1 ZollR-DG den Österreichischen Gebrauchsolltarif (ÖGebrZT) herausgegeben.

Die Kombinierte Nomenklatur wurde mit Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif festgelegt und ist im Anhang I dieser Verordnung enthalten. Für den verfahrensgegenständlichen Fall findet Anhang I in der Fassung der Verordnung (EG) Nr. 1214/2007 der Kommission Anwendung. Gemäß Art.1 Abs.2 Buchstabe a) der

Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 umfasst die Kombinierte Nomenklatur die Nomenklatur des Harmonisierten Systems (als Harmonisiertes System wird das "Internationale Übereinkommen über das Harmonisierte System zur Bezeichnung und Codierung der Waren" bezeichnet; es erfasst die ersten 4 bzw. 6 Stellen der Tarifnummer).

In Teil I (Einleitende Vorschriften) Titel I des Anhangs I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 sind die Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur normiert. Die Allgemeine Vorschrift 1 bestimmt, dass *"die Überschriften der Abschnitte, Kapitel und Teilkapitel nur Hinweise sind. Maßgebend für die Einreihung sind der Wortlaut der Positionen und Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln und - soweit in den Positionen oder in den Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln nicht anderes bestimmt ist - die nachstehenden Allgemeinen Vorschriften."* Nach der Allgemeinen Vorschrift 3b) werden *"Mischungen, Waren, die aus verschiedenen Stoffen oder Bestandteilen bestehen, und für den Einzelverkauf aufgemachte Wareneinzelstellungen, die nach der Allgemeinen Vorschrift 3 a) nicht eingereiht werden können, nach dem Stoff oder Bestandteil eingereiht, der ihnen ihren wesentlichen Charakter verleiht, wenn dieser Stoff oder Bestandteil ermittelt werden kann."* Gemäß der Allgemeinen Vorschrift 6 sind für die Einreihung von Waren in die Unterpositionen einer Position der Wortlaut dieser Unterpositionen, die Anmerkungen zu den Unterpositionen und - sinngemäß - die vorstehenden Allgemeinen Vorschriften maßgebend (d.h.: rechtsverbindlich).

Gemäß Art. 6 des Harmonisierten Systems ist im Rahmen dieses Übereinkommens ein Ausschuss einzusetzen; dieser Ausschuss hat unter anderem Erläuterungen, Einreihungssavise und sonstige Stellungnahmen zur Sicherstellung einer einheitlichen Auslegung und Anwendung des Harmonisierten Systems auszuarbeiten (Art. 7 Abs. 1 des Übereinkommens). Darüber hinaus hat die Kommission die Möglichkeit, Erläuterungen zu der Kombinierten Nomenklatur zu erlassen (Art.9 Abs.1 und Art.10 Abs.1 der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87). Die Erläuterungen zum Harmonisierten System und zur Kombinierten Nomenklatur sowie die Einreihungssavisa stellen nach ständiger Rechtsprechung des EuGH ein wichtiges, wenn auch nicht rechtsverbindliches Hilfsmittel für die Auslegung der einzelnen Positionen dar (vgl. EuGH 9.2.1999, Rs C-280/97; 6.12.2007, Rs C-486/06). Gemäß der Vorbemerkung zu den Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur der Europäischen Gemeinschaften ersetzen die Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur nicht die zum Harmonisierten System, sondern sind als Ergänzung dieser zu betrachten. Die Erläuterungen zum Harmonisierten System und zur Kombinierten Nomenklatur müssen daher häufig in Verbindung miteinander verwendet werden.

Die zur Diskussion stehenden Positionen und Unterpositionen der KN sind:

In Kapitel 17 ("Zucker und Zuckerwaren") gehören in die Position 1701 *"Rohr- und Rübenzucker und chemisch reine Saccharose, fest"*.

In der Unterposition 1701 9100 00 ist anderer als Rohrzucker ohne Zusatz von Aroma- oder Farbstoffen, also solcher **mit** Zusatz von Aroma- oder Farbstoffen einzureihen.

In Kapitel 21 ("Verschiedene Lebensmittelzubereitungen") sind von der Position 2101 *"Auszüge, Essenzen und Konzentrate aus Kaffee, Tee oder Mate und Zubereitungen auf der Grundlage dieser Waren oder auf der Grundlage von Kaffee, Tee oder Mate; geröstete Zichorien und andere geröstete Kaffeemittel sowie Auszüge, Essenzen und Konzentrate hieraus"* erfasst. In der weiteren Untergliederung tarifieren zu 2101 20 *"Auszüge, Essenzen und Konzentrate aus Tee oder Mate und Zubereitungen auf der Grundlage dieser Auszüge, Essenzen und Konzentrate oder auf der Grundlage von Tee oder Mate"* und schließlich zu der

Unterposition 2101 2092 10 *"Zubereitungen auf der Grundlage von Auszügen, Essenzen und Konzentraten aus Tee oder Mate, die kein MilCHFett, Milchprotein und keine Saccharose, Isoglucose, Stärke oder Glucose enthalten oder weniger als 1,5 GHT MilCHFett, 2,5 GHT Milchprotein, 5 GHT Saccharose oder Isoglucose, 5 GHT Glucose oder Stärke enthalten"* und zu

Unterposition 2101 2092 80 *"Zubereitungen auf der Grundlage von Auszügen, Essenzen und Konzentraten aus Tee oder Mate, andere [als mit der Abgrenzung bei voriger Unterposition]"*.

In den Anmerkungen und Zusätzlichen Anmerkungen bei Kapitel 17 als auch bei Kapitel 21 fanden sich in der Fassung 2008 für die in Rede stehenden Unterpositionen 1701 9100 bzw. 2101 2092 keine speziellen Ausführungen. (Siehe aber unten Durchführungsverordnung (EU) Nr. 366/2014 v. 7.4.2014).

Aus den Erläuterungen zum Harmonisierten System und zur Kombinierten Nomenklatur ist zu entnehmen:

Gemäß den Erläuterungen zum Harmonisierten System gehört zur Position 1701 Rohr- oder Rübenzucker nur in fester Form (auch als Puder); dieser kann Zusätze von Aroma- oder Farbstoffen enthalten. Nicht zu dieser Position gehören Zubereitungen in fester Form (auch als Granulat oder als Pulver) von der zum Herstellen von Getränken verwendeten Art, die den Charakter von Zucker verloren haben (Pos. 2106).

Nach den Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur gehört aromatisierter oder gefärbter Zucker auch dann in die Unterposition 1701 9100, wenn sein Saccharosegehalt weniger als 99,5 GHT beträgt. Zitiert wird aus der Verordnung (EG) Nr. 227/2006 der Kommission vom 9.2.2006, in der eine Ware, bestehend aus 97 GHT Weißzucker und 3 GHT Lakritzextrakt, vorliegend als granulierter Zucker und für den Einzelverkauf aufgemacht, in die Unterposition 1701 9100 eingereiht wurde. Dabei wurde festgehalten, dass die geringe Menge an Lakritzextrakt die Eigenschaft der Ware als Zucker nicht ändert. Hingewiesen wird auf einen Protokollvermerk des Ausschusses für den Zollexkodex-Fachbereich, dass ein Erzeugnis aus 85 GHT Zucker und 15 GHT Süßholzwurzelextrakt in Form eines hellbraunen Kristallzuckers in die Unterposition 1701 9100 als Zucker mit Zusatz von Aromastoffen einzureihen ist.

Die Erläuterungen zum Harmonisierten System zu der Position 2101 führen Folgendes aus:

Zu dieser Position gehören:

- 1) Auszüge, Essenzen und Konzentrate aus Kaffee. Sie können aus Kaffee (auch entkoffeiniert) oder aus einer Mischung von Kaffee und Kaffeemitteln in beliebigem Verhältnis hergestellt sein. Sie können flüssig oder pulverisiert vorliegen und sind im Allgemeinen hoch konzentriert. Zu dieser Gruppe gehört der Instantkaffee, der aus einem getrockneten oder gefriergetrockneten Kaffee-Auszug besteht.
- 2) Auszüge, Essenzen und Konzentrate aus Tee oder Mate. Diese Erzeugnisse entsprechen den im vorstehenden Absatz beschriebenen sinngemäß.
- 3) Zubereitungen auf der Grundlage der vorstehend unter 1) und 2) behandelten Auszüge, Essenzen und Konzentrate. Es handelt sich um Zubereitungen auf der Grundlage von Auszügen, Essenzen oder Konzentraten aus Kaffee, Tee oder Mate (und nicht um Mischungen von Kaffee, Tee oder Mate als solchem mit anderen Stoffen), denen im Verlauf der Herstellung Stärke oder andere Kohlenhydrate zugesetzt sein können.
- 4) Zubereitungen auf der Grundlage von Kaffee, Tee oder Mate. Zu diesen Zubereitungen gehören z. B.:
 - a) Kaffeepasten aus gemahlenem, geröstetem Kaffee, pflanzlichen Fetten sowie manchmal auch noch anderen Zutaten, sowie
 - b) Zubereitungen auf der Grundlage von Tee, aus einem Gemisch von Tee, Milchpulver und Zucker.
- 5) *...(geröstete Kaffeemittel) ...*

Nicht zu dieser Position gehören dagegen:

- a) Geröstete Kaffeemittel mit beliebigem Gehalt an Kaffee (Pos. 0901).
- b) Aromatisierter Tee (Pos. 0902).
- c) Zucker und Melassen, karamellisiert (Pos. 1702).
- d) Waren des Kapitels 22.

In den Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur zu 2101 wird zitiert aus der Verordnung (EG) Nr. 306/2001 der Kommission vom 12.2.2001, wonach ein Erzeugnis in Pulverform zur Zubereitung von Tee mit 90,1 GHT Zucker und 2,5 GHT Teeauszug sowie kleinen Mengen an Maltodextrin, Zitronensäure, Zitronenaroma und Trennmittel, das nach Verdünnen mit Wasser als Getränk verwendet wird, in die Unterposition 2101 2092 einzureihen ist. Die Ware ist als Zubereitung auf der Grundlage eines Teeauszuges mit Zusatz von Zucker im Sinne der Erläuterungen zum HS, Position 2101, Absatz 1 Nr. 3, anzusehen.

Als weiteres Beispiel wird aus der Verordnung (EG) Nr. 306/2001 der Kommission vom 12.2.2001 genannt ein flüssiges Erzeugnis zur Zubereitung von Tee, mit folgenden analytischen Merkmalen (in GHT):

—	Zucker	58,1 (94 GHT in Trockenmasse)
—	Wasser	38,8
—	Teeauszug	2,2
—	Trinatriumcitrat	0,9

Das Erzeugnis wird nach Verdünnen mit Wasser als Getränk verwendet. Es ist ebenfalls einzureihen in die Unterposition 2101 2092 gemäß den Allgemeinen Vorschriften 1 und 6 für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur sowie nach dem Wortlaut der KN-Codes 2101, 2101 20 und 2101 2092. Die Ware ist als Zubereitung auf der Grundlage eines Teeauszuges mit Zusatz von Zucker im Sinne der Erläuterungen zum HS, Position 2101, Absatz 1 Nr. 3, anzusehen.

Das Bundesfinanzgericht gelangt aufgrund dieser Rechtsquellen, Auslegungshilfen und unten noch zu zitierender Judikatur wie folgt zur Rechtsmeinung, dass die in den beiden hier zu beurteilenden Zollverfahren beim Zollamt Eisenstadt/Flughafen Wien streitverfangenen Waren in die Unterposition 1701 9100 einzureihen sind :

Aufgrund des Wortlautes der Positionen und der Erläuterungen steht fest, dass in die Position 2101 der KN Auszüge, Essenzen und Konzentrate aus Tee und Zubereitungen auf der Grundlage von Tee oder auf der Grundlage dieser Auszüge, Essenzen oder Konzentrate einzureihen sind. Bloße Mischungen von Tee oder von Auszügen, Essenzen oder Konzentraten mit anderen Waren (z.B. Zucker) sind nicht in diese Position einzureihen; solche Mischungen stellen keine konsumfertige Zubereitung im Sinne der Position 2101 der KN dar (vgl. VwGH 16.9.1977, 2308/76). Der Tee, der Auszug, die Essenz oder das Konzentrat aus Tee müssen als wesentlicher Bestandteil bei der Herstellung der Lebensmittelzubereitung verwendet werden und dieser ihren eigenständigen Charakter verleihen (EuGH 4.3.2004, Rs C-130/02).

Rohr- und Rübenzucker ist auch dann in die Position 1701 einzureihen, wenn dieser Aroma- oder Farbstoffe enthält. Mit der Verordnung (EG) Nr. 227/2006 der Kommission vom 9.2.2006 zur Einreihung von bestimmten Waren in die KN wurde festgelegt, dass eine Ware, bestehend aus 97 GHT Weißzucker und 3 GHT Lakritzextrakt in die Unterposition 1701 9100 einzureihen ist. Begründet wurde diese Einreihung mit den Erläuterungen zum Harmonisierten System zu Position 1701, fünfter Absatz, wonach der Rohr- und Rübenzucker - wie bereits ausgeführt - Zusätze von Aroma- oder Farbstoffen enthalten kann. Diese Verordnung bestimmt somit, dass Zucker mit Zusatz von Extrakten in die Position 1701 der Kombinierten Nomenklatur einzureihen ist, oder anders ausgedrückt, dass betreffend die Einreihung in die Position 1701 der Begriff "Aroma" auch Extrakte

umfasst. Das ergibt sich auch aus einem Protokollvermerk des Ausschusses für den Zollkodex - Fachbereich zolltarifliche und statistische Nomenklatur (der Ausschuss für den Zollkodex unterstützt gemäß Art. 8 ff der Verordnung [EWG] Nr. 2658/87 iVm Art. 247 ZK die Kommission bei der Anwendung und Auslegung der KN), wonach ein Erzeugnis, bestehend aus 85 GHT Zucker und 15 GHT Süßholzwurzelextrakt ebenfalls als Zucker mit Zusatz von Aromastoffen in die Position 1701 einzureihen ist. Es bedurfte daher keiner Erwägungen, ob zwischen Aromen und Extrakten ein Unterschied besteht und gegebenenfalls, worin ein solcher besteht.

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) hat sich mit der gleichen Problematik der Abgrenzung einer Ware als Zucker oder Tee ausführlich im Erkenntnis Zl. 2011/16/0245 vom 29.8.2011 auseinandergesetzt und dabei auch das Urteil des Europäischen Gerichtshofes (EuGH) C-130/02 vom 4.3.2004 herangezogen.

Der EuGH hat im Urteil vom 4.3.2004 zwei Waren beurteilt mit Zuckeranteil (Trockenmasse) 90,1 GHT und Teeanteil 2,5 GHT bzw. 94 GHT gegen 2,2 GHT und beide Waren in die Unterposition 2101 2092 eingereiht.

Der VwGH gelangt im Erkenntnis vom 29.8.2011 bei einer Ware mit 97,275 % Zuckeranteil und 0,2 % Tee-Extrakt zum Ergebnis, dass die Ware unter 1701 9100 richtig eingereiht ist und hebt hervor, dass dieses Ergebnis **nicht** im Widerspruch zum zitierten EuGH-Urteil steht. Denn es liegen bei den streitverfangenen Waren dieser beiden Entscheidungen andere Voraussetzungen vor, die das Bundesfinanzgericht wie folgt hervorhebt :

An dem deutlich abweichenden Prozentsatz des Gewichts alleine liegt es nicht, es haben eben Zuckerkristalle ein deutlich höheres spezifisches Gewicht als Teeblätter. Der entscheidende Punkt ist, dass es im Urteil des EuGH um ein Erzeugnis ging, das ein fertiges Endprodukt ist, das seiner Zweckbestimmung unmittelbar zuzuführen wäre. Durch Übergießen mit Wasser ist der Tee sofort für den Konsumenten genießbar, was die Kommission auch im Anhang der Verordnung (EG) Nr. 306/2001 in der Warenbeschreibung zweier zu 2101 2092 tarifierender Erzeugnisse zum Ausdruck brachte: "Das Erzeugnis wird nach Verdünnen mit Wasser als Getränk verwendet." Dieser Umstand ist auch mit dem immer wieder auftauchenden Begriff "Zubereitung" und "Lebensmittelzubereitung" gemeint. Der Auszug oder das Konzentrat aus Tee muss jener wesentliche Bestandteil der Lebensmittelzubereitung sein, der ihr den eigenständigen Charakter und den der Produktbezeichnung innewohnenden Gebrauch verleiht (siehe EuGH 4.3.2004 insbesondere Rz. 29, 31; weiters EuGH 6.12.2007, Rs C-486/06). Um es einfach auszudrücken: Was als "Tee" bezeichnet wird, soll auch (unmittelbar) als Tee konsumierbar sein. Auch der VwGH hat, schon in älterer Judikatur, diesen Aspekt der Zweckbestimmung eines Erzeugnisses betont (16.9.1977, 2308/76). Der Verwendungszweck einer Ware stellt ein nicht zu übersehendes objektives Tarifierungskriterium dar.

In dem vom VwGH im Erkenntnis 2011/16/0245 abgehandelten Erzeugnis ging es hingegen um ein Halbfertigprodukt für die Lebensmittelindustrie, auch bei diesem

Verfahren gab es eine Produktspezifikation mit der Beschreibung "halfproduct for food industry" (insbesondere Rechtssatz 2 dieses Erkenntnisses) und die Beimengung von Tee-Extrakt, Aromastoffen u.ä. vermag bei einer solchen Ware nicht die charakteristische Eigenschaft als Zucker zu verändern. Es konnte also nicht von einer "auf der Grundlage eines Tee-Extraktes" hergestellten Lebensmittelzubereitung gesprochen werden.

Genau solche Sachverhaltselemente liegen aber bei den hier zu beurteilenden Einfuhrvorgängen aus Kroatien mit den Abfertigungen am 2.7. und 22.7.2008 vor. Die die Ware begleitende Produktspezifikation wies die Ware als Halbfabrikat aus ("semi-product toward processing in food industry"). Der Bf. selbst führte in der mit ihm aufgenommenen Niederschrift aus, es sei bis 2009 im Zuckerhandel tätig gewesen, er habe an verschiedene Zwischenhändler verkauft, die aber keinen reinen Zucker benötigten und die die Beimengungen nicht störten. Der Zucker gelangte dann in die Süßwarenproduktion. In der bei der TUA vorgenommenen Untersuchung des Pulvers ergab sich beim Lösen in Wasser nur ein schwacher Teegeruch und viele auf den Boden absinkende Pflanzenteile, also Umstände, die keinesfalls von einer an den Konsumenten abgebbaren Teeware sprechen lassen. Für die Beurteilung des eigenständigen Charakters sind der Geruch und der Geschmack nicht unwesentliche Kriterien, sodass dem zuzustimmen ist, solche Faktoren festzustellen.

Es ist zu registrieren, dass bei den Zollbehörden in der Zeit ab 2007 eine gewisse Verunsicherung einsetzte in der alternativen Einreihung bei den Tarifnummern 1701 9100 vs. 2101 2092 in Anbetracht plötzlich auftretender, in die Hunderte gehender solcher Fälle (nicht nur beim Bf. und dessen Bevollmächtigten) und daraus resultierender Verfahren bis zur höchstgerichtlichen Ebene sowie einer Einreihungspraxis - siehe obige Beispiele - , bei der zumindest von den Gewichtsmaßen her "nahe beieinander liegende" Erzeugnisse verschieden eingereiht wurden. Nicht zuletzt zeugt für diese Verunsicherung der Widerruf beider VZTAs, die die Partei innehatte.

Erst in jüngster Zeit hat die Kommission - offenbar in Reaktion auf diese schon lange andauernden Diskussionen - nunmehr mit der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 366/2014 zur Änderung des Anhanges I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates eine ausdrückliche Klarstellung vorgenommen, indem angefügt wurde eine (verbindliche) Zusätzliche Anmerkung bei Kapitel 17, Z.8: "In der gesamten Kombinierten Nomenklatur werden Mischungen aus Zucker und geringen Mengen anderer Stoffe in Kapitel 17 eingereiht, es sei denn, sie haben den Charakter einer anderweitig eingereihten Zubereitung" und

Zusätzliche Anmerkung bei Kapitel 21, Z.6: "Zubereitungen auf der Grundlage von Kaffee, Tee oder Mate oder Auszüge, Essenzen und Konzentrate hieraus mit einem Zuckergehalt von 97 GHT oder mehr, bezogen auf die Trockenmasse, sind von der Einreihung in die Position 2101 ausgeschlossen und werden grundsätzlich in Kapitel 17 eingereiht. Der Charakter dieser Waren gilt nicht länger als durch Kaffee, Tee oder Mate oder Auszüge, Essenzen und Konzentrate hieraus verliehen."

Das Zollamt hatte bei der Bescheiderstellung diese Klarstellung noch nicht zur Verfügung und musste dieses Ergebnis etwas mühevoller unter Heranziehung der Texte aus der KN, früher ergangener Einreihungsverordnungen der Kommission und Rückgriff auf Judikatur zu dieser Rechtsmaterie auffinden und hat in den beiden Bescheiden vom 21.6.2010 das Ergebnis gefunden, diese Waren als Zuckerwaren in der Unterposition 1701 9100 einzureihen. Diese materiell-rechtliche Beurteilung wird auch vom BFG für richtig befunden, sodass die Einwände des Bf. von der materiell-rechtlichen Seite her abzulehnen sind.

Es wurde aber vom Zollamt ein formell-rechtlicher Aspekt nicht beachtet, auf Grund dessen die Nachforderung des sich daraus ergebenden Differenzbetrages unterbleiben musste, nämlich die Gültigkeitsdauer und der in Art.12 Abs.6 ZK normierte Vertrauensschutz bei widerrufener VZTA, was dazu führt, dass auch eine als inhaltlich rechtswidrig erkannte VZTA für einen gewissen Zeitraum noch verwendbar und die Behörde an diese gebunden bleibt. In dieser Hinsicht haben die Einwände des Bf. betreffend Rechtssicherheit ihre Berechtigung.

Soll eine VZTA auf eine zu importierende Ware angewandt werden, ist zunächst zu prüfen, ob die zur Abfertigung gestellte mit der von der VZTA erfassten Ware übereinstimmt. Das ist der Fall, wenn man den Antragstext des Bf. vom 11.2.2008 (im Zollamt Wien eingelangt 19.2.2008) zur Erteilung der österreichischen VZTA mit den Anmeldungsunterlagen vom 2.7.2008 und 22.7.2008 vergleicht. Denn im Antrag zur Erteilung der österreichischen VZTA erklärte der Bf., die als "Teamix" bezeichnete Ware setzt sich zusammen zu 1,4 % Teeauszug und 98,6 % Saccharose und sie ist ein "Halbprodukt zur folgenden Verarbeitung in der Lebensmittelindustrie". Das stimmt mit den Prozentangaben und der Beschreibung "semi-product toward processing in food industry" in der am 2.7.2008 der Anmeldung beigefügten Produktspezifikation überein und auch mit der Anmeldung vom 22.7.2008, die bei der Warenbezeichnung in Feld 31 des Einheitspapiers über ETOS 2767/2008 auf die soeben genannte Ware verweist. Geringfügige Abweichungen bei Prozentzahlen (hier nur im Nachkommabereich) sind als Zufallsschwankungen anzusehen und tolerierbar; so auch EuGH Rs. C-130/02, Rz. 34 - 36).

Es wurde daher bei den beiden gegenständlichen Importvorgängen eine Ware gestellt, die erklärtermaßen nur ein Halbfertifprodukt war, genau so, wie auch im Antrag zur Erteilung der VZTA von einem solchen ausgegangen wurde. Es kann daher nicht davon die Rede sein, dass die am 2.7.2008 bzw. 22.7.2008 gestellte Ware von der in der VZTA AT xxx gemeinten verschieden war.

Das Zollamt hat auf den Antrag vom 11.2.2008, in Verkennung der tarifrechtlichen Lage, am 13.6.2008 die VZTA AT xxx mit der Tarifnummer 2101 2092 80 erteilt. In der Begründung der VZTA (Feld 9) ist insbesondere der Hinweis auf das EuGH-Urteil C-130/02 verfehlt, weil dieses eben nicht für Halb-, sondern für Fertigprodukte diese Tarifnummer zuerkennt.

Die Erteilung dieser VZTA wurde vom Zollamt als Fehler erkannt und es widerrief die VZTA. Dabei sind verschiedene Konstellationen denkbar:

Gemäß Art.12 Abs.4 ZK wird eine VZTA zurückgenommen, wenn ihre Erteilung auf unrichtigen oder unvollständigen Angaben des Antragstellers beruhte. Eine solche Zurücknahme hätte eine Wirkung *ex tunc* (Witte, Zollkodex Kommentar, 6. Aufl., Art.12 Rz. 34) d.h., es wären alle aus ihr bisher erfließenden Folgen zu korrigieren, insbesondere könnte man dann für alle Abfertigungen, die ab der Erteilung der VZTA zu niedrigeren Abgabensatzungen geführt haben, gemäß Art. 220 Abs.1 ZK die Differenzbeträge nachträglich buchmäßig erfassen. Von dieser Bestimmung hat das Zollamt nicht Gebrauch gemacht, was wohl schon deshalb nicht in Betracht kam, weil der Bf. betreffend die hier wesentliche und schon erläuterte Frage, ob Halbprodukte oder Fertigprodukte importiert werden sollen, in der Antragstellung am 19.2.2008 zur Erteilung der österreichischen VZTA ausdrücklich geschrieben hat, dass es Halbprodukte zur folgenden Verarbeitung in der Lebensmittelindustrie sein werden.

Das Zollamt ist anders, nämlich nach Art.12 Abs.5, Buchst. a) Ziffer iii) ZK vorgegangen:

Eine verbindliche Auskunft wird ungültig, wenn

a) bei zolltariflichen Fragen :

...

iii) sie nach Artikel 9 widerrufen oder geändert wird und unter der Voraussetzung, dass der Berechtigte davon in Kenntnis gesetzt wird.

Abs. 6 lautet:

Eine verbindliche Auskunft, die nach Absatz 5 Buchstabe a) Ziffer ii) oder iii) ... ungültig wird, kann von dem Berechtigten noch sechs Monate ab dem Zeitpunkt der Veröffentlichung oder Inkennzeichnung verwendet werden, wenn er vor dem Zeitpunkt der Annahme der betreffenden Maßnahme aufgrund der verbindlichen Auskunft einen rechtsverbindlichen und endgültigen Vertrag zum Kauf oder Verkauf der betreffenden Waren geschlossen hat. ...

Der Widerruf nach Art. 12 Abs.5 ZK erfolgt nur mit Wirkung *ex nunc*, (Witte, ebd., Rz. 45) d.h., dass für die Zeit ab Erteilung der Auskunft bis zu deren Widerruf und darüber hinaus noch 6 Monate die als rechtswidrig erkannte VZTA im Vertrauensschutz verwendbar bleibt. Gemäß Abs.7 leg.cit. hat die Festsetzung von Einfuhrabgaben gemäß der zolltariflichen Einreihung dieser VZTA zu erfolgen und die Nachforderung der Differenz auf allenfalls höhere Abgaben gemäß anderweitiger Tarifierung der betreffenden Ware nach Art. 217 Abs.1 Buchst. b) ZK zu unterbleiben.

Die Zentralstelle für Verbindliche Zolltarifauskünfte des Zollamtes Wien hat dem Bf. mit Bescheid vom 12.2.2009, ZI.100000/60299/2009 den Widerruf der VZTA AT xxx gemäß Art. 12 Abs.5 Buchst. a) iii) ZK mitgeteilt. In der VZTA wurde in Feld 4 eingetragen:

Beginn der Gültigkeitsdauer: 13.6.2008

Ende der Gültigkeitsdauer: 24.2.2009

Ende der Vertrauensschutzfrist: 23.8.2009

Grund für das Ungültigwerden: 64 (= Code für Ungültigerklärung aufgrund unzutreffender Einreihung).

Da die beiden hier entscheidungsgegenständlichen Einfuhren in diesem Zeitraum erfolgten, war die VZTA bei ihnen anzuwenden und die Nachforderung der im Spruchpunkt I. und III. genannten Differenzbeträge zu Unrecht erfolgt. Sie waren daher spruchgemäß auf Null zu reduzieren, was im Ergebnis bei der Einfuhr vom 2.7.2008 dazu führt, dass nur ein unter der 10-Euro-Bagatellgrenze liegender Betrag übrig bliebe und bei der Einfuhr vom 22.7.2008 es beim ursprünglich zu gering buchmäßig erfassten Betrag von 618,24 € an Zoll bleiben muss.

Im Lichte dieser Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden und es konnte sich ein Eingehen auf weitere Argumente des Bf. in den Schriftsätzen erübrigen.

Es sei vermerkt, dass die Bindungswirkung und der Vertrauensschutz der VZTA nur für den in ihr genannten Berechtigten (Feld 3) greift (der in diesen beiden Importverfahren als genannter Empfänger auch Partei war), aber auch für einen für die Verfahrenspartei tätigen Stellvertreter gemäß Art.5 Abs.2 ZK, nicht aber für einen Dritten, der im eigenen Namen und auf eigene Rechnung handelt (EuGH 7.4.2011, Rs. C-153/10, insbes. Rz. 24 - 35; Witte, ebd. Rz. 19, 20).

Zur Bezeichnung der Partei der vorliegenden Verfahren ist Folgendes zu bemerken:

In der Anmeldung vom 30.6.2008 bzw. 22.7.2008 wird als Empfänger genannt Bf.. Auch in den Schriftsätzen wird immer mit diesem Vor- und Zunamen unterschrieben, sodass man davon ausgehen muss, dass die Einzelperson Bf. der Empfänger und damit auch die Partei des Einfuhrverfahrens und des vorliegenden Rechtsmittelverfahrens ist. Bf. führt ein Import/Export-Unternehmen als Einzelunternehmer (so auch Bescheid Zl. 800000/06395/2007 des Zollamtes Innsbruck vom 19.10.2007 zur Erteilung eines Zahlungsaufschubkontos gemäß Art. 226 Buchst. b) ZK, auf das Vorhandensein einer handelsrechtlichen Gesellschaft, die Partei der Verfahren wäre, gibt es keinerlei Hinweis. Insoferne ist die Partei-Bezeichnung "Firma Bf" in den Anschreiben und Bescheiden des Zollamtes an die Partei ungenau, zumal eine "Firma" nur ein Handelsname und *per se* keine Rechtspersönlichkeit ist, wenn man das auch umgangssprachlich nicht immer ganz genau nimmt. Nach Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es in einem Verwaltungsverfahren wesentlich, dass gemäß § 93 Abs.2 BAO über die Person, an die eine behördliche Anordnung ergeht, keinerlei Zweifelhaftigkeiten bestehen dürfen (z.B. VwGH 23.3.1998, 94/17/0413). Aufgrund des Akteninhalts kommt als Partei des Verfahrens aber nur die Einzelperson des Bf. in Frage, sodass diese Ungenauigkeit tolerierbar ist (z.B. VwGH 28.6.2007, 2005/16/0187).

Zu Spruchpunkt II. und IV.:

Gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG ist bei Entstehen einer Zollschild nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder bei einer Nacherhebung gemäß Artikel 220 ZK eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschild und dem der buchmäßigen Erfassung, bei Nacherhebung gemäß Art. 220 ZK zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschild und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschild, an Säumniszinsen angefallen wäre. Dies gilt nicht, wenn und soweit die Zollbehörde selbst ein überwiegendes Verschulden an der Entstehung der Zollschild oder an der Nacherhebung oder am entstandenen Nebenanspruch trifft. § 80 Abs.1 ZollR-DG ist sinngemäß anwendbar.

Wie schon der Gesetzestext unmittelbar sagt, handelt es sich bei diesem Nebenanspruch um eine akzessorische Abgabe, die an einen nachzuerhebenden Abgabenbetrag anknüpft und von dieser Hauptabgabe (hier Zoll und Zusatzzoll) als Bemessungsgrundlage ausgehend nach den Bestimmungen der §§ 80 und § 78 ZollR-DG berechnet wird. Da für die beiden gegenständlichen Einfuhrvorgänge vom 2.7.2008 und 22.7.2008 gemäß den Ausführungen zu Spruchpunkt I. und III. der Nachforderungsbetrag zu streichen war, entfällt auch die Vorschreibung einer Abgabenerhöhung.

Zu Spruchpunkt V. (Zulässigkeit/Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision):

Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichts unterliegen gemäß Art.133 Abs.4 B-VG einer Revision durch den Verwaltungsgerichtshof, wenn es um Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung geht, insbesondere, wenn man mit einem solchen Erkenntnis von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung nicht vorliegt oder diese uneinheitlich war. Im vorliegenden Fall lassen sich die obigen Ausführungen direkt aus dem klaren Wortlaut der zitierten Bestimmungen herleiten, ohne dass es einer diffizilen Interpretationstätigkeit bedurft hätte und es sieht sich das BFG auch in Übereinstimmung mit zu solchen Fragen ergangener höchstgerichtlicher Judikatur (insbesondere VwGH 2011/16/0245, EuGH C-130/02, C-153/10), weshalb eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof spruchgemäß nicht zugelassen wird.

Wien, am 26. August 2014