

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache A, Adresse1, vertreten durch V, Rechtsanwältin, Adresse2, über die Beschwerde vom 26. Mai 2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt Wien vom 20. April 2015, Zahl: aaaa, betreffend die Geltendmachung einer Einfuhrzollschuld nach 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 übernommen. Anfangs kamen die Container für die C per Bahn und mit Versandschein nach Wien und gingen von dort mit dem LKW weiter nach Brünn oder kamen mit Versandschein 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 eine 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 betroffen. Davon wurden fünf beim Zollamt Wien ordnungsgemäß beendet. Acht Versandverfahren hingegen haben zu Nachforderungen bei den diversen Gesamtschuldnern geführt.

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

Bei den restlichen sechs Versandverfahren - darunter ist auch das gegenständliche Versandverfahren - erfolgte die Verzollung elektronisch im Grünkanaal ohne Zollbeschau, sodass vom Zollamt Wien erst bei nachträglichen Ermittlungen festgestellt wurde, dass sich die jeweiligen LKW mit der betreffenden Versandware und den zugehörigen Versandscheinen aufgrund jeweils fehlender Passierscheine nie auf dem Amtspatz des Zollamtes Hafen Wien befunden haben.

Im Hinblick auf die gegenständliche Sendung kam das Schiff, welches unterschiedliche Container - darunter der gegenständliche 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 die E und der C vereinbart worden, dass der Container ausnahmsweise mit einem LKW von Bremerhaven nach Wien zur dortigen Verzollung und 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) mit der Verzollung beauftragt.

Die E hat deswegen auch die J, Adresse6 (nachfolgend: K) mit dem Transport des Containers von Bremerhaven nach Wien und nach der Verzollung mit Verfahrenscod 4200 weiter zur C 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 einen Subfrächter, bei dem Herr L als Fahrer beschäftigt war, weitergegeben.

Im Auftrag der E an die K wurde als Verzollungsort (als zugelassener Warenort) unmissverständlich "M, Adresse7" vereinbart. Der Fahrer sollte sich am Verzollungsort bei der M melden und die dortige Ankunft der H und der E mitteilen, namentlich dass der LKW und die Ware am 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 beantragen.

Beim Verzollungsort "M, Adresse7" handelt es sich um einen der H als zugelassener Empfängerin zollbehördlich im Rahmen des e-zoll-Verfahrens bewilligten Warenort.

Für den für die C bestimmten gegenständlichen Container F hat die Bf die zollrechtlichen Versanddokumente ausgestellt. Der Container wurde in Bremerhaven von Herrn L mit dem LKW mit den behördlichen Kennzeichen CZ bbbb abgeholt. Diesbezüglich wurde von der Abgangsstelle Bremerhaven am 8. Mai 2012 der Versandschein MRN: cccc eröffnet.

Der Containertransport wurde am 9. Mai 2012 beim Zollamt Wien über Antrag der E verzollt. Die H hat dem Zollamt Wien die Ankunft des am 8. Mai 2012 von der Abgangsstelle Bremerhaven an das Zollamt Wien angewiesenen Containers F mit dem Versandschein MRN: cccc im NCTS mit Ankunftsanzeige gemeldet. Die Verzollung erfolgte zu CRN: dddd elektronisch im Grünkanal ohne Zollbeschau.

Das Zollamt Wien hat in zwei Fällen festgestellt, dass sich der jeweilige LKW mit der Versandware im Zeitpunkt der Erledigung der Versandscheine und der Verzollung der Waren nicht am Amtsplatz des Zollamtes Hafen Wien befunden hat.

Das Zollamt Wien hat in der Folge - ausgehend von den soeben erwähnten zwei Anlassfällen - weitere Verzollungen für die C - darunter die gegenständliche Verzollung - überprüft und zum gegenständlichen Versandverfahren festgestellt, dass diesbezüglich kein Passierschein des Zollamtes Hafen Wien ausgestellt wurde, woraus sich ergibt, dass sich der LKW mit der Versandware und dem zugehörigen Versandschein nie auf dem Amtsplatz des Zollamtes Hafen Wien befunden hat.

Zu dem an die N gerichteten und von dieser mit Schreiben vom 17. März 2017 an sie weiter gereichten Vorhalt des Zollamtes Wien vom 9. Mai 2015 hat sich die Bf mit Schreiben vom 30. März 2015 geäußert.

Die BF hat zunächst bestätigt, die zollrechtlichen Versanddokumente ausgestellt zu haben und als Hauptverpflichtete aufgetreten zu sein. Die Bf hat zur gegenständlichen Sache 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 ihrem Gewahrsam 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 Versandschein 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 unter MRN: zum Versandverfahren angemeldeten Waren nicht der Bestimmungszollstelle Wien gestellt und dadurch die Verpflichtungen, die sich 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 im Gesamtbetrag von € 20.147,79 [darin enthalten an Zoll (A00) € 2.478,72 und an Einfuhrumsatzsteuer (B00 - nachfolgend: EUSt) € 17.699,07 - richtig: 17.669,07] entstanden.

Da der Zollbetrag in der Höhe von € 2.478,72 bereits anlässlich der Verzollung zur Anmeldung CRN: dddd buchmäßig erfasst und entrichtet wurde, ergebe sich ein noch zu entrichtender Abgabebetrag (EUSt) im Betrage von € 17.669,07.

Das Zollamt Wien hat seinen Abgabenbescheid im Wesentlichen damit begründet, die Bf habe als Hauptverpflichtete unter MRN: cccc ein Versandverfahren eröffnet. Im Zuge von Ermittlungen habe das Zollamt festgestellt, die Bf habe die Versandwaren in der Folge nicht zur Bestimmungszollstelle verbracht, sondern sei die Versandware ohne Gestellung bei einer Zollstelle an den Warenempfänger, 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 Bestimmungszollstelle 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 Verschreibung der Zollschuld sei der Bf mit Vorhalt vom 9. März 2015 zur Kenntnis gebracht worden, die Bf habe zu sich zu den Ermittlungsergebnissen mit Schreiben vom 30. März 2015 geäußert. 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. Im Ermittlungsverfahren habe der genaue Weg der LKW-Fahrt nicht mehr festgestellt werden können.

Nach der Aktenlage liege der Ort der Zollschuldentstehung beim Zollamt Wien. Es sei daher 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 ein Hauptverpflichteter aus der geschäftsmäßigen Abwicklung

von Versandverfahren Einnahme erziele und daher für die entstandene Abgabenschuld herangezogen werde.

Das Zollamt Wien hat abschließend noch darauf hingewiesen,

- dass durch die Entrichtung des Zollbetrages anlässlich der Verzollung die Zollschuld gemäß Art. 233 Abs. 1 lit. a ZK erloschen sei;
- dass sich das Erlöschen der Zollschuld ausschließlich auf den Zoll, nicht jedoch auf die EUSt beziehe und
- dass gemäß Art. 213 ZK mit O und mit der C Gesamtschuldverhältnisse im Betrage von jeweils € 17.669,07 (EUSt) bestehen.

Dagegen wendet sich die in offener Frist eingebrachte Beschwerde vom 26. Mai 2015.

Die Bf beantragt in der Beschwerdeschrift,

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

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

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

Der substanzlose Vortrag, die angemeldete Ware sei nicht bei der Bestimmungsstelle 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, dass jegliche Ware in der Slowakei ordnungsgemäß zollrechtlich abgewickelt worden sei. Es sei dem Importeur aber aus unternehmerischen Gründen nicht möglich, ihr diesbezügliche Beweise vorzulegen (Beweis: C).

Dem angegriffenen Bescheid sei nicht zu entnehmen, ob bzw. dass das Zollamt Wien dies ordnungsgemäß geprüft habe, es die Zollbeteiligten aufgefordert habe, nachzuweisen, dass das eröffnete Zollverfahren beendet wurde, es geprüft habe, 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 auf diese Zollabgaben ohne Einschränkung zu berücksichtigen.

Auf welcher Grundlage seitens des Zollamtes Zahlungen ausschließlich auf die Zollbeträge berücksichtigt wurden, sei nicht dargetan worden. Der Hinweis könne nur so verstanden werden, dass dem Zollamt die Zahlungen in der Slowakei bekannt seien, es aber gesetzwidrig sein Zuständigkeit annehme und geleistete Zahlungen gesetzwidrig nicht anerkenne, unerlaubt versuche Abgaben doppelt zu erheben. Verfehlungen des Zollamtes dürfen nicht zu Lasten von Zollbeteiligten gehen.

Es sei davon auszugehen, dass das Zollamt durch eigene Verfehlungen zum Zeitpunkt der buchmäßigen Erfassung im Jahre 2012 keine EUST erhoben habe. Die Zollverpflichtete C habe dieses Versäumnis des Zollamtes durch die Zahlung der fälligen Umsatzsteuer in der Slowakei nachgeholt. Es sei nicht Sache der Zollbeteiligten, den Zollbehörden nachzulaufen und diese auf Erfüllung ihrer Pflichten hinzuweisen. Die fällige EUST sei im Land der faktischen Einfuhr, der Slowakei ordnungsgemäß geleistet worden.

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

Es sei unzulässig, eine Ware zweimal mit EU-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 diese 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 (Bremerhaven) 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 faktisch durchgeführt wurde, sei die Bestimmungsstelle.

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

Die Begründung des Zollamtes Wien widerspreche seinen eigenen Handlungen, weshalb der Bescheid aufzuheben sei. Seitens des Zollamtes Wien müsse der Sachstand ordnungsgemäß überprüfbar dargelegt und nachgewiesen werden.

Das Zollamt Wien habe zu erklären

- aus welchen Gründen bei der Mitteilung des Abgabebetrages im Jahre 2012 keine EUST festgesetzt wurde und
- ob es die Versicherer der Zollbeteiligten rechtzeitig und ordnungsgemäß über das Verfahren informiert habe.

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: eeee, hat das Zollamt Wien die Beschwerde vom 26. 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 vollständig aufgehoben werden mögen;

- ihr die erhobenen Zollabgaben vollständig erstattet werden mögen;
- ihr die Kosten des Beschwerdeverfahrens ersetzt werden mögen.

Über die Vorbringen in der Beschwerde hinausgehend bringt die Bf im Vorlageantrag vor, es sei ihr seitens des Importeurs, der C, mitgeteilt worden, dass jegliche Ware in der Slowakei ordnungsgemäß zollrechtlich abgewickelt worden sei. Es sei dem Importeur aber aus unternehmerischen Gründen nicht möglich, ihr diesbezügliche Beweise vorzulegen (Beweis: C). Es würden aber seitens der C dem Verwaltungs- und Gerichtsorgan der Republik Österreich Beweise zur ordnungsgemäßen zollrechtlichen Abwicklung in der Slowakei vorgelegt werden (Beweis: Zeugenaussage P, Angestellter der C).

Die Behauptung des Zollamtes, es habe bei der Tschechischen und bei der Slowakischen Zollverwaltung überprüft, ob die Angaben vom Warenempfänger 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 mehrerer Zollbescheide, darunter die Anmeldung dddd als streitgegenständliche Mitteilung, eine Kontrolle durchgeführt und dabei keine Unregelmäßigkeiten und Abgabenschuldigkeiten festgestellt habe.

Seitens der C sei in streitgegenständlichen Sache die fällige Umsatzsteuer für den Monat 2012 in der Slowakei vollständig beglichen worden.

Die wiederholte Geltendmachung der Einfuhrzollschuld bei ihr sei deshalb unzulässig (Beweis: Zeugenaussage P, Angestellter der C).

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, in der Tschechischen Republik liege. 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 das Zollamt im freien Ermessen entscheiden, aber die Ermessensentscheidung müsse immer begründet sein. Ohne eine Begründung der Ermessensentscheidung sei ihre eine Überprüfung nicht möglich. Somit sei ihre Inanspruchnahme ermessensfehlerhaft.

Aus dem Vortrag des Zollamtes Wien würden sich als Gesamtschuldner der LKW-Fahrer L bzw. sein Arbeitgeber als Handelnde, die Person, welche die Stellungsmeldung und eine Kontrollergebnisnachricht abgegeben habe als Handelnde, die C als Erwerber der Waren 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 jener Person gekommen sei, die die Stellungsmeldung und die Kontrollergebnisnachricht abgegeben habe.

Aus welchen Gründen das Zollamt Wien diese Person nicht für die Zollschulden heranziehe, die diese durch eigenes aktives Tun verursacht habe, könne nicht geprüft werden. Es sei davon auszugehen, dass es sich bei dieser Person um ein Unternehmen aus Österreich handle, das vom Zollamt absichtlich nicht in der Ermessensentscheidung berücksichtigt worden sei. Diese Vorgehensweise sei unzulässig und ein Verstoß gegen geltendes Unionsrecht. Der streitgegenständliche Bescheid sei sohin nichtig.

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

Der begehrte Betrag sei im Zeitpunkt der Zahlung nicht gesetzlich geschuldet gewesen, da er vollständig von der C schon im Jahr 2012 beglichen worden sei, weshalb die Zollbehörde von Amts wegen verpflichtet wäre, den Betrag zu erstatten.

Die im Erstbescheid erwähnten Gesamtschuldner (O und die C) wurden vom Zollamt Wien für die gegenständlichen Zollschuld in Anspruch genommen, die Person, welche die Anmeldung abgegeben hat (gemeint ist die H) hingegen wurde nicht in Anspruch genommen; ebenso wenig der LKW-Lenker L.

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, Zollschuldnerin für die verfahrensgegenständlichen und weitere Zollschulden.

Der Zollbetrag in der Höhe von € 2.478,72 wurde bereits anlässlich der Verzollung CRN: dddd buchmäßig erfasst.

Auf Nachfrage durch das BFG hat das Zollamt am 1. Dezember 2017 einerseits mitgeteilt, dass mit dem Zollbetrag in der Höhe von € 2.478,72 das Aufschubkonto der E als Anmelderin im Auftrag der C belastet wurde. Eine Abfrage über die entsprechende Bewegung auf dem Aufschubkonto der E wurde dem BFG vorgelegt.

Die noch zu entrichtende EUST im Betrage von € 17.669,07 wurde ebenfalls entrichtet, zumal das Zollamt Wien auf der andere Seite mitgeteilt hat, dass die EUST im Betrage von insgesamt € 17.669,07 in drei Raten zu € 5.000 und in einem Restbetrag von € 2.669,07 ebenfalls von der E für die C entrichtet wurde. Eine Abfrage über die entsprechenden Bewegungen auf dem Abgabekonto der C wurde dem BFG vorgelegt.

### **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 der Aussage der Q, Angestellte der E, vom 10. Mai 2012, aus der Aussage des S, Geschäftsführer der E, vom 16. Mai 2012, aus der Aussage des O, 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 und aus der schriftlichen Stellungnahme der H vom 16. März 2015.

### **Rechtslage:**

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

#### **§ 115 Abs. 1 BAO:**

*Die Abgabenbehörden haben die abgabepflichtigen 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. [...]*

#### **§ 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 Zollschild bereits entstanden war, als sich die Ware noch an einem anderen Ort befand, so gilt die Zollschild als an dem Ort entstanden, an dem sich die Ware aufgrund der Feststellungen zu dem am weitesten zurückliegenden Zeitpunkt, für den das Bestehen der Zollschild nachgewiesen werden kann, befand.

(3) Die Zollbehörden im Sinne von Artikel 217 Absatz 1 sind die Zollbehörden des Mitgliedstaats, in dem die Zollschild 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 Bestimmungszollstelle zu stellen.*

Art. 356 Abs. 1 ZK-DVO:

*Die Abgangsstelle legt die Frist fest, innerhalb der die Waren der Bestimmungszollstelle 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 Bestimmungszollstelle 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 entsteht,*

*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) Zolls Schuldner 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 einfuhrabgabepflichtigen 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.*

### **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*, BAO<sup>6</sup>, § 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).

Sache des verfahrensgegenständlichen Abgaben- und Beschwerdeverfahrens ist "die Geltendmachung einer Einfuhrzollschuld gemäß Art. 203 ZK bei der Bf".

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 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 Art. 215 ZK den Ort der Zollschuldentstehung, der Auswirkungen in mehrfacher Hinsicht hat, regelt.

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 Europäischen 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, ZK<sup>6</sup>, 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 8. Mai 2012 wurde der Versandschein MRN: cccc eröffnet. Im Versandschein wurden der chinesische Versender (Feld 2 der Anmeldung) die C als Empfängerin der Ware (Feld 8 der Anmeldung), der Container F (Feld 31 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 Versandscheines mit 15. 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 der Bestimmungsstelle die Waren gestellt und das Versandbegleitdokument vorgelegt werden müssen. Die Bestimmungsstelle prüft die Ware erforderlichenfalls am zugelassenen Warenort.

Die H hat, obwohl sich der Container noch nicht am zugelassenen Warenort befunden hat, der Bestimmungsstelle Zollamt Wien die Ankunft der Versandware am zugelassenen Warenort gemeldet. Das Versandverfahren wurde beendet und die Ware als Grünfall in Österreich zu CRN: dddd mit Verfahrenscode 4200 in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt um im Anschluss an die Einfuhr in Österreich unmittelbar zur Ausführung einer ig Lieferung verwendet zu werden.

Mit einer Ankunftsanzeige werden im Versandverfahren angewiesene 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 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*, ZK<sup>6</sup>, Art. 203, Rz 8d und die dort zitierte Judikatur).

Der Tatbestand, der die Zollschnld 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, nämlich 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*, ZK<sup>6</sup>, Art. 4, Begriffsbestimmungen (ABC)].

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" Zollschnldentstehungstatbestand. In Fällen nicht erledigter gemeinschaftlicher Versandverfahren entsteht die Zollschnld wegen des Entziehens der Ware aus der zollamtlichen Überwachung (*Witte*, ZK<sup>6</sup>, 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*, ZK<sup>6</sup>, 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*, ZK<sup>6</sup>, Art. 203, Rz 3a und die dort zitierte Judikatur).

Es kommt nicht darauf an, ob die Zollstellen tatsächlich Zollkontrollen durchzuführen beabsichtigen und ob der Beteiligte die Waren der Zollbehörde zu einer solchen Prüfung zur Verfügung stellen könnte. Entziehen bedeutet folglich nicht, dass die Ware aus einer konkreten Zollkontrolle entfernt worden ist (*Witte*, ZK<sup>6</sup>, Art. 203 Rz 5 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 im Zeitpunkt der Einreichung der Anmeldung jedoch noch in Tschechien und nicht am zugelassenen Warenort befunden. 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 Abgabeananspruches 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 O als Disponenten der K, als jene Personen, die Verpflichtungen nicht eingehalten haben zu richten. Das Zollamt Wien hatte dabei das Wesen und 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*, ZK<sup>6</sup>, 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*, ZK<sup>6</sup>, 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 gegenständlichen Abgabensanspruch nicht nur gegenüber der Empfängerin als weiterer Gesamtschuldnerin geltend gemacht und konnte die ausstehenden Verbindlichkeiten 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 einstehen 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 aus der Sicht des Antragsprinzips 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 (weiteres) 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.

Im Gegenstand wurde die Zollschuld entrichtet und ist dadurch erloschen.

Der Zollbetrag in der Höhe von € 2.478,72 wurde von der E am 15. Juni 2012 für die C entrichtet, die nachgeforderte EUSt im Betrage von insgesamt € 17.669,07 wurde ebenfalls von der E für die C in der Zeit vom 7. Mai 2015 bis zum 17. August 2015 in vier Raten entrichtet.

Nach der Aktenlage ist der genaue Weg der LKW-Fahrt tatsächlich unbekannt geblieben. So viel ist aber klar, dass das Versandverfahren am 8. Mai 2012 bei der Abgangszollstelle Bremerhaven eröffnet wurde. Empfänger der Ware war die in der Slowakei ansässige C. Als Bestimmungsstelle war im Versandschein 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*, ZK<sup>6</sup>, Art. 203, Rz 8).

Zum Antrag der Bf, ihr die festgesetzten Beträge gemäß Art. 236 bzw. 239 ZK zu erlassen bzw. zu erstatten, ist zunächst 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. Zu bedenken wäre in diesem Zusammenhang aber auch, dass der Zollbetrag von

der E am 15. Juni 2012 für die C und dass die nachgeforderte EUST in Raten ebenfalls von der E für die C entrichtet wurde.

Im Übrigen darf das BFG in einer Angelegenheit - hier der Antrag der Bf auf Erlass bzw. Erstattung - die überhaupt noch nicht oder in der von der Rechtsmittelbehörde in Aussicht genommenen rechtlichen Art nicht Gegenstand (Sache des Spruches der bekämpften behördlichen Entscheidung und damit die Sache des streitgegenständlichen Verfahrens ist die Geltendmachung einer Einfuhrzollschuld gemäß Art. 203 ZK bei der Bf ) 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 (siehe dazu 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 in Österreich, als der LKW noch in Tschechien unterwegs war, 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 das Zollamt Wien über Antrag zuständig geworden. Die Zollschuld ist sohin im Zuge der nicht rechtskonformen Beendigung des streitgegenständlichen Versandverfahrens in Österreich entstanden.

In Hinblick auf den Vorwurf einer wiederholten Geltendmachung der Einfuhrzollschuld bei der Bf 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 vom 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 O, Disponent der K, zu richten.

Mittlerweile wurde - wie bereits ausgeführt - auch die EUST entrichtet und ist die Zollschuld damit erloschen. Die EUST wurde erst im Zuge der gegenüber der C im Jahr 2015 rechtskräftig gewordenen BVE entrichtet.

Davon zu trennen ist aber, dass die für die Empfängerin rechtens festgestellte und auch rechtskräftig gewordene Zollschuld bei den weiteren Zollschuldnern, darunter die Bf als Hauptverpflichtete, rechtens geltend zu machen war.

Das Zollamt 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 "M, Adresse7" vereinbart war bzw. sollte sich der Fahrer gemäß der Vereinbarung am Verzollungsort bei der M melden und die dortige Ankunft der H und der E mitteilen, namentlich dass der LKW und die Ware 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.

Der Kraftfahrer L wurde deshalb nicht in Anspruch genommen, weil er auftragsgemäß gehandelt hat. Die K hat an den Subfrächter am 4. 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 - weiter geleitet 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 Mitgliedstaaten und damit um einen Verstoß gegen geltendes Unionsrecht, ist nicht nachvollziehbar.

Zum Vorbringen der Bf, das Zollamt Wien nehme sein Zuständigkeit gesetzwidrig an und anerkenne geleistete Zahlungen gesetzwidrig nicht an, versuche unerlaubt Abgaben doppelt zu erheben, ist nochmals festzuhalten, dass der Mitgliedstaat Österreich über Antrag zuständig geworden ist und dass die gegenständliche Versandware als Grünfall bearbeitet und mit Verfahrenscode 4200 abgefertigt wurde.

Damit wurde in Österreich der auf der Versandware lastende Zoll antragskonform erhoben, die EUST wurde hingegen nicht erhoben, weil sie im Rahmen einer ig Lieferung als Erwerbsteuer in der Slowakei erhoben werden sollte und dort wohl auch als Erwerbsteuer (Umsatzsteuer) erhoben worden sein wird. Die Versandware wurde mit Verfahrenscode 4200 abgefertigt. Dadurch wurden die ig Lieferung und der ig Erwerb Teil ein und derselben Vorganges und wurde damit bezweckt, die Steuereinnahmen auf den Mitgliedstaat Slowakei zu verlagern, in dem ja auch der tatsächliche Endverbrauch der gelieferten Gegenstände erfolgte.

Weil aber das der Verzollung vorgelagerte Versandverfahren nicht ordnungsgemäß beendet wurde, ist die diesbezügliche zeitlich vor der Verzollung entstandene Zollschuld wegen der Entziehung der Versandware aus der zollamtlichen Überwachung zu erheben.

Sollte mit dem Vorbringen jedoch die Verbuchung von Zahlungen gemeint sein, so ist diesbezüglich darauf hinzuweisen, dass die BAO (siehe §§ 214 ff) die Gebarung von Zahlungen ausdrücklich regelt. Als Grundregel gilt bei zusammengefassten Verbuchungen (hier Gesamtschuldverhältnisse) auf ein Konto, sofern bei Zahlungen keine explizite Verrechnungsweisung erfolgt, dass zur Tilgung aller auf dem betreffenden Konto verbuchten Schuldigkeiten Zahlungen grundsätzlich auf die dem Fälligkeitstag nach älteste Schuldigkeit zu verrechnen sind.

Von Verfehlungen des Zollamtes Wien zum Zeitpunkt der buchmäßigen Erfassung im Jahre 2012 kann sohin nicht ausgegangen werden.

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 Kosten selbst zu bestreiten haben.

Die Bestimmung des § 313 BAO schließt die Geltendmachung des Ersatzes von den Parteien im Abgaben- und im Beschwerdeverfahren erwachsenden Kosten aus (vgl. dazu *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 313, Tz 1).

### **Anmerkung:**

Das Zollamt Wien hat im Sinne des Art. 213 ZK die Eingangsabgaben ermessengerecht sowohl der Bf, als auch der C als Empfängerin der Waren und dem Disponenten der K vorgeschrieben. Die Entrichtung von Abgaben durch einen Gesamtschuldner der Abgaben kommt jedem anderen Gesamtschuldner der Abgaben zugute. Durch die mittlerweile erfolgte Entrichtung der Abgabenschuld durch die Empfängerin der Waren besteht für die Bf schon allein deswegen keine Verpflichtung mehr, die Abgaben zu entrichten.

### **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 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 15. Dezember 2017