



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Robert Huber und die weiteren Mitglieder Hofrat Mag. Wolfgang Berger und ADir. Karl Heinz Klumpner im Beisein der Schriftführerin Frau Alexandra Dumpelnik über die Beschwerde der D-GmbH, Adresse, vertreten durch PNHR Dr. Pelka & Kollegen, Rechtsanwälte, 20095 Hamburg, Ballindamm 13, Deutschland, vom 26. November 2004 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Salzburg/Erstattungen, vertreten durch Hofrat Dr. Karl Windbichler und ADir. Karl Heinz Quehenberger, vom 5. Oktober 2004, Zl. 610/0000/4/1999, betreffend Ausfuhrerstattung und Sanktion nach der am 22. August 2006 und 19. April 2007 in 5026 Salzburg, Aignerstraße 10, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert, indem der Spruch durch folgenden Zusatz ergänzt wird:

"In Anwendung von Artikel 11 Absatz 1 Buchstabe b) der Verordnung (EWG)

*Nr. 3665/87 wird eine Sanktion in Höhe von **EUR 41.829,20** vorgeschrieben.*

<i>Bisherige Festsetzung (RF-Betrag und 50% Sanktion):</i>	<i>EUR 31.371,90</i>
<i>Neufestsetzung (RF-Betrag und 200% Sanktion):</i>	<i>EUR 62.743,80</i>
<i>Differenzbetrag:</i>	<i>EUR 31.371,90"</i>

Die Fälligkeit des auf Grund dieser Entscheidung zu entrichtenden Betrages in Höhe von **EUR 31.371,90** ist aus der gesonderten Zahlungsaufforderung des Zollamtes Salzburg, Zahlstelle Ausfuhrerstattungen, zu ersehen.

Das Berechnungsblatt zum Rückforderungsbescheid vom 14. Juni 2004, Beilage zu Bescheidzahl 610/0000/2/1999, wurde durch die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 5. Oktober 2004, Zl. 610/0000/4/1999, zum integrierenden Bestandteil dieses Bescheides. Aufgrund der vorliegenden Entscheidung hat Position 4 des Berechnungsblattes zu entfallen und ist durch nachfolgende Bemessungsgrundlagen zu ersetzen:

Warennummer	E-Satz	Einheit	Menge	Maßh.	Betrag/EUR	VO-Zahl
020329559110	- 140,00	DTN	29.878,00	KGM	- 41.829,20	A11-200%

Entscheidungsgründe

Am 14. Mai 1999 meldete die D-GmbH (Bf.) beim Zollamt A unter WE-Nr. X insgesamt 33 Paletten mit gefrorenem Fleisch von Hausschweinen zur Ausfuhr aus der Gemeinschaft an und beantragte durch entsprechend ausgefüllte Datenfelder 9 und 37 in der Ausfuhranmeldung gleichzeitig die Zuerkennung einer Ausfuhrerstattung. Mit Bescheid vom 20. August 1999 wurde der Antragstellerin vom Zollamt Salzburg/Erstattungen antragsgemäß eine Erstattung in Höhe von ATS 380.655,00 (entspricht EUR 27.663,28) zuerkannt.

Im Jahr 2004 leitete die Zahlstelle zu dem in Rede stehenden Ausfuhrerstattungsfall ein Rückforderungsverfahren ein. In der Begründung des Bescheides vom 14. Juni 2004 wird ausgeführt, im Rahmen von Ermittlungen durch das Hauptzollamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz wären Unterlagen gefunden worden, die dem betreffenden Erstattungsantrag zuzuordnen seien. Aufgrund einer entdeckten Verladeliste für die K-GmbH, Adr., sei davon auszugehen, dass im Rahmen des verfahrensgegenständlichen Ausfuhrgeschäftes unter anderem Bauchfleisch und Rindfleisch exportiert wurden. Die Bf. habe zu Unrecht Ausfuhrerstattung für diese Waren beantragt und erhalten, weil sie von der vorgelegten Ausfuhrlizenz nicht erfasst sind. Da vorsätzliches Handeln nicht festgestellt werden konnte und Gründe für einen Entfall der Sanktion nicht vorliegen würden, wäre eine Sanktion gemäß Artikel 11 Absatz 1 Buchstabe a) der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 zu verhängen gewesen.

Mit Schreiben vom 08. Juli 2004 brachte die Bf. durch ihren damaligen Vertreter gegen den Rückforderungs- und Sanktionsbescheid fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung ein. In der mit Schriftsatz vom 08. September 2004 nachgereichten Begründung der Berufungsschrift bemängelt die Bf, die Behörde stütze den Rückforderungs- und Sanktionsbescheid darauf, dass die Bf. laut einer händischen Verladeliste Schweinebauchfleisch und Rindfleisch exportiert habe. Einen genaueren Bezug zwischen dem vorliegenden Ausfuhrgeschäft und der Verladeliste stelle das Zollamt Salzburg/Erstattungen jedoch nicht her. Bei der Rückforderung von bereits ausgezahlten Ausfuhrerstattungen trage jedoch die Erstattungsstelle die Darlegungslast für das Nichtvorliegen der Erstattungsvoraussetzungen. Dies ergebe sich aus der Fiktionswirkung des Artikels 71 Absatz 2 des Zollkodex (ZK), soweit die Anmeldung nicht näher überprüft worden sei. Ein bloßer Verweis auf eine angeblich einschlägige Verladeliste würde den Anforderungen an die Widerlegbarkeit der Fiktionswirkung nicht genügen. Weiters meint die D-GmbH, die K-GmbH könne nicht als verlässliche Informationsquelle angesehen werden, weil sie ohne ihr Wissen russische Einfuhrzollstempel gefälscht habe.

Das Zollamt Salzburg/Erstattungen habe eben nicht widerlegen können, dass die zur Ausfuhr angemeldete Erstattungsware nicht auch tatsächlich exportiert worden sei. Jedenfalls liege ein Begründungsmangel vor, weil die Begründung des angefochtenen Bescheides nicht einmal die Angaben des Ausstellers der Ladeliste oder des Datums der Ausstellung enthalte. Aus den genannten Gründen wäre der angefochtene Rückforderungs- und Sanktionsbescheid aufzuheben.

Die Berufung war nicht erfolgreich; mit Berufungsvorentscheidung vom 05. Oktober 2004 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die Berufungsbehörde stützt ihre abweisende Entscheidung auf die „Verladeliste für den Export am 14.05.1999, Waggon-Nr. 1487 8773549-4“. Aufgrund der in diesem Dokument enthaltenen Angaben habe es unzweifelhaft dem korrespondierenden Antrag auf Zahlung einer Ausfuhrerstattung zugeordnet werden können. Insbesondere die Datumsangabe und die Waggonnummer würden alle Zweifel ausschließen.

Dagegen brachte die Bf. durch ihren ausgewiesenen Vertreter mit Schreiben vom 26. November 2004 beim Zollamt Salzburg/Erstattungen fristgerecht eine Beschwerde ein und stellte darin den Antrag, die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 05. Oktober 2004, Zahl 610/0000/4/1999, und den Bescheid des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 14. Juni 2004, Zahl 610/0000/2/1999, aufzuheben, der Bf. die beantragten Ausfuhrerstattungen zuzuerkennen und gemäß § 85c Absatz 3 ZollR-DG eine mündliche Verhandlung anzuberaumen.

In der mit Schriftsatz vom 13. Jänner 2005 nachgereichten Begründung der Beschwerdeschrift bemängelt die Bf, der Rückforderungs- und Sanktionsbescheid vom 14. Juni 2004 und die

Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 05. Oktober 2004 seien rechtswidrig und würden die Bf. in ihren Rechten verletzen. Nach der in der Rechtsprechung der deutschen und österreichischen Gerichtsbarkeit anerkannten Beweislastverteilung im Erstattungsrecht trage der Ausfuhrer die Beweislast für das Vorliegen aller Voraussetzungen für die Gewährung von Ausfuhrerstattungen nur bis zur endgültigen Gewährung der Ausfuhrerstattung. Bei der Rückforderung von bereits ausgezahlten Ausfuhrerstattungen trage die Erstattungsstelle die Darlegungslast für das Nichtvorliegen der Erstattungs Voraussetzungen. Das Zollamt Salzburg/Erstattungen verweise auf eine von der Bf. ausgestellte händische Verladeliste. Diese habe keinen Beweiswert, weil es sich dabei nicht um eine öffentliche Urkunde handle. Darüber hinaus greife hier auch die zollrechtliche Fiktion der Artikel 70, 71 Zollkodex (ZK) über die Richtigkeit der in der Ausfuhranmeldung abgegebenen Angaben. Nach Artikel 71 Absatz 2 ZK seien – sofern nicht eine Teilbeschau mit der Folge der Beschaffenheitsfiktion nach Artikel 70 Absatz 1 UA 1 ZK durchgeführt wurde – die in der Ausfuhranmeldung enthaltenen Angaben der Zollbehandlung zugrunde zu legen. Diese zollrechtliche Beschaffenheitsfiktion gelte auch im Erstattungsrecht. Das Zollamt Salzburg/Erstattungen habe nicht den Beweis dafür erbracht, dass die Voraussetzungen für die Rückforderung von Ausfuhrerstattungen vorliegen. Das Zollamt habe nicht einmal die Richtigkeit der in der Ausfuhranmeldung bezeichneten Warenbeschaffenheit widerlegt, die aufgrund der Fiktionswirkung des Artikels 71 Absatz 2 ZK hier dem Erstattungsverfahren zugrunde zu legen sei. Aus den genannten Gründen wären die mit der Beschwerde angefochtenen Bescheide aufzuheben.

Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates (UFS) vom 24. Mai 2006 wurde Dr. Siegfried B in seiner Eigenschaft als allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Sachverständiger für das Fachgebiet Schweinehaltung und -produkte beauftragt, im Rahmen einer Kurzexpertise unter anderem für das dem verfahrensgegenständlichen Ausfuhrvorgang zugrunde liegende Handelsgeschäft konkrete Fragen zur Preisgestaltung und zur Warenbezeichnung zu beantworten. Die Kurzexpertise vom 14. Juni 2006 wurde den beiden Parteien des Verfahrens jeweils mit Schreiben vom 04. Juli 2006 zur Kenntnis gebracht.

Mit Schriftsatz vom 17. August 2006 übermittelte die Bf. dem UFS zur Vorbereitung der mündlichen Verhandlung den Beschluss des Landesgerichtes Krems an der Donau vom 10. Mai 2006, mit dem sich das Gericht gemäß § 202 Finanzstrafgesetz als nicht zuständig zur Führung des Finanzstrafverfahrens gegen C (und andere) erklärte. Unter teilweiser Wiederholung des in der Beschwerde Vorgebrachten sowie unter Zusammenfassung und der Wiedergabe von Auszügen aus der Gerichtsentscheidung wird abschließend bekräftigt, den Beschwerden wäre stattzugeben.

Am 22. August 2006 waren insgesamt elf anhängige Beschwerdefälle der D-GmbH Gegenstand der mündlichen Berufungsverhandlung. Eingangs wurden die Fälle in Rede und Gegenrede allgemein erörtert. Danach setzten sich die Parteien des Verfahrens und der Senat mit der Kurzexpertise des Dr. Siegfried B vom 14. Juni 2006 eingehend auseinander. Dr. B war dazu als Sachverständiger geladen. In weiterer Folge wurden die Unterlagen zu den einzelnen Beschwerdefällen gesichtet und besprochen. Im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung stellte die Bf. den Antrag, das Beweisverfahren durch die Ladung diverser Zeugen, wie etwa Abfertigungsbeamte, Amtstierärzte oder Ermittlungsbeamte, zu ergänzen. Aus diesem Grund fasste der Senat den Beschluss, die mündliche Berufungsverhandlung in den acht nicht erledigten Beschwerden, unter anderem im streitgegenständlichen Fall, auf unbestimmte Zeit zu vertagen.

Die Berufungsverhandlung wurde schließlich am 19. April 2007 mit der Einvernahme von fünf beantragten und zwei vom Senat vorgeladenen Zeugen fortgesetzt und beendet. Auf die Einvernahme der Zollbeamtin D sowie der Zollbeamten E, F und G verzichtete der Senat, weil die Geschäftsfälle zu den korrespondierenden Warenanmeldungen entweder bereits erledigt waren oder dazu keine Beschauen stattgefunden hatten. Der Amtstierarzt Dr. H wurde nicht vorgeladen, weil der einzige, ihn betreffende Fall schon rechtskräftig erledigt war.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Nach Artikel 54 erster Anstrich und Artikel 55 der "*Verordnung (EG) Nr. 800/1999 der Kommission vom 15. April 1999 über gemeinsame Durchführungsvorschriften für Ausfuhrerstattungen bei landwirtschaftlichen Erzeugnissen*" wurde die VO (EWG) Nr. 3665/87 mit Wirksamkeit vom 01. Juli 1999 aufgehoben. Sie gilt jedoch weiterhin für Ausfuhren, für die die Ausfuhranmeldungen vor dem Datum der Anwendbarkeit dieser Verordnung angenommen worden sind. Da die verfahrensgegenständliche Ausfuhranmeldung WE-Nr. X am 14. Mai 1999 angenommen wurde, gilt für diesen Ausfuhrvorgang weiterhin die VO (EWG) Nr. 3665/87.

Die D-GmbH exportierte in den Jahren 1998, 1999 und 2000 über Vermittlung von so genannten Broker-Firmen in mehreren hundert Fällen vorwiegend Schweinefleisch nach Russland und beantragte dafür beim Zollamt Salzburg/Erstattungen die Zuerkennung einer Ausfuhrerstattung. Am 30. Juni 1999 entdeckte ein Zollbeamter des Zollamtes Kleinhauzdorf im Rahmen einer so genannten anrechenbaren Beschau bei der Bf., dass nicht wie angemeldet 19 Paletten „Schinken und Teile ohne Knochen“, sondern 14 Paletten „Kleinfleisch“ und 5 Paletten „Zungen“ verladen worden waren. Unter anderem dieser Anlassfall (WE-Nr. Y vom 30. Juni 1999, Kurzbezeichnung: Zungenfall) führte zu

umfangreichen Ermittlungen durch die Finanzstraßbehörde erster Instanz des damaligen Hauptzollamtes Innsbruck. So fanden am 1. August 2000 bei mehreren heimischen Fleisch verarbeitenden Betrieben und Geschäftsvermittlungsunternehmen, darunter auch der D-GmbH sowie der K-GmbH, Hausdurchsuchungen statt, in deren Rahmen zahlreiche Unterlagen beschlagnahmt wurden. In weiterer Folge konnte dem verfahrensgegenständlichen Fall die "Verladeliste vom Export am 14.5.1999, Waggon-Nr. 1487 8773549-4" zugeordnet werden. Der Bezug zwischen der Verladeliste und den Ausfuhrunterlagen (Ausfuhranmeldung, Kontrollexemplar-T5, CIM-Frachtbrief sowie russische Einfuhrverzollung) ergibt sich aus dem Datum, der Waggon-Nr. 1487 8773549-4 sowie aus den übereinstimmenden Gewichtsangaben und der Palettenanzahl. Darüber hinaus ist die in Rede stehende Verladeliste hinsichtlich der Gesamtpalettenanzahl, der Summenbezeichnung „Trimblings“, des Nettogewichts, des Durchschnittspreises sowie der Waggonnummer mit dem Inhalt der Rechnung Nummer 0.000 vom 14. Mai 1999, die von der Bf. der verfahrensgegenständlichen Ausfuhranmeldung beigelegt wurde, identisch. Für den Senat steht daher zweifelsfrei fest, dass die Verladeliste und die genannte Rechnung ein und denselben Ausfuhrvorgang betreffen.

Im streitgegenständlichen Fall geht es nun primär um die Frage, welche Waren mit der Ausfuhranmeldung vom 14. Mai 1999, WE-Nr.X, tatsächlich exportiert wurden: ausschließlich „Schinken und Teile (vom Schwein) ohne Knochen“, wie in der Verkaufs-Rechnung Nr. 0.000 und der Warenanmeldung erklärt, oder auch „Bauchfleisch“ und „Rindfleisch“, wie in der "Verladeliste vom Export am 14.5.1999, Waggon-Nr. 1487 8773549-4" unter Position 2 und 3 angeführt. Gestützt auf die Verladeliste, die im Rahmen der Hausdurchsuchung bei der K-GmbH entdeckt wurde, geht das Zollamt Salzburg/Erstattungen davon aus, dass neben den nicht rückgeforderten 9.641,00 kg „Trimblings 80/20“ auch 8 Paletten Rindfleisch und 17 Paletten Bauchfleisch zur Ausfuhr gelangten.

Die genannten Waren sind in verschiedene Positionen der Kombinierten Nomenklatur, *Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolllarif (Abl. Nr. L 256 vom 07. September 1987, S 1) idgF*, einzureihen. Aus der unterschiedlichen Einreihung der Waren in den Zolllarif ergeben sich in weiterer Folge erstattungsrechtliche Auswirkungen.

„Schinken und Teile vom Schwein, ohne Knochen“ sind in gefrorenem Zustand unter den Code 0203 2955 der Kombinierten Nomenklatur einzureihen. Waren dieses KN-Codes sind laut Erstattungsnomenklatur, *Verordnung (EWG) Nr. 3846/87 der Kommission vom 17. Dezember 1987 zur Erstellung einer Nomenklatur der landwirtschaftlichen Erzeugnisse für Ausfuhrerstattungen (Abl. Nr. L 366 vom 24. Dezember 1987, S 1) idgF*, unter dem Produktcode 0203 2955 9110 erstattungsfähig. Wenn man davon ausgeht, dass es sich bei

den 17 Paletten Bauchfleisch der Verladeliste um „Bäuche vom Schwein“ im Sinne der Zusätzlichen Anmerkung 2.A Buchstabe f) zu Kapitel 2 der Kombinierten Nomenklatur handelt, so sind diese in gefrorenem Zustand in den KN-Code 0203 2915 einzureihen. Erzeugnisse dieses KN-Codes sind zwar im Prinzip ebenfalls erstattungsfähig, im konkreten Fall steht der Zuerkennung einer Erstattung jedoch das Fehlen einer gültigen Ausfuhrlizenz entgegen. Die tarifarische Einreihung des Rindfleisches laut Ladeliste ist mangels genauer Warenbezeichnung nicht möglich, abgesehen davon liegt auch für diese Ware keine gültige Ausfuhrlizenz vor.

Im Schreiben vom 17. August 2006, zur Vorbereitung der am 22. August 2006 stattfindenden mündlichen Verhandlung, setzte sich die Bf. mit dem Inhalt und der rechtlichen Bewertung der Verladeliste auseinander und konkretisierte einzelne Beschwerdevorbringen. Die Ausführungen der Bf. zur Beweislastverteilung stehen an sich nicht in Widerspruch zur Vorgehensweise der erstinstanzlichen Behörde. Das Zollamt Salzburg/Erstattungen forderte die Bf. nicht auf, (nachträglich) Beweise für das Vorliegen der Erstattungsvoraussetzungen im Zeitpunkt der Erstattungszahlung vorzulegen. Es leitete das Rückforderungsverfahren nach Ermittlungen der Finanzstrafbehörde erster Instanz des Hauptzollamtes Innsbruck ein, da im Rahmen von Hausdurchsuchungen bei der K-GmbH und der D-GmbH diverse Unterlagen zu verschiedenen Erstattungsfällen gefunden wurden, die den Schluss rechtfertigten, dass in diesen Fällen nicht die erstattungsfähigen Waren exportiert wurden, die in den Verzollungsunterlagen genannt sind, sondern nicht erstattungsfähige.

Die inhaltliche Bewertung der Verladeliste ist eine Frage der Beweiswürdigung. Da gemäß § 1 Absatz 5 Ausfuhrerstattungsgesetz 1994 (AEG) auf die Erstattungen die für Zölle geltenden Rechtsvorschriften sinngemäß anzuwenden sind, soweit im gemeinschaftlichen Marktordnungsrecht oder in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, richten sich in Österreich in einem Ausfuhrerstattungsverfahren die Regeln der Beweiswürdigung nach den Bestimmungen der BAO (siehe dazu auch VwGH vom 25.05.2005, 2001/17/0181 bzw VwGH vom 28.11.2001, 99/17/0371). Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt gemäß § 166 BAO alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhalts geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Wenn Tatsachen bei der Abgabenbehörde nicht offenkundig sind, hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (§ 167 Absatz 2 BAO). Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, 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 (Ritz, BAO³, § 167, Tz 8 mit Judikaturhinweisen).

Diese Kriterien für die Beweiswürdigung gelten uneingeschränkt auch für den UFS. Demnach hat er im verfahrensgegenständlichen Fall anhand der vorliegenden Beweismittel und aufgrund der Ergebnisse eigener Ermittlungen zu beurteilen, welche Waren am 14. Mai 1999 unter WE-Nr. X aus der Gemeinschaft ausgeführt wurden.

Der Inhalt der vorgefundenen Verladeliste ist bereits ein starkes Indiz dafür, dass neben den von der belangten Behörde unbeanstandet gebliebenen 8 Paletten Trimmings 80/20 auch 8 Paletten Rindfleisch und 17 Paletten Bauchfleisch exportiert wurden, weil der Inhalt der Summenzeile (33 Paletten Trimmings, Nettogewicht 39.519,00 kg, Durchschnittspreis ATS 3,70) sowie die Waggonnummer und das Datum mit der Rechnung der D-GmbH, Nummer 0.000 vom 14. Mai 1999, übereinstimmen. Zudem liegen dem UFS zwei Faxnachrichten der K-GmbH an die D-GmbH vor. Mit der Faxnachricht vom 06. Mai 1999, gefaxt am selben Tag, erfolgte eine Bestellung von 160 Tonnen Fleisch „für (die) Beladung einer Frigosektion spätestens 14.05.1999“. Weiters ist dort zu lesen, dass die Bf. die Empfängeranschrift und „Sonstiges“ in der darauf folgenden Woche erhalten würde. Die zweite, am 12. Mai 1999 gefaxte Nachricht, enthält dann die entsprechenden Details, wie etwa Adresse der Absenderfirma, Anschrift des russischen Warenempfängers, Entladestelle, Durchfuhrländer sowie einen Aufstellungsplan über vier Waggonladungen.

Der Beladungsplan für den dritten und vierten Waggon stimmt mit der jeweils dazugehörigen Verladeliste weitgehend überein; eine Zuordnung zum konkreten Erstattungsfall ist so problemlos möglich. Das Zollamt Salzburg/Erstattungen hat aufgrund des Beladungsplanes den erstgenannten Waggon dem verfahrensgegenständlichen Erstattungsfall zugeordnet und sieht darüber hinaus den Zusammenhang zwischen der Faxbestellung und der „Verladeliste für den Export am 14.05.1999, Waggon-Nr. 1487 8773549-4“ gegeben. Obwohl die Differenz zwischen den bestellten und den gelieferten Mengen sehr groß ist und das bestellte Separatorenfleisch scheinbar nicht dem gelieferten Bauchfleisch entspricht, schließt sich der erkennende Senat der Ansicht der belangten Behörde an und sieht die am 12. Mai 1999 gefaxte Nachricht der K-GmbH an die D-GmbH hinsichtlich des 1. Waggons als Bestellung für die mit der „Verladeliste für den Export am 14.05.1999, Waggon-Nr. 1487 8773549-4“ gelieferten Waren. Dies einerseits deshalb, weil am 14. Mai 1999 für die D-GmbH genau vier Waggons mit einem Nettogewicht von 159.850,00 kg zur Ausfuhr abgefertigt wurden (WE-Nrn 250/000/800000/01 bis 04/1999). Das Nettogewicht der vier, nach den Waggonnummern zugeordneten Verladelisten beläuft sich ebenfalls auf exakt 159.850,00 kg. Bei einer Gesamtbestellung von 160 Tonnen Fleisch ist nach Ansicht des Senates nicht unbedingt davon auszugehen, dass genau die gewünschten Fleischsorten auch lagernd sind. Ein Hinweis dazu ergibt sich aus der fortgesetzten Vernehmung des C vor dem LG Krems an der Donau am 06. Februar 2003, Beginn 12:55 Uhr. Auf Seite 2 ist im 5. Absatz folgendes zu lesen:

"I (Anmerkung: ein Mitarbeiter der K-GmbH) hat mir nicht vorgegeben, welches Fleisch er haben wollte, vielmehr ist er mit einem Frächter gekommen und hat dann vor Ort eine Auswahl von Fleischblöcken getroffen, wobei er sich auch selbst im Kühlraum umgeschaut hat und ich ihm gesagt habe, welches Fleisch gerade lagernd war".

Der erste Teil dieser Aussage, I habe ihm nicht vorgegeben, welches Fleisch er haben wolle, steht in Widerspruch zur ersten Aussage des C in dieser Causa, festgehalten in der Niederschrift vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz des HZA Innsbruck vom 01. August 2000, wenn er mit den Worten zitiert wird, es wäre (zwischen ihm und I) vereinbart worden, dass er „die Bestellungen telefonisch oder mittels Fax bekomme [...]“. Angaben bei der ersten Vernehmung kommen erfahrungsgemäß der Wahrheit am Nächsten (VwGH 25.04.1996, 95/16/0244); deshalb ist davon auszugehen, dass die gewünschten Fleischsorten von der K-GmbH vorher bestellt wurden.

Aus dem letzten Halbsatz der oben zitierten Aussage schließt der Senat, dass hin und wieder bestellte Fleischsorten gerade nicht lagernd waren. Gelegentlich ist es auch vorgekommen, so C auf Seite 2, 7. Absatz, der fortgesetzten Vernehmung vor dem LG Krems an der Donau am 06. Februar 2003, dass vor der Verzollung nochmals umgeladen wurde, weil der russische Empfänger andere Waren wollte. Es gibt also mehrere denkbare Erklärungen für die Diskrepanz zwischen der Faxbestellung und der Verladeliste, die alle durchaus der üblichen Lebenserfahrung entsprechen.

Auch Frau J, eine ehemalige Mitarbeiterin der K-GmbH, sagte in der Einvernahme im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 19. April 2007 aus, dass die Bestellungen bei der Bf. entweder telefonisch oder schriftlich mittels Fax erfolgt seien. Die Signaturen auf den beiden erwähnten Faxnachrichten bestätigte sie als ihre Unterschrift. Frau J beantwortete die Frage, ob sie die "Verladeliste vom Export am 14.5.1999, Waggon-Nr. 1487 8773541-1" kenne (betrifft Erstattungsfall Zl. 610/9877/1999), mit „Ja, das haben wir auch bekommen“, meinte dann jedoch in weiterer Folge, sie könne sich nicht mehr genau erinnern, ob ihre Firma tatsächlich diese Art von Verladeliste bekommen habe. Sie bekräftigte allerdings, dass die K-GmbH ein „Formular“ von der D-GmbH erhalten habe. Auf die Frage, zu welchem Zweck die K-GmbH derartige Verladelisten benötigt habe, antwortete sie, man habe genaue Mengenangaben gebraucht, weil nie genau die bestellte Menge von beispielsweise 20 Tonnen netto verladen worden sei. Und, so meinte sie weiter, man benötigte „natürlich Preise, woraus sich Ausgangsrechnungen ergeben haben oder ausgestellt wurden an die Kunden“.

Im verfahrensgegenständlichen Fall ist der Bestellvorgang somit lückenlos dokumentiert. Mit Fax vom 6. Mai 1999 erfolgte die Bekanntgabe der generell benötigten Mengen für eine „Frigosektion, spätestens am 14.05.1999“. Die Faxnachricht vom 12. Mai 1999 enthält dann bereits detaillierte Angaben. Zur Rechnungserstellung an den russischen Abnehmer benötigte die K-GmbH die Verladeliste mit den genauen Gewichts- und Preisangaben. Die Rechnung an

den russischen Warenempfänger liegt im verfahrensgegenständlichen Fall zwar nicht vor, doch wurde von Frau J bestätigt, dass die Verladelisten bzw die „Formulare“ der D-GmbH diesen Zweck hatten.

Darüber hinaus liegen dem Senat Parallelfälle mit lückenloser Dokumentation vor. So zum Beispiel der „Zungenfall“, Beilage B1 der Niederschrift vom 22. August 2006.

Die Verladeliste von der D-GmbH an die K-GmbH lautet wie folgt:

<i>2 Paletten</i>	<i>Trimnings 80/20</i>	<i>2.279 kg</i>	<i>ATS 7,50</i>
<i>12 Paletten</i>	<i>Trimnings 50/20</i>	<i>12.391 kg</i>	<i>ATS 3,00</i>
<i>5 Paletten</i>	<i>Zungen</i>	<i>4.980 kg</i>	<i>ATS 10,00</i>
<i>(Summe:) 19 Paletten</i>	<i>Schinken und Teile</i>	<i>19.650 kg</i>	<i>(Durchschnitt) = ATS 5,30</i>

Die K-GmbH stellte dem russischen Empfänger Folgendes in Rechnung (Re. Nr.: 125/99D/0**3280** vom 30.06.1999):

<i>Trimnings 80/20</i>	<i>2.279 kg</i>
<i>Zungen</i>	<i>4.980 kg</i>
<i>Trimnings 50/20</i>	<i>12.391 kg</i>

Hingegen lautet die dazugehörige Rechnung der D-GmbH vom 30. Juni 1999, Nummer **3.280**, wie folgt:

<i>19 (Paletten)</i>	<i>Schinken und Teile ohne Knochen</i>	<i>19.650 kg</i>	<i>Preis ATS 5,30</i>
----------------------	--	------------------	-----------------------

Aus dieser Gegenüberstellung geht die Funktion der Verladeliste - als Bindeglied zwischen der Rechnung der D-GmbH an die K-GmbH und deren Rechnung an den ausländischen Warenempfänger - klar hervor. Nach Vorhalt von Unterlagen zum Erstattungsakt 610/00000/99 (Beilagen 4 bis 6 der Niederschrift vom 19. April 2006, beim UFS unter GZ. ZRV/0200-Z3K/04 registriert) bestätigte Frau J, dass allein mit der von der D-GmbH erstellten Rechnung eine Weiterfakturierung an den russischen Empfänger nicht möglich war.

Die Bf. argumentierte während des gesamten Verfahrens vor dem UFS, sie kenne die Verladelisten nicht und habe sie daher auch nicht erstellt. Vielmehr vermute sie, Mitarbeiter der K-GmbH, die sich im Büro der D-GmbH frei bewegen konnten und angeblich ungefragt Büroeinrichtungen nutzten, könnten Firmenbriefpapier entwendet und die Verladelisten zum Zwecke von Manipulationen bei der Wareneinfuhr nach Russland erstellt haben. Die Verladelisten hätten keinen Beweiswert, weil sie allein bei der aus Parallelverfahren als unzuverlässig bekannten K-GmbH gefunden worden wären. Diese Argumentation erscheint aus mehreren Gründen unglaubwürdig.

Es ist zwar richtig, dass die K-GmbH russische Zolldokumente in erheblichem Umfang gefälscht hat und zu diesem Zweck in Österreich Imitate von russischen Zollstempeln anfertigen ließ. Aber diese Taten hat der dafür verantwortliche Mitarbeiter Matvei I unumwunden gestanden und zudem erklärt, die betroffenen Firmen K und L hätten davon nichts gewusst (Ergänzende Beschuldigtenvernehmung vor dem Landesgericht Innsbruck am 23. Juli 2001). Freimütig legte er dabei auch die Motive für die Fälschungen offen, nämlich die schleppende bzw verweigerte Zusendung der Verzollungsbelege durch die russischen Geschäftspartner einerseits und auf der anderen Seite der dadurch entstandene Druck seitens der österreichischen Lieferanten, die diese Belege für die Beantragung der Ausfuhrerstattung dringend benötigten. Den Vorwurf, er bzw Angestellte der K-GmbH hätten die Verladelisten erstellt, wies er mit folgenden Worten energisch zurück (Niederschrift des HZA Innsbruck vom 13. Dezember 2000, Zahl: 800/90031/ /2000):

*„Diese Aussage ist eine Unterstellung. Ich hätte keinen Grund eine solche Fälschung durchzuführen. Diese Ladelisten wurden mir bei jedem Export von der Firma K gefaxt. Die Ladelisten dienten der Firma M für die Erfassung der gelieferten Waren nach Russland. Die Waren, die auf diesen Listen stehen, wurden auch nach Russland geliefert, zumal genau diese Fleischsorten (Trimmings, Zungen ...) vorher telefonisch oder per Fax bestellt wurden.
Des Weiteren waren diese Ladelisten auch ein Liefernachweis für mich, falls aus Russland eine Reklamation bzgl des Fleisches bzw Warensorte gekommen wäre.
Diese Ladelisten wurden von Herrn N erstellt.“*

Die Aussagen des Matvei I erscheinen dem Senat glaubwürdig, weil er die betroffenen Unternehmen hinsichtlich der Stempelfälschungen nicht belastete. Im Gegenteil; er nahm diesbezüglich die gesamte Schuld auf sich. Aber auch die Angaben zu den Verladelisten klingen plausibel und sind, unter Beachtung der Aktenlage, in sich schlüssig. Darüber hinaus sollte auch nicht übersehen werden, dass die niederschriftlich festgehaltenen Aussagen des Matvei I aus dem Jahr 2000 stammen. Zu diesem Zeitpunkt waren weder der Ausgang des Ermittlungsverfahrens und schon gar nicht das Ausmaß der bevorstehenden Rückforderungen bekannt. Es entspricht aber der Lebenserfahrung, dass Angaben ohne Kenntnis eines Verfahrens bzw die ersten Angaben in einem laufenden Verfahren der Wahrheit am Nächsten kommen (VwGH 20.04.2006, 2005/15/0147).

Mit Herrn N als Ersteller der Ladelisten meinte Matvei I Reinhard N, den Buchhalter der D-GmbH, der damals auch für die Erstellung der Ausfuhrunterlagen und die Beantragung der Ausfuhrerstattung zuständig war. Herr N bestritt im Rahmen der Zeugenvernehmung vor dem Landesgericht Krems an der Donau am 05. August 2003, Verladelisten zu kennen bzw diese erstellt zu haben. Bei dieser Verantwortung blieb er auch anlässlich der Befragung in der mündlichen Berufungsverhandlung vom 19. April 2007. Seine Aussagen sind aber äußerst unglaubwürdig, weil N sowohl vor Gericht als auch vor dem UFS bestätigen musste,

zumindest in drei Fällen handschriftliche Vermerke auf Verladelisten angebracht zu haben. Damit ist aber der Beweis erbracht, dass er die in Rede stehenden Verladelisten, die alle nach demselben Muster erstellt wurden, kennt. Wären diese ohne Wissen der D-GmbH von der K-GmbH erstellt worden, hätte ihm nicht nur das ihm angeblich völlig unbekannte Dokument, sondern auch die Diskrepanz hinsichtlich der Warenbezeichnung zur korrespondierenden Firmenrechnung auffallen müssen. Jeder durchschnittliche Mitarbeiter hätte in so einem Fall wohl mit einer sofortigen Meldung an seine Vorgesetzten reagiert; dies gilt umso mehr für einen Buchhalter.

Darüber hinaus ist die Behauptung, bei der D-GmbH wären im Rahmen der Hausdurchsuchung keine Verladelisten gefunden worden, unrichtig. Der im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 19. April 2007 als Zeuge einvernommene Erhebungsbeamte des Zollamtes Innsbruck legte dem Senat Unterlagen vor (Beilage 20 der Niederschrift), die bei der Hausdurchsuchung in der Buchhaltung der D-GmbH gefunden wurden. Diese Unterlagen beinhalten unter anderem auch das Original einer Verladeliste. Es ist mit hoher Wahrscheinlichkeit auszuschließen, dass der Buchhalter N diese beschlagnahmten Buchhaltungsunterlagen nicht kennt.

In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass im Firmen-PC der D-GmbH zu den Ladelisten eine Datei „M“ existierte und diese im Zeitpunkt der Hausdurchsuchung ohne Inhalt war. Wozu die Datei in der EDV diente, konnte oder wollte weder Herr N noch Herr K erklären. Die Behauptung, Mitarbeiter der K-GmbH hätten die Ladelisten heimlich auf dem Briefpapier der D-GmbH erstellt, ist auch deshalb wenig plausibel, weil Ladelisten nach ähnlichem Muster ebenso für andere Broker oder Zwischenhändler, beispielsweise für die O-GmbH, erstellt wurden. Der Argumentation der D-GmbH folgend, hätten dann auch Mitarbeiter der O-GmbH Briefpapier entwenden und Ladelisten fälschen müssen. Dies erscheint dem Berufungssenat mehr als unglaublich, zumal C in der fortgesetzten Vernehmung vor dem LG Krems an der Donau am 06. Februar 2003 die Erstellung von Ladelisten durch sein Unternehmen zugegeben hat. Auf die Frage zu einer konkreten Ladeliste, weshalb dort Rindfleisch aufscheine, sagte er, dass „offensichtlich M die Ladeliste so gebraucht hat und deshalb haben wir sie als Rindfleisch ausgestellt“. Zu einem handschriftlichen Vermerk auf dieser Verladeliste gab er an, dass dieser von Herrn N stammt.

Im Rahmen des Aktenstudiums fiel zudem der niedrige Kilogrammpreis für "Schinken und Teil ohne Knochen" in der von der D-GmbH ausgestellten Handelsrechnung, Nummer 0.000 vom 14. Mai 1999, in Höhe von ATS 3,70 auf. In einem Parallelverfahren (Zl. 610/000/2000 des ZASE) wurde beispielsweise "Bauchfleisch wie gewachsen" um ATS 17,50 und "Schulter o.K." um ATS 33,60 pro kg verkauft. Aufgrund dieser Diskrepanzen hinsichtlich der Verkaufspreise wurde der allgemein beeidete und gerichtlich zertifizierte Sachverständige Dr. Siegfried B mit

der Erstellung einer Kurzexpertise hinsichtlich der Preisgestaltung, unter anderem auch zum streitgegenständlichen Beschwerdefall, beauftragt.

Die "Kurzexpertise über Schweinefleischpreise" vom 14. Juni 2006 hält eingangs fest, dass die Warenbezeichnungen auf den Rechnungen unpräzise und für eine Bewertung unbrauchbar sind. Daher wurden die Produkte auf den Verladelisten analysiert. Zum verfahrensgegenständlichen Fall hält der Sachverständige fest, dass der Verkaufspreis laut Verladeliste deutlich unter dem üblichen Großhandelspreis liegt. Der Gesamterlös in Höhe von ATS 13,33/kg, bestehend aus dem Verkaufspreis von ATS 3,70/kg und der erhaltenen Ausfuhrerstattung von 9,63/kg, ist laut Kurzexpertise zwar niedriger als der übliche Verkaufspreis, im Großen und Ganzen würde der Gesamterlös aber dem üblichen Großhandelspreis entsprechen, so der Gutachter. Nach Aussage des Sachverständigengutachtens war im maßgeblichen Zeitpunkt für Schinken vom Schwein (Ware laut Handelsrechnung vom 14. Mai 1999, Nr.0.000) ein durchschnittlicher Kilogrammpreis von ATS 20,00 anzusetzen. Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass laut Sachverständigem die Ware laut Rechnung mit einem beträchtlichen Verlust verkauft worden wäre, während die Ware laut Verladeliste unter Hinzurechnung der erhaltenen Ausfuhrerstattung in etwa dem damals üblichen Verkaufspreis entspricht.

Die von der Bf. ins Treffen geführten zahlreichen Kontrollen durch verschiedene Organe wurden in der mündlichen Verhandlung am 19. April 2007 durch den Abfertigungsbeamten O und die Amtstierärztin Dr. P relativiert. Beide wiesen darauf hin, dass die Waren in gefrorenen, zumeist aus kleinen Teilstücken bestehenden Blöcken zur Abfertigung gestellt wurden. Eine Beurteilung, von welchem Teil des Schweins diese Teilstücke stammten, war im Rahmen einer Sichtkontrolle praktisch unmöglich. Darüber hinaus wies Dr. P mehrmals darauf hin, dass ihre Aufgabe lediglich die Bestätigung der Genusstauglichkeit war, und nicht etwa eine Einreihung der Ware in den Zolltarif. So bestätigte Dr. P, dass sie im gegenständlichen Fall keinen Grund für eine Beanstandung gesehen hätte, wenn ihr von den in der Verladeliste genannten Waren „Trimnings 80/20“ und „Bauchfleisch 50/50“ vorgeführt worden wären, weil sie diese Waren unter die Bezeichnung „Schweineteile gefroren“ des Veterinärzertifikats subsumieren würde. Das Rindfleisch hätte sie vermutlich beanstandet, sofern sie diese Ware, die im Verhältnis zum Schweinefleisch ein untergeordnetes Ausmaß einnahm (8/25 Paletten), überhaupt beschaut hätte.

Eine genaue Beschaffenheitskontrolle seitens der Zollbehörden, inklusive einer Musterziehung und einer entsprechenden Untersuchung durch die Technische Untersuchungsanstalt des Bundes, erfolgte laut Aussage des Abfertigungsbeamten ausschließlich im Rahmen einer so genannten anrechenbaren Beschau. Im verfahrensgegenständlichen Fall wurde die Ware allerdings ohne Beschau abgefertigt.

Den Ausführungen in der Beschwerdeschrift zur zollrechtlichen Fiktion über die Richtigkeit der Angaben in der Ausfuhranmeldung, die sich aus den Artikeln 70 und 71 des ZK ergibt, ist zu entgegnen, dass Artikel 70 ZK im verfahrensgegenständlichen Fall nicht anwendbar ist, weil zur Ausfuhranmeldung WE-Nr. X laut Aktenlage keine Beschau erfolgte. Die Beschaffenheitsvermutung nach Artikel 71 Absatz 2 ZK hingegen kann durch spätere Feststellungen widerlegt und die Rechtswirkung dieser Bestimmung beseitigt werden (AW-Prax 6/2006, 282ff).

Der mit Schreiben vom 17. August 2006 vorgelegte Unzuständigkeitsbeschluss des Landesgerichtes Krems an der Donau vom 10. Mai 2006, Aktenzahl 30 Rk 4/06y, ist nach Ansicht des Senates nicht geeignet, die Argumentation der Bf zu stützen und die Unschuld der handelnden Personen zu beweisen. Das Gericht ist laut Begründung der Formalentscheidung zum Schluss gekommen, dass „beim weiteren Verdachtsmoment (tatsächliche Lieferung von nicht erstattungsfähigem Fleisch und in den Anträgen unrichtige Bezeichnung desselben als erstattungsfähiges) ausreichende Beweisergebnisse“ fehlen. Die Entscheidung des Gerichtes ist als solche zu respektieren. Zwischen dem Gerichtsverfahren und dem Verfahren vor dem UFS besteht freilich insofern ein wesentlicher Unterschied, als vor der zweitgenannten Behörde ein Ausfuhrerstattungsverfahren nach den Grundsätzen eines Abgabenverfahrens einer rechtlichen Beurteilung zu unterziehen ist, während es sich bei dem Verfahren vor Gericht um ein Finanzstrafverfahren handelte. Aufgrund der ungleichen Verfahrensarten kann es durchaus zu einer unterschiedlichen Beurteilung ein und desselben Sachverhaltes kommen. Wie bereits erwähnt, haben nach § 167 Absatz 2 BAO die Abgabenbehörden, abgesehen von offenkundigen Tatsachen und von solchen, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Dass dabei Zweifel mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit auszuschließen wären, ist nicht erforderlich (VwGH 20.04.2004, 2003/13/0165). Im Abgabenverfahren genügt die größere Wahrscheinlichkeit, daher bereits eine solche über 50 Prozent. Hingegen ist laut Kotschnigg (Praxisfragen aus dem Grenzbereich von Abgaben- und Finanzstrafverfahren, in SWK 2002/25, S 681ff) im Strafverfahren die volle Überzeugung der Strafbehörde gefordert, somit eine Wahrscheinlichkeit in der Gegend von 100 Prozent. *Oder, so Kotschnigg weiter, steuerlich können Zweifel durchaus zu Lasten des Einzelnen gehen, zumal der VwGH die Beweiswürdigung der Abgabenbehörde nicht auf inhaltliche Richtigkeit, sondern nur auf Schlüssigkeit prüft. Im Strafverfahren können sich Zweifel ausnahmslos nur zu Gunsten des Beschuldigten auswirken, niemals zu seinen Lasten. Nichts anderes besagt der Zweifelsgrundsatz „in dubio pro reo“.*

Abgesehen davon, dass der Beschluss des LG Krems für die Entscheidung des UFS keine Bindungswirkung zu entfalten vermag, ist darauf hinzuweisen, dass der UFS noch zusätzliche Ermittlungen getätigt hat. Und selbst das Gericht stellte fest, es würden *„Anhaltspunkte dafür (vorliegen), dass bei den Exportanmeldungen bzw bei den Anträgen auf Erstattung angegeben wurde, dass erstattungsfähige Ware exportiert wird bzw wurde, während tatsächlich nicht oder nicht zur Gänze erstattungsfähiges Fleisch ausgeführt wurde“*.

Der UFS hat festgestellt, dass im verfahrensgegenständlichen Fall die beiden Faxnachrichten der K-GmbH an die D-GmbH, die Verladeliste sowie die Rechnung der D-GmbH einen logischen Zusammenhang, nicht zuletzt auch in zeitlicher Hinsicht, ergeben. Beide Faxnachrichten tragen eine Originalunterschrift und haben als Privaturkunden durchaus Beweiskraft. Es gibt keine plausible Erklärung, warum die K-GmbH die Verladeliste gefälscht und die Faxnachrichten inhaltlich unwahr erstellt haben sollte, zumal die Ware wie in Österreich angemeldet nach Russland eingeführt wurde. Dass die Manipulationen offensichtlich auch in Russland unentdeckt blieben, ist einerseits darauf zurückzuführen, dass die laut Verladeliste gelieferten Waren in gefrorenem Zustand von den in der Handelsrechnung angeführten nur durch weiterführende Untersuchungen zu unterscheiden gewesen wären. Andererseits ist die Warenbezeichnung in Feld 31 des russischen Einfuhrzolldokuments, (TD1) Nr. 20425882, auffallend ungenau und ist so in der Kombinierten Nomenklatur nicht zu finden: *Gefrorenes Schweinefleisch in Blockform* (laut Übersetzung der allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Dolmetscherin für die russische Sprache Dr. Erika Pichler vom 11. April 2007). Eine reine Sichtkontrolle hat zur Unterscheidung des in gefrorenen Blöcken gestellten Schweinefleisches nicht ausgereicht, wie die Aussagen des Abfertigungsbeamten O und der Amtstierärztin Dr. P in der mündlichen Verhandlung vom 19. April 2007 zeigten, zumal die gefrorenen Fleischblöcke zusätzlich mit einer Kunststoffolie umwickelt waren. Hinsichtlich der 8 Paletten Rindfleisch wird auf die obigen Ausführungen des österreichischen Abfertigungsbeamten verwiesen. Das Entdeckungsrisiko war unter den gegebenen Umständen – trotz vielfältiger Kontrollen – sowohl in Österreich als auch im Drittland gering.

Die Verantwortung der D-GmbH, sie kenne die Verladelisten nicht und habe diese auch nicht erstellt, blieb im gesamten Verfahren unglaubwürdig. Wie oben ausführlich dargelegt, ist es als erwiesen anzusehen, dass der unternehmenseigene Buchhalter, Herr Reinhard N, die Verladelisten grundsätzlich kennt, weil sich auf mehreren Exemplaren handschriftliche Vermerke von ihm befinden. Der Senat geht aufgrund der Beweisergebnisse davon aus, dass er die Verladelisten erstellt hat und die darin angeführten Waren exportiert wurden. Da folglich tonnenweise andere, als in den Ausfuhranmeldungen und den korrespondierenden Handelsrechnungen genannte Waren geliefert wurden, kann dies nicht ohne Wissen des für

die Russland-Geschäfte verantwortlichen Geschäftsführers C geschehen sein. In diesem Kontext ist wohl auch die abschließende Aussage des Herrn N in der Zeugenvernehmung vor dem Landesgericht Krems an der Donau vom 05. August 2003 zu sehen, wenn er angibt, immer im Auftrag seiner Dienstgeber gearbeitet und deren Anweisungen befolgt zu haben. Während bei der K-GmbH kein Motiv für die Erstellung von unrichtigen Verladelisten erkennbar ist, hat die D-GmbH dafür einen umso stärkeren Beweggrund, zu verschleiern, dass nicht die Ware laut Handelsrechnung Nr. 0.000 zur Ausfuhr gelangte, sondern die Waren laut Verladeliste: nämlich den Erhalt einer Ausfuhrerstattung bzw den Erhalt einer höheren Ausfuhrerstattung! Für die laut Verladeliste gelieferten 8 Paletten Rindfleisch und 17 Paletten Bauchfleisch hätte die Bf. zum maßgeblichen Zeitpunkt keine Ausfuhrerstattung erhalten, da die grundsätzlich erstattungsfähige Ware des Produktcodes 0203 2915 9100 (Bauchfleisch) von der Ausfuhrlizenz AT Nr. 000000 nicht umfasst ist. Auch für das Rindfleisch lag, sofern es sich überhaupt um erstattungsfähiges Rindfleisch gehandelt hat, keine Ausfuhrlizenz vor. Hätte die Bf. für Waren des Produktcodes 0203 2915 9100 (Bauchfleisch) eine Lizenz beantragt und diese auch zugeteilt bekommen, dann hätte sie dafür nicht EUR 70,00/100,00 kg an Ausfuhrerstattung erhalten, wie für Schinken des Produktcodes 0203 2955 9110, sondern lediglich EUR 25,00/100,00 kg [laut Festsetzungsverordnung (EG) Nr. 833/1999 der Kommission vom 21. April 1999].

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vom 22. August 2006 konnte die Frage nicht zweifelsfrei beantwortet werden, ob im vorliegenden Fall die Vorschreibung vor Eintritt der Verjährung erfolgte. Aus dem Urteil des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) in der Rechtssache C-278/02 (Herbert Handlbauer GmbH) geht hervor, dass Artikel 3 Absatz 1 der *Verordnung (EG, Euratom) Nr. 2988/95 des Rates vom 18. Dezember 1995 über den Schutz der finanziellen Interessen der Europäischen Gemeinschaften* in den Mitgliedstaaten, und zwar auch im Bereich der Ausfuhrerstattungen für landwirtschaftliche Erzeugnisse, unmittelbar anwendbar ist, wenn nicht eine sektorbezogene Gemeinschaftsregelung eine kürzere Frist, die jedoch nicht weniger als drei Jahre betragen darf, oder eine nationale Rechtsvorschrift eine längere Verjährungsfrist vorsieht. In Österreich ist die Verjährung in Ausfuhrerstattungsangelegenheiten in § 5 Absatz 2 AEG geregelt:

Eine Rückforderung ist nach Eintritt der Verjährung [Artikel 52 Absatz 4 Buchstabe b) der Verordnung (EG) Nr. 800/1999 der Kommission vom 15. April 1999 über gemeinsame Durchführungsvorschriften für Ausfuhrerstattungen bei landwirtschaftlichen Erzeugnissen, ABl. Nr. L 102 vom 17. April 1999, S 11] unzulässig. Dies gilt auch dann, wenn der Begünstigte nicht in gutem Glauben gehandelt hat. Die anwendbare Verjährungsfrist verlängert sich auf zehn Jahre, wenn im Zusammenhang mit den betroffenen Erstattungen ein ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgendes Finanzvergehen begangen wurde.

Die Verjährungsfrist in Ausfuhrerstattungsangelegenheiten beträgt in Österreich somit grundsätzlich vier Jahre. Sie erhöht sich allerdings bei Gerichts- oder Senatszuständigkeit auf zehn Jahre. Zur Beantwortung der Zuständigkeitsfrage ist zuerst einmal die Frage zu klären, welcher Tatbestand verwirklicht wurde.

Nach § 7 Absatz 1 AEG macht sich, wer in einem Erstattungsverfahren durch unrichtige oder unvollständige Angaben bewirkt, dass Erstattungen, einschließlich von Vorfinanzierungen und Vorschusszahlungen, zu Unrecht oder zu hoch festgesetzt werden, wenn er vorsätzlich handelt, einer Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben und, wenn er fahrlässig handelt, einer fahrlässigen Verkürzung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben schuldig. Der Verkürzungsbetrag ist der zu Unrecht oder zu hoch festgesetzte Erstattungsbetrag. Gemäß § 7 Absatz 2 leg cit sind Hinterziehung und fahrlässige Verkürzung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben nach Absatz 1 Finanzvergehen im Sinne des Finanzstrafgesetzes, BGBl. Nr. 129/1958, und nach diesem zu ahnden. Die §§ 38, 41 und 53 Absatz 2 Finanzstrafgesetz gelten auch für Hinterziehungen von Eingangs- oder Ausgangsabgaben nach Absatz 1. Aufgrund des festgestellten Sachverhalts liegt im verfahrensgegenständlichen Fall sinngemäß eine Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben vor. Nach dem Unzuständigkeitsbeschluss des LG Krems an der Donau ist zumindest Senatszuständigkeit gegeben (siehe § 53 Absatz 2 in Verbindung mit § 58 Absatz 2 Finanzstrafgesetz). Da somit die zehnjährige Verjährungsfrist anzuwenden ist, erfolgte die vorliegende Rückforderung zeitgerecht.

Aus den oben dargelegten Erwägungen und unter Beachtung der Aktenlage sowie des Ergebnisses der mündlichen Berufungsverhandlung hat für den UFS im verfahrensgegenständlichen Fall die Möglichkeit, dass die Verladeliste von der D-GmbH erstellt wurde gegenüber der Möglichkeit, dass dies durch die K-GmbH geschehen ist, eine überragende Wahrscheinlichkeit. In weiterer Folge ist der erkennende Senat im Rahmen der freien Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt, dass im verfahrensgegenständlichen Fall nicht ausschließlich „Schinken und Teile ohne Knochen“, sondern wie in der "Verladeliste vom Export am 14.5.1999, Waggon-Nr. 1487 8773549-4" angeführt, auch 20.278,00 kg „Bauchfleisch“ und 9.600,00 kg „Rindfleisch“ exportiert wurden. Da für diese Waren aus den dargelegten Gründen keine Ausfuhrerstattung zustand, war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Zur Sanktion:

Wird festgestellt, dass ein Ausfuhrer eine höhere als die ihm zustehende Ausfuhrerstattung beantragt hat, so entspricht gemäß Artikel 11 Absatz 1 Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 die für die betreffende Ausfuhr geschuldete Erstattung der für die tatsächliche Ausfuhr geltenden Erstattung, vermindert um einen Betrag in Höhe

a) des halben Unterschieds zwischen der beantragten Erstattung und der für die tatsächliche

Ausfuhr geltenden Erstattung,

b) des doppelten Unterschieds zwischen der beantragten und der geltenden Erstattung, wenn der Ausführer vorsätzlich falsche Angaben gemacht hat.

Im Sinne dieser Bestimmung schrieb das Zollamt Salzburg/Erstattungen der Bf. mit dem Rückforderungsbescheid vom 14. Juni 2004 gleichzeitig eine Sanktion nach Litera a) leg cit in Höhe von 50 Prozent der Bemessungsgrundlage vor. Die belangte Behörde sah es aufgrund der Ermittlungen durch das Hauptzollamt Innsbruck, insbesondere der vorgefundenen, dem verfahrensgegenständlichen Erstattungsakt zuzuordnenden Verladeliste, als erwiesen an, dass nicht ausschließlich die mit der korrespondierenden Ausfuhranmeldung angemeldete Ware, sondern auch nicht erstattungsfähige Ware (Position 2 und 3 der Verladeliste) zur Ausfuhr gelangte. Da vorsätzliches Handeln nicht festgestellt habe werden können und Gründe für einen Entfall der Sanktion nicht vorliegen würden, wäre eine Sanktion gemäß Artikel 11 Absatz 1 Buchstabe a) der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 zu verhängen gewesen. Durch die Abweisung der Berufung als unbegründet, blieb die belangte Behörde bei dieser Beurteilung konkludent auch in der Berufungsvorentscheidung vom 5. Oktober 2004. Der UFS vertritt zur Frage der Vorsätzlichkeit einen gegenteiligen Standpunkt.

Die Sanktion nach Artikel 11 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 hat laut VwGH keinen „strafrechtlichen Charakter“ und es ergeben sich im Zusammenhang mit der Beurteilung der Vorsätzlichkeit des dem Beschwerdeführer (Exporteur, stellte Antrag auf Gewährung von Ausfuhrerstattung) zurechenbaren Verhaltens keine speziellen Beweiswürdigungsregeln, insbesondere auch keine erhöhten Anforderungen an die Wahrscheinlichkeit, mit der die Behörde zur Überzeugung zu gelangen hat, ob in einem bestimmten Fall ein Verhalten vorsätzlich gesetzt wurde oder nicht (VwGH 25.05.2005, 2001/17/0181). Wie bereits oben dargelegt, ist nach dem Beweisverfahren mit überragender Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass die Verladeliste vom Buchhalter der D-GmbH, Herrn N, über generelle Anordnung von Herrn C erstellt wurde und die Waren laut dieser Liste zur Ausfuhr gelangten. Die Waren laut Position 2 und 3 der Verladeliste sind aber im Gegensatz zu der mit der Ausfuhranmeldung angemeldeten Ware nicht erstattungsfähig. Herr N hat demnach in der Ausfuhranmeldung wissentlich falsche Angaben gemacht, weil er in der Zeugenvernehmung vor dem Landesgericht Krems an der Donau vom 05. August 2003 erklärte, er wisse, welches Fleisch zur Ausfuhrerstattung eingereicht werden kann und er kenne auch den entsprechenden Code. Und er hat diese falschen Angaben bewusst, d.h. gewollt gemacht, um den Eindruck zu erwecken, eine ausfuhrerstattungsfähige Ware exportiert zu haben und so die Zuerkennung einer Ausfuhrerstattung bzw einer höheren Ausfuhrerstattung (im Falle des Bauchfleisches) beantragen zu können. Wurden aber wissentlich und gewollt falsche Angaben gemacht, dann ist von einem vorsätzlichen Verhalten des Ausführers im Sinne des Artikels 11

Absatz 1 Buchstabe b) der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 auszugehen (VwGH 27.09.1999, 98/17/0226).

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 30. Juli 2007