



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des A.B., VV, Anschrift-alt (nunmehr: Anschrift-neu), vertreten durch Schrömbges + Partner Partnertgesellschaft, Rechtsanwälte Steuerberater, Ballindamm 13, 20095 Hamburg, Deutschland, vom 9. September 2005 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 9. August 2005, ZI. 610/00000/2/2002, betreffend Ausfuhrerstattung entschieden:

Der Beschwerde wird hinsichtlich des Antrages auf Zuerkennung des vollen Ausfuhrerstattungsbetrages Folge gegeben.

Die Ausfuhrerstattung zu Position 1 der Ausfuhranmeldung vom 02. Oktober 2002, WE-Nr. X, wird gemäß § 2 Ausfuhrerstattungsgesetz (AEG), BGBl. Nr. 660/1994 idgF, mit EUR 10.847,51 festgesetzt.

Berechnungsgrundlagen:	
Warennummer:	0102 1010 9120
Vorausfestsetzung:	12. August 2002, lt. Ausfuhr Lizenz AT Nr. Y
Festsetzungs-Verordnung:	Verordnung (EG) Nr. 934/2002 der Komm. vom 31. Mai 2002
Erstattungssatz:	EUR 53,00/100kg Lebendgewicht
Menge:	20.467 kg

Dem Antrag des Beschwerdeführers auf Aufhebung des Erstbescheides vom 13. August 2003, ZI. 610/00000/1/2002, sowie der Berufungsvorentscheidung vom 09. August 2005, ZI. 610/00000/2/2002, konnte aus verfahrensrechtlichen Gründen nicht entsprochen werden.

Zahlungshinweis

Die Überweisung des Ausfuhrerstattungsbetrages in Höhe von **EUR 10.847,51** auf das von A.B. bekannt gegebene Girokonto erfolgt durch das Zollamt Salzburg.

Rechtsbelehrung

Gegen diesen Bescheid ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) in Verbindung mit § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht der Beschwerdeführerin jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieses Bescheides eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebracht werden. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) eingebracht werden.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diesen Bescheid innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Am 02. Oktober 2002 meldete der Beschwerdeführer (Bf) 33 reinrassige Zuchtrinder der Marktordnungs-Warenlistennummer 0102 1010 9120 zur Ausfuhr aus der Gemeinschaft an und beantragte in der Ausfuhranmeldung gleichzeitig die Zuerkennung einer Ausfuhrerstattung. Die Tiere wurden anschließend über einen Zeitraum von 14 Stunden und 15 Minuten auf der Straße von Österreich nach Italien transportiert und im Hafen von Triest entladen. Dort erfolgte die weitere Versorgung (füttern, tränken und ruhen) in einem Stall. Nach der neuerlichen Beladung des Lastkraftwagens mit den Tieren wurde dieser auf eine so genannte Ro-Ro-Fähre verladen. Der Fährtransport von Triest nach Durres in Albanien dauerte 44 Stunden und 30 Minuten. Insgesamt 49 Stunden und 15 Minuten nach der Wiederbeladung in Triest erreichte der Tiertransport den albanischen Bestimmungsort Lushnja.

Die österreichische Zahlstelle, das Zollamt Salzburg/Erstattungen, verweigerte die Zahlung der beantragten Ausfuhrerstattung, weil im vorgelegten Transportplan von der mit dem Transport beauftragten Person keine Eintragungen über das Tränken und Füttern der Tiere während des Fährtransports gemacht wurden. Nach Ansicht der Zahlstelle sei davon auszugehen, dass die

Tiere über einen Zeitraum von 49 Stunden und 15 Minuten weder gefüttert noch getränkt wurden. Eine im erstinstanzlichen Rechtsmittelverfahren nachträglich vorgelegte eidesstattliche Erklärung des Fahrers, in der die im Transportplan fehlenden Zeiten über die Fütterungen und Tränkungen während des Fährtransports enthalten sind, qualifizierte die Zahlstelle als bedeutungslos.

Nach erfolglosem Verlauf des Berufungsverfahrens reichte A.B., nunmehr anwaltlich vertreten, mit Schreiben vom 9. September 2005, ergänzt durch das Schriftstück vom 10. Februar 2006, eine Beschwerde ein. Von sich aus thematisierte er darin die im Raum stehende Überschreitung der zulässigen Höchsttransportzeiten während des Fährtransports und verwies diesbezüglich auf die unterschiedliche Entscheidungspraxis des österreichischen Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 30. Juni 2005, ZI. 2004/16/0086) und des deutschen Finanzgerichtes Hamburg (Gerichtsbescheid vom 2. Februar 2006, IV 103/05). Er sieht dadurch die uneinheitliche Anwendung von Gemeinschaftsrecht verwirklicht. Der Beschwerdeführer schließt sich in der Beschwerdeschrift der Argumentation des deutschen Finanzgerichts vollinhaltlich an.

Im Wesentlichen bewertete das Finanzgericht Hamburg die Dauer des Fährtransports als Ruhezeit, mit der Konsequenz, dass nach Ansicht des Gerichts lediglich der Straßentransport den Anforderungen an die zulässigen Höchsttransportzeiten zu genügen hat. Gestützt wird diese Rechtsansicht auf die beiden Bestimmungen des Kapitels VII Ziffer 48 Nummer 7 Buchstabe a) und Nummer 7 Buchstabe b) des Anhangs der Richtlinie 91/628/EWG, die nach Ansicht des Finanzgerichts zueinander nicht im Verhältnis der Exklusivität stehen.

Hinsichtlich der notwendigen Eintragungen in einem Tiertransportplan geht der Bf. davon aus, es sei nach der Richtlinie 91/628/EWG nicht erforderlich, das Füttern und Tränken der Tiere unmittelbar bei oder nach seiner Durchführung auf dem Transportplan zu vermerken. Dies habe "zu gegebener Zeit" zu erfolgen und zudem erlaube Artikel 5 Punkt A Nummer 2 Buchstabe d) Ziffer I) erster Anstrich der Richtlinie 91/628/EWG, dass der Transportplan "vervollständigt wird". Weiters meint er, die mit einer Schreibmaschine (Anmerkung des Senates: vor Transportbeginn) durchgeführte Eintragung über die Fütterung und das Tränken der Tiere würde den Anforderungen des Artikels 5 Punkt A Nummer 2 Buchstabe d) Ziffer II) erster Anstrich der Richtlinie 91/628/EWG genügen. Durch die Unterschrift des Transporteurs werde die Durchführung der vorab eingetragenen Versorgungshandlungen bestätigt.

Schließlich handle es sich bei den erwähnten Verpflichtungen um eine bloße administrative Nebenpflicht, deren Verletzung allein ohnehin nicht zur Versagung der Ausfuhrerstattung bzw. der Rückforderung von aus diesem Titel gezahlten Beträgen berechtige; dies würde dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz widersprechen.

Das in erster Instanz zuständige Zollamt Salzburg/Erstattungen setzte sich sowohl im Erstattungs- als auch im Berufungsverfahren ausschließlich mit der Frage von fehlenden Eintragungen im Transportplan auseinander und verweigerte aus diesem Grund die Zahlung der Ausfuhrerstattung. Für den Unabhängigen Finanzsenat ergaben sich im verfahrensgegenständlichen Fall allerdings noch weitere Streitpunkte, die gemäß Artikel 1 in Verbindung mit Artikel 5 Absatz 3 der Verordnung (EG) Nr. 615/98 den Verlust des Anspruchs auf Ausfuhrerstattung bewirken könnten. Es stellte sich nämlich die grundsätzliche Frage, ob die Dauer des Fährtransports - 44 Stunden und 30 Minuten - der höchstzulässigen Transportzeit nach der Richtlinie 91/628/EWG entspricht und welche Auswirkungen die nicht eingehaltene Ruhepause nach einer Transportdauer von höchstens 14 Stunden auf die rechtliche Beurteilung des verfahrensgegenständlichen Transportvorgangs hat.

Am 4. Mai 2006 fasste daher der Zoll-Senat 3 (K) zu GZ. ZRV/0119-Z3K/05 den Beschluss, dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) im Rahmen eines Vorabentscheidungsverfahrens nach Artikel 234 des Vertrages zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft (EGV) folgende Fragen vorzulegen:

- 1) Ist Artikel 1 der Verordnung (EG) Nr. 615/98 der Kommission vom 18. März 1998 dahingehend zu verstehen, dass Kapitel VII Ziffer 48 Nummer 7 Buchstabe b) des Anhangs der Richtlinie 91/628/EWG des Rates vom 19. November 1991 beim Transport auf dem Seeweg im direkten Linienverkehr zwischen einem geographischen Punkt der Gemeinschaft und einem im Drittland gelegenen geographischen Punkt mit Fahrzeugen, die ohne Entladen der Tiere auf das Schiff verladen werden, analog anzuwenden ist?*
- 2) Falls die erste Frage mit ja beantwortet wird stellt sich die Frage, ob Kapitel VII Ziffer 48 Nummer 7 Buchstabe b) des Anhangs der Richtlinie 91/628/EWG dahingehend zu verstehen ist, dass bei einem Transport von Rindern die Dauer des Transports auf dem Seeweg der Regel der Nummer 4 Buchstabe d) nicht entspricht, wenn die Tiere nach einer Transportdauer von 14 Stunden keine mindestens einstündige Ruhepause erhalten?*
- 3) Falls die erste Frage mit nein beantwortet wird stellt sich die Frage, ob die dann anzuwendende Bestimmung des Kapitels VII Ziffer 48 Nummer 7 Buchstabe a) des Anhangs der Richtlinie 91/628/EWG dahingehend zu verstehen ist, dass die Transportdauer auf dem Seeweg im direkten Linienverkehr zwischen einem geographischen Punkt der Gemeinschaft und einem im Drittland gelegenen geographischen Punkt mit Fahrzeugen, die ohne Entladen der Tiere auf das Schiff verladen werden, keine Rolle spielt, sofern die Tiere regelmäßig gefüttert und getränkt werden, und ob in einem solchen Fall nach dem Entladen des Lastwagens im Bestimmungshafen unmittelbar ein weiterer Straßen-Transportzeitraum von 29 Stunden beginnt?*
- 4) Falls die dritte Frage bejaht wird stellt sich die Frage, ob Artikel 5 Punkt A Nummer 2 Buchstabe d) Unterbuchstabe ii) erster Anstrich der Richtlinie 91/628/EWG dahingehend zu verstehen ist, dass die mit dem Transport beauftragten Personen auf dem Transportplan eintragen müssen, wann die beförderten Tiere während des Fährtransports gefüttert und getränkt wurden und eine, mit einer Schreibmaschine durchgeföhrte Vorabeintragung "Während der Fährzeit wird abends, morgens, mittags, abends, morgens gefüttert und getränkt" den Anforderungen der Richtlinie 91/628/EWG nicht entspricht, mit der Rechtsfolge, dass die fehlenden Eintragungen über durchgeföhrte Versorgungshandlungen zum Verlust des Anspruchs auf Ausfuhrerstattung führen, sofern der erforderliche Nachweis nicht auf andere Art und Weise gelingt.*

Mit Schreiben vom 10. Mai 2006 teilte der EuGH dem Unabhängigen Finanzsenat mit, dass das Vorabentscheidungsersuchen beim Gerichtshof unter der Rechtssachennummer C-207/06 in Evidenz genommen wurde. Am 17. Juni 2008 erging dazu folgendes Urteil:

- 1) *Art. 1 der Verordnung (EG) Nr. 615/98 der Kommission vom 18. März 1998 mit Durchführungsbestimmungen zur Ausfuhrerstattungsregelung in Bezug auf den Schutz lebender Rinder beim Transport kann nicht in dem Sinn ausgelegt werden, dass Abschnitt 48 Nr. 7 Buchst. b des Anhangs der Richtlinie 91/628/EWG des Rates vom 19. November 1991 über den Schutz von Tieren beim Transport sowie zur Änderung der Richtlinien 90/425/EWG und 91/496/EWG in der durch die Richtlinie 95/29/EG des Rates vom 29. Juni 1995 geänderten Fassung bei einem Transport auf dem Seeweg zwischen einem geografischen Punkt der Europäischen Gemeinschaft und einem in einem Drittland gelegenen geografischen Punkt mit Fahrzeugen, die ohne Entladen der Tiere auf das Schiff verladen werden, anzuwenden ist.*
- 2) *Abschnitt 48 Nr. 7 Buchst. a des Anhangs der Richtlinie 91/628 in der durch die Richtlinie 95/29 geänderten Fassung ist in dem Sinn auszulegen, dass die Transportdauer beim Transport auf dem Seeweg zwischen einem geografischen Punkt der Europäischen Gemeinschaft und einem in einem Drittland gelegenen geografischen Punkt mit Fahrzeugen, die ohne Entladen der Tiere auf die Schiffe verladen werden, nicht berücksichtigt werden muss, wenn die Tiere gemäß den Anforderungen von Abschnitt 48 Nrn. 3 und 4, mit Ausnahme der Transportdauer- und der Ruhezeitanforderungen, transportiert werden. Ist das der Fall, kann gemäß Abschnitt 48 Nr. 4 Buchst. d unmittelbar nach dem Entladen der Fahrzeuge im Bestimmungshafen des Drittlands ein weiterer Straßentransportzeitraum beginnen.*
- 3) *Ein Transportplan, der eine mit einer Schreibmaschine durchgeführte Vorabeintragung enthält, wonach die Tiere während des Transports auf dem Seeweg „abends, morgens, mittags, abends, morgens“ gefüttert und getränkt werden, kann den Anforderungen der Richtlinie 91/628 in der durch die Richtlinie 95/29 geänderten Fassung genügen, sofern feststeht, dass diese Vorgänge tatsächlich stattgefunden haben. Ist die zuständige Behörde angesichts der gesamten vom Ausführer vorgelegten Unterlagen der Meinung, dass die Anforderungen dieser Richtlinie nicht eingehalten wurden, hat sie zu beurteilen, ob sich der Verstoß auf das Wohlbefinden der Tiere ausgewirkt hat, ob dieser Verstoß gegebenenfalls geheilt werden kann und ob er zum Verlust, zur Kürzung oder zur Aufrechterhaltung der Ausfuhrerstattung führen muss.*

In Beantwortung eines entsprechenden Mängelbehebungsauftrages beantragte der Bf. mit Schreiben vom 10. Dezember 2008

- 1) *den Bescheid des Zollamtes Salzburg/Erstattungen (nunmehr Zollamt Salzburg, Zahlstelle Ausfuhrerstattung) vom 13.08.2003, Zahl: 610/00000/1/2002, in Gestalt des Bescheides (Berufungsvorentscheidung) des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 09.08.2005, Zahl: 610/00000/2/2002, aufzuheben,*
- 2) *den Bescheid (Berufungsvorentscheidung) des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 09.08.2005, Zahl: 610/00000/2/2002, aufzuheben.*
- 3) *Der Beschwerdeführerin die volle beantragte Ausfuhrerstattung zuzuerkennen.*

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der verfahrensgegenständlich zu beurteilende Fährtransport führte wie bereits erwähnt von Triest in Italien nach Durres in Albanien, also von einem geographischen Punkt in der Gemeinschaft zu einem außerhalb der Gemeinschaft gelegenen geographischen Punkt. Ein im

Drittland endender Fährtransport gilt nach dem EuGH-Urteil in der Rechtssache A (Rs C-207/06) als Seetransport im Sinne des Abschnittes 48 Nr. 7 Buchstabe a) des Anhangs der Richtlinie 91/628/EWG in der durch die Richtlinie 95/29/EG geänderten Fassung. Nach diesem Erkenntnis muss die Transportdauer beim Transport auf dem Seeweg zwischen einem geografischen Punkt der Europäischen Gemeinschaften und einem in einem Drittland gelegenen geografischen Punkt mit Fahrzeugen, die ohne Entladen der Tiere auf die Schiffe verladen werden, nicht berücksichtigt werden, wenn die Tiere gemäß den Anforderungen von Abschnitt 48 Nrn. 3 und 4, mit Ausnahme der Transportdauer- und der Ruhezeitanforderungen, transportiert werden. Abschnitt 48 Nrn. 3 und 4 des Anhangs der Richtlinie 91/628/EWG lauten wie folgt:

- „3. Die unter Nummer 2 genannte maximale Transportdauer kann verlängert werden, sofern das Transportfahrzeug folgende zusätzliche Anforderungen erfüllt:*
- ausreichend Einstreu am Boden des Transportfahrzeugs;*
- die Futtermenge, die das Transportfahrzeug mitführt, muss den beförderten Tierarten und der Transportzeit angemessen sein;*
- direkter Zugang zu den Tieren;*
- Möglichkeit einer angemessenen Belüftung, die der Temperatur (innen und außen) angepasst werden kann;*
- bewegliche Trennwände zur Errichtung von Boxen;*
- die Transportfahrzeuge müssen mit einer Vorrichtung ausgerüstet sein, die bei Fahrtunterbrechungen einen Anschluss an die Wasserversorgung ermöglicht;*
- bei Fahrzeugen, die für den Transport von Schweinen verwendet werden, muss zum Tränken der Tiere während des Transports ausreichend Wasser mitgeführt werden.*

- 4. Die Zeitabstände für das Tränken und Füttern sowie Fahrt- und Ruhezeiten sind bei Verwendung eines unter Nummer 3 genannten Fahrzeugs die folgenden:*

[...]

- d) Alle anderen unter Nummer 1 genannten Tiere müssen nach einer Transportdauer von 14 Stunden eine ausreichende, mindestens einstündige Ruhepause erhalten, insbesondere damit sie getränkt und nötigenfalls gefüttert werden können. Nach dieser Ruhepause kann der Transport für weitere 14 Stunden fortgesetzt werden.“*

Die unter Nummer 3 genannten Voraussetzungen waren durch den zuständigen Amtstierarzt im Rahmen der Verladung in Ried im Innkreis zu prüfen; der Transportplan wurde in der Folge wie geplant genehmigt. Das Veterinärkontrollorgan bei der Ausgangszollstelle überprüfte und bescheinigte erstens die Transportfähigkeit der Tiere im Sinne der Richtlinie 91/628/EWG, zweitens, dass das Transportmittel, mit dem die Tiere aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wurden, den Erfordernissen der Richtlinie 91/628/EWG gerecht wurde und drittens, dass Vorkehrungen zur Betreuung der Tiere während des Transports gemäß der Richtlinie 91/628/EWG getroffen worden sind. In Anbetracht der tierärztlichen Bestätigungen ist davon auszugehen, dass im Rahmen des verfahrensgegenständlichen Transportes die Tiere gemäß den Anforderungen von Abschnitt 48 Nr. 3 des Anhangs der Richtlinie 91/628/EWG transportiert wurden, zumal dem Unabhängigen Finanzsenat keine gegenteiligen Informationen vorliegen.

Der streitgegenständlich zu beurteilende Fährtransport erstreckte sich laut Aktenlage über einen Zeitraum von 44 Stunden und 30 Minuten. 4 Stunden und 45 Minuten später erreichte das Transportfahrzeug auf dem Landweg den Bestimmungsort. Da gemäß dem in Rede stehenden EuGH-Urteil ein Fährtransport, der im Drittland endet, als Seetransport im Sinne des Abschnittes 48 Nummer 7 Buchstabe a) des Anhangs der Richtlinie 91/628/EWG gilt, unterliegt der Transport auf dem Schiff keiner zeitlichen Beschränkung (Ziffer 2 des Urteilstenors). Unmittelbar nach dem Entladen der Tiertransportfahrzeuge im Bestimmungshafen des Drittlands kann ein weiterer Straßentransportzeitraum beginnen. Folglich ist der gesamte streitgegenständliche Transportvorgang – vorbehaltlich der Prüfung, ob die Tiere während des Transportes regelmäßig gefüttert und getränkt wurden (Abschnitt 48 Nr. 4 des Anhangs der Richtlinie 91/628/EWG) – grundsätzlich als verordnungs- bzw richtlinienkonform zu bewerten.

Nach Artikel 5 Teil A Nummer 2 Buchstabe d) Ziffer II der RL 91/628/EWG haben die mit dem Transport beauftragten Personen auf dem Transportplan einzutragen, wann und wo die beförderten Tiere während der Fahrt gefüttert und getränkt wurden. Ein Transportplan, der – wie verfahrensgegenständlich der Fall – eine mit einer Schreibmaschine durchgeföhrte Vorabeintragung enthält, wonach die Tiere während des Transports auf dem Seeweg „abends, morgens, mittags, abends, morgens“ gefüttert und getränkt werden, kann gemäß EuGH den Anforderungen der Richtlinie 91/628/EWG in der durch die Richtlinie 95/29/EWG geänderten Fassung genügen, sofern feststeht, dass diese Vorgänge tatsächlich stattgefunden haben.

Die im Rahmen des Berufungsverfahrens vorgelegte eidesstattliche Erklärung des Fahrers als Nachweis über die während des gesamten Transportes erfolgten Versorgungen der Tiere, aus der auch genaue Zeitangaben und die jeweilige Versorgungsdauer während des Fährtransportes hervorgehen, beurteilte die Rechtsmittelbehörde erster Instanz ohne nähere Begründung als bedeutungslos. Diese Vorgangsweise steht in Widerspruch zur geltenden Rechtslage; wenn ein Abgabenpflichtiger Beweismittel vorlegt, hat sich die Behörde im Rahmen des Ermittlungsverfahrens damit inhaltlich auseinanderzusetzen!

Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt gemäß § 166 BAO alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Die Beweiskraft von öffentlichen und Privaturkunden ist von der Abgabenbehörde gemäß § 168 BAO nach den darin genannten Vorschriften der Zivilprozessordnung (ZPO) zu beurteilen. Nach § 294 ZPO begründen auf Papier errichtete Privaturkunden, sofern sie von den Ausstellern unterschrieben sind, vollen Beweis dafür, dass die in denselben enthaltenen Erklärungen von den Ausstellern herrühren. Hinsichtlich ihrer inhaltlichen Richtigkeit unterliegen Privaturkunden der freien Beweiswürdigung (Ritz³, BAO Kommentar, Rz 9 zu § 168). [Eidesstattliche] Erklärungen sind Privaturkunden, deren

Beweiskraft das Gericht nach seinem pflichtgemäßen Ermessen frei zu würdigen hat (OGH vom 25.10.1966, 3 Ob 235/01).

Wenn Tatsachen bei der Abgabenbehörde nicht offenkundig sind, hat diese 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 (Ritz³, BAO Kommentar, Rz 8 zu § 167 mit Judikaturhinweisen).

Der Fahrer des verfahrensgegenständlich zu beurteilenden Transportes, Herr C.D., sagte im Rahmen einer Zeugenvernehmung vor der deutschen Polizeiinspektion Mainburg aus, die eidesstattliche Erklärung und der Transportplan seien ihm bereits bei der Verladung der Tiere von Herrn A ausgehändigt worden. Weiters gab er zu Protokoll, die eidesstattliche Erklärung wäre dann parallel bzw gleichzeitig mit den Eintragungen auf dem Transportplan ausgefüllt worden. Darüber hinaus bestätigte er, beide Dokumente eigenhändig unterschrieben zu haben. In Anbetracht dessen, dass der Fahrer sowohl die Echtheit als auch den Inhalt beider Dokumente bestätigt hat – und da dem Unabhängigen Finanzsenat keine gegenteiligen Informationen vorliegen – ist davon auszugehen, dass die Tiere auch gemäß den Anforderungen von Abschnitt 48 Nr. 4 des Anhangs der Richtlinie 91/628/EWG transportiert wurden!

Der Begriff "Transport" im Sinne von Kapitel VII Ziffer 48 Punkt 4 Buchstabe d) des Anhangs der RL 91/628/EWG ist gemäß dem Urteil des EuGH vom 23. November 2006 in der Rechtsache C-300/05 dahingehend auszulegen, dass er das Ver- und Entladen der Tiere einschließt. Insofern liegt im verfahrensgegenständlichen Fall eine Verletzung der Richtlinie 91/628/EWG vor, weil das erste Transportintervall, bestehend aus der Verladung der Tiere in Ried im Innkreis (Dauer: 1 Stunde und 15 Minuten) und einer Straßentransportzeit von 13 Stunden, gegenüber dem höchstzulässigen Transportintervall in Höhe von 14 Stunden um 15 Minuten überschritten wurde. Die Überschreitung dieses Transportintervalls ist offensichtlich auf die damals vorherrschende irrite Annahme der Ausführer zurückzuführen, der Transportbeginn sei mit der tatsächlichen Abfahrtszeit anzusetzen. Im Rahmen der Verhältnismäßigkeitsprüfung ist nun zu beurteilen, ob dem Ausführer die unrichtige Auslegung der Bestimmung des Kapitels VII Ziffer 48 Punkt 4 Buchstabe d) des Anhangs der Richtlinie 91/628/EWG anzulasten ist.

Bekanntlich hat die Kommission der Europäischen Gemeinschaften, Generaldirektion Gesundheit und Verbraucherschutz, in einer Anfragebeantwortung vom 21. Dezember 2001, Aktenzeichen D/015810, die Ansicht vertreten, *dass die Richtlinie [91/628/EWG] keine Definition der Transportzeiten enthält und dass deswegen in Übereinstimmung mit dem Wortlaut des Transportplans nur der Zeitpunkt maßgeblich ist, an dem das Fahrzeug den Versandort verlässt, selbst wenn der Verladevorgang mehrere Stunden dauert*". In der Tat ist im Transportplan gemäß Kapitel VIII des Anhangs der Richtlinie 91/628/EWG in Feld 8 das Datum und die Uhrzeit des Versandes einzutragen, während diesem Formular kein Hinweis auf den Verladebeginn zu entnehmen ist. Seitens der Gemeinschaftsorgane wurde dieser irreführende Mangel offenbar erkannt, weil laut der *Verordnung (EG) Nr. 1/2005 des Rates vom 22. Dezember 2004 über den Schutz von Tieren beim Transport und damit zusammenhängenden Vorgängen* (Abl. L 3 vom 5.1.2005, S. 1), mit der unter anderem die Richtlinie 91/628/EWG aufgehoben wurde, in Abschnitt 2 des nunmehr anstelle des Transportplans vorgesehenen Fahrtenbuches in Feld 3 das Datum und die Uhrzeit des Verladens des ersten Tieres einzutragen ist.

Wenn sogar Vertreter eines Gemeinschaftsorgans die in Rede stehende Bestimmung falsch auslegen, dadurch einen erheblichen Beitrag zur Rechtsunsicherheit leisten, und erst ein EuGH-Urteil Klarheit über die Normauslegung bringt, dann steht für den UFS fest, dass der Ausführer bzw der von ihm beauftragte Transporteur die gemeinschaftsrechtlichen Tierschutzvorschriften nicht vorwerfbar verletzt hat. Das Wohlbefinden der Tiere ist durch den Verstoß gegen die Tiertransportrichtlinie offensichtlich nicht beeinträchtigt worden, weil alle nachfolgenden Kontrollen durch Veterinärkontrollorgane im Hinblick auf die RL 91/628/EWG einen zufriedenstellenden Befund erbrachten.

Vor diesem Hintergrund und in Anbetracht der Erwägung Nr. 7 zur VO (EG) Nr. 639/2003, wonach eine völlige Missachtung der Tierschutzvorschriften mit dem gänzlichen Verlust der Ausfuhrerstattung geahndet werden soll, ist es nach Ansicht des UFS im verfahrensgegenständlichen Fall unverhältnismäßig, den unstrittig vorliegenden, jedoch nicht vorwerfbaren und überdies in einer Gesamtbetrachtung des Transportes als geringfügig zu beurteilenden Verstoß gegen die Richtlinie 91/628/EWG mit dem gänzlichen Verlust der Ausfuhrerstattung zu ahnden. Da der Verstoß augenscheinlich ohne Auswirkungen auf das Wohlbefinden der Tiere geblieben ist, kommt auch eine Kürzung der beantragten Erstattung nicht in Betracht.

Gemäß § 289 Absatz 2 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz, außer in den Fällen des Absatzes 1, immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung

abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen. Da die beantragte Aufhebung des Erstbescheides vom 13. August 2003 sowie der Berufungsvorentscheidung vom 09. August 2005 in Widerspruch zum Antrag der Beschwerdeführerin auf die Zuerkennung der vollen Ausfuhrerstattung durch den Unabhängigen Finanzsenat steht, war spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 15. Dezember 2008