



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., Viehhandel und Viehexport, FÜ, vertreten durch Dr. Wilfried Plattner, Rechtsanwalt, 6020 Innsbruck, Fallmerayerstraße 10, vom 3. April 1997 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 7. März 1997, GZ. 1234, betreffend Ausfuhrerstattung entschieden:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der Sanktionsbetrag wird nach § 2 AEG iVm. Art. 11 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/1987 mit € 21.659,48 (S 298.041,00) neu festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Am 29. September 1995 meldete der Bf. beim Zollamt Innsbruck unter der WE-Nr. 2345 mit Angabe des Verfahrenscodes 1000 9 in Feld 37 in der schriftlichen Anmeldung die Ausfuhr von 25 Rindern mit dem Produktcode 0102 10 30 120 mit einem Gesamtgewicht von 16.387,00 kg sowie die Ausfuhr von 8 Rindern mit dem Produktcode 0102 10 10 120 mit einem Gesamtgewicht von 5.241,00 kg nach Bosnien Herzegowina an.

Am selben Tag meldete der Bf. beim Zollamt Innsbruck unter der WE-Nr. 3456 mit Angabe des Verfahrenscodes 1000 9 in Feld 37 in der schriftlichen Anmeldung die verfahrensgegenständliche Ausfuhr von 19 Rindern mit dem Produktcode 0102 10 10 120 mit einem Gesamtgewicht von 9.853,00 kg, sowie die Ausfuhr von 15 Rindern mit dem Produktcode 0102 10 30 120 mit einem Gesamtgewicht von 9.021,00 kg sowie die Ausfuhr von einem Rind mit dem Produktcode 0102 10 90 120 mit einem Gesamtgewicht von 595,00 kg nach Bosnien Herzegowina an.

Diesen Ausfuhranmeldungen waren die erforderlichen Abfertigungsunterlagen für die Inanspruchnahme des Ausfuhrerstattungsverfahrens angeschlossen.

Die Ausfuhranmeldungen mit Erstattungswaren wurden von der Ausfuhrzollstelle angenommen. Das jeweilige Annahmedatum wurde im Feld D der Ausfuhranmeldungen mit 29. September 1995 vermerkt. Zudem wurde die Warensendung durch die Ausstellung eines Kontrolldokumentes "T-5" unter Zollkontrolle gestellt.

Am Vormittag des 29. September 1995 erfolgte vor dem Betrieb des Bf. im Beisein des Beamten He.M. die Verladung der gegenständlichen Rinder auf zwei vom Käufer der Tiere bereitgestellte LKW.

In den Beschauvermerken des Abfertigungsbeamten vom 29. September 1995 ist festgehalten, dass 8 Stück Färsen (5 Fleck, 1 Braun, 2 Pinzgauer), 16 Stück Kühe Fleckvieh, 7 Stück Kühe Braunvieh und 2 Stück Kühe Grauvieh sowie 19 Stück Färsen (16 Stück Fleckvieh, 3 Stück Braune), 10 Stück Kühe Fleckvieh, 1 Stück Pinzgauer, 4 Stück Kühe Braunvieh und 1 Stier (braun) verladen und die Abstammungs- und Leistungsnachweise sowie Ohrmarkennummern vollständig überprüft wurden und dass diese mit den vorgelegten Unterlagen übereingestimmt hätten. Darüber hinaus sei jeweils eine vollständige Verwiegung durchgeführt und ein Gesamtgewicht von 21.628,00 kg beziehungsweise 19.469,00 kg festgestellt worden.

Anlässlich der Ausfuhr wurde eine an den Empfänger der Sendung gerichtete Rechnung, in der die Tiere nach Ohrmarkennummer und mit Gewicht angeführt sind, vorgelegt.

Eine durch Beamte des Hauptzollamtes Innsbruck durchgeführte Observation bis zur Ausgangszollstelle Spielfeld ergab, dass im Zollgebiet keine Umladung stattgefunden habe.

Die Warensendung wurde in der Folge von Organen des Hauptzollamtes Innsbruck am 29. September 1995 bei der Ausgangszollstelle Spielfeld einer Kontrolle unterzogen. Die Tiere wurden in einem Schlachthof entladen und dort von Mitarbeitern des Schlachthofes sowie von den anwesenden Zollbeamten überprüft. Die Ohrmarkennummern und Tätowierungen der Rinder wurden unter Verwendung einer starken Taschenlampe abgelesen (und zum Teil fotografiert) und in einer Liste eingetragen. Im Zuge dieser Kontrolle ist festgestellt worden, dass bei nur 13 von insgesamt 68 Rindern Tätowierung und Ohrmarkennummer übereingestimmt hätten.

Der die Überprüfung durchführende, seit 32 Jahren in dem Schlachthof tätige Schlachtmeister Ru.J. hat weites festgehalten, bei 7 Tieren habe augenscheinlich das angegebene Gewicht bei weitem das tatsächliche Gewicht der verladenen Tiere überstiegen. Eine genaue Verwiegung der einzelnen Tiere sei nicht erfolgt, da die bei der Kontrolle verfügbare Waage des Schlachtbetriebes nicht für Lebendvieh geeignet gewesen sei. Das Ergebnis dieser Kontrollen sei in einer Liste festgehalten worden.

Der Abfertigungsbeamte He.M. hat am 5. Oktober 1995 ua. die Modalitäten der Abfertigung beschrieben und geschildert. Der Bf. selbst konnte zum Ergebnis der Kontrolle am 5. und am 9. Oktober 1995 Stellung nehmen. Der Sohn des Bf. wurde zur Sache am 9. Oktober 1995 befragt.

Ebenfalls am 9. Oktober 1995 (Eingangsstempel auf beiden Anträgen vom 10. Oktober 1995) beantragte der Bf. für die in den Ausfuhranmeldungen angegebenen Rinder mit den oben genannten Produktcodes unter Verwendung der hierfür vorgesehenen Formulare die Zahlung von Ausfuhrerstattungen für reinrassige Zuchtrinder.

Am 3. November 1995 hat der Beamte WE.S. des Zollamtes Innsbruck einen Aktenvermerk über ein mit dem Beamten He.M. geführtes Gespräch angelegt.

Der als Zeuge vernommene Beamte Wa.B. hat am 7. Jänner 1996 zur Kontrolle im Wesentlichen ausgeführt, bei dieser sei ua. festgestellt worden, dass bei den 68 Rindern nur bei 13 Stück eine Übereinstimmung von Ohrmarke und Tätowierung gegeben gewesen sei. Bei 21 Tieren habe eine Ohrtätowierung nicht festgestellt werden können, bei 34 Tieren habe die Ohrmarke nicht mit der Tätowierung übereingestimmt. Bei jenen Tieren, die keine oder eine falsche Tätowierung aufgewiesen hätten, sei auch das linke Ohr wegen allfälliger Nachtätowierungen überprüft worden. Aber auch dort habe man die tatsächlichen Nummern nicht feststellen können.

Es wurde auch ein Lenker der beiden LKW zur Sache befragt. Am 18. Jänner 1996 hat der Fleischhauermeister Ru.J. sowohl die Durchführung als auch die Art und Weise der vorgenommenen Überprüfung bestätigt.

Am 5. Februar 1996 erschien der Bf. am Hauptzollamt Innsbruck, wo eine Niederschrift über seine Vernehmung als Beschuldigter aufgenommen wurde.

Im Aktenvermerk vom 12. Februar 1996 ist festgehalten, dass der Bf. um einen Gesprächstermin in der gegenständlichen Angelegenheit ersucht habe und am 5. Februar 1996 am Hauptzollamt Innsbruck erschienen sei. Dort habe er angegeben, die Angelegenheit so gut wie möglich erledigen zu wollen. Um weitere Ermittlungsschritte abzukürzen, würde er den tatsächlichen Hergang der Verladung beziehungsweise der Ausfuhr der gegenständlichen Rinder schildern. Nach seiner in der Niederschrift vom 5. Februar 1996 wiedergegebenen Aussage habe der Bf. erklärt, aus Termingründen die Aufnahme der Niederschrift nicht abwarten zu können, am 12. Februar 1996 aber wiederzukommen, um dann die Niederschrift zu unterfertigen und den Einleitungsbescheid entgegenzunehmen. Am 12. Februar 1996 habe der Bf. nach Durchlesen der Niederschrift diese ohne Einwand und ohne Zusatz unterfertigt.

Mit Schreiben vom 29. Februar 1996 wies der Bf. ua. darauf hin, ihm sei am 12. Februar 1996 eine bereits vorgeschriebene Niederschrift über seine Aussage vom 5. Februar 1996 zur

Unterschrift vorgelegt worden. Die Niederschrift entspreche ua. nicht den Anforderungen des § 87 Abs. 3 BAO.

Mit Bescheid des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 28. März 1996 wurde der am 10. Oktober 1995 eingebrachte verfahrensgegenständliche Antrag des Bf. auf Zahlung von Ausfuhrerstattungen für Rinder gemäß § 2 AEG abgewiesen und dem Bf. gemäß Art. 11 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 ein Betrag in der Höhe von S 344.166,-- (€25.011,52) zur Zahlung vorgeschrieben.

Mit Bescheid des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 1. April 1996 wurde der am 10. Oktober 1995 eingebrachte Antrag des Bf. auf Zahlung von Ausfuhrerstattungen für Rinder gemäß § 2 AEG abgewiesen und dem Bf. gemäß Art. 11 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 ein Betrag in der Höhe von S 394.586,-- (€28.675,68) zur Zahlung vorgeschrieben.

Gegen diese Bescheide erhob der Bf. mit Schriftsatz vom 2. Mai 1996 Berufung, in der er ua. vorbrachte, dass bei dem in der am 29. September 1995 erstellten Liste unter Nummer 60 genannten Tier die Ohrmarken- mit der Tätowierungsnummer übereingestimmt habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. März 1997, Zl. 1234 gab das Zollamt Salzburg/Erstattungen der gegen den Bescheid vom 28. März 1996 gerichteten verfahrensgegenständlichen Berufung des Bf. teilweise statt und setzte den Sanktionsbetrag mit S 320.778,-- (€23.311,85) neu fest, da sich auch für das in der Kontroll-Liste unter Nummer 60 genannte Rind eine Übereinstimmung der Ohrmarkennummer mit der Tätowierungsnummer ergeben habe.

Hinsichtlich der angenommenen Vorsätzlichkeit des Verhaltens des Bf. verwies das Zollamt Salzburg/Erstattungen auf die Niederschrift vom 12. Februar 1996, welcher eine größere Glaubwürdigkeit zukomme als den übrigen Aussagen des Bf.

Der Bf. hätte als langjähriger und erfahrener Viehhändler wissen müssen, dass nur die in den Abstammungsnachweisen beschriebenen und mit Ohrmarke und Tätowierung versehenen Tiere als reinrassige Zuchtrinder gälten und nur diese für die jeweilige Ausfuhrerstattung in Betracht gekommen seien.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. März 1997 hat das Zollamt Salzburg/Erstattungen die gegen den Bescheid vom 1. April 1996 gerichtete Berufung des Bf. abgewiesen.

Der Bf. beantragte mit den als Vorlageantrag bezeichneten Eingaben vom 3. April 1997 die Entscheidung über seine Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

In der Folge wurden wegen Ungereimtheiten hinsichtlich der Eigentümer beziehungsweise der Halter der Tiere zusätzliche Sachverhaltsermittlungen betreffend den Ankauf der gegenständlichen Rinder durch den Bf., die Vorbesitzer, und weitere Ermittlungen hinsichtlich des tatsächlichen Abfertigungs- und Kontrollvorganges durchgeführt.

Dies habe Vorhalte an den Bf. ermöglicht und letztlich dazu geführt, dass der Bf. Anfang Februar 1996 um einen Einvernahmetermin ersucht habe, um dort die Angelegenheit endgültig zu klären. Dieser Termin sei mit 5. Februar 1996 beim Hauptzollamt festgelegt worden. Der Bf. sei pünktlich erschienen. Die Einvernahme sei so verlaufen, dass der Bf. vor Beginn der schriftlichen Aufnahme der Niederschrift seine Version des Tatherganges schildern habe können. Dies habe ca. 30 bis 40 Minuten in Anspruch genommen. Anschließend seien die persönlichen Daten des Bf. aufgenommen worden und es sei mit der schriftlichen Festhaltung des Tatherganges in der Niederschrift begonnen worden, als der Bf. erklärt habe, noch einen weiteren Termin wahrnehmen zu müssen und daher nicht mehr auf die Endausfertigung der Niederschrift warten zu können. Er habe erklärt, am 12. Februar 1996 wieder zurückzukommen und dann wie besprochen die vorbereitete Niederschrift zu unterfertigen. Die Niederschrift sei am 5. Februar 1996 begonnen worden und mit dem Datum des 12. Februar 1996 versehen worden. Hinsichtlich dieser Vorgangsweise sei ein Aktenvermerk aufgenommen worden.

Mit Schreiben vom 4. April 2001 wurde dem Bf. vom Hauptzollamt Innsbruck mitgeteilt, dass ihm Gelegenheit geboten werde, nach vorheriger Terminvereinbarung in die Ermittlungsakten Einsicht zu nehmen, davon Abschriften anzufertigen und eine allfällige Stellungnahme binnen drei Wochen ab Akteneinsicht direkt an den Berufungssenat zu richten.

In der Folge wurden dem Vertreter des Bf. eine Reihe von Urkunden in Kopie übergeben. Die Möglichkeit zur weiteren Akteneinsicht wurde nicht wahrgenommen.

Mit Eingabe vom 2. Mai 2001 nahm der Bf. zu den Aussagen der Zeugen Stellung.

Der Berufungssenat V der Region Linz mit Sitz in Graz hat mit Berufungsvorentscheidungen vom 10. August 2001 (Sammelbescheid) die gegen die Berufungsvorentscheidung vom 6. März 1997, Zl. 4567 gerichtete Beschwerde des Bf. als unbegründet abgewiesen.

Der gegen die Berufungsvorentscheidung vom 7. März 1997, Zl. 1234 gerichteten gegenständlichen Beschwerde des Bf. gab der Berufungssenat teilweise statt. Der Berufungssenat hat den in der Berufungsvorentscheidung vom 7. März 1997 vorgeschriebenen Sanktionsbetrag nach § 2 AEG in Verbindung mit Art. 11 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/1987 mit S 298.041,-- (€ 21.659,48) neu festgesetzt.

Der Berufungssenat V der Region Linz mit Sitz in Graz hat begründend ausgeführt, die Verordnung (EWG) Nr. 3665/87, sofern in ihr nicht ausdrücklich etwas anderes bestimmt sei, sei in den Mitgliedstaaten der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft unmittelbar anzuwenden.

Für die im Warenkreis des Art. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 805/68 angeführten Erzeugnisse, die der gemeinsamen Marktorganisation für Rindfleisch unterlägen, könne unter Einhaltung der hierfür festgesetzten Voraussetzungen eine Ausfuhrerstattung gewährt werden.

Voraussetzung für die Gewährung der Erstattung sei ua., dass die Erzeugnisse aus der Gemeinschaft ausgeführt würden und dass es sich um Erzeugnisse handle, die ihren Ursprung in der Gemeinschaft hätten.

Weiters könnten bei Einhaltung der Bestimmungen der Verordnung (EWG) Nr. 2342/92 bei Ausfuhren von weiblichen reinrassigen Zuchtrindern besondere Ausfuhrerstattungen gewährt werden.

Als reinrassiges Zuchtrind gelte jedes Rind, dessen Eltern und Großeltern in einem Zuchtbuch derselben Rasse, das von einer nach dem jeweiligen Landestierzuchtgesetz anerkannten Züchtervereinigung geführt werde, eingetragen sei.

Zum Nachweis der Reinrassigkeit beziehungsweise der Zuchtfähigkeit sei bei der Abfertigung unter anderem ein Abstammungsnachweis (Zuchtbescheinigung) vorzulegen, welcher alle Daten über die Abstammung und die Leistung des reinrassigen Zuchttieres enthalte und von einer anerkannten Züchtervereinigung ausgestellt werde.

Im Beschwerdefall sei im Wesentlichen die Frage zu lösen, welche Tiere exportiert und von wem diese Tiere bezogen worden seien sowie, ob deren Reinrassigkeit und Zuchtfähigkeit beziehungsweise deren Ursprung nachgewiesen worden seien.

Gemäß § 120 Abs. 1 ZollR-DG seien die Bestimmungen der §§ 85a bis f leg. cit. auf Sachverhalte anzuwenden, die sich nach dem EU-Beitritt ereignet hätten.

Die gegenständlichen Ausfuhren seien solche Sachverhalte, sodass die jeweils als Vorlageantrag im Sinne des § 276 BAO bezeichneten Eingaben des Bf. als Beschwerden gegen die Berufungsvorentscheidungen im Sinne des § 85c ZollR-DG an den sachlich und örtlich zuständigen Berufungssenat zu werten seien.

Der Zweck der Sanktionsbestimmung des Art. 11 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 ergebe sich insbesondere aus der 23. Begründungserwägung zur gegenständlichen Verordnung, in der es heiße "... zur Vermeidung von Missbrauch muss die Rückzahlung einen Zuschlag umfassen ...". Diese Begründungserwägung deute auf den Willen des Verordnungsgebers hin, jeglichen Missbrauch des Verfahrens zu verhindern.

Die Ohrmarkennummern der Tiere, für die die Ausfuhrerstattung letztendlich zuerkannt worden sei, seien der anlässlich der Kontrolle am 29. September 1995 erstellten Liste entnommen worden.

Eine Ausfuhrerstattung stehe nur für jene Tiere zu, bei denen die bei der Überprüfung in Spielfeld festgestellte Tätowierungsnummer mit der im zugehörigen Abstammungsnachweis angegebenen Tätowierungsnummer vollständig übereinstimme.

Von einer vollständigen Übereinstimmung sei dann auszugehen, wenn die Tätowierungsnummer als Nämlichkeitszeichen von der zweiten bis zur sechsten Stelle mit der Ohrmarke übereinstimme, wobei sich Tätowierungen grundsätzlich am rechten Ohr eines

Tieres befänden. In den Ausnahmefällen einer Nachtätowierung befänden sich die Tätowierungsnummern ausschließlich am linken Ohr. In allen zur Abfertigung vorgelegten Abstammungsnachweisen sei neben der Lebensnummer auch die Tätowierungsnummer eingetragen. Durch das Hauptzollamt Innsbruck und im Berufungsverfahren sei festgestellt worden, dass die Tätowierungen und Ohrnummern nur bei den Tieren mit den Nummern 3, 7, 17, 22, 25, 27, 34, 46, 53, 55, 57, 60, 64 und 68 (vgl. die Liste unter Punkt 1.1.8. des gegenständlichen VwGH-Erkenntnisses – insgesamt somit bei 14 Tieren) vollständig übereinstimmten und dass damit nur diese Tiere mit den in den Abstammungsnachweisen angeführten ident seien.

Die Verpflichtung, die damals mit Messingohrmarken gekennzeichneten reinrassigen Zuchtrinder zusätzlich zu tätowieren, habe nur für weibliche Zuchtrinder gegolten und habe einer internationalen Anordnung der ZAR, der Dachorganisation der österreichischen Zuchtverbände, entsprochen.

Der Bf. habe 67 weibliche reinrassige Zuchtrinder zur Ausfuhr angemeldet. Bei insgesamt 54 Tieren sei eine vollständige Übereinstimmung der Tätowierung mit der Ohrmarkennummer der Tiere nicht gegeben, sodass bezüglich dieser 54 Tiere die beantragte Ausfuhrerstattung dem Bf. nicht zustehe, da der von den anerkannten Züchtervereinigungen ausgestellte Abstammungsnachweis mit den im Beschwerdefall tatsächlich zur Ausfuhr gelangten Tieren nicht eindeutig habe zur Deckung gebracht werden können, insbesondere auch nicht bei der vom Bf. eingewendeten teilweisen Übereinstimmung von Tätowierungen und Ohrnummern (vgl. die Nummern 6, 8, 9, 18, 43 und 51 der unter 1.1.8. der Liste des VwGH -Erkenntnisses).

Im Hinblick auf den Bullen mit der Ohrmarkennummer aa sei zu bemerken, dass der Bf. bei diesem Tier darauf vertrauen habe können, dass nur weibliche Tiere tätowiert würden, sodass ihm diesbezüglich die Ausfuhrerstattung zustehe. Es sei daher die diesbezügliche Berufungsvorentscheidung vom 7. März 1997 hinsichtlich des genannten Bullen abzuändern gewesen.

Dem Einwand, dass bei insgesamt 20 Tieren keine Tätowierungen gefunden worden seien und dass dies möglicher Weise auf eine ungenaue Überprüfung zurückzuführen gewesen sei, sei mit dem Hinweis auf die Ausführungen des Zeugen Ru.J. vom 18. Jänner 1996 und des Beamten Wa.B. vom 17. Jänner 1996 zu begegnen.

Der Bf. wende zu Recht ein, dass die Niederschrift vom 12. Februar 1996 nicht den Erfordernissen des § 87 Abs. 3 BAO entspreche. Nach der Rechtsprechung des VwGH verliere aber eine dem § 87 BAO nicht zur Gänze entsprechende Niederschrift nicht jeglichen Beweiswert. Sie bleibe Beweismittel, habe aber nicht die mit mängelfreien Niederschriften zu verbindende Beweiskraft, sondern unterliege der freien Beweiswürdigung.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO habe der Berufungssenat unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabensverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache

als erwiesen anzunehmen sei. Es gebe keine festen Beweisregeln. Eine nachvollziehbar begründete Überzeugung des Berufungssenates habe zur Sachverhaltsfeststellung zu führen. Hierbei müsse es oft genügen, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich habe und alle anderen Möglichkeiten mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit ausschließe oder zumindest als weniger wahrscheinlich erscheinen lasse.

Das Beweisverfahren (insbesondere die Einvernahme der Zeugen, des die Beschau vornehmenden Beamten und des Beamten, der die Niederschrift aufgenommen hatte) habe ergeben, dass der Bf. Anfang Februar 1996 um einen Einvernahmetermin ersucht habe, um die Sache endgültig zu klären. Der Bf. habe dabei Gelegenheit gehabt, seine Version des Herganges zu schildern. Im Hinblick auf einen weiteren Termin des Bf. habe die schriftliche Festhaltung unterbrochen werden müssen. Der Bf. habe angeboten, am 12. Februar 1996 zur Unterfertigung der Niederschrift zu kommen. Er habe die Niederschrift am 12. Februar 1996, nachdem er sie durchgelesen habe, ohne Einwand, Änderung oder Zusatz unterfertigt.

Die in der Niederschrift vom 12. Februar 1996 festgehaltenen Aussagen des Bf. seien auch lebensnah und stünden im Einklang mit der Aussage des Zeugen He.M.. Der Bf. arbeite seit fünfzig Jahren als Viehhändler und Viehexporteur und es sei aus diesem Grund unwahrscheinlich, zumindest aber weniger wahrscheinlich, dass er nicht gewusst habe, dass als reinrassige Zuchttiere nur jene weiblichen Rinder gelten, die in Abstammungsnachweisen von Zuchtverbänden mit Ohrmarke und Tätowierung beschrieben worden seien und dass für diese nur dann die dafür festgelegte besondere Ausfuhrerstattung in Betracht komme, wenn Ohrmarke und Tätowierung übereinstimmen.

In diesem Zusammenhang sei auch zu bedenken, dass von Beamten des Hauptzollamtes Innsbruck festgestellt worden sei, dass die Tiere - wie dies auch auf den Polaroidfotos ersichtlich sei - großteils mit neuen glänzenden Messingohrmarken versehen gewesen seien. Tatsache sei, dass sich die damals verwendeten Messingohrmarken einerseits relativ leicht hätten öffnen lassen und dass deren Nachprägung andererseits kein großes Problem gewesen sei. Dass weibliche Tiere mit vorhandenen Ohrmarken von Zuchttieren - von wem auch immer - versehen worden seien, liege auf der Hand, wenn die Tätowierungen einerseits fehlten bzw. andererseits mit den Ohrmarkennummern nicht übereinstimmten. Zudem habe auch die Färse mit der Ohrmarkennummer bb das Mindestgewicht nicht erreicht und die Färse mit der Ohrmarkennummer cc sei im Zeitpunkt der Ausfuhr älter als 36 Monate gewesen.

Den Einwendungen des Bf., sein diesbezüglicher Informationsstand am 29. September 1995 sei nicht jener vom 12. Februar 1996 gewesen, könne daher keine überwiegende Bedeutung zukommen, auch nicht im Hinblick darauf, dass Erstaussagen erfahrungsgemäß höheres Gewicht hätten.

Ob dem Bf. die interne Verwaltungsverordnung MO-8407/32-III/12a/95 vom 11. September 1995 bekannt gewesen sei oder nicht, sei im Hinblick auf seine Verpflichtung als Wirtschaftsbeteiligter, die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Ausfuhrerstattung zu schaffen, zu gewährleisten und zu erweisen, nicht maßgeblich. Wie sich aus der dem tatsächlichen Sachverhalt mit höherer Wahrscheinlichkeit näher kommenden Niederschrift vom 12. Februar 1996 ergebe, habe der Bf., um seinen Verbindlichkeiten mit dem Abnehmer nachkommen zu können, hinsichtlich jener weiblichen Tiere, bei denen die Ohrmarkennummern nicht mit den Tätowierungen übereingestimmt hätten bzw. bei denen Tätowierungen gefehlt hätten, vorsätzlich falsche Angaben gemacht und damit zumindest in Kauf genommen bzw. es ernstlich für möglich gehalten, dass die für die betreffenden Ausfuhren beantragte Erstattung nicht der jeweils zustehenden Erstattung entspreche. Um vorsätzlich zu handeln, müsse sich der Täter nicht aller mit seinen Handlungen verbundenen Rechtsfolgen bewusst sein.

Auch wenn für den Bf. die Erfüllung des Vertrages mit seinem Kunden im Vordergrund gestanden haben sein möge, habe er gewollt und bewusst weibliche Tiere als Zuchttiere angemeldet, von denen er gewusst habe, dass sie nicht den Richtlinien für Zuchttiere entsprächen.

Aus den ergänzenden Einvernahmen diverser Zeugen hinsichtlich bestimmter Schlusscheine im Zusammenhang mit der Stellungnahme des Bf. vom 2. Mai 2001 möge sich zwar eventuell ergeben, dass diese Tiere österreichischer Abstammung gewesen seien. Dass sie gleichzeitig aber auch Zuchttiere gewesen seien, ergebe sich daraus jedoch nicht. Es folge daher daraus aber auch nicht, dass die vom Bf. im Zuge des Abfertigungsverfahrens gemachten Angaben richtig gewesen seien.

Für das Verständnis des Erstattungssystems sei grundlegend, dass es zwei verschiedene, aber miteinander vernetzte Verwaltungsverfahren gebe, nämlich einerseits das erstattungsrechtliche Subventionsverfahren (Ausfuhrerstattungsverfahren) und andererseits das erstattungsrechtliche Zollverfahren. Das Erstattungssystem baue auf dem Zollrecht, in erster Linie also auf dem zollrechtlichen Ausfuhrverfahren auf und sei gleichzeitig ein Bestandteil desselben.

Die Sendung habe im Beschwerdefall zollrechtlich überlassen werden müssen, da der beantragten Ausfuhr der gegenständlichen Tiere keine Beschränkungen und Verbote entgegengestanden seien.

Dies präjudiziere aber nicht die in die Zuständigkeit des Zollamtes Salzburg/Erstattung fallende Überprüfung, ob alle Voraussetzungen für die Erlangung der Ausfuhrerstattung erfüllt worden seien.

Die Verhängung der in Art. 11 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 vorgesehenen Sanktion erfolge nicht im Grunde des nationalen Rechts, sondern im Rahmen der Ausfuhrerstattung

nach dem Marktordnungsrecht der Europäischen Gemeinschaft. In Österreich erfolge dieser Vollzug auf Grund des AEG. Mit dem Vollzug dieses Gesetzes sei der Bundesminister für Finanzen betraut. Gemäß § 14 Abs. 4 AVOG sei die Zuständigkeit zur Durchführung des Verfahrens für Ausfuhrerstattungen im Rahmen des Marktordnungsrechtes dem Zollamt Salzburg/Erstattungen übertragen worden, wenn die Ausfuhranmeldung von einer österreichischen Zollstelle angenommen worden sei. Das Vorbringen des Bf., das Zollamt Salzburg/Erstattungen sei im Beschwerdefall unzuständig gewesen, erweise sich daher zweifelsfrei als unzutreffend.

Gegen die Berufungsentscheidungen - soweit durch sie die Berufungsvorentscheidungen vom 6. März 1997 und vom 7. März 1997 bestätigt wurden - richtet sich die an den VwGH gerichtete Beschwerde, in der ua. Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wurden.

Der Bf. hat sich durch den angefochtenen Bescheid insofern in seinen Rechten verletzt erachtet, als ihm Ausfuhrerstattungen in der von ihm beantragten Höhe trotz Vorliegen der Voraussetzungen im Sinne der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 nicht zuerkannt beziehungsweise ihm Sanktionsbeträge entgegen der Bestimmung des Art. 11 leg. cit. vorgeschrieben worden seien.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der VwGH hat den angefochtenen Bescheid (Berufungsentscheidungen jeweils vom 10. August 2001, Zl. 5678 und Zl. 6789 als Sammelbescheid) mit Erkenntnis vom 25. Mai 2005, Zl. 2001/17/0181, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der VwGH hat in seiner Entscheidung zunächst im Wesentlichen auf die nachfolgend angeführten Bestimmungen als rechtlichem Rahmen verwiesen:

Art. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 805/68 des Rates vom 27. Juni 1968 über die gemeinsame Marktorganisation von Rindfleisch, ABl. L Nr. 148 vom 28. Juni 1968, S 0024, idF der Verordnung (EWG) Nr. 3661/92 der Kommission vom 18. Dezember 1992 zur Änderung bestimmter Rechtsakte mit Durchführungsvorschriften zur gemeinsamen Marktorganisation für Rindfleisch auf Grund der Änderung bestimmter KN-Codes der Kombinierten Nomenklatur, ABl. L Nr. 370 vom 19. Dezember 1992, S 0016 - 0042, wonach die gemeinsame Marktorganisation für Rindfleisch ua. für Erzeugnisse mit dem KN-Code 0102 10 (Rinder lebend) gilt,

Art. 13 Abs. 1, 6, und 9 der Verordnung (EWG) Nr. 805/68 des Rates vom 27. Juni 1968, idF der Verordnung (EG) Nr. 3290/94 des Rates vom 22. Dezember 1994 über erforderliche Anpassungen und Übergangsmaßnahmen im Agrarsektor zur Anwendung der im Rahmen der multilateralen Handelsverhandlungen der Uruguay-Runde geschlossenen Übereinkünfte,

ABl. L Nr. 349 vom 31. Dezember 1994, S 0105 - 0200,
Art. 2a, 3, 11, 47 und 25 Abs. 2 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 der Kommission vom 27. November 1987 über gemeinsame Durchführungsvorschriften für Ausfuhrerstattungen bei landwirtschaftlichen Erzeugnissen, ABl. L Nr. 351 vom 14. Dezember 1987, S 0001 - 0031 (Art. 2a und Art. 11 idF der Verordnung (EG) Nr. 1384/95 der Kommission vom 19. Juni 1995 zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 insbesondere hinsichtlich der Anpassungen zur Umsetzung des Übereinkommens über die Landwirtschaft im Rahmen der Uruguay-Runde, ABl. L Nr. 134 vom 20. Juni 1995, S 0014 - 0016; Art. 47 Abs. 1 idF der Verordnung (EG) Nr. 1829/94 der Kommission vom 26. Juli 1994, ABl. L Nr. 191 vom 27. Juli 1994, S 0005 - 0006),
Art. 1 und 3 der Verordnung (EG) Nr. 495/97 der Kommission vom 18. März 1997 zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 über gemeinsame Durchführungsvorschriften für Ausfuhrerstattungen bei landwirtschaftlichen Erzeugnissen und der Verordnung (EWG) Nr. 3719/88 über gemeinsame Durchführungsvorschriften für Einfuhr- und Ausfuhrlicenzen sowie Voraussetzungsbescheinigungen für landwirtschaftliche Erzeugnisse, ABl. L Nr. 077 vom 19. März 1997, S 0012 - 0013,
Art. 6 und 7 der Verordnung (EG) Nr. 3108/94 der Kommission vom 19. Dezember 1994 über die auf Grund des Beitrittes Österreichs, Finnlands und Schwedens zu treffenden Übergangsmaßnahmen für den Handel mit landwirtschaftlichen Erzeugnissen, ABl. L Nr. 328 vom 20. Dezember 1994, S 0042 - 0044,
Art. 1, 2, 3 der Verordnung (EWG) Nr. 2342/92 der Kommission vom 7. August 1992 über die Einfuhr von reinrassigen Zuchtrindern aus Drittländern, die Gewährung von Erstattungen bei ihrer Ausfuhr und zur Aufhebung der Verordnung (EWG) Nr. 1544/79, ABl. L Nr. 227 vom 11. August 1992, S 0012 - 0013, deren deutschsprachige Fassung im Anhang der Verordnung (EWG) Nr. 3224/92 der Kommission vom 4. November 1992, ABl. L Nr. 320 vom 5. November 1992, S 0030 verlautbart wurde (Art. 1 und 2 idF der Verordnung (EWG) Nr. 3661/92 der Kommission vom 18. Dezember 1992, ABl. L Nr. 370 vom 19. Dezember 1992, S. 0016 - 0042),
Art. 1 lit. a der Richtlinie 77/504/EWG des Rates vom 25. Juli 1977 über reinrassige Zuchtrinder, ABl. L Nr. 206 vom 12. August 1977, S 0008 - 0010, idF der Richtlinie 91/174/EWG des Rates vom 25. März 1991 über züchterische und genealogische Bedingungen für die Vermarktung reinrassiger Tiere und zur Änderung der Richtlinien 77/504/EWG und 90/425/EWG, ABl. L Nr. 085 vom 5. April 1991, S 0037 – 0038.

Danach hat sich der VwGH mit dem Anhang der gemäß ihres Art. 2 ab 1. Jänner 1995 geltenden Verordnung (EG) Nr. 836/95 der Kommission vom 18. April 1995 zur Änderung des Anhanges der Verordnung (EWG) Nr. 3846/87 zur Erstellung einer Nomenklatur der landwirtschaftlichen Erzeugnisse für Ausfuhrerstattungen, ABl. L Nr. 189 vom 10. August 1995, S 0034, wonach für lebende Rinder, namentlich für reinrassige Zuchttiere,

Färsen (weibliche Rinder, die noch nicht gekalbt haben) mit einem Lebendgewicht von 250 kg oder mehr, der Code 0102 10 10 120, für reinrassige Zuchttiere, Kühe mit einem Lebendgewicht von 250 kg oder mehr, der Code 0102 10 30 120, für reinrassige Zuchttiere, andere mit einem Lebendgewicht von 300 kg oder mehr, der Code 0102 10 90 120, festgesetzt worden war, beschäftigt.

Ferner hat der VwGH auf den Anhang der gemäß ihres Art. 2 am 21. September 1995 in Kraft getretenen Verordnung (EG) Nr. 2223/95 der Kommission vom 20. September 1995 zur Änderung der Ausfuhrerstattungen im Rindfleischsektor, ABl. L Nr. 224 vom 21. September 1995, S 0020, hingewiesen. Demnach wurden die Erstattungsbeträge für die oben genannten Produktcodes (Erzeugniscodes) mit 95,00 ECU/100 kg Lebendgewicht festgesetzt.

Schließlich hat der VwGH auf Art. 5 Abs. 1 und 2 der Richtlinie 92/102/EWG des Rates vom 27. November 1992 über die Kennzeichnung und Registrierung von Tieren, ABl. L Nr. 355 vom 5. Dezember 1992, S 0032 - 0036, verwiesen.

Nicht zuletzt hat der VwGH mit Art. 1, 2 und 3 die Entscheidung der Kommission vom 29. Juli 1986 zur Festlegung des Musters und der Angaben für die Zuchtbescheinigung für reinrassige Zuchtrinder, 86/404/EWG, ABl. L Nr. 233 vom 20. August 1986, S. 0019 - 0021, auszugsweise wiedergegeben um sich danach noch mit Art. 65 und 78 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex), ABl. L Nr. 302 vom 19. Oktober 1992, S 0001 - 0050, zu beschäftigen.

Die Wiedergabe des § 1 der Tierkennzeichnungsverordnung, BGBl. Nr. 92/1990, wesentlicher Bestimmungen (§ 1 und 2) des Bundesgesetzes über die Durchführung der Ausfuhrerstattungen im Rahmen des Marktordnungsrechtes der Europäischen Gemeinschaft (Ausfuhrerstattungsgesetz; AEG), BGBl. Nr. 660/1994 (§ 1 idF BGBl. Nr. 516/1995), und der Hinweis auf § 87 Abs. 3 lit. a BAO haben den verfahrensrelevanten rechtlichen Rahmen abgerundet.

In der an alle Finanzlandesdirektionen und Zolldokumentationsstellen (zur Weiterleitung an die Zollämter) gerichteten (verwaltungsinternen) Zolldokumentation-Information vom 11. September 1995, GZ MO-8047/32-III/12a/95, wurde in Bezug auf die Ausfuhrabfertigung von reinrassigen Zuchtrindern als spezifische Vorgangsweise festgelegt, dass dann, wenn die Anlegung eines Raumverschlusses aus bestimmten Gründen nicht möglich sei, die Nämlichkeit anhand der Ohrtätowierungen festgehalten werden müsse. Bei Fehlen dieser Tätowierung beziehungsweise wenn diese nicht ident sei mit der in der Zuchtbescheinigung genannten Nummer, müsse angenommen werden, dass es sich bei dem in Rede stehenden Rind entweder um kein reinrassiges Zuchtrind handle oder dass dieses nicht mit dem in der Zuchtbescheinigung beschriebenen Rind ident sei. Dieses Tier dürfte dem Ausführer nicht zur

Ausfuhr überlassen werden. In der Ausfuhranmeldung und den sonstigen Unterlagen sei das betroffene Rind zu streichen und das erstattungsfähige Gewicht zu vermindern.

Nach dem speziellen Beschluss Nr. 05 der Zentralen Arbeitsgemeinschaft österreichischer Rinderzüchter (ZAR) vom 12. April 1978 waren alle Kälber, die ab 1. Juli 1978 in Kontrollbetrieben geboren und gekennzeichnet wurden, neben der bisher erforderlichen Lebensmarke zusätzlich mit einer Tätowierung zu versehen. Diese Tätowierung hatte im selben Ohr wie die Ohrmarke (rechts) zu erfolgen und umfasste die letzten fünf Stellen (zweite bis sechste Stelle) der laufenden Nummer, der Lebensnummer. Die Hunderttausenderstelle der laufenden Nummer, die Prüfziffer und die Gebietsziffer wurden nicht tätowiert. Bei Zugangstieren und bei Rindern in neu beitretenden Betrieben war analog zu verfahren.

Der in den Vorstandssitzungen vom 10. Februar 1995 und vom 2. Juni 1995 neu gefasste spezielle Beschluss Nr. 07 der ZAR sah vor, dass alle anfallenden Kälber der kontrollierten Kühe und alle neu zugehenden Rinder in Kontrollbetrieben durch eine Lebensnummer zu identifizieren waren, sofern diese Tiere nicht schon eine österreichische Lebensnummer hatten. Diese Nummer behielt das Tier bis zum Tod. Die Lebensnummer bestand aus einer sechsstelligen laufenden Nummer, einer Prüfziffer und einer zweistelligen Gebietsnummer. Die Marken waren in das linke Ohr einzuziehen.

Zusätzlich waren bei allen weiblichen Kälbern im rechten Ohr die letzten fünf Stellen (zweite bis sechste Stelle) der laufenden Nummer der Lebensnummer zu tätowieren. Die Tätowierung durfte nur durch Kontrollorgane erfolgen. Bei Ausstellung eines Abstammungsnachweises war auch diese Tätowierungsnummer unter der entsprechenden Rubrik anzuführen.

Zur Behördenzuständigkeit ist im Sinne der auf die zugrunde liegenden gesetzlichen Bestimmungen gestützten Ausführungen des VwGH festzuhalten, dass gemäß § 14 Abs. 4 AVOG das Zollamt Salzburg/Erstattungen zur Durchführung des gegenständlichen Verfahrens für Ausfuhrerstattungen in erster Instanz und gemäß § 85c Abs. 1 in Verbindung mit § 120 Abs. 1c ZollR-DG der Berufungssenat V der Region Linz mit Sitz in Graz zur Erlassung der vor dem VwGH angefochtenen Bescheide zuständig war.

Das Beschwerdevorbringen richtet sich ua. gegen die Beweiswürdigung und die Feststellungen, dass lediglich 15 von den 68 "Zuchtrindern", für die Ausfuhrerstattungen beantragt worden waren, tatsächlich mit den Rindern, für die die entsprechenden Zuchtbescheinigungen vorgelegt worden waren, ident gewesen seien. Es richtet sich ferner gegen die daraus folgende rechtliche Beurteilung, wonach für 53 weibliche Rinder die Ausfuhrerstattung für reinrassige weibliche Zuchttiere nicht zuerkannt, sondern der entsprechende Sanktionsbetrag vorgeschrieben wurde.

Zu den Einwendungen betreffend die mangelnde Identität zwischen den angemeldeten und den tatsächlich ausgeführten Rindern hat der VwGH im Wesentlichen ausgeführt, die grundsätzliche Annahme, dass von der Identität der zur Ausfuhr angemeldeten und der

tatsächlich zur Ausfuhr gelangten Rinder nur dann ausgegangen werden könne, wenn der Ohrmarkennummer auch eine Tätowierungsnummer entspricht, sei zulässig.

Dass eine eindeutige Übereinstimmung im Beschwerdefall nur bei 14 der 68 zur Ausfuhr angemeldeten weiblichen Rinder gegeben ist, ergibt sich demnach aus der anlässlich der Kontrolle am 29. September 1995 angefertigten Liste. Bei 21 Tieren (davon ein Bulle, der für die Gewährung der Ausfuhrerstattung anerkannt wird) lag keine Tätowierung vor. Bei den übrigen Tieren hat die Tätowierung mit der Ohrmarkennummer nicht übereingestimmt.

Auch bei jenen Tieren, bei denen die Tätowierung nur teilweise lesbar war, stimmen die abgelesenen Ziffern zumeist nicht mit den Ziffernfolgen der Ohrmarkennummern überein.

In drei Fällen (bei den Tieren mit den Nummern 6, 9 und 18 in der auf Grund der Kontrolle am 29. September 1995 angelegten Liste) wurden Reste einer Tätowierung festgestellt, bei welcher die lesbaren Ziffern Teilen der Ohrmarkennummer entsprechen. Bei einigen Tieren hat die angegebene Rasse nicht mit der tatsächlichen Rasse übereingestimmt. Das angegebene Gewicht hat in einigen Fällen offensichtlich bei weitem nicht dem tatsächlichen Gewicht entsprochen. Bei drei Tieren lagen Manipulationen an Schlussscheinen vor.

Dass lediglich eine Schätzung der offensichtlichen Gewichtsdivergenz durch den Schlachtmeister und keine genaue Verwiegung der Tiere bei der Kontrolle im Schlachtbetrieb am 29. September 1995 erfolgte, fällt im vorliegenden Zusammenhang der Beurteilung der Beweiswürdigung nicht ins Gewicht, da es sich einerseits um (nach der Einschätzung des Schlachtmeisters) große Gewichtsdivergenzen von mindestens 100 kg gehandelt hat und die Gewichtsdivergenzen andererseits nur in Verbindung mit den nicht übereinstimmenden Ohrmarken- und Tätowierungsnummern der betroffenen Rinder zur Feststellung führen, dass es sich bei diesen Tieren nicht um die in der Ausfuhranmeldung angegebenen und in den Zuchtbescheinigungen ausgewiesenen Zuchtrinder handeln konnte. Die Beweiswürdigung hinsichtlich der Feststellung der Identität der einzelnen Tiere stützt sich somit nicht allein auf die Angaben des Schlachtmeisters hinsichtlich der auffallenden Gewichtsdivergenzen.

Wenn den Aussagen des Bf., dass die mangelnde Übereinstimmung der Tätowierungen und Ohrmarken auf eine ungenaue Überprüfung zurückzuführen sei, keine ausschlaggebende Bedeutung zugemessen wird, so ist dies angesichts der vorliegenden Ermittlungsergebnisse nicht rechtswidrig. Die Kontrolle der Ohrmarken und Tätowierungen erfolgte durch einen erfahrenen Schlachtmeister in Anwesenheit der Zollbeamten. Es darf sohin zu Recht das Ergebnis dieser Kontrollen der Entscheidung zugrunde gelegt werden.

Diese Feststellungen hinsichtlich der mangelnden Identität der in der Anmeldung genannten Tiere und der tatsächlich ausgeführten Tiere begegnen somit in allen jenen Fällen, in denen die Ohrmarkennummer nicht mit der Tätowierung übereinstimmt, in denen keine Tätowierung vorhanden ist oder bei welchen nur eine teilweise Tätowierung festgestellt werden konnte und die entsprechenden Ziffern auch nicht Teile der Ohrmarkennummern bildeten - es handelt sich

dabei um alle vom Berufungssenat V nicht anerkannten Tiere mit Ausnahme jener mit den Nummern 6, 9 und 18 der Liste - keinen Bedenken.

Dass für den Bf. keine öffentlich-rechtliche Verpflichtung bestand (eine solche nach außen wirksame öffentlich-rechtliche Norm stellen weder die verwaltungsinterne Zolldokumentation-Information vom 11. September 1995 noch die "Anordnung der ZAR" dar), die von ihm exportierten Zuchtrinder zu tätowieren, ändert an der Beweiswürdigung nichts.

Die Beweiswürdigung hält vielmehr vor dem Hintergrund, dass die Tätowierungen im Zusammenhang mit der Registrierung der Tiere als reinrassige Zuchtrinder von den Zuchtvereinen in der Praxis tatsächlich vorgenommen wurden und daher alle Rinder, die nach den vorgelegten Zuchtbescheinigungen angeblich österreichischen Ursprungs und reinrassig waren, mit einer Tätowierung gekennzeichnet sein hätten müssen, der nachprüfenden Kontrolle grundsätzlich stand. Der Bf. hat keine Umstände geltend gemacht, die die bisher der Beweiswürdigung zu Grunde gelegten Prämissen in Zweifel zu ziehen geeignet sind.

Vor dem Hintergrund des Abfertigungsvorganges, bei dem die Tiere - wie sich aus den Zeugenvernehmungen ergeben hat – keiner genauen Kontrolle unterzogen wurden, sowie der Aussage des Bf. vom 5. Februar 1996 und des Vorliegens unvollständiger beziehungsweise manipulierter Unterlagen betreffend die Herkunft einzelner Tiere ist es nicht rechtswidrig, die Übereinstimmung der Ohrmarkennummern mit den in den Zuchtbescheinigungen angegebenen Lebens- und Tätowierungsnummern allein nicht als Nachweis der Identität der Tiere gelten zu lassen, sondern auf die Übereinstimmung von Ohrmarkennummer und Tätowierung abzustellen. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass für einzelne Tiere auf Grund der Zeugenaussagen der Verkauf an den Bf. zumindest als sehr wahrscheinlich anzusehen ist, wird doch durch den Nachweis des Erwerb eines Tieres nicht nachgewiesen, dass sich dieses Tier unter den am 29. September 1995 ausgeführten Tieren befunden hat.

Der Bf. erblickt eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auch darin, dass er nicht der Kontrolle des Rindertransportes am 29. September 1995 zugezogen worden ist.

Diesem Einwand ist zu erwidern, dass es sich bei dieser Kontrolle nicht um einen "Augenschein" im verfahrenstechnischen Sinn (vgl. § 182 BAO), welcher grundsätzlich auch in Abwesenheit der Partei durchgeführt werden darf, sondern um eine zollamtliche Überprüfung der ausgeführten Waren handelte, bei der die Zollbeamten nicht veranlasst waren, den Bf. beizuziehen.

Das Parteiengehör des Bf. wurde jedenfalls dadurch gewahrt, dass er von den Ergebnissen dieser Überprüfung in Kenntnis gesetzt wurde und ihm ausreichend Gelegenheit geboten wurde, zu diesen Stellung zu nehmen.

Auch die Ausführungen, wonach sich aus der Tatsache, dass dem Bf. die Ausfuhr der gegenständlichen Rinder von den Zollbehörden nicht untersagt worden sei, zwingend ergebe, dass diese Rinder auch mit den in den Zuchtbescheinigungen ausgewiesenen Tieren ident

gewesen seien, geht ins Leere.

Die Nichtuntersagung der Ausfuhr der Rinder hat – unabhängig davon, ob diese rechtmäßig erfolgte oder nicht – keinerlei Einfluss auf die Beurteilung der Identität der Rinder im beschwerdegegenständlichen Verfahren, in dem über die für diese Tiere zu gewährende Ausfuhrerstattung zu entscheiden ist.

Zu den Tieren mit den Nummern 6, 9 und 18 hat der VwGH ausgeführt, dass bei diesen Tieren in der auf Grund der Kontrolle am 29. September 1995 angelegten Liste die Tätowierungen nicht vollständig ablesbar waren. Die lesbaren Ziffern stimmten jedoch mit den letzten drei bzw. zwei Stellen der Ohrmarke überein bzw. wurde im Fall des Tieres mit der Nr. 6 die Ziffernfolge "1483" festgestellt (wobei ein danach angeführtes Fragezeichen darauf hindeutet, dass es sich dabei nicht um die letzten Stellen der Tätowierung handelte). Da nach der Ohrmarkennummer die Tätowierung mit den Ziffern 1463 beginnen hätte müssen, kann auch ein Ablesefehler bzw. eine Undeutlichkeit der offenbar nicht mehr deutlich erkennbaren Tätowierung nicht ausgeschlossen werden (Ablese von "8" statt "6" an der dritten Stelle); die übrigen drei Stellen stimmen jedenfalls mit der Tätowierung überein.

Wenngleich eine teilweise Übereinstimmung dieser Ziffern auch zufällig sein könnte, ist im Fall einer solchen teilweisen Übereinstimmung ohne weitere Feststellungen, die den Zweifel an der Identität bestätigen können (wie etwa eine fehlende Übereinstimmung von angegebenem Gewicht und tatsächlichem Gewicht, andere Rasse des Tieres als in der Zuchtbescheinigung angegeben oder Nachweis, dass das Tier mit der entsprechenden Ohrmarke nicht vom Bf. erworben wurde), der Schluss auf die mangelnde Identität noch nicht gerechtfertigt. Dies insbesondere im Hinblick darauf, dass die Unlesbarkeit der Tätowierung für sich allein noch nicht zum Nachteil des Ausführers gereichen kann, zumal, wie dies der Berufungssenat V der Region Linz mit Sitz in Graz festgestellt hat, diesen keine Verpflichtung zur Tätowierung traf.

Wenngleich somit das Fehlen der Tätowierung bzw. die Nichtübereinstimmung von Tätowierung und Ohrmarkennummer bei der Beweiswürdigung im Ausfuhrerstattungsverfahren grundsätzlich herangezogen werden kann, ist der vom Berufungssenat V gezogene Schluss vom Fehlen einer vollständig lesbaren Tätowierung auf die Nichtübereinstimmung von angegebenem und tatsächlich ausgeführtem Tier unzulässig. Dies selbst in einem Fall wie dem vorliegenden, da die hinsichtlich einzelner Tiere festgestellten Unregelmäßigkeiten bei den Schlussscheinen oder der Umstand, dass hinsichtlich einer großen Zahl von Tieren der Nachweis der mangelnden Identität als erbracht anzusehen ist, es nicht rechtfertigt, auch in diesen Fällen der mangelnden vollständigen Lesbarkeit der Tätowierungen bereits aus dem Fehlen einer vollständigen Übereinstimmung der Tätowierung und der Ohrmarkennummer vom Nachweis des Fehlens der Identität auszugehen und damit im Ergebnis vom Bf. für den Nachweis der Identität eines der Ohrmarke nach gekennzeichneten Tieres weitere Nachweise zu verlangen. Es liegt hier nämlich nicht der Fall vor, dass sich die Nummern unterscheiden, sondern es konnte in diesen

Fällen lediglich nicht die ganze tätowierte Nummer abgelesen werden.

Der Berufungssenat V hat hinsichtlich der Tiere mit den Nummern 6, 9 und 18 keine weiteren Feststellungen getroffen, sondern auf Grund der übrigen Feststellungen betreffend Manipulationen an Schlussscheinen und hinsichtlich des Nichtübereinstimmens des Gewichts oder der Rasse bei anderen Tieren angenommen, dass auch bei diesen drei Tieren keine Identität zwischen angegebenem Tier und tatsächlich ausgeführtem Tier bestanden habe. Konkrete Feststellungen, dass auch bei diesen drei Tieren weitere Beweisergebnisse gegen die Identität von angemeldetem und tatsächlich ausgeführtem Tier sprächen, hat der Berufungssenat V nicht getroffen.

Die (auch) hinsichtlich dieser Tiere getroffene Sachverhaltsfeststellung, dass es sich nicht um die in der Ausfuhranmeldung angegebenen reinrassigen Tiere gehandelt habe, ist daher nicht in einem mängelfreien Verfahren zu Stande gekommen.

Dieser Mangel ist auch wesentlich, weil der Berufungssenat V bei seiner Vermeidung zu einem anderen Bescheid hätte kommen können, sodass der Bescheid insoweit mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet ist.

Zur Frage des Vorsatzes im Sinne des Art. 11 Abs. 1 lit. b der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 ist im Sinne der Ausführungen des VwGH festzuhalten, dass der Berufungssenat V der Region Linz mit Sitz in Graz auf Grund der vorliegenden Beweisergebnisse grundsätzlich zu Recht, ohne dabei gegen die anzuwendenden Rechtsvorschriften zu verstoßen, zur rechtlichen Beurteilung gelangt ist, dass vorsätzliches Verhalten vorliegt. Die Anwendung des Art. 11 Abs. 1 lit. b der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 erfolgte daher grundsätzlich zu Recht.

Gemäß Art. 11 Abs. 1 lit. b der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 idF der Verordnung (EG) Nr. 2945/94 vermindert sich in einem Fall, in dem der Ausführer eine höhere als die ihm zustehende Erstattung beantragt hat, die für die tatsächliche Ausfuhr geltende Erstattung um einen Betrag in der Höhe des doppelten Unterschiedes zwischen der beantragten und der geltenden Erstattung, wenn der Ausführer vorsätzlich falsche Angaben gemacht hat. Die Sanktion nach Art. 11 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 idF der Verordnung (EG) Nr. 2945/94 ist eine Leistung, die nach näherer Regelung in den Abgabenvorschriften erhoben wird.

Nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung sind alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig und es gibt keine Beweisregeln. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen. Die Behörde ist bei der Entscheidung über die Frage, ob einem Beweismittel gegenüber einem anderen größere Bedeutung zukommt, auch nicht gehindert, sich dabei von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen leiten zu lassen. In diesem Sinne darf zulässiger Weise aus den Beweisergebnissen darauf geschlossen werden, dass der Bf. bewusst Tiere zur Ausfuhr angemeldet und für diese die Ausfuhrerstattung beantragt hat, bei denen zwar die Ohrmarkennummer mit den Nummern in den vom Bf. vorgelegten Zuchtbescheinigungen übereinstimmte, das mit der entsprechenden Ohrmarke versehene

Tier aber, wie durch die Kontrolle der Tätowierung, die nicht mit den Ohrmarkennummern übereinstimmte bzw. nicht vorhanden war, festgestellt wurde, nicht mit dem in der Zuchtbescheinigung dokumentierten Tier übereinstimmte. Dieses bewusste Handeln begründet Vorsätzlichkeit im Sinne des Art. 11 Abs. 1 lit. b der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87.

Im Beschwerdefall kommt überdies hinzu, dass der Bf. den Antrag auf Ausfuhrerstattung am 9. Oktober 1995 gestellt hat und dabei bei seinen Angaben hinsichtlich der ausgeführten Tiere geblieben ist.

Die Sachverhaltsschilderung des Bf., so wie sie in der Niederschrift vom 12. Februar 1996 festgehalten wurde, steht im Einklang mit den übrigen Ermittlungsergebnissen und fügt sich in das Gesamtbild, das die sonstigen Sachverhaltsfeststellungen vom Ablauf der gegenständlichen Ausfuhrvorgänge zeichnen. Dass der Bf. die in der Niederschrift wiedergegebenen Aussagen auch tatsächlich zu Protokoll gegeben hat, erscheint durch die Aussagen der hiezu einvernommenen Beamten hinreichend abgesichert. Die aus diesen Aussagen zu ziehenden Schlussfolgerungen zu entkräften ist dem Bf. durch seine als Schutzbehauptungen zu wertenden nachfolgenden Stellungnahmen nicht gelungen.

Dem Einwand des Bf., man hätte bei der Berechnung des Sanktionsbetrages - wenn man schon davon ausginge, dass es sich bei den im Beschwerdefall exportierten Rindern nicht ausschließlich um reinrassige Zuchtrinder gehandelt hätte - zumindest den für Schlachtrinder geltenden Ausfuhrerstattungsbetrag in Ansatz bringen müssen, ist zu entgegnen, dass gemäß Art. 47 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 (vgl. auch Art. 13 Abs. 6 der Verordnung (EWG) Nr. 805/68) Erstattungen nur auf spezifischen Antrag gezahlt werden und der Bf. einen solchen Antrag auf Zahlung von Ausfuhrerstattung für Schlachtrinder nicht gestellt hat.

Als beantragte Erstattung gilt nach Art. 11 Abs. 1 zweiter Unterabsatz der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 idF der Verordnung (EG) Nr. 2945/94 der Betrag, der anhand der Angaben gemäß Art. 3 bzw. Art. 25 Abs. 2 (betrifft zusätzliche Angaben im Zusammenhang mit einer Verarbeitung oder Lagerung vor der Ausfuhr) berechnet wird.

Art. 11 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 in der genannten Fassung sieht die Berechnung der Erstattung demnach derart vor, dass die Differenz zwischen der sich aus den Angaben ergebenden Erstattung und (nach lit. b bei vorsätzlichem Handeln) dem doppelten Unterschiedsbetrag zwischen der beantragten und der tatsächlich zustehenden Erstattung gebildet wird.

Das bei der Ausfuhr für die Inanspruchnahme einer Ausfuhrerstattung verwendete Dokument muss gemäß Art. 3 Abs. 5 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 unter anderem die Bezeichnung der Erzeugnisse nach der für die Ausfuhrerstattungen verwendeten Nomenklatur enthalten. Die Erzeugnisse wurden im Beschwerdefall mit dem für reinrassige Zuchtrinder vorgesehenen Produktcode bezeichnet. Eine nachträgliche Berichtigung der Ausfuhranmeldung durch den Bf. gemäß Art. 65 Zollkodex beziehungsweise durch die

Zollbehörden gemäß Art. 78 Abs. 3 Zollkodex erfolgte nicht (ganz abgesehen davon, dass offensichtlich ein Ausschlussgrund für die Anwendung des Art. 65 Zollkodex vorlag). Zudem ist gemäß Art. 2a der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 in der Fassung der Verordnung (EG) Nr. 1384/95 der Ausfuhrerstattungsanspruch vom Vorliegen einer entsprechenden Ausfuhrlizenz abhängig. Eine solche Lizenz lag nur für die Ausfuhr von den zur Ausfuhr angemeldeten, in den Zuchtscheinen ausgewiesenen reinrassigen Zuchtrindern, nicht aber für die Ausfuhr von Schlachtrindern mit dem Produktcode 0102 90 41 100, 0102 90 51 000, 0102 90 61 000 bzw. 0102 90 71 000 vor.

Die Anrechnung des für Schlachtrinder vorgesehenen Erstattungsbetrages bei der Berechnung der Sanktion nach Art. 11 Abs. 1 lit. b der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 scheitert daher schon am Nichtvorliegen einer gültigen Lizenz für die Ausfuhr von Schlachtrindern.

Art. 2a Abs. 2 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 wurde erst durch Art. 1 Nr. 1 der Verordnung (EG) Nr. 495/97 der Kommission vom 18. März 1997 eingefügt. Gemäß Art. 3 dieser Verordnung trat diese am siebten Tag nach ihrer Veröffentlichung im Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften, somit am 26. März 1997, in Kraft.

Sie gilt für Ausfuhren, für die die in Art. 3 beziehungsweise Art. 25 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 genannten Förmlichkeiten an oder ab dem Tag des Inkrafttretens der Verordnung erfüllt wurden. Auf spätestens ein Jahr nach dem Inkrafttreten dieser Verordnung zu stellenden Antrag des Interessenten fand Art. 1 Nr. 1 auch Anwendung bei Vorgängen, für die diese Förmlichkeiten am 1. Juli 1995 oder später erfüllt worden waren. Ein entsprechender Antrag wurde vom Bf. aber jedenfalls nicht innerhalb dieser Jahresfrist gestellt, weshalb die Verordnung (EG) Nr. 495/97 der Kommission vom 18. März 1997 im Beschwerdefall schon aus diesem Grund nicht anzuwenden ist.

Die vom Bf. tatsächlich ausgeführten Tiere waren zu einem großen Teil nicht mit den in seinem Antrag auf Ausfuhrerstattung genannten ident (wobei nach dem Vorgesagten jedoch nur bei 50 Tieren ohne Verfahrensmangel von dieser Feststellung ausgegangen werden darf und hinsichtlich der genannten drei Tiere dieser Sachverhalt nicht als erwiesen gelten kann). Die Anrechnung eines allfälligen Erstattungsbetrages für Schlachtrinder für jene Rinder, bei denen von mangelnder Identität ausgegangen werden konnte, kommt daher im Beschwerdefall nicht in Betracht. Die vom Berufungssenat V vorgenommene Berechnung ist insoweit nicht rechtswidrig.

Aus den Ausführungen unter Punkt 2.4. und 2.5. des VwGH in seinem gegenstandsrelevanten Erkenntnis folgt, dass hinsichtlich 50 Tieren davon ausgegangen werden darf, dass mangelnde Identität zwischen den angemeldeten und den ausgeführten Tieren vorliegt und dass vom Bf. vorsätzlich falsche Angaben im Sinne des Art. 11 Abs. 1 lit. b der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 gemacht wurden.

Aus Punkt 2.6. der Ausführungen des VwGH folgt, dass die belangte Behörde hinsichtlich

dieser 50 Tiere den angefochtenen Bescheid in diesem Umfang auch durch die Bemessung des Sanktionsbetrages nicht mit der behaupteten und auch mit keiner vom VwGH aus eigenem aufzugreifenden Rechtswidrigkeit belastet hat.

Da die Berechnung der Sanktion nach des Art. 11 Abs. 1 lit. b der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 unter Berücksichtigung der "für die tatsächliche Ausfuhr geltenden Erstattung" zu erfolgen hat, bewirkt allerdings der unter Punkt 2.4.7. im Erkenntnis des VwGH festgestellte Verfahrensmangel hinsichtlich dreier Tiere, dass der Berufungssenat V zwangsläufig von einem durch das Ermittlungsverfahren nicht gedeckten Gesamtbetrag für die geltende Erstattung ausgegangen ist. Der festgestellte Verfahrensmangel haftet somit der Berechnung des insgesamt festgesetzten Sanktionsbetrages an, weil eine Teilbarkeit des Spruches des angefochtenen Bescheides insoweit nicht gegeben ist.

Die Behebung der Berufungsentscheidungen des Berufungssenates V der Region Linz vom 10. August 2001, Zl. 5678 und Zl. 6789, durch den VwGH führt dazu, dass die gegen die Berufungsvorentscheidungen des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 6. März 1997, Zl. 4567, und vom 7. März 1997, Zl. 4567, erhobenen und als Beschwerden zu wertenden Vorlageanträge des Bf. vom 3. April 1997 wiederum unerledigt sind.

Bei dem vom VwGH wegen Rechtswidrigkeit infolge von Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehobenen Bescheid handelt es sich um einen kombinierten Bescheid (Sammelbescheid), weil in ihm zwei Bescheide, namentlich die Berufungsentscheidung des Berufungssenates V vom 10. August 2001, Zl. 5678 und die Berufungsentscheidung des Berufungssenates V vom 10. August 2001, Zl. 6789, zu einer Entscheidung zusammengefasst wurden und durch die Behebungsmaßnahme nunmehr wiederum zwei Beschwerden gegen zwei Berufungsvorentscheidungen unerledigt sind.

Im Gegenstand ist im Rahmen des nach der Behebung durch den VwGH fortzusetzenden Verfahrens über die, gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 7. März 1997, GZ. 1234, als Sache des nunmehrigen Beschwerdeverfahrens gerichtete Beschwerde des Bf. vom 3. April 1997 zu entscheiden.

Da die, die Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften verursachenden Tiere (Nr. 6, 9 und 18 der Kontroll-Liste mit der Ohrmarkennummer dd, ee und ff) - im Übrigen sind die Einwendungen des Bf. im Sinne des Erkenntnisses des VwGH nicht geeignet, der Beschwerde zum Erfolg zu verhelfen - nicht Gegenstand der zugrunde liegenden Ausfuhranmeldung WE-Nr. 3456 und damit nicht Gegenstand der wiederum unerledigten Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 7. März 1997, GZ. 1234, sind, war spruchgemäß zu entscheiden.

Gegenüber dem Inhalt der Berufungsentscheidung des Berufungssenates V der Region Linz mit Sitz in Graz vom 10. August 2001, Zl. 6789 als einem Teil des kombinierten Bescheides,

ist durch die nunmehr ergangene Entscheidung keine Änderung eingetreten. Sache des verfahrensgegenständlichen Beschwerdeverfahrens ist der Inhalt der zugrunde liegenden Berufungsvorentscheidung. Es war demnach dem Umstand Rechnung zu tragen, dass der Berufungssenat V dem Bf. in der behobenen Berufungsentscheidung (Zl. 6789) die Ausfuhrerstattung für den Bullen berechtigter Weise zugestanden hat, weshalb der Unabhängige Finanzsenat über die Beschwerde teilweise stattgebend zu entscheiden hatte.

Graz, am 5. September 2005