



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Robert Huber und die weiteren Mitglieder HR Dr. Wilhelm Pistotrig und ADir. Josef Grtl über die Beschwerde der Bf., vertreten durch PNHR Sozietät, Pelka Nieman Hollerbaum Rohde, Rechtsanwälte Wirtschaftsprüfer Steuerberater, 20095 Hamburg, Ballindamm 13, vom 9. Dezember 2004 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Salzburg/Erstattungen, vertreten durch HR Dr. Karl Windbichler, vom 4. November 2004, Zl. 1234, betreffend Ausfuhrerstattung nach der am 6. Februar 2007 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmann-Gasse 3, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der Spruch der angefochtenen Entscheidung wird wie folgt abgeändert:

Der Bescheid des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 17. Oktober 2002, Zl. 2345, über die Rückforderung einer zu Unrecht gewährten Ausfuhrerstattung zu WE Nr. 3456 wird ersatzlos aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Gegenstand der Ausfuhranmeldung vom 18. Juni 1996 mit der WE-Nr. 3456 waren 883 Karton Erzeugnisse der Warennummer 0202 390 400.

Ausgehend vom Antrag auf Zahlung von Ausfuhrerstattung vom 30. Juli 1996 wurde der Bf. mit Bescheid des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 17. September 1996, Zl. 4567, Ausfuhrerstattung in der Höhe von S 391.995,00 (€ 28.487,39) gewährt.

Das Zollamt Salzburg/Erstattungen hat die gewährte Ausfuhrerstattung von der Bf. mit Bescheid vom 17. Oktober 2002, Zi. 2345, gemäß § 5 AEG in Verbindung mit Art. 11 Abs. 3 der VO (EWG) Nr. 3665/87 als zu Unrecht gewährte Ausfuhrerstattung zurück gefordert und ihr eine Sanktion gemäß Art. 11 Abs. 1 Buchstabe a der VO (EWG) Nr. 3665/87 in der Höhe von € 14.243,70 vorgeschrieben.

Das Zollamt Salzburg/Erstattungen stützt die Rückforderung eines Gesamtbetrages von € 42.731,09 im Wesentlichen darauf, der Prüfdienst des Hauptzollamtes Heilbronn habe bei einer durchgeführten Betriebsprüfung festgestellt, es sei der Ursprung für das verfahrensgegenständliche Erzeugnis nicht nachgewiesen worden.

Dagegen wendet sich die Bf. in ihrer als Einspruch bezeichneten und als Berufung zu wertenden Eingabe vom 30. Oktober 2002.

Die Bf. begründet ihre Berufung vor allem dahingehend, sie habe den Gemeinschaftsursprung des Erzeugnisses mit dem Ursprungszeugnis Nr. L abcd, ausgestellt durch die Wirtschaftskammer Niederösterreich, nachgewiesen, weshalb der Vermerk des Prüfdienstes des Hauptzollamtes Heilbronn unverständlich sei und zurückgewiesen werde.

Der Export sei mit Ausfuhranmeldung vom 18. Juni 1996 mit der WE-Nr. 3456 durchgeführt worden. Die Zahlung der Ausfuhrerstattung sei mit Bescheid des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 17. September 1996 erfolgt. Der Rückforderungs- und Sanktionsbescheid datiere auf den 17. Oktober 2002, weshalb dieser Bescheid nach Eintritt der Verjährung ergangen sei.

Aus einem Aktenvermerk vom 14. Oktober 2002 ergibt sich als Beginn der Prüfung bei der Bf. durch das Hauptzollamt Heilbronn, Sachgebiet Prüfdienst, der 23. Juni 1998.

Mit Eingabe vom 13. November 2002 hat die Bf. ihr als Einspruch bezeichnetes Schreiben vom 30. Oktober 2002 dahingehend ergänzt, dass gegen den Bescheid betreffend die Rückforderung der Ausfuhrerstattung Berufung eingelegt werde.

Mit Schreiben vom 17. Jänner 2003 hat die Bf. Kopien des Veterinärzertifikates und des Radioaktivitätszeugnisses, beide mit der Nr. bcde und beide vom 18. Juni 1996, vorgelegt und die Auffassung vertreten, es seien gegen die Gültigkeit des Ursprungszeugnisses mit der Nr. L abcd keine substanziierten Einwendungen vorgetragen worden.

Das Zollamt Salzburg/Erstattungen hat die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 4. November 2004, Zi. 1234, als unbegründet abgewiesen.

Es begründet die Entscheidung im Wesentlichen damit, das Hauptzollamt Heilbronn, Sachgebiet Prüfdienst, habe bei der Bf. beginnend mit 23. Juni 1998 eine Betriebsprüfung auch hinsichtlich der Ursprungseigenschaften der verfahrensgegenständlichen Ware durchgeführt. Da der Ursprung des Erzeugnisses nicht habe nachgewiesen werden können

(Prüfbericht AB-Nr. cdef vom 3. August 2000, Nachtrag zum Prüfbericht AB-Nr. defg vom 26. Februar 2002), sei die Prüfung auf eine Gegenprüfung beim Lieferanten, der Wi.Ru. Betriebs GmbH, ausgeweitet worden. Dabei habe gemäß dem Prüfbericht des Hauptzollamtes Wien vom 7. März 2000, Zl. fghi, die Ursprungseigenschaft des mit Ausfuhrerstattung exportierten Erzeugnisses auf Basis der vom Betrieb vorgelegten Unterlagen nicht nachgewiesen werden können.

Betreffend die Einrede der Verjährung hat das Zollamt Salzburg/Erstattungen darauf verwiesen, es sei der Bf. mit Schreiben vom 26. November 2002, Zl. 1234/a, mitgeteilt worden, dass beabsichtigt sei, das Berufungsverfahren nach den Bestimmungen des § 281 BAO bis zum Ergehen einer Entscheidung durch den EuGH in der Rs C-278/02 auszusetzen. Das Urteil des EuGH in der Rs C-278/02 sei am 24. Juni 2004 ergangen. Demnach sei die VO (EG, Euratom) Nr. 2988/95 des Rates vom 18. Dezember 1995 über den Schutz der finanziellen Interessen der Europäischen Gemeinschaft unmittelbar anwendbar.

Art. 3 Abs. 1 UA 3 sei so auszulegen, dass die Ankündigung einer Betriebsprüfung/Zoll mit dem Verdacht bestimmter Unregelmäßigkeiten gegenüber dem betroffenen Unternehmen eine Ermittlungs- oder Verfolgungshandlung darstelle, die den Lauf der Verjährungsfrist des Art. 3 Abs. 1 unterbreche. UA 3 leg. cit. bestimme, dass nach jeder eine Verjährung unterbrechenden Handlung die Verjährungsfrist von neuem zu laufen beginne.

Die Ausfuhrerstattung sei mit Bescheid vom 17. September 1996 zuerkannt worden. Der Beginn der Betriebsprüfung sei der 23. Juni 1998 gewesen. Die Prüfberichte datieren auf den 7. März 2000 bzw. auf den 3. August 2000. Der Rückforderungsbescheid vom 17. Oktober 2002 sei am 26. Oktober 2002 zugestellt worden.

Dagegen wendet sich die Beschwerde vom 9. Dezember 2004, die im Wesentlichen die Aufhebung des angefochtenen Bescheides zum Inhalt hat, weil der Bescheid vom 17. Oktober 2002, Zl. 2345, über die Rückforderung von Ausfuhrerstattung und die Verhängung einer Sanktion rechtswidrig sei.

Die Bf. hat darüber hinaus ersucht, eine mündliche Verhandlung vor dem Senat anzuberaumen und angezeigt, sie werde die Begründung der Beschwerde nachreichen.

Die Bf. hat die Begründung der gegenständlichen Beschwerde in ihrer Eingabe vom 28. Februar 2005 nachgeholt.

Nach geraffter Wiedergabe des Sachverhaltes hat die Bf. im Allgemeinen bemerkt, Gegenstand des Beschwerdeverfahrens sei die Frage, ob der Gemeinschaftsursprung der verfahrensgegenständlichen Erstattungsware durch die Bf. nachgewiesen wurde oder nicht. Unabhängig davon sei zweifelhaft, ob die Erklärung des Gemeinschaftsursprungs überhaupt zu den sanktionsbewehrten Angaben gem. Art. 51 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 5 Abs. 4 der VO (EG) Nr. 800/1999 zähle.

Die Rückforderung von Ausfuhrerstattungen und die Verhängung einer Sanktion nach Art. 11 Abs. 1 lit. a der VO (EWG) Nr. 3665/87 sei schließlich auch verjährt. Nach der jüngeren Rechtsprechung des EuGH finde die Verjährungsvorschrift des Art. 3 Abs. 1 der VO (EG) Nr. 2988/95 auch im Bereich der Ausfuhrerstattungen für landwirtschaftliche Erzeugnisse unmittelbare Anwendung, wenn nicht eine sektorbezogene Gemeinschaftsregelung eine kürzere Frist vorsehe, die jedoch nicht weniger als drei Jahre betragen dürfe. Im Gegensatz zu Art. 52 Abs. 4 lit. b der VO (EG) Nr. 800/99 sehe die VO (EWG) Nr. 3665/87 keine spezifischen Fristen zur Verjährung von Rückforderungen vor, so dass die vierjährige Frist nach Art. 3 Abs. 1 der VO (EG) Nr. 2988/95 zum Tragen komme (EuGH, Urteil vom 24.06.2004, Rs C-278/02; ZfZ 2004, 306).

Verjährungsbeginn nach dieser Vorschrift sei der Zeitpunkt der Begehung der Unregelmäßigkeit, also hier der Zeitpunkt der unrechtmäßigen Gewährung von Ausfuhrerstattungen, demnach der 17. September 1996. Verjährung sei gemäß Art. 3 Abs. 2 lit. c der VO (EWG) Nr. 1182/71 in Verbindung mit Art. 3 Abs. 1 der VO (EG) Nr. 2988/95 damit am 17. September 2000 eingetreten.

In seiner Berufungsvorentscheidung über die Berufung gegen den Rückforderungs- und Sanktionsbescheid führe das Zollamt Salzburg/Erstattungen nun aber aus, durch die Anberaumung einer allgemeinen marktordnungsrechtlichen Betriebsprüfung bei der Bf. am 23. Juni 1998 sei eine Verjährungsunterbrechung nach Art. 3 Abs. 1 Satz 5 der VO (EG) Nr. 988/95 eingetreten, da darin eine Ermittlungs- bzw. Verfolgungshandlung zu sehen sei. Die Verjährungsfrist habe demnach gemäß Art. 3 Abs. 1 Satz 6 der VO (EG) Nr. 2988/95 erneut nach Abschluss der Betriebsprüfung/Marktordnungsprüfung von neuem zu laufen begonnen.

Diese Rechtsauffassung widerspreche der Rechtsprechung des EuGH. Nicht jede allgemeine Prüfungshandlung nationaler Behörden, wie die hier durchgeföhrte Marktordnungsprüfung, könne zu einer Unterbrechung der Verfolgungsverjährung führen. Eine die Verjährung unterbrechende Ermittlungs- bzw. Verfolgungshandlung liege alleine dann vor, wenn die jeweilige Prüfung im Zusammenhang mit dem Verdacht konkreter Unregelmäßigkeiten in Bezug auf hinreichend genau bestimmte Geschäfte stehe. Die bei der Bf. durchgeföhrte Marktordnungsprüfung sei lediglich allgemeiner Natur gewesen und sei nicht in Bezug auf konkrete vermutete Unregelmäßigkeiten durchgeführt worden.

Damit sei im vorliegenden Fall keine Verjährungsunterbrechung eingetreten. Die erfolgte Rückforderung von Ausfuhrerstattungen bzw. die Verhängung einer erstattungsrechtlichen Sanktion sei - selbst wenn diese hier begründet gewesen wäre - verjährt.

Im Zuge der Vorlage der Beschwerdeschrift führt das Zollamt Salzburg/Erstattungen aus, es sei nach dessen Ansicht das an das Zollamt Wien gerichtete Prüfungsersuchen der deutschen

Zollverwaltung bezüglich des verfahrensgegenständlichen Ausfuhrgeschäftes als die Verjährung unterbrechend anzusehen.

Mit Schreiben vom 9. November 2006 hat der Unabhängige Finanzsenat der Bf. mitgeteilt, das Zollamt Salzburg/Erstattungen gehe in der den Gegenstand des Beschwerdeverfahrens bildenden Berufungsvorentscheidung davon aus, dass die Rückforderung von Ausfuhrerstattungsbeträgen wegen des Vorliegens von Unterbrechungshandlungen berechtigt, weil noch nicht verjährt sei.

Die dem Verfahren zugrunde liegende Zollanmeldung stamme vom 18. Juni 1996. Die beantragte Erstattung sei mit Bescheid vom 17. September 1996 gewährt worden. Sie wäre damit im September 2000, dabei sei die Zustellungsfrist noch nicht berücksichtigt, verjährt gewesen.

Aus den, seitens des Zollamtes Salzburg/Erstattungen beim Hauptzollamt Heilbronn angeforderten und dem Berufungssenat übersendeten Unterlagen ergebe sich nun, die Oberfinanzdirektion Karlsruhe habe der Bf. den ursprünglichen Prüfbericht vom 3. August 2000 mit Schreiben vom 23. August 2000 bekannt gegeben. Aus Tz. 4 des Prüfberichtes ergebe sich, der Bf. sei ua. mitgeteilt worden, es sei bei der Wi.Ru. Betriebs GmbH eine Gegenkontrolle veranlasst worden.

Mit Schreiben vom 13. März 2002 sei der Bf. der Nachtrag zum Prüfungsbericht bekannt gegeben worden.

In ihrer Eingabe vom 7. Dezember 2006 hat die Bf. zunächst den Wechsel der das vorliegende Beschwerdeverfahren bearbeitenden Anwälte zur Sozietät PNHR Pelka Niemann Hollerbaum Rohde angezeigt. Die Bevollmächtigung wurde anwaltlich versichert und bemerkt, dass um entsprechenden richterlichen Hinweis ersucht werde, wenn die Beibringung einer Vollmachtsurkunde als erforderlich erachtet werde.

Danach hat die Bf. zum Schreiben des Unabhängigen Finanzsenats vom 9. November 2006 Stellung bezogen und bemerkt, im vorliegenden Verfahren sei die Rückforderung von Ausfuhrerstattungen und die Verhängung einer Sanktion verjährt. Die Verjährung richte sich dabei nach den Grundsätzen, die der Europäische Gerichtshof in seinem Urteil vom 24. Juni 2004 in der Rs C-278/02 aufgestellt habe.

Nach diesem Urteil würden Rückforderungen bereits endgültig gewährter Ausfuhrerstattungen, vorbehaltlich der Existenz spezieller Regelungen, nach Art. 3 der VO (EG) Nr. 2988/95 verjähren. Die Unterbrechung der Verjährung durch Ermittlungs- oder Verfolgungshandlungen der Behörden sei in Art. 3 Abs. 1 UA 3 der VO (EG) Nr. 2988/95 geregelt.

Der EuGH habe sich im Urteil ausdrücklich mit der Frage beschäftigt, ob die Ankündigung einer Betriebsprüfung/Zoll gegenüber dem betroffenen Unternehmen eine die Verjährung

unterbrechende Ermittlungs- oder Verfolgungshandlung gemäß Art. 3 Abs. 1 UA 3 der VO (EG) Nr. 2988/95 darstelle. Der EuGH habe den die Verjährung unterbrechenden Charakter einer allgemeinen Betriebsprüfung verneint, wenn sich diese nicht auf konkrete Unregelmäßigkeiten beziehe, die in der Ankündigung der Betriebsprüfung hinreichend genau bestimmt werden müssten.

Unter Rn. 41 seines Urteils habe der EuGH festgehalten, dass sich im Anlassfall aus den Akten ergebe, dass sich die Ankündigung der Prüfung nach der VO (EWG) Nr. 4045/89 gegenüber dem betroffenen Unternehmen unterschiedslos auf alle im Jahr 1996 im Rahmen der gemeinsamen Marktorganisationen für Rind- und Schweinefleisch durchgeführten Ausfuhren bezogen habe. Eine solche Ankündigung, die keine Angabe zu einem Verdacht hinreichend bestimmter Unregelmäßigkeiten enthalte, könne für sich nicht den Lauf der Verjährungsfrist für die Rückforderung der gewährten Erstattung unterbrechen.

Bei der bei der Bf. durchgeführten Marktordnungsprüfung, die ihr am 23. Juni 1998 angekündigt worden sei, handle es sich um eine allgemeine Marktordnungsprüfung nach der VO (EWG) Nr. 4045/89.

Der Entscheidung des EuGH sei ebenfalls eine derartige allgemeine Marktordnungsprüfung zu Grunde gelegen, so dass feststehe, dass die Ankündigung der Marktordnungsprüfung keine Verjährungsunterberechnung habe herbeiführen können.

Etwas anderes ergebe sich auch nicht aus der Bekanntgabe des Prüfberichts Nr. defg vom 3. August 2000, der der Bf. mit Schreiben vom 23. August 2000 übermittelt worden sei. Es treffe zu, dass unter Zif 4 "zusammengefasstes Prüfungsergebnis" auf Seite 17 des Prüfungsberichts festgehalten werde, der Prüfer habe bei der Wi.Ru. Betriebs GmbH eine Gegenkontrolle veranlasst, und zwar bereits am 26. Juli 1999. Da diese Maßnahme aber zum Zeitpunkt der Mitteilung bereits seit über einem Jahr im Gange gewesen sei, könne man hier nicht von der Ankündigung einer konkreten Ermittlungshandlung sprechen. Es handle sich vielmehr um eine Zusammenfassung der bisherigen Ergebnisse einer Ermittlungsmaßnahme, nicht aber um eine Ermittlungsmaßnahme selbst oder deren Mitteilung.

Aus diesem Grunde stelle auch die Übermittlung des Prüfberichtes der Oberfinanzdirektion Karlsruhe keine die Verjährung unterbrechende Ermittlungshandlung dar, weshalb die Rückforderung der Ausfuhrerstattungen verjährt sei.

Abschließend hat die Bf. noch darauf hingewiesen, dass der EuGH mit Urteil vom 27. April 2006 in der Rs C-27/05 für Recht erkannt habe, dass die Erklärung des Gemeinschaftsursprungs ebenfalls zu den sanktionsbewehrten Angaben nach Art. 51 Abs. 1 Buchstabe a der VO (EG) Nr. 800/1999 - der Nachfolgeregelung des Art. 11 Abs. 1 Buchstabe a der VO (EWG) Nr. 3665/87 - zähle.

Es trage im Rückforderungsverfahren die belangte Behörde die Beweislast für das Vorliegen

der Voraussetzungen für die Rückforderung von Ausfuhrerstattungen und die Erhebung einer Sanktion und damit die Beweislast für das Nichtvorliegen der Erstattungsvoraussetzungen. Dieser Beweis sei, wie bereits dargelegt, in dem vorliegenden Verfahren nicht einmal ansatzweise erbracht worden, so dass der Beschwerde auch deswegen – dies unabhängig von der Frage der Verjährung - stattzugeben sei.

Mit Eingabe vom 14. Dezember 2006 hat die Bf. ihren in der Beschwerdeschrift gestellten Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß Art. 1 Abs. 1 der VO (EG, Euratom) Nr. 2988/95 wird zum Schutz der finanziellen Interessen der Europäischen Gemeinschaften eine Rahmenregelung für einheitliche Kontrollen sowie für verwaltungsrechtliche Maßnahmen und Sanktionen bei Unregelmäßigkeiten in Bezug auf das Gemeinschaftsrecht getroffen.

Nach Abs. 2 leg. cit. ist der Tatbestand der Unregelmäßigkeit bei jedem Verstoß gegen eine Gemeinschaftsbestimmung als Folge einer Handlung oder Unterlassung eines Wirtschaftsteilnehmers gegeben, die einen Schaden für den Gemeinschaftshaushaltsplan der Gemeinschaften oder die Haushalte, die von den Gemeinschaften verwaltet werden, bewirkt hat bzw. haben würde, sei es durch die Verminderung oder den Ausfall von Eigenmitteln, die direkt für Rechnung der Gemeinschaften erhoben werden, sei es durch eine ungerechtfertigte Ausgabe.

Gemäß Art. 3 Abs. 1 leg. cit. beträgt die Verjährungsfrist für die Verfolgung vier Jahre ab Begehung der Unregelmäßigkeit nach Art. 1 Abs. 1. Jedoch kann in den sektorbezogenen Regelungen eine kürzere Frist vorgesehen werden, die nicht weniger als drei Jahre betragen darf.

Die Verfolgungsverjährung wird durch jede der betreffenden Person zur Kenntnis gebrachte Ermittlungs- oder Verfolgungshandlung der zuständigen Behörde unterbrochen. Nach jeder eine Unterbrechung bewirkenden Handlung beginnt die Verjährungsfrist von neuem.

Der EuGH hat im Urteil vom 24. Juni 2004 in der Rs C-278/02 dem Unabhängigen Finanzsenat geantwortet und für Recht erkannt, dass

- 1) Art. 3 Abs. 1 der VO (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;
- 2) Art. 3 Abs. 1 UA 3 der VO (EG, Euratom) Nr. 2988/95 so auszulegen ist, dass die

Ankündigung einer Betriebsprüfung/Zoll gegenüber dem betroffenen Unternehmen nur dann eine Ermittlungs- oder Verfolgungshandlung darstellt, die den Lauf der Verjährungsfrist des Art. 3 Abs. 1 UA 1 dieser VO unterbricht, wenn die Geschäfte, auf die sich der Verdacht der Unregelmäßigkeiten bezieht, in dieser Handlung hinreichend genau bestimmt werden.

In den Rn 41 ff des Urteiles führt der EuGH aus, dass eine Ankündigung einer Prüfung nach der VO (EG, Euratom) Nr. 2988/95, die sich unterschiedslos auf alle im Rahmen der gemeinsamen Marktorganisationen für Rind- und Schweinefleisch durchgeführten Ausfuhren eines Jahres, wenn sie keine Angabe zu einem Verdacht hinreichend genau bestimmter Unregelmäßigkeiten enthält, den Lauf der Verjährungsfrist nicht unterbricht.

Es sei Sache des vorlegenden Gerichtes, zu prüfen, ob die weiteren Handlungen, die die nationalen Behörden im Rahmen oder nach Abschluss der angekündigten Prüfung vornahmen, eine oder mehrere bestimmte Unregelmäßigkeiten im Zusammenhang mit den Ausfuhren betrafen, für die die in Rede stehenden Ausfuhrerstattungen gewährt worden waren, und deshalb den Lauf der Verjährungsfristen für die Rückzahlung dieser Erstattungen unterbrechen konnten.

Die Ankündigung einer Betriebsprüfung/Zoll gegenüber dem betroffenen Unternehmen stellt nur dann eine Ermittlungs- oder Verfolgungshandlung dar, die den Lauf der Verjährungsfrist des Art. 3 Abs. 1 UA 1 dieser VO unterbricht, wenn die Geschäfte, auf die sich der Verdacht von Unregelmäßigkeiten bezieht, in dieser Handlung hinreichend genau bestimmt werden.

Der EuGH hat damit klargestellt, dass Art. 3 Abs. 1 der VO (EWG) Nr. 2988/95 unmittelbar anwendbar ist und dass die Verjährungsfrist sowohl für verwaltungsrechtliche Sanktionen als auch für die Rückforderung zu Unrecht gewährter Vorteile gilt.

Dem Vorbringen der Bf., die Rückforderung von Ausfuhrerstattungen und die Verhängung einer Sanktion nach Art. 11 Abs. 1 lit. a der VO (EWG) Nr. 3665/87 seien verjährt, ist das Zollamt Salzburg/Erstattungen nicht entsprechend näher getreten, wenn es in seiner Berufungsvorentscheidung lediglich ausführt, durch die Anberaumung einer allgemeinen marktordnungsrechtlichen Betriebsprüfung, die am 23. Juni 1996 begonnen hat, als Ermittlungs- bzw. Verfolgungshandlung sei eine Verjährungsunterbrechung eingetreten.

Nicht jede allgemeine Prüfungshandlung nationaler Behörden, wie die im Gegenstand der Bf. gegenüber angekündigte allgemeine Marktordnungsprüfung, kann zu einer Unterbrechung der Verfolgungsverjährung führen. Eine die Verjährung unterbrechende Ermittlungs- bzw. Verfolgungshandlung liegt aus der Sicht des Urteiles des EuGH vom 24. Juni 2004 nur dann vor, wenn die Prüfung im Zusammenhang mit dem Verdacht "konkreter Unregelmäßigkeiten" in Bezug auf "hinreichend genau bestimmte Geschäfte" steht. Die Ankündigung einer Betriebsprüfung/Zoll gegenüber einem betroffenen Unternehmen oder jede weitere Handlung

gegenüber einem betroffenen Unternehmen ist nur dann eine Ermittlungs- oder Verfolgungshandlung, die den Lauf der Verjährungsfrist des Art. 3 Abs. 1 UA 1 dieser VO unterbricht, wenn die Geschäfte, auf die sich der Verdacht von Unregelmäßigkeiten bezieht, in dieser Handlung gegenüber dem betroffenen Unternehmen hinreichend genau bestimmt werden.

Die Bf. argumentiert zu Recht, dass die ihr gegenüber angekündigte Marktordnungsprüfung und weitere Handlungen, wie die Mitteilung, dass die Prüfung auf eine Gegenprüfung beim Lieferanten, der Wi.Ru. Betriebs GmbH, ausgeweitet worden sei, lediglich allgemeiner Natur gewesen und nicht in Bezug auf konkret vermutete Unregelmäßigkeiten durchgeführt worden sei. Das von der deutschen Zollverwaltungen an das Zollamt Wien gerichtete Prüfungsersuchen um eine Gegenprüfung ist Teil der den Zollverwaltungen durch die VO (EWG) Nr. 4045/89 eröffneten Rechtsinstrumente.

Bezüglich des verfahrensgegenständlichen Ausfuhrgeschäftes ist aus den Akten des Verwaltungsverfahrens keine diesbezüglich gegenüber der Bf. auf eine konkrete Unregelmäßigkeit individualisierte Ermittlungs- und Verfolgungshandlung erkennbar. Im Schreiben des Hauptzollamtes Hamburg-Jonas vom 11. November 2002 findet sich nach Ausführungen zum Prüfbericht des Hauptzollamtes für Prüfungen Stuttgart vom 3. August 2000 zudem der Hinweis, im erwähnten Bericht seien keine erstattungsrechtlich relevanten Feststellungen getroffen worden, die sich auf Zahlungen seitens des Zollamtes Salzburg/Erstattungen beziehen.

Im Prüfbericht vom 3. August 2000, AB-Nr. cdef, wird das Prüfungsergebnis der Marktordnungsprüfung im Rahmen der VO (EWG) Nr. 4045/89 bei der Bf. dargestellt. Aus Tz. 4 des Prüfungsberichtes ergibt sich, dass bis zum 3. August 2000 das Ergebnis einer während der Prüfung veranlassten (allgemein gehaltenen) Gegenkontrolle noch nicht eingelangt war. Das diesbezügliche Prüfungsersuchen des Hauptzollamtes Heilbronn vom 26. Juli 1999, AB-Nr. efg, ist an das Hauptzollamt Wien gerichtet und es ist dessen Inhalt nach Lage der Akten der Bf. nicht bekannt gegeben worden.

Dass die seitens des Hauptzollamtes Heilbronn veranlasste Gegenprüfung auch gegenüber der Bf. und dies auf den zugrunde liegenden Geschäftsfall bezogen konkretisiert wurde, ergibt sich – wie schon dargestellt - aus den Verwaltungsakten jedenfalls nicht.

Im Nachtrag vom 26. Februar 2002, AB-Nr. defg, zum Prüfbericht vom 3. August 2000 wird dem Zollamt Salzburg/Erstattungen seitens des Hauptzollamtes Heilbronn das Ergebnis der Gegenkontrolle mitgeteilt. Demnach habe sich aus dem Prüfbericht des Hauptzollamtes Wien, Außen- und Betriebsprüfung/ Zoll, vom 7. März 2000, ergeben, dass die Firma Wi.Ru. Betriebs

GmbH, A.Ma., den Ursprung des verfahrensgegenständlichen Erzeugnisses nicht habe nachweisen können.

Unregelmäßigkeit im Sinne von Art. 1 Abs. 2 der VO (EG, Euratom) Nr. 2988/95 ist jeder Verstoß gegen eine Gemeinschaftsbestimmung als Folge einer Handlung oder Unterlassung, die einen Schaden für den Gemeinschaftshaushalt bewirkt hat oder bewirkt haben würde. Im Bereich der Ausführerstattung wird eine Unregelmäßigkeit demnach begangen, wenn Zahlungen unrechtmäßig erfolgt sind, also ein für den Ausführer positiver Erstattungsbescheid ergangen ist (argumentum: bewirkt hat), oder die Handlung oder Unterlassung des Ausführers im Falle der Nichtaufdeckung zu einer unrechtmäßigen Zahlung geführt hätte (argumentum: bewirkt haben würde).

Für die vierjährige Verjährungsfrist gemäß Art. 3 Abs. 1 der VO (EG, Euratom) Nr. 2988/95 bedeutet dies, dass in Fällen der Aufdeckung der Unregelmäßigkeit nach erfolgter Zahlung die Frist in Normalfällen mit der bescheidmäßigen Zuerkennung, also mit der Zustellung des Erstattungsbescheides zu laufen beginnt. Abweichend davon ist in Vorschussverfahren der Tag der Freigabe der Sicherheit der für den Beginn der Verjährungsfrist maßgebende Tag. Erst dann ist in Normal- und Vorschussverfahren das Delikt der Unregelmäßigkeit vollendet.

Bei Anwendung des vom EuGH vorgegebenen Maßstabes im Urteil vom 24. Juni 2004, Rs C-278/02, ist die Anberaumung der Betriebsprüfung bei der Bf. mit dem Beginn am 23. Juni 1998 keine Handlung, die geeignet war, eine Unterbrechung der Verjährung auszulösen, weil die Prüfer bei der Bf. nach den Ausführungen im Prüfbericht des Hauptzollamtes Heilbronn vom 3. August 2000, AB-Nr. cdef, stichprobenweise Ausführerstattungsbescheide aus dem Zeitraum vom 16. Oktober 1995 bis zum 15. Oktober 1996 geprüft haben.

In diesem Zusammenhang darf auch noch auf das Wesen einer "4045-Prüfung", die sich auf Prüfpläne stützt, die wiederum auf einer Risikoanalyse beruhen, verwiesen werden. Vor allem am Risiko orientiert sich die Auswahl von Stichproben. Die Auswahl von Stichproben wird dabei immer noch der allgemeinen Ankündigung einer Prüfung zuzurechnen sein; dies einerseits deswegen, weil Prüfungen letztlich dazu führen können, dass nicht alle als Stichprobe ausgewählten Geschäftsfälle zur Vermutung einer Unregelmäßigkeit geführt haben bzw. sich im Zuge der Prüfung über die Stichprobe hinausgehend Geschäftsfälle mit einer vermuteten Unregelmäßigkeit ergeben können. Auf der anderen Seite hat eine Prüfung auf der Basis von Stichproben vor allem ablauftechnische Beweggründe. Regelmäßig wird man erst über die Aufarbeitung der Stichproben in eine vertiefende Prüfung und damit in eine Konkretisierung des Verdachtes im Hinblick auch auf hinreichend genau bestimmbarer Geschäftsfälle und Unregelmäßigkeiten eintreten.

Eine Verfolgungsverjährung wird durch jede "der betreffenden Person zur Kenntnis gebrachte Ermittlungs- oder Verfolgungshandlung" der zuständigen Behörde unterbrochen.

Die Verwaltungsakten lassen den Schluss, die seitens des Hauptzollamtes Heilbronn veranlasste Gegenprüfung sei auch gegenüber der Bf. - und dies auf den zugrunde liegenden Geschäftsfall bezogen - konkretisiert worden, nicht zu. Dafür sprechen nicht nur die Ausführungen der Bf. selbst, wenn diese meint, dass zu keinem Zeitpunkt Anhaltspunkte benannt worden seien, die gegen einen Gemeinschaftsursprung der Erstattungsware sprechen oder Zweifel an der Richtigkeit des ausgestellten Ursprungszeugnisses begründen.

Aus der Sicht des Aktengeschehens richtet sich das Ersuchen des Hauptzollamtes Heilbronn vom 26. Juli 1999 an das Hauptzollamt Wien. Diese vom Zollamt Salzburg/Erstattungen als Ermittlungs- oder Verfolgungshandlung bewertete Handlung wurde der Bf. nicht in einer Form zur Kenntnis gebracht, dass sie ein bereits konkreter individualisierter Verdacht einer Unregelmäßigkeit sei.

Damit ist nach der Aktenlage neben dem Nachtrag vom 26. Februar 2002, AB-Nr. defg, zum Prüfbericht vom 3. August 2000 insbesondere der Rückforderungs- und Sanktionsbescheid gegenüber der Bf. die Konkretisierung des Verdachtes einer bestimmten Unregelmäßigkeit im Hinblick auf den genau bestimmten Geschäftsfall. Erst diese Handlungen wären geeignet gewesen, die Verjährung zu unterbrechen.

Der gegenständliche Ausfuhrerstattungsfall ist ein Normalerstattungsverfahren. Der Bescheid über die Gewährung der Ausfuhrerstattung vom 17. September 1996, Zl. 4567, wurde dem behördlichen Zusteller am 1. Oktober 1996 übergeben und gilt gemäß § 26 Zustellgesetz als am dritten darauf folgenden Werktag als der Bf. zugestellt.

Gemäß Art. 3 Abs. 1 der Fristenverordnung hat die Verjährungsfrist von vier Jahren aber erst mit dem darauf folgenden Tag, dem 5. Oktober 1996, zu laufen begonnen.

Der Nachtrag vom 26. Februar 2002, AB-Nr. defg, zum Prüfbericht vom 3. August 2000 und der Rückforderungsbescheid vom 17. Oktober 2002 als Unterbrechungshandlungen liegen damit deutlich außerhalb des Verjährungszeitraumes von vier Jahren, der – wie oben dargestellt - am 5. Oktober 2000 geendet hat, so dass im Gegenstand aus Rechtsgründen von einer eingetretenen Verfolgungsverjährung auszugehen ist.

Wegen eingetretener Verfolgungsverjährung war auf die übrigen Beschwerdegründe nicht mehr einzugehen.

Klagenfurt, am 6. Februar 2007