



GZ. ZRV/0160-Z3K/07
miterledigt:
ZRV/0158-Z3K/07
ZRV/0159-Z3K/07
ZRV/0161-Z3K/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerden der A-GmbH, Anschrift, vertreten durch Graf von Westphalen, Rechtsanwälte Partnerschaft, Große Bleichen 21, 20354 Hamburg, Deutschland, vom 4. April 2007 gegen die Berufungsvorentscheidungen des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom

- 1) 15. Februar 2007, Zl. 610/a/11/1996,
- 2) 15. Februar 2007, Zl. 610/b/11/1996,
- 3) 15. Februar 2007, Zl. 610/c/11/1996 und
- 4) 16. Februar 2007, Zl. 610/d/11/1996,

alle betreffend Ausfuhrerstattung und Sanktion, entschieden:

A) Der Beschwerde zu der unter 1) genannten Berufungsvorentscheidung wird Folge gegeben.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides (610/a/11/1996) wird wie folgt abgeändert:

*„Der Berufung der B-GmbH, nunmehr A-GmbH, vertreten durch Graf von Westphalen Bappert & Modest, Rechtsanwälte, Große Bleichen 21, 20354 Hamburg, Deutschland, vom 13.05.2002 gegen den Bescheid des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 12.04.2002, Zahl 610/a/5/1996, wird gemäß § 85b Abs 3 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) vollinhaltlich stattgegeben.
Der angefochtene Bescheid (610/a/5/1996) wird ersatzlos aufgehoben.“*

B) Der Beschwerde zu der unter 2) genannten Berufungsvorentscheidung wird Folge gegeben.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides (610/b/11/1996) wird wie folgt abgeändert:

„Der Berufung der B-GmbH, nunmehr A-GmbH, vertreten durch Graf von Westphalen Bappert & Modest, Rechtsanwälte, Große Bleichen 21, 20354 Hamburg, Deutschland, vom 13.05.2002 gegen den Bescheid des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 15.04.2002, Zahl 610/b/5/1996, wird gemäß § 85b Abs 3 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) vollinhaltlich stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid (610/b/5/1996) wird ersatzlos aufgehoben."

C) Der Beschwerde zu der unter 3) genannten Berufungsvorentscheidung wird Folge gegeben.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides (610/c/11/1996) wird wie folgt abgeändert:

„Der Berufung der B-GmbH, nunmehr A-GmbH, vertreten durch Graf von Westphalen Bappert & Modest, Rechtsanwälte, Große Bleichen 21, 20354 Hamburg, Deutschland, vom 13.05.2002 gegen den Bescheid des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 15.04.2002, Zahl 610/c/5/1996, wird gemäß § 85b Abs 3 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) vollinhaltlich stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid (610/c/5/1996) wird ersatzlos aufgehoben."

D) Der Beschwerde zu der unter 4) genannten Berufungsvorentscheidung wird Folge gegeben.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides (610/d/11/1996) wird wie folgt abgeändert:

„Der Berufung der B-GmbH, nunmehr A-GmbH, vertreten durch Graf von Westphalen Bappert & Modest, Rechtsanwälte, Große Bleichen 21, 20354 Hamburg, Deutschland, vom 13.05.2002 gegen den Bescheid des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 15.04.2002, Zahl 610/d/5/1996, wird gemäß § 85b Abs 3 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) vollinhaltlich stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid (610/d/5/1996) wird ersatzlos aufgehoben."

Zahlungshinweis

Die aus der vorliegenden Entscheidung resultierenden kassentechnischen Veranlassungen sind durch das Zollamt Salzburg zu treffen.

Entscheidungsgründe

Mit den Bescheiden vom 15. März 1996, Zl. 610/a/1/96, vom 9. April 1996, Zln. 610/b/1/96 und 610/c/1/96, sowie vom 4. Mai 1996, Zl. 610/d/1/96, erkannte das Zollamt Salzburg/Erstattungen der VVT, Adresse, die jeweils beantragte Ausfuhrerstattung zu. Aufgrund einer entsprechenden Abtretungserklärung erfolgte die Auszahlung der Erstattungsbeträge an die in Österreich ansässige C-GmbH.

Am 07. Juni 1999 wurde in das Handelsregister des zuständigen Amtsgerichts die Änderung der Firmenbezeichnung von „VVT“ auf „B-GmbH“ eingetragen.

Nach einer Betriebsprüfung/Zoll forderte die Zahlstelle mit Bescheid vom 12. April 2002 und mit drei Bescheiden vom 15. April 2002 von der B-GmbH die erhaltene Ausfuhrerstattung

mitsamt einem Sanktionsbetrag zurück, weil der Ursprung der seinerzeit exportierten Waren nicht nachgewiesen werden konnte. Mit Schreiben vom 13. Mai 2002 erhob das zur Zahlung in Anspruch genommene, anwaltlich vertretene Unternehmen frist- und formgerecht das Rechtsmittel der Berufung. Die Bescheide werden darin sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach angefochten, und zwar einerseits wegen Verfahrensmängel infolge von Begründungsmängeln. Andererseits sieht die Berufungswerberin Rechtswidrigkeiten in einer unrichtigen Beweiswürdigung hinsichtlich der Unterlagen zu dem nach Ansicht der belangten Behörde nicht nachgewiesenen Ursprung und wendet darüber hinaus in allen Fällen Verjährung der Rückforderungsansprüche ein.

Im Jahr 2004 erfolgte eine Verschmelzung der B-GmbH mit der A-GmbH. Diese Verschmelzung wurde am 01. Oktober 2004 mit der Eintragung im Register des für die übernehmende Gesellschaft zuständigen Amtsgerichts wirksam. Gemäß § 20 Absatz 1 Ziffer 1 des deutschen Umwandlungsgesetzes hat die Eintragung der Verschmelzung in das Register des Sitzes des übernehmenden Rechtsträgers die Wirkung, dass das Vermögen der übertragenden Rechtsträger einschließlich der Verbindlichkeiten auf den übernehmenden Rechtsträger übergeht. Im Sinne von Ziffer 2 leg. cit. ist die B-GmbH mit der Eintragung vom 01. Oktober 2004 erloschen.

Mit drei Bescheiden vom 15. Februar 2007 und einem Bescheid vom 16. Februar 2007 wurden die vier im Spruch der vorliegenden Entscheidung genannten Berufungen vom 13. Mai 2002 jeweils als unbegründet abgewiesen. Nach Ansicht der Behörde konnte auch im Berufungsverfahren der Nachweis des Gemeinschaftsursprungs der seinerzeit exportierten Waren wegen einer fehlenden Nämlichkeitskette nicht erbracht werden. Unter Hinweis auf das Urteil des Europäischen Gerichtshofes (EuGH) vom 24. Juni 2004 in der Rechtssache C-278/02 sieht die Zahlstelle in der Ankündigung eines Prüfungsversuchens an die österreichische Zollverwaltung durch das Hauptzollamt für Prüfungen Kiel (Bericht vom 26. Mai 1999) eine, die Unterbrechung der Verjährung bewirkende Ermittlungs- oder Verfolgungshandlung und somit den Einwand der Berufungswerberin hinsichtlich der bereits eingetretenen Verjährung als unzutreffend.

Am 04. April 2007 brachte daraufhin die anwaltlich vertretene A-GmbH, in weiterer Folge als Beschwerdeführerin (Bf.) bezeichnet, form- und fristgerecht beim Zollamt Salzburg/Erstattungen eine Sammelbeschwerde ein. Sie beantragte darin unter anderem die Aufhebung der verfahrensgegenständlich angefochtenen Berufungsvorentscheidungen sowie die der zugrunde liegenden Rückforderungs- und Sanktionsbescheide. Im Wesentlichen begründet sie das Rechtsmittel mit einer fehlerhaften Ermessensauswahl bezüglich des Adressaten der Rückforderungsbescheide, legt ihre Rechtsansicht zur Beweislastverteilung hinsichtlich des Vorliegens der Erstattungsvoraussetzungen dar und bringt zahlreiche

Argumente vor, weshalb ihrer Ansicht nach die Beurteilung der belangten Behörde zum angeblich nicht nachgewiesenen Gemeinschaftsursprung unrichtig sei. Abschließend geht die Bf. ausführlich auf das Thema „Verjährung des Rückforderungsanspruchs“ ein und vertritt dazu zusammengefasst den Standpunkt, im Zeitpunkt des Erlasses der Rückforderungsbescheide wäre bereits Verjährung eingetreten. Sie bewertet die Prüfungsanordnung der Oberfinanzdirektion Kiel vom 17. Juni 1998 nicht als Unterbrechungshandlung, da sich die Marktordnungsprüfung unterschiedslos auf alle Ausfuhren im Prüfungszeitraum erstreckte. Mit den Schriftsätzen vom 11. Dezember 2007 sowie vom 26. Mai 2008 wurde jeweils die Begründung der Beschwerde vom 04. April 2007 ergänzt.

Der in der Beschwerdeschrift gestellte Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde mit Schreiben an den Unabhängigen Finanzsenat (UFS) vom 25. Juli 2008 zurückgenommen.

Über die vier Beschwerden wurde erwogen:

Zunächst ist zu prüfen, ob die Rückforderungs- und Sanktionsbescheide innerhalb der Verjährungsfrist ergangen sind. Gemäß dem Urteil des EuGH vom 24. Juni 2004 in der Rechtssache C-278/02 ist Artikel 3 Absatz 1 der *Verordnung (EG, Euratom) Nr. 2988/95 des Rates vom 18. Dezember 1995 über den Schutz der finanziellen Interessen der Europäischen Gemeinschaften* in den Mitgliedstaaten auch im Bereich der Ausfuhrerstattungen für landwirtschaftliche Erzeugnisse unmittelbar anwendbar. Nach dieser Bestimmung beträgt die Verjährungsfrist für die Verfolgung vier Jahre ab Begehung einer Unregelmäßigkeit nach Artikel 1 Absatz 1 *leg cit*, wobei die Verfolgungsverjährung durch jede der betreffenden Person zur Kenntnis gebrachte Ermittlungs- oder Verfolgungshandlung der zuständigen Behörde unterbrochen wird.

In den vier verfahrensgegenständlichen Fällen ergingen die Erstattungsbescheide im Jahr 1996, und zwar einer am 15. März, je zwei am 09. April und der letzte am 4. Mai. Falls eine Unregelmäßigkeit im Zusammenhang mit der Beantragung einer Ausfuhrerstattung vorliegt, ist diese mit der Zustellung eines Erstattungsbescheides als begangen bzw als vollendet anzusehen. Für die vier oben genannten Erstbescheide ergeben sich aus der Aktenlage als Zustelldaten der 1. April sowie zweimal der 3. und einmal der 24. Mai 1996. Die Rückforderungs- und Sanktionsbescheide ergingen rund sechs Jahre nach der Zustellung der Erstattungsbescheide, nämlich am 12. und 15. April 2002. Da diese Daten deutlich außerhalb der Verjährungsfrist liegen, ist weiters zu prüfen, ob die Verjährung durch eine Ermittlungs- oder Verfolgungshandlung der zuständigen Behörde unterbrochen wurde.

Die Tätigkeit der verfahrensgegenständlich befassten Prüfdienste nahm ihren Ausgang am 17. Juni 1998 durch eine Prüfungsanordnung der deutschen Oberfinanzdirektion Kiel. Demnach sollten bei der VVT im Rahmen einer Marktordnungsprüfung die im Zeitraum vom 16. Oktober 1995 bis 15. Oktober 1996 erhaltenen Ausfuhrvergünstigungen geprüft werden. Sechs risikoorientiert ausgewählte Geschäftsfälle wurden unter Mithilfe der österreichischen Zollverwaltung im Rahmen von so genannten Cross-Checks bei der C-GmbH vollständig geprüft und dabei festgestellt, dass der Gemeinschaftsursprung der exportierten Produkte nicht eindeutig erbracht werden konnte. Die vier verfahrensgegenständlichen Erstattungsanträge waren nicht unter den sechs geprüften!

Mit Schreiben vom 14. Juni 1999 übermittelte die deutsche Oberfinanzdirektion Hamburg dem österreichischen Bundesministerium für Finanzen (Sonderdienst) den Prüfbericht des Hauptzollamtes für Prüfungen Kiel vom 26. Mai 1999 und regte an, die C-GmbH vollständig zu prüfen und im Rahmen dieser Prüfung die restlichen Geschäftsfälle der VVT mitzuprüfen. Mit Erlass des Bundesministeriums für Finanzen, Abteilung III/4, vom 05. August 1999 wurde das Prüfungsersuchen an das Hauptzollamt Wien weitergeleitet und von diesem die eigene Außen- und Betriebsprüfung/Zoll (kurz: ABZ) mit der Nachschau (Prüfung) beauftragt. Das Zollamt Salzburg/Erstattungen lieferte dazu die erforderlichen Daten aus der amtsinternen EDV-Anwendung, dem Ausfuhrerstattungsinformationssystem, in Form einer entsprechenden Datei.

Der Prüfbericht der ABZ Wien erging am 19. November 1999 sowohl an den beim Bundesministerium für Finanzen eingerichteten Sonderdienst als auch an das Zollamt Salzburg/Erstattungen. Wesentlich aus dem Prüfbericht war die Feststellung, dass aufgrund einer fehlenden Nämlichkeitskette und nur teilweise vorhandener Geschäftsunterlagen der erforderliche Gemeinschaftsursprung der exportierten Waren vom geprüften Unternehmen nicht nachgewiesen werden konnte. Erschwerend kam hinzu, dass die C-GmbH im geprüften Zeitraum nachweislich Rindfleisch aus der Tschechischen Republik zugekauft hatte und aufgrund der aufgezeigten Problematik nach Ansicht des Prüfers ein Export dieses Fleisches in das Drittland im Rahmen der verfahrensgegenständlichen Ausfuhrsendungen nicht ausgeschlossen werden konnte.

Laut Urteil des EuGH vom 24. Juni 2004 in der Rechtssache C-278/02 ist Artikel 3 Absatz 1 Unterabsatz 3 der Verordnung (EG, Euratom) Nr. 2988/95 so auszulegen, dass die Ankündigung einer Betriebsprüfung/Zoll gegenüber dem betroffenen Unternehmen nur dann eine Ermittlungs- oder Verfolgungshandlung darstellt, die den Lauf der Verjährungsfrist des Artikels 1 Absatz 1 Unterabsatz 1 dieser Verordnung unterbricht, wenn die Geschäfte, auf die sich der Verdacht von Unregelmäßigkeiten bezieht, in dieser Handlung hinreichend genau bestimmt werden. Entgegen dem Zollamt Salzburg/Erstattungen, vermag der UFS die

hinreichende Bestimmtheit der Geschäfte, auf die sich der Verdacht von Unregelmäßigkeiten bezieht, aus dem Bericht des Hauptzollamtes für Prüfungen Kiel vom 26. Mai 1999 nicht zu entnehmen. Das Prüfungsergebnis – von dem die vier verfahrensgegenständlichen Fälle zu diesem Zeitpunkt noch nicht betroffen waren – wurde laut Prüfbericht mit der VVT im Beisein von deren Anwalt zwar eingehend erörtert. Jedoch konnte die nachfolgende Passage aus dem Prüfbericht keine Unterbrechung der Verjährung bewirken:

*„Auf eine Prüfung der übrigen Geschäftsvorfälle im Rahmen weiterer Cross-Checks wurde verzichtet. Vielmehr **sollte** die österreichische Zollverwaltung im Rahmen eines separaten Prüfungsersuchens **gebeten werden**, die **übrigen erstattungsrelevanten Ausfuhren** vollständig zu prüfen.“*

Da die deutsche Zollverwaltung keinen Einfluss auf das konkrete Handeln der österreichischen Zollverwaltung hat, ist fraglich, ob es sich dabei überhaupt um eine „Ankündigung“ einer Prüfung nach der Verordnung (EWG) Nr. 4045/89 handeln konnte. Zweifellos bezog sich die Prüfungsabsicht aber unterschiedslos auf alle erstattungsrelevanten Ausfuhren der VVT im fraglichen Zeitraum. Die von der österreichischen Zollverwaltung angeordnete Betriebsprüfung/Zoll konnte erst beginnen, nachdem das Zollamt Salzburg/Erstattungen eine Liste mit den betreffenden Geschäftsfällen zur Verfügung stellte. Daraus ergibt sich, dass die Geschäfte, auf die sich der Verdacht von Unregelmäßigkeiten bezog, in der Prüfungsankündigung des Hauptzollamtes für Prüfungen Kiel nicht hinreichend genau bestimmt waren.

Nach Artikel 3 Absatz 1 Unterabsatz 3 der Verordnung (EG, Euratom) Nr. 2988/95 wird die Verfolgungsverjährung 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. Aus dem klaren Wortlaut der Verordnung geht hervor, dass es sich um eine Ermittlungs- oder Verfolgungshandlung der *zuständigen* Behörde handeln muss. Gemäß § 14 Abgabenverwaltungsorganisationsgesetz in der damals geltenden Fassung war im maßgeblichen Zeitraum in Österreich das Zollamt Salzburg/Erstattungen als Zollbehörde erster Instanz mit besonderem Aufgabenkreis sachlich zuständig für die Durchführung des Verfahrens für Ausfuhrerstattungen im Rahmen des Marktordnungsrechts. Diese Behörde verfügte über keinen eigenen Prüfdienst; die Prüfungstätigkeiten der Außen- und Betriebsprüfung/Zoll der verschiedenen Hauptzollämter stellten Ermittlungshandlungen der Zahlstelle iSv Artikel 3 Absatz 1 Unterabsatz 3 der Verordnung (EG, Euratom) Nr. 2988/95 dar, die bei Vorliegen der im Urteil vom 24. Juni 2005 in der Rechtssache C-278/02 genannten Voraussetzungen geeignet waren, den Lauf der Verjährungsfrist zu unterbrechen.

Anders verhält es sich mit Prüfungen von Prüfdiensten anderer Mitgliedstaaten. Wenn diese in ihrem eigenen Wirkungsbereich und nicht im Rahmen der gegenseitigen Amtshilfe tätig

werden, dann können deren Aktivitäten nicht der sachlich zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaates als Ermittlungshandlung zugerechnet werden. Folglich geht, wie verfahrensgegenständlich der Fall, die Ankündigung einer Prüfung durch ein deutsches Hauptzollamt oder eine deutsche Oberfinanzdirektion – abgesehen davon, dass diese nicht hinreichend genau bestimmt war – ins Leere und kann daher keine Unterbrechung der Verjährung in Österreich bewirken.

Die Ermittlungshandlungen zu den vermuteten Unregelmäßigkeiten der in Deutschland ansässigen VVT wurden von der deutschen Finanzverwaltung initiiert und zu Ende geführt. Die Übersendung des Prüfberichts vom 19. November 1999, GZ 100/00000/98/002, an das Zollamt Salzburg/Erstattungen ist eine logische Konsequenz aus den Ermittlungen der deutschen Zollverwaltung. Mit den Rückforderungs- und Sanktionsbescheiden vom 12. und 15. April 2002 setzte die österreichische Zahlstelle als sachlich zuständige Behörde für die Rückforderung der im Jahr 1996 ausbezahlten Ausfuhrerstattungsbeträge die erste, der betreffenden Person zur Kenntnis gebrachte Verfolgungshandlung. Zu diesem Zeitpunkt war jedoch der Rückforderungsanspruch in den vier streitgegenständlichen Fällen bereits verjährt. Somit war spruchgemäß zu entscheiden. Aus den dargelegten Gründen erübrigt sich ein Eingehen auf die weiteren Beschwerdevorbringen.

Salzburg, am 1. September 2008