

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des A.B., VV, Anschrift1 (nunmehr: Anschrift2), vertreten durch Schrömbges + Partner Partnergesellschaft, Rechtsanwälte Steuerberater, Ballindamm 13, 20095 Hamburg, Deutschland, vom 9. September 2005 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 9. August 2005, ZI. 610/00000/2/2002, betreffend Ausfuhrerstattung entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### **Rechtsbelehrung**

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

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

## Entscheidungsgründe

Am 16. Oktober 2002 meldete der Beschwerdeführer (Bf) 33 reinrassige Zuchtrinder der Marktordnungs-Warenlistennummer 0102 1010 9120 zur Ausfuhr aus der Gemeinschaft an und beantragte in der Ausfuhranmeldung gleichzeitig die Zuerkennung einer Ausfuhrerstattung. Die Tiere wurden anschließend über einen Zeitraum von 15 Stunden und 45 Minuten auf der Straße von Österreich nach Italien transportiert (nach rund 8 Stunden Fahrzeit legte der Fahrer laut Transportplan eine einstündige Rast zur Versorgung der Tiere ein) und im Hafen von Triest entladen. Dort erfolgte die weitere Versorgung (füttern, tränken und ruhen) in einem Stall. Nach der neuerlichen Beladung des Lastkraftwagens mit den Tieren wurde dieser auf eine so genannte Ro-Ro-Fähre verladen. Der Fährtransport von Triest nach Durres in Albanien dauerte 47 Stunden und 45 Minuten. Insgesamt 53 Stunden und 5 Minuten nach der Wiederbeladung in Triest erreichte der Tiertransport den albanischen Bestimmungsort Lushnja.

Die österreichische Zahlstelle, das Zollamt Salzburg/Erstattungen, verweigerte die Zahlung der beantragten Ausfuhrerstattung, weil im vorgelegten Transportplan von der mit dem Transport beauftragten Person keine Eintragungen über das Tränken und Füttern der Tiere während des Fährtransports gemacht wurden. Nach Ansicht der Zahlstelle sei davon auszugehen, dass die Tiere über einen Zeitraum von 49 Stunden und 45 Minuten weder gefüttert noch getränkt wurden. Eine im erstinstanzlichen Rechtsmittelverfahren nachträglich vorgelegte eidesstattliche Erklärung des Fahrers, in der die im Transportplan fehlenden Zeiten über die Fütterungen und Tränkungen während des Fährtransportes enthalten sind, qualifizierte die Zahlstelle als bedeutungslos.

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

Im Wesentlichen bewertete das Finanzgericht Hamburg die Dauer des Fährtransports als Ruhezeit, mit der Konsequenz, dass nach Ansicht des Gerichts lediglich der Straßentransport den Anforderungen an die zulässigen Höchstransportzeiten zu genügen hat. Gestützt wird

diese Rechtsansicht auf die beiden Bestimmungen des Kapitels VII Ziffer 48 Nummer 7 Buchstabe a) und Nummer 7 Buchstabe b) des Anhangs der Richtlinie 91/628/EWG, die nach Ansicht des Finanzgerichts zueinander nicht im Verhältnis der Exklusivität stehen. Hinsichtlich der notwendigen Eintragungen in einem Tiertransportplan geht der Bf. davon aus, es sei nach der Richtlinie 91/628/EWG nicht erforderlich, das Füttern und Tränken der Tiere unmittelbar bei oder nach seiner Durchführung auf dem Transportplan zu vermerken. Dies habe "zu gegebener Zeit" zu erfolgen und zudem erlaube Artikel 5 Punkt A Nummer 2 Buchstabe d) Ziffer I) erster Anstrich der Richtlinie 91/628/EWG, dass der Transportplan "vervollständigt wird". Weiters meint er, die mit einer Schreibmaschine (Anmerkung des Senates: vor Transportbeginn) durchgeführte Eintragung über die Fütterung und das Tränken der Tiere würde den Anforderungen des Artikels 5 Punkt A Nummer 2 Buchstabe d) Ziffer II) erster Anstrich der Richtlinie 91/628/EWG genügen. Durch die Unterschrift des Transporteurs werde die Durchführung der vorab eingetragenen Versorgungshandlungen bestätigt. Schließlich handle es sich bei den erwähnten Verpflichtungen um eine bloße administrative Nebenpflicht, deren Verletzung allein ohnehin nicht zur Versagung der Ausfuhrerstattung bzw. der Rückforderung von aus diesem Titel gezahlten Beträgen berechtige; dies würde dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz widersprechen.

Das in erster Instanz zuständige Zollamt Salzburg/Erstattungen setzte sich sowohl im Erstattungs- als auch im Berufungsverfahren ausschließlich mit der Frage von fehlenden Eintragungen im Transportplan auseinander und verweigerte aus diesem Grund die Zahlung der Ausfuhrerstattung. Für den Unabhängigen Finanzsenat ergaben sich im verfahrensgegenständlichen Fall allerdings noch weitere Streitpunkte, die gemäß Artikel 1 in Verbindung mit Artikel 5 Absatz 3 der Verordnung (EG) Nr. 615/98 den Verlust des Anspruchs auf Ausfuhrerstattung bewirken könnten. Es stellte sich nämlich die grundsätzliche Frage, ob die Dauer des Fährtransports - 47 Stunden und 45 Minuten - der höchstzulässigen Transportzeit nach der Richtlinie 91/628/EWG entspricht und welche Auswirkungen die nicht eingehaltene Ruhepause auf der Fähre nach einer Transportdauer von 14 Stunden auf die rechtliche Beurteilung des verfahrensgegenständlichen Transportvorgangs hat.

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

*1) Ist Artikel 1 der Verordnung (EG) Nr. 615/98 der Kommission vom 18. März 1998 dahingehend zu verstehen, dass Kapitel VII Ziffer 48 Nummer 7 Buchstabe b) des Anhangs der Richtlinie 91/628/EWG des Rates vom 19. November 1991 beim Transport auf dem Seeweg im direkten Linienverkehr zwischen einem geographischen Punkt der Gemeinschaft*

und einem im Drittland gelegenen geographischen Punkt mit Fahrzeugen, die ohne Entladen der Tiere auf das Schiff verladen werden, analog anzuwenden ist?

2) Falls die erste Frage mit ja beantwortet wird stellt sich die Frage, ob Kapitel VII Ziffer 48 Nummer 7 Buchstabe b) des Anhangs der Richtlinie 91/628/EWG dahingehend zu verstehen ist, dass bei einem Transport von Rindern die Dauer des Transports auf dem Seeweg der Regel der Nummer 4 Buchstabe d) nicht entspricht, wenn die Tiere nach einer Transportdauer von 14 Stunden keine mindestens einstündige Ruhepause erhalten?

3) Falls die erste Frage mit nein beantwortet wird stellt sich die Frage, ob die dann anzuwendende Bestimmung des Kapitels VII Ziffer 48 Nummer 7 Buchstabe a) des Anhangs der Richtlinie 91/628/EWG dahingehend zu verstehen ist, dass die Transportdauer auf dem Seeweg im direkten Linienverkehr zwischen einem geographischen Punkt der Gemeinschaft und einem im Drittland gelegenen geographischen Punkt mit Fahrzeugen, die ohne Entladen der Tiere auf das Schiff verladen werden, keine Rolle spielt, sofern die Tiere regelmäßig gefüttert und getränkt werden, und ob in einem solchen Fall nach dem Entladen des Lastwagens im Bestimmungshafen unmittelbar ein weiterer Straßen-Transportzeitraum von 29 Stunden beginnt?

4) Falls die dritte Frage bejaht wird stellt sich die Frage, ob Artikel 5 Punkt A Nummer 2 Buchstabe d) Unterbuchstabe ii) erster Anstrich der Richtlinie 91/628/EWG dahingehend zu verstehen ist, dass die mit dem Transport beauftragten Personen auf dem Transportplan eintragen müssen, wann die beförderten Tiere während des Fährtransports gefüttert und getränkt wurden und eine, mit einer Schreibmaschine durchgeführte Vorabeintragung "Während der Fährzeit wird abends, morgens, mittags, abends, morgens gefüttert und getränkt" den Anforderungen der Richtlinie 91/628/EWG nicht entspricht, mit der Rechtsfolge, dass die fehlenden Eintragungen über durchgeführte Versorgungshandlungen zum Verlust des Anspruchs auf Ausfuhrerstattung führen, sofern der erforderliche Nachweis nicht auf andere Art und Weise gelingt.

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

1) Art. 1 der Verordnung (EG) Nr. 615/98 der Kommission vom 18. März 1998 mit Durchführungsbestimmungen zur Ausfuhrerstattungsregelung in Bezug auf den Schutz lebender Rinder beim Transport kann nicht in dem Sinn ausgelegt werden, dass Abschnitt 48 Nr. 7 Buchst. b des Anhangs der Richtlinie 91/628/EWG des Rates vom 19. November 1991 über den Schutz von Tieren beim Transport sowie zur Änderung der Richtlinien 90/425/EWG und 91/496/EWG in der durch die Richtlinie 95/29/EG des Rates vom 29. Juni 1995 geänderten Fassung bei einem Transport auf dem Seeweg zwischen einem geografischen Punkt der Europäischen Gemeinschaft und einem in einem Drittland gelegenen geografischen Punkt mit Fahrzeugen, die ohne Entladen der Tiere auf das Schiff verladen werden, anzuwenden ist.

2) Abschnitt 48 Nr. 7 Buchst. a des Anhangs der Richtlinie 91/628 in der durch die Richtlinie 95/29 geänderten Fassung ist in dem Sinn auszulegen, dass die Transportdauer beim Transport auf dem Seeweg zwischen einem geografischen Punkt der Europäischen Gemeinschaft und einem in einem Drittland gelegenen geografischen Punkt mit Fahrzeugen, die ohne Entladen der Tiere auf die Schiffe verladen werden, nicht berücksichtigt werden muss, wenn die Tiere gemäß den Anforderungen von Abschnitt 48 Nrn. 3 und 4, mit Ausnahme der Transportdauer- und der Ruhezeitanforderungen, transportiert werden. Ist das der Fall, kann gemäß Abschnitt 48 Nr. 4 Buchst. d unmittelbar nach dem Entladen der Fahrzeuge im Bestimmungshafen des Drittlands ein weiterer Straßentransportzeitraum beginnen.

3) Ein Transportplan, der eine mit einer Schreibmaschine durchgeführte Vorabeintragung enthält, wonach die Tiere während des Transports auf dem Seeweg „abends, morgens, mittags, abends, morgens“ gefüttert und getränkt werden, kann den Anforderungen der Richtlinie 91/628 in der durch die Richtlinie 95/29 geänderten Fassung genügen, sofern feststeht, dass diese Vorgänge tatsächlich stattgefunden haben. Ist die zuständige Behörde angesichts der gesamten vom Ausführer vorgelegten Unterlagen der Meinung, dass die Anforderungen dieser Richtlinie nicht eingehalten wurden, hat sie zu beurteilen, ob sich der Verstoß auf das Wohlbefinden der Tiere ausgewirkt hat, ob dieser Verstoß gegebenenfalls geheilt werden kann und ob er zum Verlust, zur Kürzung oder zur Aufrechterhaltung der Ausfuhrerstattung führen muss.

In Beantwortung eines entsprechenden Mängelbehebungsauftrages des UFS beantragte der Bf. mit Schreiben vom 08. Dezember 2008

- 1) den Bescheid des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 13.08.2003, Zahl: 610/00000/1/2002, in Gestalt des Bescheides (Berufungsvorentscheidung) des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 09.08.2005, Zahl: 610/00000/2/2002, aufzuheben,
- 2) den Bescheid (Berufungsvorentscheidung) des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 09.08.2005, Zahl: 610/00000/2/2002, aufzuheben.

***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

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

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

— bei Fahrzeugen, die für den Transport von Schweinen verwendet werden, muss zum Tränken der Tiere während des Transports ausreichend Wasser mitgeführt werden.

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

[...]

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

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

Der streitgegenständlich zu beurteilende Fährtransport erstreckte sich laut Aktenlage über einen Zeitraum von 47 Stunden und 45 Minuten. 5 Stunden und 20 Minuten später erreichte das Transportfahrzeug auf dem Landweg den Bestimmungsort. Da gemäß dem in Rede stehenden EuGH-Urteil ein Fährtransport, der im Drittland endet, als Seetransport im Sinne des Abschnittes 48 Nummer 7 Buchstabe a) des Anhangs der Richtlinie 91/628/EWG gilt, unterliegt der Transport auf dem Schiff keiner zeitlichen Beschränkung (Ziffer 2 des Urteilstenors). Unmittelbar nach dem Entladen der Tiertransportfahrzeuge im Bestimmungshafen des Drittlands kann ein weiterer Straßentransportzeitraum beginnen. Folglich ist der gesamte streitgegenständliche Transportvorgang – vorbehaltlich der Prüfung, ob die Tiere während des Transportes regelmäßig gefüttert und getränkt wurden (Abschnitt 48 Nr. 4 des Anhangs der Richtlinie 91/628/EWG) – grundsätzlich als verordnungs- bzw richtlinienkonform zu bewerten.

Nach Artikel 5 Teil A Nummer 2 Buchstabe d) Ziffer II der RL 91/628/EWG haben die mit dem Transport beauftragten Personen auf dem Transportplan einzutragen, wann und wo die beförderten Tiere während der Fahrt gefüttert und getränkt wurden. Ein Transportplan, der – wie verfahrensgegenständlich der Fall – eine mit einer Schreibmaschine durchgeführte Vorabeintragung enthält, wonach die Tiere während des Transports auf dem Seeweg „abends, morgens, mittags, abends, morgens“ gefüttert und getränkt werden, kann gemäß dem EuGH

---

in der Rs C-207/06 den Anforderungen der Richtlinie 91/628/EWG in der durch die Richtlinie 95/29/EWG geänderten Fassung genügen, sofern feststeht, dass diese Vorgänge tatsächlich stattgefunden haben.

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

Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt gemäß § 166 BAO alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Die Beweiskraft von öffentlichen und Privaturkunden ist von der Abgabenbehörde gemäß § 168 BAO nach den darin genannten Vorschriften der Zivilprozeßordnung (ZPO) zu beurteilen. Nach § 294 ZPO begründen auf Papier errichtete Privaturkunden, sofern sie von den Ausstellern unterschrieben sind, vollen Beweis dafür, dass die in denselben enthaltenen Erklärungen von den Ausstellern herrühren. Hinsichtlich ihrer inhaltlichen Richtigkeit unterliegen Privaturkunden der freien Beweiswürdigung (Ritz<sup>3</sup>, BAO Kommentar, Rz 9 zu § 168). [Eidesstattliche] Erklärungen sind Privaturkunden, deren Beweiskraft das Gericht nach seinem pflichtgemäßem Ermessen frei zu würdigen hat (OGH vom 25.10.1966, 3 Ob 235/01).

Wenn Tatsachen bei der Abgabenbehörde nicht offenkundig sind, hat diese unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (§ 167 Absatz 2 BAO). Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (Ritz<sup>3</sup>, BAO Kommentar, Rz 8 zu § 167 mit Judikaturhinweisen).

Nachdem sich im Rahmen des Aktenstudiums der Verdacht ergab, dass die Unterschrift des Fahrers auf der eidesstattlichen Erklärung gefälscht sein könnte, erging seitens des UFS mit Schreiben vom 24. Mai 2006 unter anderem zum verfahrensgegenständlichen Fall ein Ersuchen an das Landeskriminalamt Salzburg um Erstellung einer graphologischen Kurzexpertise. Im Untersuchungsbericht vom 22. Oktober 2008 wird dazu Folgendes festgehalten:

*„Die Unterschrift auf der Eidesstattlichen Erklärung weicht erheblich von jener auf dem Transportplan ab. Im IR konnten Vorzeichenspuren und Doppelstrichführungen bei der Unterschrift auf der Eidesstattlichen Erklärung festgestellt werden. Bei der Unterschrift auf der Eidesstattlichen Erklärung handelt es sich offensichtlich um eine nachgeahmte Unterschrift.“*

*Die Ausfüllschrift auf dem Transportplan weicht erheblich von der Ausfüllschrift der Eidesstattlichen Erklärung ab. In der Ausfüllschrift der Eidesstattlichen Erklärung finden sich signifikante Schriftmerkmale, wie sie auch in der Ausfüllschrift der Eidesstattlichen Erklärung Beilage 2 (E.F.) vorkommen. Es dürfte sich mit großer Wahrscheinlichkeit um ein und denselben Schreiber handeln.“*

Aufgrund des übermittelten Untersuchungsberichts erstattete der UFS am 14. November 2006 an die Staatsanwaltschaft Salzburg eine Anzeige gegen Unbekannt wegen des Verdachtes auf Urkundenfälschung.

Der Fahrer des verfahrensgegenständlich zu beurteilenden Transportes, Herr C.D., sagte im Rahmen einer vom Bezirksgericht Salzburg in Auftrag gegebenen Zeugenvernehmung vor dem deutschen Amtsgericht Bitburg am 29. August 2007 aus, die Unterschrift im Transportplan sowie die Uhrzeitangaben in der dritten Spalte würden von ihm stammen, nicht aber die anderen Eintragungen. Weiters gab er zu Protokoll, auch die Unterschrift in der eidesstattlichen Erklärung würde von ihm stammen; zu den handschriftlichen Eintragungen darin meinte er, die würden wahrscheinlich nicht von ihm stammen. Auf den Inhalt der eidesstattlichen Erklärung angesprochen sagte er, „dass es so gewesen sein kann“. An die genauen Daten und Umstände könne er sich „natürlich im Einzelnen heute nicht erinnern“.

In der Beantwortung eines entsprechenden Vorhalts führt der Vertreter der Bf zum Untersuchungsbericht der Kriminaltechnischen Untersuchungsanstalt (KTU) Folgendes aus:

*„Herr D teilt mit, dass die Unterschrift und ein Teil der handschriftlichen Aufzeichnungen auf dem Transportplan von ihm stammen, nicht aber alle Eintragungen. Auch hier ist bemerkenswert, dass die KUA (Anmerkung des Senates: gemeint KTU) offenbar nicht in der Lage ist, verschiedene Schriftbilder in ein und demselben Dokument unterschiedlichen Urhebern zuzuordnen, obwohl sie derartige Unterscheidungen in Bezug auf die Unterschrift gemacht haben will. Auch die Tatsache, dass die KUA nicht in der Lage ist, den Nachnamen von Herrn D (nicht D2) korrekt in ihr Gutachten zu übernehmen, spricht für eine mangelnde Sorgfalt der KUA.“*  
*„Herr D teilt auch mit, dass die Unterschrift auf der Eidesstattlichen Versicherung von ihm stamme, wahrscheinlich aber nicht die handschriftlichen Eintragungen.“*

*„Zu den handschriftlichen Eintragungen auf dem Transportplan, die nach Aussage von Herrn D nicht von ihm stammen - was die KUA allerdings so nicht festgestellt hat - ist anzumerken, dass hier nahe liegt, dass bei dem fraglichen Transport ebenso verfahren wurde wie bei dem von dem Fahrer Herrn G durchgeföhrten Transport, [...] d.h. dass mehrere Transporte gleichzeitig durchgeföhr wurden und die beteiligten Fahrer arbeitsteilig vorgegangen sind, indem einer von ihnen das Ausfüllen des Transportplans übernahm und die anderen die Versorgungshandlungen vornahmen. Dies ist eine einleuchtende und sich geradezu aufdrängende Erklärung dafür, dass die Eintragungen nur teilweise von Herrn D durchgeföhr wurden.“*

*„Die Feststellung, dass es sich bei der Unterschrift auf der Eidesstattlichen Erklärung „offensichtlich“ um eine Fälschung handelt, kann nicht nachvollzogen werden. Nach dem Eindruck des Unterzeichners ist die Unterschrift auf der Eidesstattlichen Erklärung die*

*selbe wie die auf dem Transportplan, wobei die Unterschrift auf der Eidesstattlichen Erklärung allerdings zitterig ausgeführt wurde, möglicherweise weil das Dokument bei der Unterschrift nicht auf einer stabilen Unterlage platziert war. Die Echtheit und Richtigkeit der Unterschrift wird durch Herrn D auch bestätigt.*

*Zu den Abweichungen zwischen der Ausfüllschrift und der Unterschrift ist zu bemerken, dass diese weder die Richtigkeit noch die Authentizität der Eidesstattlichen Erklärung in Frage stellt. Selbst wenn eine dritte Person die handschriftlichen Eintragungen (Ausfüllschrift) vorgenommen hätte und Herr D diese dann unterschrieben hätte, würde dies bedeuten, dass sich Herr D den handschriftlich komplettierten Inhalt der Eidesstattlichen Erklärung zu eigen gemacht hat. Ebenso wie einen maschinenschriftlichen Vorlage durch Unterschrift einem Erklärenden zugeordnet wird, kann ein Unterzeichner durch seine Unterschrift den Erklärungsinhalt einer handschriftlichen bzw. wie im vorliegenden Fall handschriftlich ergänzten Vorlage zu seiner eigenen Erklärung machen. Nichts anderes geschieht beispielsweise bei der Unterschrift eines Anwalts unter einem Schriftsatz, den ein Sekretariat verfasst hat.“*

Im verfahrensgegenständlichen Transportplan findet sich folgender maschinschriftlicher Vermerk: *Während der Fährzeit wird abends, morgens, mittags, abends, morgens gefüttert und getränkt.* Ein Transportplan mit einer derartigen Vorabeintragung kann, wie oben bereits ausgeführt, den Anforderungen der Richtlinie 91/628/EWG genügen, sofern feststeht, dass diese Vorgänge tatsächlich stattgefunden haben.

Die im Transportplan fehlenden Zeiten über das Füttern und Tränken sollen durch den Inhalt der eidesstattlichen Erklärung ersetzt werden. Dass der Fahrer aussagt, die Unterschrift stamme von ihm, ist zur Kenntnis zu nehmen. Allerdings wird der Inhalt der eidesstattlichen Erklärung durch die weiteren Ausführungen des Herrn D im Rahmen der Zeugeneinvernahme vor dem Amtsgericht Bitburg erheblich entwertet, indem er erklärt, die handschriftlichen Eintragungen würden wahrscheinlich nicht von ihm stammen, und auf den Inhalt angesprochen meint, es könne so gewesen sein.

Die Zweifel des Herrn D hinsichtlich der handschriftlichen Eintragungen in der Eidesstattlichen Erklärung dürften nicht unbegründet sein, zumal laut Untersuchungsbericht der KTU sich in der Ausfüllschrift der Eidesstattlichen Erklärung signifikante Schriftmerkmale finden, wie sie auch in der Ausfüllschrift der eidesstattlichen Erklärung Beilage 2 (E.F.) vorkommen und es sich mit großer Wahrscheinlichkeit um ein und denselben Schreiber handeln dürfte. Zwischen dem Erstattungsfall laut Beilage 2 und dem vorliegenden ist aber kein Zusammenhang erkennbar, weil die Transporte zu unterschiedlichen Zeitpunkten (Mai 2003 und Oktober 2002) stattgefunden haben.

Die Argumentation der Bf, zwei Fahrer könnten beim Ausfüllen der eidesstattlichen Erklärung arbeitsteilig vorgegangen sein, ist reine Vermutung, zumal D dies nicht ausgesagt hat. Wäre es generell so Usus bzw im konkreten Fall so gewesen, hätte sich der Fahrer, der selbst angab, mehrmals entsprechende Transporte durchgeführt zu haben, wohl erinnert.

Die Eintragungen in der eidesstattlichen Erklärung sind aber nur dann von Wert, wenn darin der tatsächliche Ablauf des Geschehens festgehalten ist. Aber wer, außer Herr D selbst, sollte so detailgetreu, auf die Minute genau, davon Kenntnis erlangt haben, dass er imstande war für ihn die eidesstattliche Erklärung auszufüllen?

Dass die eidesstattliche Erklärung im Nachhinein nach den Angaben von Herrn D erstellt und von diesem unterschrieben worden sein könnte, wäre denkbar. Bei einer derartigen Vorgehensweise wäre jedoch der Inhalt der Erklärung stark anzuzweifeln, weil es der allgemeinen Lebenserfahrung widerspricht, dass ein durchschnittlich begabter Mensch in der Lage ist, Tage oder Wochen später 21(!) minutengenaue Uhrzeitangaben zu machen. Somit steht nicht fest, wie vom EuGH gefordert, dass diese Vorgänge tatsächlich so stattgefunden haben, wie sie in der eidesstattlichen Erklärung aufscheinen.

Ist die zuständige Behörde angesichts der gesamten vom Ausführer vorgelegten Unterlagen der Meinung, dass die Anforderungen dieser Richtlinie nicht eingehalten wurden, hat sie laut EuGH in der Rechtssache C207/06 zu beurteilen, ob sich der Verstoß auf das Wohlbefinden der Tiere ausgewirkt hat, ob dieser Verstoß gegebenenfalls geheilt werden kann und ob er zum Verlust, zur Kürzung oder zur Aufrechterhaltung der Ausfuhrerstattung führen muss. Das Füttern, vor allem aber das regelmäßige Tränken der Tiere während eines nahezu zwei Tage dauernden Ro-Ro-Fährtransports erscheint dem Unabhängigen Finanzsenat unerlässlich für das Wohlbefinden der Tiere. Ob diese Vorgänge tatsächlich stattgefunden haben, steht aufgrund der oben angeführten Gründe nicht mit der erforderlichen Gewissheit fest. Dieser Umstand kann nur zum Verlust der gesamten Ausfuhrerstattung führen, weil unter einem allfälligen Wasserentzug über einen derart langen Zeitraum alle Tiere eines Transportes in annähernd gleichem Maße leiden und in diesem Fall von einer erheblichen Beeinträchtigung des Wohlbefindens auszugehen ist.

Die vorliegende Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates steht im Einklang mit der Rechtsprechung des EuGH. Laut Urteil des Gerichtshofes vom 13. März 2008, Rs. C-96/06, kann die zuständige Behörde nach Artikel 5 Absatz 3 der Verordnung (EG) Nr. 615/98 die Ausfuhrerstattung wegen der Nichteinhaltung der Bestimmungen der Richtlinie 91/628/EWG in der durch die Richtlinie 95/29/EG geänderten Fassung betreffend die Gesundheit der Tiere versagen, auch wenn es keine Anzeichen dafür gibt, dass das Wohlbefinden der beförderten Tiere konkret beeinträchtigt worden ist.

Zwar erfolgte am 31. Oktober 2007 die „Benachrichtigung von der Zurücklegung der Strafanzeige oder von der Einstellung des Verfahrens“ durch die Staatsanwaltschaft an den Unabhängigen Finanzsenat. Aber zwischen dem Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat und dem Verfahren vor dem Bezirksgericht Salzburg besteht insofern ein wesentlicher Unterschied, als vor der erstgenannten Behörde ein Abgabenverfahren einer

---

rechtlichen Beurteilung zu unterziehen ist, während es sich beim Verfahren vor dem Gericht um ein Strafverfahren handelt. Aufgrund der ungleichen Verfahrensarten kann es durchaus zu einer unterschiedlichen Beurteilung ein und desselben Sachverhalts kommen, zumal im verfahrensgegenständlichen Fall keine Bindungswirkung besteht.

Somit war, obwohl sich der Verdacht auf Urkundenfälschung nicht bestätigt hat, aus den oben dargelegten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 27. Jänner 2009