

TE Vwgh Erkenntnis 2010/11/25 2007/16/0152

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.11.2010

Index

E3R E01600000;
E3R E03402000;
E3R E03600500;
E3R E09500000;
E6C;
E6J;
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
35/02 Zollgesetz;

Norm

31987R3665 AusfErstLwErz DV Art11 Abs1 idF 31997R0495;
31987R3665 AusfErstLwErz DV Art11 Abs3 idF 31997R0495;
31987R3665 AusfErstLwErz DV Art3 Abs5;
31995R2988 SchutzV finanzielle Interessen Europäische Gemeinschaften Art2 Abs3;
31995R2988 SchutzV finanzielle Interessen Europäische Gemeinschaften Art5;
31997R0495 Nov-31987R3665/31988R3719;
62000CC0210 Käserei Champignon Hofmeister Schlussantrag;
62000CJ0210 Käserei Champignon Hofmeister VORAB;
62004CJ0309 Fleisch-Winter VORAB;
62007CJ0143 AOB Reuter VORAB;
BAO §289 Abs2;
VwGG §42 Abs2 Z2;
ZollRDG 1994 §85c;
1. BAO § 289 heute
2. BAO § 289 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 289 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
4. BAO § 289 gültig von 12.08.2006 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 143/2006
5. BAO § 289 gültig von 21.08.2003 bis 11.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
6. BAO § 289 gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
7. BAO § 289 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
8. BAO § 289 gültig von 30.12.1989 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989

9. BAO § 289 gültig von 19.04.1980 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. VwGG § 42 heute

2. VwGG § 42 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013

3. VwGG § 42 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012

4. VwGG § 42 gültig von 01.07.2008 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008

5. VwGG § 42 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990

6. VwGG § 42 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2007/16/0151 E 25. November 2010

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Mairinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Wagner, über die Beschwerde der D Gesellschaft m.b.H. in E, vertreten durch die e/n/w/c Natlacen Walderdorff Cancola Rechtsanwälte GmbH in 1030 Wien, Schwarzenbergplatz 7, gegen den Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates, Zoll-Senat 3 (K), vom 29. Juni 2007, GZ. ZRV/0200- Z3K/04, betreffend Ausfuhrerstattung und Sanktion, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird hinsichtlich der Verhängung der Sanktion wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.286,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin meldete am 29. Juni 1999 insgesamt 20 Paletten mit gefrorenem Fleisch von Hausschweinen (Vorderteile und Teile davon) zur Ausfuhr an und beantragte dafür die Gewährung von Ausfuhrerstattung. Die Ausfuhranmeldung wurde am selben Tag vom (damaligen) Zollamt Kleinhaugsdorf angenommen.

Mit Bescheid vom 18. Jänner 2000 gewährte das (damalige) Zollamt Salzburg/Erstattungen (in der Folge: Zollamt) der Beschwerdeführerin für die genannte Ausfuhr eine Erstattung in Höhe von S 186.489,-- (EUR 13.552,68).

Mit Bescheid vom 10. Oktober 2002 forderte das Zollamt diese Ausfuhrerstattung in voller Höhe zurück und schrieb einen Sanktionsbetrag gemäß Art. 11 Abs. 1 Buchstabe b der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 der Kommission in Höhe von 200 % des Erstattungsbetrages vor. Begründend führte das Zollamt aus, die Beschwerdeführerin habe den Nachweis der Vermarktung der Erstattungsware im Bestimmungsland Russland nicht erbracht, weil sie ein gefälschtes Zolldokument vorgelegt habe. Bei einer in Wien durchgeführten Hausdurchsuchung seien u.a. russische Zollstempel gefunden worden, deren Abdruck mit jenem auf dem Ausfuhrnachweis übereinstimmen. Überdies seien andere als in der Ausfuhranmeldung beschriebene Waren ausgeführt worden, was sich aus einer bei weiteren Ermittlungen vorgefundenen Verladeliste vom 28. Juni 1999, welche sich der gegenständlichen Ausfuhr zuordnen lasse, ergebe. Bei den ausgeführten Waren handle es sich (mangels gültiger Ausfuhrlizenz) um nichterstattungsfähiges Schweinebauchfleisch mit und ohne Knochen. Da dieser Vorgang als vorsätzliches Handeln zu bewerten sei, sei eine Sanktion gemäß Art. 11 Abs. 1 Buchstabe b der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 zu verhängen gewesen. Mit Bescheid vom 10. Oktober 2002 forderte das Zollamt diese Ausfuhrerstattung in voller Höhe zurück und schrieb einen Sanktionsbetrag gemäß Artikel 11, Absatz eins, Buchstabe b der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 der Kommission in Höhe von 200 % des Erstattungsbetrages vor. Begründend führte das Zollamt aus, die Beschwerdeführerin habe den Nachweis der Vermarktung der Erstattungsware im Bestimmungsland Russland nicht erbracht, weil sie ein gefälschtes Zolldokument vorgelegt habe. Bei einer in Wien durchgeführten Hausdurchsuchung seien u.a. russische Zollstempel gefunden worden, deren Abdruck mit jenem auf dem Ausfuhrnachweis übereinstimmen. Überdies seien andere als in der Ausfuhranmeldung beschriebene Waren ausgeführt worden, was sich aus einer bei weiteren Ermittlungen vorgefundenen Verladeliste vom 28. Juni 1999, welche sich der gegenständlichen Ausfuhr zuordnen lasse, ergebe. Bei den ausgeführten Waren handle es sich (mangels gültiger Ausfuhrlizenz) um nichterstattungsfähiges Schweinebauchfleisch mit und ohne Knochen. Da dieser Vorgang als vorsätzliches Handeln zu bewerten sei, sei eine Sanktion gemäß Artikel 11, Absatz eins, Buchstabe b der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 zu verhängen gewesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. Juli 2004 gab das Zollamt der dagegen erhobenen Berufung der Beschwerdeführerin insofern statt, als es die Sanktion nunmehr mit der Begründung, dass der Beschwerdeführerin vorsätzliches Handeln nicht nachzuweisen gewesen sei, auf Art. 11 Abs. 1 Buchstabe a der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 stützte und damit im Ergebnis auf 50 % der Bemessungsgrundlage reduzierte. Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. Juli 2004 gab das Zollamt der dagegen erhobenen Berufung der Beschwerdeführerin insofern statt, als es die Sanktion nunmehr mit der Begründung, dass der Beschwerdeführerin vorsätzliches Handeln nicht nachzuweisen gewesen sei, auf Artikel 11, Absatz eins, Buchstabe a der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 stützte und damit im Ergebnis auf 50 % der Bemessungsgrundlage reduzierte.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die gegen die Berufungsvorentscheidung erhobene (Administrativ-)Beschwerde als unbegründet abgewiesen und der Spruch des bekämpften Bescheides insofern abgeändert, als damit die Berufung gegen den Rückforderungsbescheid als unbegründet abgewiesen wurde. Die übrigen Spruchbestandteile der Berufungsvorentscheidung wurden ersatzlos gestrichen.

Begründend führte die belangte Behörde nach Wiedergabe des Verfahrensganges aus, dass die Beschwerdeführerin 1998 und 1999 über Vermittlung von so genannten Broker-Firmen in mehreren Hundert Fällen vorwiegend Schweinefleisch nach Russland exportiert und dafür die Zuerkennung von Ausfuhrerstattung beantragt habe. Am 30. Juni 1999 habe ein Beamter des Zollamtes Kleinhaugsdorf im Rahmen einer so genannten anrechenbaren Beschau bei der Beschwerdeführerin festgestellt, dass nicht wie angemeldet 19 Paletten "Schinken und Teile ohne Knochen", sondern 14 Paletten "Kleinfleisch" und 5 Paletten "Zungen" verladen worden seien. Dieser Anlassfall ("Zungenfall") habe zu umfangreichen Ermittlungen bei mehreren inländischen Fleisch verarbeitenden Betrieben und "Geschäftsvermittlungsunternehmen" geführt. Bei Hausdurchsuchungen bei der Beschwerdeführerin sowie der K GmbH seien zahlreiche Unterlagen, unter anderem eine "Verladeliste vom Export am 28.6.1999 (...)" beschlagnahmt worden. Der Bezug dieser Verladeliste zu den anderen Ausfuhrunterlagen (Ausfuhranmeldung, Kontrollexemplar - T5, CMR-Frachtbrief) des Beschwerdefalles ergebe sich aus dem dort genannten Lkw-Kennzeichen sowie aus den übereinstimmenden Gewichtsangaben und der Palettenzahl. Bei der Datumsangabe "28.6.1999" im Betreff handle es sich vermutlich um einen Schreibfehler, weil sowohl die Verladeliste als auch die Rechnung Nr. 3.199 der Beschwerdeführerin das Datum 29. Juni 1999 trügen und die Ausfuhr nachweislich an diesem Tag stattgefunden habe. Darüber hinaus sei die Verladeliste hinsichtlich Palettenanzahl, der Summenbezeichnung "Vorderteile", des Nettogewichts, des Durchschnittspreises sowie der Lkw-Kennzeichen mit dem Inhalt der Rechnung Nr. 3.199 vom 29. Juni 1999, die von der Beschwerdeführerin der verfahrensgegenständlichen Ausfuhranmeldung beigelegt worden sei, identisch. Es stehe daher fest, dass die Verladeliste und die genannte Rechnung ein und denselben Ausfuhrvorgang betreffen.

Gestützt auf eine Verladeliste, die im Rahmen der Hausdurchsuchung bei der K GmbH entdeckt worden sei, gehe das Zollamt davon aus, dass nicht "Vorderteile vom Schwein" wie in der Verkaufsrechnung Nr. 3.199 vom 29. Juni 1999 und der Warenanmeldung erklärt, sondern 5 Paletten "Bauchfleisch mit Knochen" und 15 Paletten "Bauchfleisch ohne Knochen" ausgeführt worden seien. Vorderteile vom Schwein iSd Zusätzlichen Anmerkung 2.A Buchstabe c zu Kapitel 2 der Kombinierten Nomenklatur seien in gefrorenem Zustand unter den KN-Code 0203 2911 einzureihen und grundsätzlich erstattungsfähig. "Bäuche" vom Schwein seien im gefrorenen Zustand unter den KN-Code 0203 2915 einzuordnen und auch erstattungsfähig, wenn sie einen Gewichtsanteil an Knochen und Knorpeln von weniger als 15 % aufwiesen. Im Beschwerdefall stehe der Zuerkennung einer Erstattung jedoch das Fehlen einer (dafür) gültigen Ausfuhrlizenz entgegen.

Bereits der Inhalt der vorgefundenen Verladeliste lasse darauf schließen, dass Bauchfleisch mit und ohne Knochen exportiert worden sei, weil der Inhalt der Summenzeile (20 Paletten Vorderteile, Nettogewicht 19.361,00 kg, Durchschnittspreis ATS 6,10) sowie die Kennzeichen des Beförderungsmittels mit jenem der Rechnung der Beschwerdeführerin an die K GmbH, Nr. 3.199, vom 29. Juni 1999, übereinstimmten. Zudem liege eine Rechnung der K GmbH vom 30. Juni 1999 an ihren russischen Empfänger vor. Aus dem Vergleich mit Parallelfällen sei ersichtlich, dass die letzten vier Ziffern der von der K GmbH an den russischen Empfänger erstellten Rechnungen jeweils identisch seien mit der fallbezogenen Rechnungsnummer der Beschwerdeführerin an die K GmbH. AC, eine ehemalige Mitarbeiterin der K GmbH, habe auch bei der mündlichen Verhandlung am 19. April 2007 ausgesagt, dass die Bestellungen (der K GmbH) bei der Beschwerdeführerin entweder telefonisch oder mittels Fax erfolgt seien. Sie habe auch bestätigt, die

Verladelisten zu kennen, habe sich aber nicht mehr genau erinnern können, ob die K GmbH tatsächlich diese Art von Verladefliste bekommen habe. Allerdings habe die K GmbH ein "Formular" von der Beschwerdeführerin erhalten. Die K GmbH habe derartige Verladeflisten benötigt, weil nie genau die bestellte Menge netto verladen worden sei, sie aber genaue Mengenangaben (zur Fakturierung) gebraucht habe. Weiters habe sie gemeint, man habe natürlich auch Preise für die Ausgangsrechnungen an die Kunden benötigt.

Im Beschwerdefall ließen die Verladefliste, die Rechnung der Beschwerdeführerin (an die K GmbH) sowie die Rechnung der K GmbH (an ihren russischen Abnehmer) folgenden logischen Zusammenhang erkennen:

"Die 'Verladefliste vom Export am 28.6.1999, LKW.Nr.: X, Y' an'Die 'Verladefliste vom Export am 28.6.1999, LKW.Nr.: römisch zehn, Y' an

die K GmbH lautet wie folgt:

5 Paletten

Bauchfleisch m. K.

4.875 kg

ATS 2,00

15 Paletten

Bauchfleisch o. K.

14.486 kg

ATS 7,50

(Summe:) 20 Paletten

Vorderteile

19.361 kg

(Durchschnitt) = ATS 6,10

Die K GmbH stellte dem russischen Empfänger Folgendes in Rechnung (Re. Nr.: 128/99D/03199 vom 30.06.1999):

Bauchfleisch m. K.

4.875 kg

Bauchfleisch o. K.

14.486 kg

Hingegen lautet die Warenbezeichnung in der dazugehörigen Rechnung der Beschwerdeführerin vom 29. Juni 1999, Nummer 3.199, auf:

20 (Paletten)

Vorderteile

19.361 kg

Preis ATS 6,10"

Der - lückenlos dokumentierte - "Zungenfall" weise dieselbe Systematik auf. Aus der Gegenüberstellung gehe in beiden Fällen die Funktion der Verladefliste als Bindeglied zwischen der Rechnung der Beschwerdeführerin an die K GmbH und deren Rechnung an den ausländischen Warenempfänger klar hervor. AC habe bestätigt, dass allein mit der von der Beschwerdeführerin erstellten Rechnung eine Weiterfakturierung an den russischen Empfänger nicht möglich gewesen sei. Die Beschwerdeführerin habe vor der belangten Behörde vorgebracht, die Verladeflisten nicht zu kennen und zu vermuten, dass Mitarbeiter der K GmbH, die sich in ihrem Büro frei haben bewegen können und auch ungefragt Büroeinrichtungen genutzt hätten, Firmenpapier der Beschwerdeführerin hätten entwenden können, um Verladeflisten zum Zwecke von Manipulationen bei der Wareneinfuhr nach Russland zu erstellen. Dies erscheine jedoch unglaublich. Die K GmbH habe wohl russische Zolldokumente in erheblichem Umfang gefälscht und zu diesem

Zwecke Imitate von russischen Zollstempeln anfertigen lassen. Der dafür verantwortliche Geschäftsführer MH habe dies auch zugestanden und erklärt, dass die Beschwerdeführerin davon nichts gewusst habe, und als Motiv dafür die schleppende Zusendung der Verzollungsbelege durch die russischen Geschäftspartner und den Druck durch die österreichischen Lieferanten, die diese Belege für die Beantragung der Ausfuhrerstattung benötigt hätten, erklärt. Er habe aber den Vorwurf, er oder andere Mitarbeiter der K GmbH hätten die Verladelisten erstellt, energisch zurückgewiesen, weil er keinen Grund gehabt hätte, eine solche Fälschung durchzuführen. Er habe angegeben, die Waren, die auf diesen Listen gestanden seien, seien nach Russland geliefert worden, zumal genau diese Fleischsorten (Trimmings, Zungen ...) vorher telefonisch oder per Fax bestellt worden seien. Diese Verladelisten seien für ihn auch ein Liefernachweis für den Fall von Reklamationen aus Russland gewesen. Die Verladelisten seien von RW (Buchhalter der Beschwerdeführerin) erstellt worden.

Diese Aussagen erschienen insofern glaubwürdig, als MH die Beschwerdeführerin hinsichtlich der Stempelfälschungen nicht belastet habe. Seine Angaben zu den Verladelisten seien plausibel und schlüssig. Zum Zeitpunkt der Aussage des MH sei weder der Ausgang des Ermittlungsverfahrens noch das Ausmaß der Rückforderungen bekannt gewesen. Es entspreche der Lebenserfahrung, dass Angaben ohne Kenntnis eines Verfahrens bzw. die ersten Angaben in einem laufenden Verfahren der Wahrheit am nächsten kämen.

RW sei als Buchhalter der Beschwerdeführerin auch für die Anfertigung der Ausfuhrunterlagen und die Beantragung der Ausfuhrerstattung zuständig gewesen. Er habe im Rahmen der Zeugenvernehmung vor dem Landesgericht am 5. August 2003 bestritten, die Verladelisten zu kennen oder erstellt zu haben. Dabei sei er auch in der mündlichen Verhandlung vor der belangten Behörde vom 19. April 2007 geblieben. Seine Aussagen seien aber unglaubwürdig, weil RW sowohl vor dem Landesgericht als auch vor der belangten Behörde bestätigt habe, zumindest in drei Fällen handschriftliche Vermerke auf den Verladelisten angebracht zu haben. Damit sei aber der Beweis erbracht, dass er die Verladelisten, die alle nach demselben Muster erstellt worden seien, kenne. Wären diese Verladelisten ohne Wissen der Beschwerdeführerin von der K GmbH erstellt worden, hätte ihm nicht nur das ihm angeblich völlig unbekannte Dokument, sondern auch die Diskrepanz hinsichtlich der Warenbezeichnung in der korrespondierenden Firmenrechnung auffallen müssen. Jeder durchschnittliche Mitarbeiter hätte in so einem Fall wohl mit einer sofortigen Meldung an seine Vorgesetzten reagiert, umso mehr ein Buchhalter.

Darüber hinaus sei die Behauptung, bei der Beschwerdeführerin seien bei der Hausdurchsuchung keine Verladelisten vorgefunden worden, unrichtig. Der bei der mündlichen Verhandlung am 19. April 2007 als Zeuge einvernommene Erhebungsbeamte des Zollamtes Innsbruck habe der belangten Behörde Unterlagen vorgelegt, die bei der Hausdurchsuchung in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin gefunden worden seien, u.a. das Original einer Verladeliste. Es sei mit hoher Wahrscheinlichkeit auszuschließen, dass der Buchhalter RW diese Buchhaltungsunterlagen nicht kenne. Weiters existierten im "Firmen-PC" der Beschwerdeführerin zu den Ladelisten eine Datei mit dem Namen der K GmbH, welche im Zeitpunkt der Hausdurchsuchung ohne Inhalt gewesen sei. Wozu diese Datei gedient habe, hätten die Vertreter der Beschwerdeführerin nicht erklären können. Die Behauptung, Mitarbeiter der K GmbH hätten die Ladelisten heimlich auf dem Briefpapier der Beschwerdeführerin erstellt, sei auch deshalb wenig plausibel, weil Verladelisten nach ähnlichem Muster auch für andere Broker oder Zwischenhändler erstellt worden seien. Dass auch Mitarbeiter der anderen Zwischenhändler Briefpapier entwendet und Ladelisten gefälscht hätten, erscheine der belangten Behörde als unglaubwürdig.

Der belangten Behörde liege auch ein Schriftstück der Beschwerdeführerin vom 19. Juli 1999 vor, welches unternehmensintern als Gutschrift bezeichnet und in der EDV als "Differenzen.doc" gespeichert worden sei. Die Unternehmensvertreter der Beschwerdeführerin hätten bei der mündlichen Verhandlung am 22. August 2006 die Existenz dieses Dokumentes bestätigt. Aus dieser Gutschrift gehe hervor, dass zu den mit Rechnung vom 29. Juni 1999, Nr. 3.199, um ATS 2,--/kg gelieferten 4.875 kg Bauchfleisch mit Knochen ATS 1,--/kg, also insgesamt ATS 4.875,-- gutgeschrieben worden seien. Die Verantwortung der Beschwerdeführerin, die Gutschrift wäre nach Vorgaben der K GmbH aus buchhalterischen Gründen so ausgestellt worden, sei unschlüssig, weil sich eine unstimmmige Buchhaltung bei der K GmbH gerade daraus ergebe, dass die Handelsrechnung der Beschwerdeführerin die Warenbezeichnung "Vorderteile" aufweise und nicht - wie in der Gutschrift - "Bauchfleisch mit Knochen". Diese Gutschrift sei ein starkes Indiz, dass tatsächlich die Waren laut Verladeliste exportiert worden seien, zumal der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin in der Vernehmung als Beschuldigter vor dem LG am 6. Februar 2003 wörtlich ausgesagt habe: "Diese Waren, die auf der Gutschrift draufstehen, sind schon in den Export gegangen."

Im Rahmen des Aktenstudiums sei zudem der niedrige Kilogrammpreis für "Vorderteile" in der von der Beschwerdeführerin ausgestellten Handelsrechnung Nr. 3.199 vom 29. Juni 1999 in Höhe von ATS 6,10 aufgefallen. Der Sachverständige Dr. F habe in seiner "Kurzexpertise über Schweinefleischpreise" vom 14. Juni 2006 eingangs festgehalten, dass die Warenbezeichnungen auf den Rechnungen unpräzise und für eine Bewertung unbrauchbar seien, weswegen er die Verladelisten analysiert habe. Die dort ausgewiesenen Verkaufspreise lägen deutlich unter dem üblichen Großhandelspreis. Der Gesamterlös von ATS 15,73/kg, bestehend aus dem Verkaufspreis von ATS 6,10/kg und der erhaltenen Ausfuhrerstattung von 9,63/kg, sei laut Kurzexpertise zwar niedriger als der übliche Verkaufspreis, im Großen und Ganzen würde der Gesamterlös aber dem üblichen Großhandelspreis entsprechen. Nach Aussage des Sachverständigen bei der mündlichen Verhandlung am 22. August 2006 sei im maßgeblichen Zeitpunkt für Vorderteile vom Schwein ein Kilogrammpreis von rund ATS 21,- anzusetzen. Die Waren laut Rechnung wären mit einem beträchtlichen Verlust verkauft worden, während der Preis der Ware laut Verladeliste unter Hinzurechnung der erhaltenen Ausfuhrerstattung in etwa dem damals üblichen Verkaufspreis entspreche.

Die von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführten zahlreichen Kontrollen durch verschiedene Organe seien in der mündlichen Verhandlung am 19. April 2007 durch den Abfertigungsbeamten P und die Amtstierärztin Dr. R relativiert worden. Beide hätten darauf hingewiesen, dass die Ware in gefrorenen Blöcken und zudem meist in Teilstücken zur Abfertigung gestellt worden seien. Eine Beurteilung, von welchem Teil des Schweins diese Teilstücke gestammt hätten, sei im Rahmen einer Sichtkontrolle unmöglich gewesen. Darüber hinaus habe Dr. R mehrmals darauf hingewiesen, dass ihre Aufgabe lediglich die Bestätigung der Genusstauglichkeit gewesen sei und nicht etwa eine Einreihung in den Zolltarif. Im Beschwerdefall sei keine genaue Beschaffenheitskontrolle durch die Zollbehörde (Musterziehung und Untersuchung durch die technische Untersuchungsanstalt des Bundes) erfolgt.

Den Ausführungen in der Beschwerdeschrift zur zollrechtlichen Fiktion der Richtigkeit der Angaben in der Ausfuhranmeldung, die sich aus den Art. 70 und 71 ZK ergebe, sei zu entgegnen, dass Art. 70 ZK im Beschwerdefall nicht anwendbar sei, weil keine Beschau erfolgt sei. Die Beschaffenheitsvermutung nach Art. 71 Abs. 2 ZK könne hingegen durch spätere Feststellungen widerlegt werden. Den Ausführungen in der Beschwerdeschrift zur zollrechtlichen Fiktion der Richtigkeit der Angaben in der Ausfuhranmeldung, die sich aus den Artikel 70, und 71 ZK ergebe, sei zu entgegnen, dass Artikel 70, ZK im Beschwerdefall nicht anwendbar sei, weil keine Beschau erfolgt sei. Die Beschaffenheitsvermutung nach Artikel 71, Absatz 2, ZK könne hingegen durch spätere Feststellungen widerlegt werden.

Auch der Unzuständigkeitsbeschluss gemäß § 202 FinStrG des Landesgerichtes vom 10. Mai 2006 (betreffend das in diesem Zusammenhang geführte Finanzstrafverfahren gegen AD, einen Geschäftsführer der Beschwerdeführerin) sei nicht geeignet, das Vorbringen der Beschwerdeführerin zu stützen. Bei dieser Formalentscheidung sei das Gericht zum Schluss gekommen, dass "beim weiteren Verdachtsmoment (tatsächliche Lieferung von nichterstattungsfähigem Fleisch und in den Anträgen unrichtige Bezeichnung desselben als erstattungsfähiges) ausreichende Beweisergebnisse (fehlen)". Zwischen dem Gerichtsverfahren und dem Verfahren vor der belangten Behörde bestehe freilich der Unterschied, als es sich bei dem Verfahren vor Gericht um ein Finanzstrafverfahren handle, wodurch es zu einer unterschiedlichen Beurteilung desselben Sachverhaltes kommen könne. Bei Abgabenverfahren sei es nicht erforderlich, dass bei der Feststellung des Sachverhaltes Zweifel mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit auszuschließen wären. Es genüge die größere Wahrscheinlichkeit, daher bereits eine solche über 50 %. Im Strafverfahren könnten sich Zweifel ausnahmslos nur zu Gunsten des Beschuldigten auswirken, niemals zu seinen Lasten. Abgesehen davon, dass der Beschluss des Landesgerichtes für die Entscheidung der belangten Behörde keine Bindungswirkung entfalte, sei darauf hinzuweisen, dass im Beschwerdefall die belangte Behörde noch zusätzliche Ermittlungen getätigt habe. Selbst das Gericht habe festgestellt, es würden Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass tatsächlich nicht oder nicht zur Gänze erstattungsfähiges Fleisch ausgeführt worden sei. Auch der Unzuständigkeitsbeschluss gemäß Paragraph 202, FinStrG des Landesgerichtes vom 10. Mai 2006 (betreffend das in diesem Zusammenhang geführte Finanzstrafverfahren gegen AD, einen Geschäftsführer der Beschwerdeführerin) sei nicht geeignet, das Vorbringen der Beschwerdeführerin zu stützen. Bei dieser Formalentscheidung sei das Gericht zum Schluss gekommen, dass "beim weiteren Verdachtsmoment (tatsächliche Lieferung von nichterstattungsfähigem Fleisch und in den Anträgen unrichtige Bezeichnung desselben als erstattungsfähiges) ausreichende Beweisergebnisse (fehlen)". Zwischen dem Gerichtsverfahren und dem Verfahren vor der belangten Behörde bestehe freilich der Unterschied, als es sich bei dem Verfahren vor Gericht um ein Finanzstrafverfahren handle, wodurch es zu einer

unterschiedlichen Beurteilung desselben Sachverhaltes kommen könne. Bei Abgabenverfahren sei es nicht erforderlich, dass bei der Feststellung des Sachverhaltes Zweifel mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit auszuschließen wären. Es genüge die größere Wahrscheinlichkeit, daher bereits eine solche über 50 %. Im Strafverfahren könnten sich Zweifel ausnahmslos nur zu Gunsten des Beschuldigten auswirken, niemals zu seinen Lasten. Abgesehen davon, dass der Beschluss des Landesgerichtes für die Entscheidung der belangten Behörde keine Bindungswirkung entfalte, sei darauf hinzuweisen, dass im Beschwerdefall die belangte Behörde noch zusätzliche Ermittlungen getätigt habe. Selbst das Gericht habe festgestellt, es würden Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass tatsächlich nicht oder nicht zur Gänze erstattungsfähiges Fleisch ausgeführt worden sei.

Es werde festgestellt, dass im Beschwerdefall die Verladeliste, die Rechnung der Beschwerdeführerin an die K GmbH, die Rechnung der K GmbH an den russischen Empfänger sowie die Gutschrift der Beschwerdeführerin vom 19. Juli 1999 einen logischen Zusammenhang ergäben. Es gebe keine plausible Erklärung dafür, warum die K GmbH die Verladeliste gefälscht und die Rechnung an den russischen Empfänger inhaltlich unwahr erstellt haben sollte. Der von der Beschwerdeführerin geäußerte Verdacht, die Verladeliste hätte der K GmbH für Manipulationen bei der Einfuhr nach Russland gedient, bleibe reine Hypothese, weil es sich beim (diesbezüglichen) drittländischen Verzollungsbeleg nachweislich um eine Fälschung handle. Das Entdeckungsrisiko sei bei den gefrorenen Fleischblöcken, die zusätzlich mit einer Kunststoffolie umwickelt gewesen seien, trotz vielfältiger Kontrollen sowohl in Österreich als auch im Drittlandsgebiet gering gewesen. Die Verantwortung der Beschwerdeführerin, sie kenne die Verladelisten nicht und habe diese auch nicht erstellt, sei im gesamten Verfahren unglaublich geblieben. Es sei erwiesen, dass deren Buchhalter RW die Verladelisten kenne, weil sich zumindest auf drei Exemplaren handschriftliche Vermerke von ihm befänden. Die belangte Behörde gehe davon aus, dass er die Verladelisten erstellt habe und dass die darin angeführten Waren exportiert worden seien. Da folglich andere Waren als in der Ausfuhranmeldung und den korrespondierenden Handelsrechnungen geliefert worden seien, könne dies nicht ohne Wissen des für die Russlandgeschäfte verantwortlichen Geschäftsführers AD geschehen sein. Der Buchhalter RW habe vor dem Landesgericht am 5. August 2003 angegeben, immer im Auftrag seiner Dienstgeber gearbeitet und deren Anweisungen befolgt zu haben. Während bei der K GmbH kein Motiv für die Erstellung von unrichtigen Verladelisten erkennbar sei, habe die Beschwerdeführerin einen starken Beweggrund, zu verschleiern, dass nicht die Ware laut Handelsrechnung, sondern jene laut Verladeliste zur Ausfuhr gelangt sei. Für die laut Verladelisten gelieferten Fleischsorten hätte die Beschwerdeführerin keine Ausfuhrerstattung erhalten, weil die grundsätzlich erstattungsfähige Ware des Produktcodes 0203 2915 9100 (Bauchfleisch) von ihrer Ausfuhrlizenz AT Nr. 072536 nicht umfasst gewesen sei. Hätte die Beschwerdeführerin für diese Waren eine Lizenz beantragt und auch erhalten, dann hätte sie dafür nicht EUR 70,--/100,00 kg an Ausfuhrerstattung erhalten (wie für die Vorderteile des Produktcodes 0203 2911 9100), sondern lediglich EUR 25,--/100,00 kg.

Daraus ergebe sich für die Möglichkeit, dass die Verladeliste von der Beschwerdeführerin erstellt worden sei, gegenüber der Möglichkeit, dass dies durch die K GmbH geschehen sei, eine überragende Wahrscheinlichkeit. Die belangte Behörde sei der Überzeugung, dass im Beschwerdefall nicht "Vorderteile vom Schwein", sondern - wie in der "Verladeliste vom Export am 28.6.1999 (...)" angeführt - "Bauchfleisch mit und ohne Knochen" exportiert worden sei. Da für diese Waren keine Ausfuhrerstattung zugestanden sei, sei die (Administrativ-)Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Hinsichtlich der Sanktion führte die belangte Behörde aus, es sei davon auszugehen, dass RW in der Ausfuhranmeldung wissentlich falsche Angaben gemacht habe, weil er in der Zeugenvernehmung vor dem Landesgericht vom 5. August 2003 erklärt habe, er wisse, welches Fleisch zur Ausfuhrerstattung eingereicht werden könne und er kenne auch den entsprechenden Code. RW habe diese falschen Angaben bewusst, d.h. gewollt gemacht, um den Eindruck zu erwecken, eine ausfuhrerstattungsfähige Ware exportiert zu haben und so die Zuerkennung einer höheren Ausfuhrerstattung beantragen zu können. Seien aber wissentlich und gewollt falsche Angaben gemacht worden, dann sei von einem vorsätzlichen Verhalten des Ausführers i.S.d. Art. 11 Abs. 1 Buchstabe b der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 auszugehen. Hinsichtlich der Sanktion führte die belangte Behörde aus, es sei davon auszugehen, dass RW in der Ausfuhranmeldung wissentlich falsche Angaben gemacht habe, weil er in der Zeugenvernehmung vor dem Landesgericht vom 5. August 2003 erklärt habe, er wisse, welches Fleisch zur Ausfuhrerstattung eingereicht werden könne und er kenne auch den entsprechenden Code. RW habe diese falschen Angaben bewusst, d.h. gewollt gemacht, um den Eindruck zu erwecken, eine ausfuhrerstattungsfähige Ware exportiert zu haben und so die

Zuerkennung einer höheren Ausfuhrerstattung beantragen zu können. Seien aber wissentlich und gewollt falsche Angaben gemacht worden, dann sei von einem vorsätzlichen Verhalten des Ausführers i.S.d. Artikel 11, Absatz eins, Buchstabe b der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 auszugehen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, in welcher die Beschwerdeführerin inhaltliche Rechtswidrigkeit und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend macht. Die Beschwerdeführerin erachtet sich durch den angefochtenen Bescheid in ihrem Recht auf Unterlassung der Rückforderung einer endgültig gewährten Ausfuhrerstattung sowie auf Unterlassung einer Vorschreibung eines "erstattungsrechtlichen Sanktionsbetrages" verletzt.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete eine Gegenschrift, in welcher sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Mit Art. 54 der Verordnung (EG) Nr. 800/1999 der Kommission vom 15. April 1999 über gemeinsame Durchführungsvorschriften für Ausfuhrerstattungen bei landwirtschaftlichen Erzeugnissen, ABl. EG Nr. L 102 vom 17. April 1999, wurde die Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 aufgehoben. Sie gilt nach dieser Bestimmung jedoch weiterhin u.a. für Ausfuhren, für welche die Ausfuhranmeldung vor dem Datum der Anwendbarkeit der Verordnung (EG) Nr. 800/1999 der Kommission (somit vor dem 1. Juli 1999 - Art. 55 der Verordnung (EG) Nr. 800/1999 der Kommission) angenommen worden ist. Mit Artikel 54, der Verordnung (EG) Nr. 800 aus 1999, der Kommission vom 15. April 1999 über gemeinsame Durchführungsvorschriften für Ausfuhrerstattungen bei landwirtschaftlichen Erzeugnissen, ABl. EG Nr. L 102 vom 17. April 1999, wurde die Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 aufgehoben. Sie gilt nach dieser Bestimmung jedoch weiterhin u.a. für Ausfuhren, für welche die Ausfuhranmeldung vor dem Datum der Anwendbarkeit der Verordnung (EG) Nr. 800 aus 1999, der Kommission (somit vor dem 1. Juli 1999 - Artikel 55, der Verordnung (EG) Nr. 800 aus 1999, der Kommission) angenommen worden ist.

Da die in Rede stehende Ausfuhranmeldung am 29. Juni 1999 angenommen worden ist, ist im Beschwerdefall somit noch die Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 der Kommission vom 27. November 1987 über gemeinsame Durchführungsvorschriften für Ausfuhrerstattungen bei landwirtschaftlichen Erzeugnissen, ABl. EG Nr. L 351 vom 14. Dezember 1987, (im Folgenden: ErstattungsVO) anzuwenden.

Das System der Ausfuhrerstattungen ist dadurch gekennzeichnet, dass eine gemeinschaftliche Beihilfe nur gewährt wird, wenn der Ausführer sie beantragt, und dass es durch den Gemeinschaftshaushalt finanziert wird. Da das System auf freiwilligen Anmeldungen beruht, die der Ausführer einreicht, wenn er aus freien Stücken entschieden hat, die Erstattungen in Anspruch zu nehmen, muss er die sachdienlichen Angaben machen, die notwendig sind, um den Erstattungsanspruch festzustellen und dessen Höhe zu ermitteln. Hierzu hat der Europäische Gerichtshof im Zusammenhang mit der ErstattungsVO und ihrem Sanktionssystem bereits entschieden, dass eine Beihilfe nach einer gemeinschaftlichen Beihilferegelung nur zu gewähren ist, wenn ihr Empfänger volle Gewähr für Redlichkeit und Zuverlässigkeit bietet. Die in Artikel 3 Absatz 5 der ErstattungsVO bezeichneten Dokumente, d. h. die Ausfuhranmeldung oder ein anderes bei der Ausfuhr verwendetes Dokument, bilden die Rechtsgrundlage für eine Erstattung und können das System der Überprüfung des Erstattungsantrags, die eine Sanktion nach sich ziehen kann, in Gang setzen (vgl. dazu etwa das Urteil des Europäischen Gerichtshofes vom 1. Dezember 2005, Rs. C-309/04, Fleisch-Winter GmbH & Co. KG, Rdnr. 31 und 41). Das System der Ausfuhrerstattungen ist dadurch gekennzeichnet, dass eine gemeinschaftliche Beihilfe nur gewährt wird, wenn der Ausführer sie beantragt, und dass es durch den Gemeinschaftshaushalt finanziert wird. Da das System auf freiwilligen Anmeldungen beruht, die der Ausführer einreicht, wenn er aus freien Stücken entschieden hat, die Erstattungen in Anspruch zu nehmen, muss er die sachdienlichen Angaben machen, die notwendig sind, um den Erstattungsanspruch festzustellen und dessen Höhe zu ermitteln. Hierzu hat der Europäische Gerichtshof im Zusammenhang mit der ErstattungsVO und ihrem Sanktionssystem bereits entschieden, dass eine Beihilfe nach einer gemeinschaftlichen Beihilferegelung nur zu gewähren ist, wenn ihr Empfänger volle Gewähr für Redlichkeit und Zuverlässigkeit bietet. Die in Artikel 3 Absatz 5 der ErstattungsVO bezeichneten Dokumente, d. h. die Ausfuhranmeldung oder ein anderes bei der Ausfuhr verwendetes Dokument, bilden die Rechtsgrundlage für eine Erstattung und können das System der Überprüfung des Erstattungsantrags, die eine Sanktion nach sich ziehen kann, in Gang setzen (vergleiche, dazu etwa das Urteil des Europäischen Gerichtshofes vom 1. Dezember 2005, Rs. C-309/04, Fleisch-Winter GmbH & Co. KG, Rdnr. 31 und 41).

Wurde festgestellt, dass ein Ausführer eine höhere als die ihm zustehende Ausfuhrerstattung beantragt hat, so traf diesen nach Art. 11 Abs. 1 der ErstattungsVO in der für den Beschwerdefall maßgeblichen Fassung der Verordnung (EG) Nr. 495/97 der Kommission vom 18. März 1997, ABl. EG Nr. L 77 vom 19. März 1997, eine Sanktion in Höhe

a) des halben Unterschieds zwischen der beantragten Erstattung und der für die tatsächliche Ausfuhr geltenden Erstattung,

b) des doppelten Unterschieds zwischen der beantragten und der geltenden Erstattung, wenn der Ausführer vorsätzlich falsche Angaben gemacht hat.

Nach Art. 11 Abs. 3 der ErstattungsVO in der zitierten Fassung hatte der Begünstigte den zu Unrecht erhaltenen Betrag - einschließlich aller nach Absatz 1 Unterabsatz 1 fälligen Sanktionen - zuzüglich Zinsen für die Zeit zwischen der Gewährung der Erstattung und ihrer Rückzahlung zurückzuzahlen. Nach Artikel 11, Absatz 3, der ErstattungsVO in der zitierten Fassung hatte der Begünstigte den zu Unrecht erhaltenen Betrag - einschließlich aller nach Absatz 1 Unterabsatz 1 fälligen Sanktionen - zuzüglich Zinsen für die Zeit zwischen der Gewährung der Erstattung und ihrer Rückzahlung zurückzuzahlen.

Gemäß § 5 Abs. 1 des Ausfuhrerstattungsgesetzes (AEG) sind Erstattungen mit Bescheid insoweit zurückzufordern, als sich herausstellt, dass sie zu Unrecht gewährt worden sind. Auf Erstattungen sind gemäß § 1 Abs. 5 AEG die für Zölle geltenden Rechtsvorschriften sinngemäß anzuwenden. Damit sind grundsätzlich die Bestimmungen des Zollkodex auch für die Ausfuhrerstattungen anzuwenden. Gemäß Paragraph 5, Absatz eins, des Ausfuhrerstattungsgesetzes (AEG) sind Erstattungen mit Bescheid insoweit zurückzufordern, als sich herausstellt, dass sie zu Unrecht gewährt worden sind. Auf Erstattungen sind gemäß Paragraph eins, Absatz 5, AEG die für Zölle geltenden Rechtsvorschriften sinngemäß anzuwenden. Damit sind grundsätzlich die Bestimmungen des Zollkodex auch für die Ausfuhrerstattungen anzuwenden.

Strittig ist zunächst, ob die belangte Behörde zu Recht davon ausgehen konnte, dass die Beschwerdeführerin am 29. Juni 1999 nicht - wie angemeldet - Schweinefleisch der Position 0203 2911 9100 der Kombinierten Nomenklatur (Vorderteile vom Schwein), sondern "Bauchfleisch vom Schwein mit und ohne Knochen" der Position 0203 2915 9100 exportiert und auf Grund des Fehlens einer dafür gültigen Ausfuhrlizenz für diesen Vorgang zu Unrecht Ausfuhrerstattung erhalten hat. Weiters ist strittig, ob die belangte Behörde zu Recht die Sanktion nach Art. 11 Abs. 1 Buchstabe b ErstattungsVO verhängt hat. Strittig ist zunächst, ob die belangte Behörde zu Recht davon ausgehen konnte, dass die Beschwerdeführerin am 29. Juni 1999 nicht - wie angemeldet - Schweinefleisch der Position 0203 2911 9100 der Kombinierten Nomenklatur (Vorderteile vom Schwein), sondern "Bauchfleisch vom Schwein mit und ohne Knochen" der Position 0203 2915 9100 exportiert und auf Grund des Fehlens einer dafür gültigen Ausfuhrlizenz für diesen Vorgang zu Unrecht Ausfuhrerstattung erhalten hat. Weiters ist strittig, ob die belangte Behörde zu Recht die Sanktion nach Artikel 11, Absatz eins, Buchstabe b ErstattungsVO verhängt hat.

Die belangte Behörde begründet ihre Feststellung, es seien nicht Vorderteile vom Schwein, für welche die Ausfuhrerstattung gewährt worden sei, ausgeführt worden, mit dem unbestrittenen Umstand, dass der vorgelegte russische Verzollungsbeleg über die Einfuhr gefälscht gewesen sei, die "Verladeliste vom Export am 28. 6. 1999 (...)" ebenso wie die Rechnung der K GmbH an deren russischen Abnehmer Bauchfleisch mit und ohne Knochen aufgewiesen habe und die Verkaufsrechnung der Beschwerdeführerin an ihre Abnehmerin K GmbH (mit Ausnahme der Warenbezeichnung) idente Angaben (hinsichtlich Gewicht und Anzahl der Paletten) enthalten hätte. Weiters sei die Nummer der Rechnung der K GmbH an ihre russische Abnehmerin hinsichtlich der letzten vier Ziffern ident mit jenen der Nummer auf der Rechnung gewesen, welche die K GmbH von der Beschwerdeführerin erhalten habe, sodass es den beiden Unternehmen leicht möglich gewesen sei, den tatsächlichen Warenfluss anhand der Rechnungen zu rekonstruieren. Darüber hinaus sei dasselbe Muster in einer Vielzahl anderer Fälle, insbesondere beim - weitere Rückforderungsverfahren auslösenden - "Zungenfall" aufgetreten.

Die Beschwerdeführerin rügt die Beweiswürdigung der belangten Behörde als "unschlüssig und in Teilen sogar abwegig". Sie behauptet zunächst, der Aussteller der Verladeliste lasse sich nicht mehr "zuverlässig" feststellen. Angesichts der unbestrittenen Feststellung, dass in drei Parallelfällen die diesbezüglichen Verladelisten (die der gegenständlichen in ihrer Machart weitgehend entsprochen hätten) handschriftliche Vermerke des Buchhalters der Beschwerdeführerin RW aufgewiesen haben, der Aussage des Geschäftsführers der K GmbH MH, die Beschwerdeführerin habe der K GmbH die Verladeliste bei jedem Export per Fax übermittelt, und jener der AC, wonach die Verladeliste jeweils den tatsächlichen Exportvorgang abgebildet habe, kann es im Beschwerdefall nicht als unschlüssig erachtet werden, wenn die belangte Behörde die Erstellung der Verladeliste der Beschwerdeführerin, welche die Verladung auch tatsächlich durchgeführt hat, zugerechnet hat. Daran vermögen auch die spekulativen Überlegungen der Beschwerdeführerin über mögliche Motive der K GmbH an einer Erstellung solcher Listen nichts zu ändern, zumal die Beschwerdeführerin die Richtigkeit der Feststellung der belangten Behörde, wonach nicht nur die K GmbH, sondern auch andere "Trader" solche Verladelisten mit dem Firmenkopf der Beschwerdeführerin erhalten hätten, nicht bestreitet.

Wenn die Beschwerdeführerin den sog. "Zungenfall" als einen Einzelfall, der auf einen "Verladefehler" zurückzuführen sei, behandelt wissen möchte, so bleibt sie dabei eine Erklärung für den Umstand schuldig, dass in der damaligen Rechnung der K GmbH an deren russischen Abnehmer die tatsächlich verladene Ware ausgewiesen wurde. Unerklärlich bliebe auch - wollte man der Beschwerdeführerin folgen -, warum sowohl im "Zungenfall" als auch im Beschwerdefall und in weiteren Rückforderungsfällen die Rechnungen der beiden Unternehmen für denselben Liefervorgang zwar exakt dieselben Mengen, aber unterschiedliche Warenbezeichnungen ausgewiesen haben. Während die Rechnung der K GmbH an ihren russische Abnehmer - ebenso wie die Verladeliste - stets die geringwertigen Waren auswies, lautete die Rechnung der Beschwerdeführerin an die K GmbH jeweils auf die höherpreisigen Waren ("Schinken und Teile ohne Knochen"). Dass es durch die Verwendung gleicher Zahlengruppen auf den Rechnungen der Beschwerdeführerin und der K GmbH ermöglicht worden sei, beide Rechnungen jeweils demselben Ausfuhrvorgang zuzurechnen, wird von der Beschwerdeführerin auch zugestanden. Die belangte Behörde hat sich - entgegen den Beschwerdebehauptungen - nicht damit begnügt, auf die Parallelen in anderen Rückforderungsverfahren zu verweisen, sondern hat auch zum vorliegenden Beschwerdefall zahlreiche Feststellungen getroffen. Der Vorwurf, sie hätte sich lediglich darauf beschränkt, "aus einem Einzelfall heraus ohne weitere Anhaltspunkte Rückschlüsse für eine Gesamtheit von Vorgängen zu ziehen", geht somit ins Leere.

Entgegen dem Beschwerdevorbringen ist dem in den Verwaltungsakten enthaltenen Protokoll der Zeugin AC auch keine Aussage enthalten, aus der geschlossen werden könnte, die K GmbH hätte ein Blankobriefpapier der Beschwerdeführerin erhalten und damit selbst die Verladelisten erstellt. Vielmehr ist dem mit den Verwaltungsakten vorgelegten Verhandlungsprotokoll vom 19. April 2007 zu entnehmen, dass die Zeugin solches ausdrücklich verneint hat. Das Beschwerdevorbringen ist somit aktenwidrig.

Der Geschäftsführer der K GmbH MH hat vor dem (damaligen) Hauptzollamt Innsbruck (als Finanzstrafbehörde) als Zeuge ausgesagt, dass ihm die Verladelisten vor jedem Export von der Beschwerdeführerin gefaxt worden seien und die Angaben dieser Liste mit den tatsächlich exportierten Waren übereingestimmt hätten. Dass sich diese Aussage nur mit dem Interesse des Zeugen, nicht auch wegen Beitragstäterschaft zur "missbräuchlichen Inanspruchnahme von Ausfuhrerstattungen" belangt zu werden, erklären ließe, kann schon deswegen nicht nachvollzogen werden, weil die Aussage angesichts der Kenntnisse des Zeugen von den unterschiedlichen Warenbezeichnungen auf den Rechnungen der Beschwerdeführerin und der K GmbH für denselben Liefervorgang und der darüber erstellten Gutschriften als Schutzbehauptung ungeeignet gewesen wäre. MH hat sich gerade mit diesen Aussagen dem Verdacht ausgesetzt, an unrechtmäßigen Erstattungsverfahren beteiligt gewesen zu sein. Das weitere Beschwerdevorbringen, die Aussage des MH, wonach er die Fälschung russischer Verzollungsdokumente auf Drängen der Beschwerdeführerin zur Beschleunigung der Erstattungsverfahren veranlasst habe, sei im Hinblick auf die ohnehin langen Fristen zur Beibringung dieser Belege "abwegig", lässt außer Acht, dass zeitliche Verzögerungen beim Zahlungseingang erhebliche Finanzierungsnachteile für den Zahlungsempfänger zur Folge haben. Dies belastet ein Unternehmen umso stärker, wenn es - wie die Beschwerdeführerin nach eigenem Vorbringen - Kapital in Form von großen Lagerbeständen gebunden hat und sich überdies mit Absatzschwierigkeiten konfrontiert sieht.

Die Beschwerdeführerin bringt weiter vor, ihr Buchhalter RW habe bei der mündlichen Verhandlung lediglich nicht ausgeschlossen, dass einige "Kürzel", die sich auf einem Teil der Verladelisten befunden hätten, von ihm stammten. Es

sei somit noch nicht erwiesen, dass dieser für deren Erstellung verantwortlich gewesen sei. Dabei übersieht die Beschwerdeführerin, dass RW bei der mündlichen Verhandlung seine Aussage vor dem Landesgericht über die Urheberschaft der Vermerke auf den Verladelisten in drei Fällen ausdrücklich bestätigt hat. Zur Frage, wie diese Vermerke auf den angeblich von der Kundin K GmbH aus eigenem erstellten Verladelisten gekommen wären und dass dem Buchhalter RW die Differenz der Warenbezeichnungen auf den Verladelisten und den von seinem Unternehmen ausgestellten Rechnungen nicht hätte auffallen müssen, enthält die Beschwerde keine Ausführungen.

Es kann somit nicht als unschlüssig erachtet werden, wenn die belangte Behörde aus dem Umstand, dass die Beschwerdeführerin die Verladung der Waren durchgeführt hat, den handschriftlichen Vermerken des RW auf den Verladelisten sowie den Aussagen des MH und der AC gefolgert hat, dass die Verladelisten im Unternehmen der Beschwerdeführerin erstellt worden sind. Daran vermag auch der Hinweis in der Beschwerde, es gäbe zu den Verladelisten "jeweils handschriftliche Vorlagen in russischer Sprache und in kyrillischen Buchstaben", welche vermutlich von der K GmbH, "bei deren Mitarbeitern es sich mehrheitlich um Russen handelte", erstellt worden seien, nichts zu ändern, hat doch - worauf die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift zu Recht hinwies - AC angegeben, mit den russischen Kunden nicht nur per Fax, sondern auch telefonisch Kontakt gehabt zu haben. Dass bei Telefongesprächen in russischer Sprache schriftliche Aufzeichnungen in kyrillischer Schrift gemacht werden, kann nicht als unüblich erachtet werden, sodass auch solche Aufzeichnungen der Zurechnung der Verladeliste an die Beschwerdeführerin nicht entgegen steht.

Die Beschwerdeführerin hat nach den Feststellungen der belangten Behörde im Beschwerdefall eine Gutschrift ausgestellt, auf welcher sie in Bezug auf ihre Ausgangsrechnung jedoch nicht Vorderteile vom Schwein, sondern "Bauchfleisch mit Knochen" ausgewiesen und die Hälfte des Rechnungsbetrages der K GmbH gutgeschrieben hat. Die Beschwerdeführerin wendet sich nun zwar dagegen, dass die belangte Behörde u.a. auch daraus geschlossen hat, dass tatsächlich die Waren laut Verladeliste exportiert worden seien, unterlässt aber jegliche Erklärung, welche das Ausstellen der Gutschrift dann plausibel erscheinen ließe.

Die belangte Behörde hat auf der Grundlage einer Kurzexpertise des Sachverständigen Dr. F festgestellt, dass die Beschwerdeführerin die Ware laut deren Rechnung an die K GmbH mit einem beträchtlichen Verlust verkauft hätte, während der Verkaufspreis der Ware laut Verladeliste unter Hinzurechnung der erhaltenen Ausfuhrerstattung in etwa dem üblichen Verkaufspreis für solche Waren (laut Verladeliste) entsprochen habe.

Die Beschwerdeführerin wendet sich dagegen mit dem Vorbringen, der Schweinefleischpreis habe sich anders als das allgemeine Preisniveau entwickelt und sei - so auch der Sachverständige - 1999 "am Boden" gewesen. Sie habe überdies zu dieser Zeit erhebliche Mengen eingelagert und mit großen Absatzschwierigkeiten zu kämpfen gehabt. Damit bestreitet sie aber nicht die Richtigkeit der Feststellung, dass die Verkaufsrechnung an die K GmbH (über höherwertigeres Schweinefleisch als jenes in der Verladeliste) einen ungewöhnlich niedrigen Verkaufspreis ausgewiesen habe, sondern versucht vielmehr, diesen Umstand mit ihrer damaligen wirtschaftlichen Lage zu erklären. Sie bestreitet auch nicht die Richtigkeit der Feststellung, dass der Verkaufspreis der Ware laut Verladeliste zuzüglich des Erstattungsbetrages (für die höherwertigeren Vorderteile vom Schwein) in etwa dem damals (im Inland) üblichen Verkaufspreis für die Waren laut Verladeliste entsprochen hat. Ob die in der Rechnung der K GmbH an deren russischen Kunden ein in Russland üblicher Preis ausgewiesen wurde, kommt in diesem Zusammenhang keine Bedeutung zu.

Die Beschwerdeführerin beruft sich auch in ihrer Beschwerde darauf, dass die Ware vor der Ausfuhr amtstierärztlich beschaut worden sei. Die belangte Behörde konnte jedoch auf Grund der Aussage der Tierärztin Dr. R, wonach diese bei der Beschau die Waren lediglich auf deren Genusstauglichkeit prüfe, nicht hingegen auf die Einreihung in den Gemeinsamen Zolltarif, davon ausgehen, dass diese mit der Bezeichnung der begutachteten Waren mit "Schweinefleisch gefroren - Vorderteile" auf dem Veterinärzertifikat keine Aussage darüber treffen hat wollen, ob die in Folie gehüllten gefrorenen Blöcke tatsächlich (ausschließlich) aus Vorderteilen vom Schwein bestanden haben.

Die Beschwerdeführerin gesteht zwar zu, dass die belangte Behörde nicht an die Feststellungen des Landesgerichtes gebunden gewesen sei, rügt aber dennoch, dass sich die belangte Behörde mit diesem Unzuständigkeitsbeschluss zu wenig auseinander gesetzt hätte. Der Umstand, dass das Landesgericht Zweifel daran hatte, auf Grund der vorgelegten Unterlagen u.a. gegen den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin Anklage erheben zu können, vermag keine Bedenken gegen die Feststellung der belangten Behörde zu wecken, dass nicht jene Waren, für welche die Ausfuhrerstattung beantragt und auch gewährt worden ist, tatsächlich ausgeführt worden seien.

Die Beschwerdeführerin behauptet im Zusammenhang mit der Beschaffenheit des tatsächlich ausgeführten Fleisches auch, die belangte Behörde habe in Verkennung des Art. 71 ZK gehandelt. Da keine Beschau stattgefunden habe, würden nach Art. 71 Abs. 2 ZK jedenfalls die Angaben in der Ausfuhranmeldung "als zutreffend gelten". Die Beschwerdeführerin behauptet im Zusammenhang mit der Beschaffenheit des tatsächlich ausgeführten Fleisches auch, die belangte Behörde habe in Verkennung des Artikel 71, ZK gehandelt. Da keine Beschau stattgefunden habe, würden nach Artikel 71, Absatz 2, ZK jedenfalls die Angaben in der Ausfuhranmeldung "als zutreffend gelten".

Nach Art. 71 Abs. 1 ZK werden die Ergebnisse der Überprüfung der Anmeldung der Anwendung der Zollverfahren, zu dem die Waren angemeldet worden sind, zu Grunde gelegt. Nach Artikel 71, Absatz eins, ZK werden die Ergebnisse der Überprüfung der Anmeldung der Anwendung der Zollverfahren, zu dem die Waren angemeldet worden sind, zu Grunde gelegt.

Findet keine Überprüfung statt, so werden nach Art. 71 Abs. 2 ZK die in der Zollanmeldung enthaltenen Angaben für die Anwendung des Absatzes 1 zugrundegelegt. Findet keine Überprüfung statt, so werden nach Artikel 71, Absatz 2, ZK die in der Zollanmeldung enthaltenen Angaben für die Anwendung des Absatzes 1 zugrundegelegt.

Zur Bedeutung des Art. 71 ZK führt Witte (Zollkodex5, Rz. 7 f zu Art. 71) aus, dass angesichts beschleunigter Handelsströme und der Bedeutung, die der Faktor Zeit für den internationalen Handelsverkehr erhalten habe, die Zollbehörden ihre Tätigkeiten weitgehend auf die ex post-Kontrolle durch betriebliche Buchprüfungen verlagert haben. Dementsprechend seien die förmlichen Überprüfungen der Zollanmeldungen, insbesondere durch Maßnahmen der Zollbeschau, zahlenmäßig zurückgegangen. Dem trage Art. 71 Abs. 2 ZK insofern Rechnung, als die in der Anmeldung enthaltenen Angaben dem weiteren Verfahren zu Grunde zu legen seien. Jedoch könne die Zollbehörde die an sich maßgeblichen Angaben durch entsprechende Ermittlungen und Feststellungen widerlegen und damit die Rechtswirkungen des Art. 71 Abs. 2 ZK beseitigen. Zur Bedeutung des Artikel 71, ZK führt Witte (Zollkodex5, Rz. 7 f zu Artikel 71,) aus, dass angesichts beschleunigter Handelsströme und der Bedeutung, die der Faktor Zeit für den internationalen Handelsverkehr erhalten habe, die Zollbehörden ihre Tätigkeiten weitgehend auf die ex post-Kontrolle durch betriebliche Buchprüfungen verlagert haben. Dementsprechend seien die förmlichen Überprüfungen der Zollanmeldungen, insbesondere durch Maßnahmen der Zollbeschau, zahlenmäßig zurückgegangen. Dem trage Artikel 71, Absatz 2, ZK insofern Rechnung, als die in der Anmeldung enthaltenen Angaben dem weiteren Verfahren zu Grunde zu legen seien. Jedoch könne die Zollbehörde die an sich maßgeblichen Angaben durch entsprechende Ermittlungen und Feststellungen widerlegen und damit die Rechtswirkungen des Artikel 71, Absatz 2, ZK beseitigen.

Dies ist im Beschwerdefall auch insofern geschehen, als die belangte Behörde nach Durchführung eines umfangreichen Ermittlungsverfahrens in unbedenklicher Weise die Feststellung getroffen hat, dass nicht jene Schweinefleischteile, für welche die Erstattung beantragt und auch gewährt worden sei, tatsächlich ausgeführt worden seien. Das Beschwerdevorbringen geht daher ins Leere.

Die Beschwerdeführerin rügt auch, ihre Vertreter hätten am Ende der Verhandlung weder Gelegenheit gehabt, gemäß § 183 Abs. 4 BAO zu den Ergebnissen der Beweisaufnahme Stellung zu nehmen, noch das letzte Wort iSd § 285 Abs. 2 BAO zu ergreifen. Die Beschwerdeführerin rügt auch, ihre Vertreter hätten am Ende der Verhandlung weder Gelegenheit gehabt, gemäß Paragraph 183, Absatz 4, BAO zu den Ergebnissen der Beweisaufnahme Stellung zu nehmen, noch das letzte Wort iSd Paragraph 285, Absatz 2, BAO zu ergreifen.

Die Beschwerdeführerin unterlässt allerdings jedes konkrete Vorbringen, welche "Querverbindungen" und "Gegenüberstellungen von Zeugenaussagen" sie vor Ende der Verhandlung noch hätte darstellen wollen, sodass die Relevanz der behaupteten Verfahrensmängel nicht dargetan wird.

Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass es nicht als rechtswidrig erachtet werden kann, wenn im Beschwerdefall die belangte Behörde davon ausgegangen ist, dass eine andere Ware, als jene, für welche die Ausfuhrerstattung gewährt worden war, tatsächlich ausgeführt wurde, und daher die gewährte Ausfuhrerstattung zurückgefordert hat.

Die Beschwerdeführerin wendet sich auch gegen die Verhängung der Sanktion mit dem Vorbringen, es handle sich dabei um eine strafrechtliche Maßnahme, für die der Europäischen Gemeinschaft (nunmehr Europäischen Union) keine Gesetzgebungskompetenz zukomme. Darüber hinaus wären auf Grund des strafähnlichen Charakters der Sanktion bei deren Verhängung "die grundlegenden rechtsstaatlichen Garantien des Strafverfahrens" zu beachten gewesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits in mehreren Erkenntnissen ausgesprochen, dass die Sanktionen nach Art. 11 Abs. 1 der ErstattungsVO keinen "strafrechtlichen Charakter" aufweisen (vgl. beispielsweise die hg. Erkenntnisse vom 25. November 2003, ZI. 2002/17/0301, und vom 25. Mai 2005, ZI. 2001/17/0181). Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits in mehreren Erkenntnissen ausgesprochen, dass die Sanktionen nach Artikel 11, Absatz eins, der ErstattungsVO keinen "strafrechtlichen Charakter" aufweisen vergleiche , beispielsweise die hg. Erkenntnisse vom 25. November 2003, ZI. 2002/17/0301, und vom 25. Mai 2005, ZI. 2001/17/0181).

So hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 25. Mai 2005, ZI. 2001/17/0181, Folgendes ausgeführt:

"Die beantragte Ausfuhrerstattung wird bei Verhängung einer Sanktion gekürzt oder es kommt auf Grund der Berechnung nach Art. 11 Abs. 1 lit. b der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 idF der Verordnung (EG) Nr. 2945/94 allenfalls auch zu einer Zahlungsverpflichtung des Ausführers. Diese Sanktion ist der im nationalen Abgabenrecht bisher schon bekannten, in bestimmten Bereichen normierten Abgabenerhöhung ähnlich, und wie diese ist auch die Sanktion nach Art. 11 der genannten Verordnung keine nach dem Finanzstrafverfahren zu ahndende Strafe, sondern eine in der Verordnung vorgesehene, näher begründete objektive Unrechtsfolge, die unter bestimmten Voraussetzungen entfallen kann (z.B. bei höherer Gewalt) und bei festgestelltem Vorsatz zu einer Erhöhung der Sanktion führt. Wie der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften (in der Folge: EuGH) in seinem Urteil vom 11. Juli 2001, Rs C-210/00, Champignon Käseerei, Rdnr. 38, festgestellt hat, dient das System der Zuschläge, die nach dem Betrag einer unrechtmäßig gewährten Beihilfe berechnet werden, der Bekämpfung der zahlreichen Unregelmäßigkeiten, die im Rahmen der landwirtschaftlichen Beihilfen begangen werden, und die durch die von ihnen verursachte erhebliche Belastung des Gemeinschaftshaushalts die Maßnahmen beeinträchtigen können, die die Gemeinschaftsorgane auf diesem Gebiet ergriffen haben, um die Märkte zu stabilisieren, die Lebenshaltung der Landwirte zu stützen und für die Belieferung der Verbraucher zu angemessenen Preisen Sorge zu tragen. Der EuGH verweist in diesem Zusammenhang auf die neunte Begründungserwägung der Verordnung Nr. 2988/95, der zu Folge die 'gemeinschaftlichen Maßnahmen und Sanktionen zur Verwirklichung der Ziele der gemeinsamen Agrarpolitik ... Bestandteil der Beihilferegelungen sind und einen eigenen Zweck' hätten (EuGH 11. Juli 2001, Rs. C-210/00, Champignon Käseerei, Rdnr. 39). Nach Ansicht des EuGH stellt die Sanktion, die bei Nichtbeachtung der gemeinschaftsrechtlichen Anforderungen verhängt wird, eine spezifische Handhabe für die Verwaltung dar, die Bestandteil der Beihilferegelung ist und dazu dient, die ordnungsgemäße Verwaltung der öffentlichen Mittel der Gemeinschaft sicherzustellen (aaO, Rdnr. 41).""Die beantragte Ausfuhrerstattung wird bei Verhängung einer Sanktion gekürzt oder es kommt auf Grund der Berechnung nach Artikel 11, Absatz eins, Litera b, der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 in der Fassung der Verordnung (EG) Nr. 2945/94 allenfalls auch zu einer Zahlungsverpflichtung des Ausführers. Diese Sanktion ist der im nationalen Abgabenrecht bisher schon bekannten, in bestimmten Bereichen normierten Abgabenerhöhung ähnlich, und wie diese ist auch die Sanktion nach Artikel 11, der genannten Verordnung keine nach dem Finanzstrafverfahren zu ahndende Strafe, sondern eine in der Verordnung vorgesehene, näher begründete objektive Unrechtsfolge, die unter bestimmten Voraussetzungen entfallen kann (z.B. bei höherer Gewalt) und bei festgestelltem Vorsatz zu einer Erhöhung der Sanktion führt. Wie der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften (in der Folge: EuGH) in seinem Urteil vom 11. Juli 2001, Rs C-210/00, Champignon Käseerei, Rdnr. 38, festgestellt hat, dient das System der Zuschläge, die nach dem Betrag einer unrechtmäßig gewährten Beihilfe berechnet werden, der Bekämpfung der zahlreichen Unregelmäßigkeiten, die im Rahmen der landwirtschaftlichen Beihilfen begangen werden, und die durch die von ihnen verursachte erhebliche Belastung des Gemeinschaftshaushalts die Maßnahmen beeinträchtigen können, die die Gemeinschaftsorgane auf diesem Gebiet ergriffen haben, um die Märkte zu stabilisieren, die Lebenshaltung der Landwirte zu stützen und für die Belieferung der Verbraucher zu angemessenen Preisen Sorge zu tragen. Der EuGH verweist in diesem Zusammenhang auf die neunte Begründungserwägung der Verordnung Nr. 2988/95, der zu Folge die 'gemeinschaftlichen Maßnahmen und Sanktionen zur Verwirklichung der Ziele der gemeinsamen Agrarpolitik ... Bestandteil der Beihilferegelungen sind und einen eigenen Zweck' hätten (EuGH 11. Juli 2001, Rs. C-210/00, Champignon Käseerei, Rdnr. 39). Nach Ansicht des EuGH stellt die Sanktion, die bei Nichtbeachtung der gemeinschaftsrechtlichen Anforderungen verhängt wird, eine spezifische Handhabe für die Verwaltung dar, die Bestandteil der Beihilferegelung ist und dazu dient, die ordnungsgemäße Verwaltung der öffentlichen Mittel der Gemeinschaft sicherzustellen (aaO, Rdnr. 41)."

Das Beschwerdevorbringen, welches sich auch gegen die Judikatur des Europäischen Gerichtshofes wendet, ist nicht geeignet, Bedenken gegen die Richtigkeit der obigen Ausführungen zu erwecken. Der Verwaltungsgerichtshof sieht sich daher nicht veranlasst, von seiner bisherigen Rechtsprechung abzuweichen oder ein Vorabentscheidungsersuchen an

den Gerichtshof der Europäischen Union zu richten.

Da die Verhängung der Sanktion keinen strafrechtlichen Charakter aufweist, geht auch das Beschwerdevorbringen, wonach die belangte Behörde mit deren Verhängung gegen den von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Grundsatz "ne bis in idem" verstoßen hätte, ins Leere.

Die Beschwerdeführerin beruft sich in diesem Zusammenhang auch auf Art. 2 Abs. 3 der Verordnung (EG, Euratom) Nr. 2988/95 des Rates vom 18. Dezember 1995 über den Schutz der finanziellen Interessen der Europäischen Gemeinschaften, ABl. EG Nr. L 312 vom 23. Dezember 1995, wonach in den Bestimmungen des Gemeinschaftsrechts Art und Tragweite der verwaltungsrechtlichen Maßnahmen und Sanktionen in dem für die ordnungsgemäße Anwendung der betreffenden Regelung erforderlichen Maß und u.a. entsprechend dem Grad des Verschuldens festgelegt werden. Dem würde eine verschuldensunabhängige Sanktion nach Art. 11 Abs. 1 Buchstabe a der ErstattungsVO widersprechen. Die Beschwerdeführerin beruft sich in diesem Zusammenhang auch auf Artikel 2, Absatz 3, der Verordnung (EG, Euratom) Nr. 2988/95 des Rates vom 18. Dezember 1995 über den Schutz der finanziellen Interessen der Europäischen Gemeinschaften, ABl. EG Nr. L 312 vom 23. Dezember 1995, wonach in den Bestimmungen des Gemeinschaftsrechts Art und Tragweite der verwaltungsrechtlichen Maßnahmen und Sanktionen in dem für die ordnungsgemäße Anwendung der betreffenden Regelung erforderlichen Maß und u.a. entsprechend dem Grad des Verschuldens festgelegt werden. Dem würde eine verschuldensunabhängige Sanktion nach Artikel 11, Absatz eins, Buchstabe a der ErstattungsVO widersprechen.

Dem ist entgegenzuhalten, dass eine uneingeschränkte Geltung des Verschuldensprinzips auch aus der genannten Verordnung nicht ableitbar ist, weil sie selbst in ihrem Art. 5 zwischen schuldhaften Unregelmäßigkeiten und sonstigen Unregelmäßigkeiten unterscheidet (vgl. dazu im Übrigen auch Rdnr. 58 des Schlussantrages der Generalanwältin Stix-Hackl vom 27. November 2001 in der Rs. C-210/00, Käserei Champignon Hofmeister GmbH & Co KG, und das Urteil des EuGH in dieser Rs. vom 11. Juli 2002, Rdnr. 72). Dem ist entgegenzuhalten, dass eine uneingeschränkte Geltung des Verschuldensprinzips auch aus der genannten Verordnung nicht ableitbar ist, weil sie selbst in ihrem Artikel 5, zwischen schuldhaften Unregelmäßigkeiten und sonstigen Unregelmäßigkeiten unterscheidet vergleiche , dazu im Übrigen auch Rdnr. 58 des Schlussantrages der Generalanwältin Stix-Hackl vom 27. November 2001 in der Rs. C-210/00, Käserei Champignon Hofmeister GmbH & Co KG, und das Urteil des EuGH in dieser Rs. vom 11. Juli 2002, Rdnr. 72).

Die Beschwerdeführerin vermeint in der Sanktion des Art. 11 Abs. 1 der ErstattungsVO auch einen Verstoß gegen den gemeinschaftsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsgrundsatz zu erblicken, "weil diese Sanktion keineswegs zur Betrugsbekämpfung im Erstattungsrecht erforderlich ist und im Verhältnis der beim Erstattungs beteiligten verursachten Nachteile zu den von der Gemeinschaft angestrebten Zielen außer Verhältnis steht". Die Beschwerdeführerin vermeint in der Sanktion des Artikel 11, Absatz eins, der ErstattungsVO auch einen Verstoß gegen den gemeinschaftsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsgrundsatz zu erblicken, "weil diese Sanktion keineswegs zur Betrugsbekämpfung im Erstattungsrecht erforderlich ist und im Verhältnis der beim Erstattungs beteiligten verursachten Nachteile zu den von der Gemeinschaft angestrebten Zielen außer Verhältnis steht".

Nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, der zu den allgemeinen Grundsätzen des Unionsrechts gehört, müssen die von einer unionsrechtlichen Bestimmung eingesetzten Mittel zur Erreichung des angestrebten Zieles geeignet sein und dürfen nicht über das dazu Erforderliche hinausgehen (vgl. das Urteil des EuGH vom 11. Juli 2001, Rs. C-210/00, Käserei Champignon Hofmeister GmbH & Co KG, Rdnr. 59). Nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, der zu den allgemeinen Grundsätzen des Unionsrechts gehört, müssen die von einer unionsrechtlichen Bestimmung eingesetzten Mittel zur Erreichung des angestrebten Zieles geeignet sein und dürfen nicht über das dazu Erforderliche hinausgehen vergleiche , das Urteil des EuGH vom 11. Juli 2001, Rs. C-210/00, Käserei Champignon Hofmeister GmbH & Co KG, Rdnr. 59).

Dass das nationale Recht oder das Unionsrecht allenfalls (auch) andere Sanktionen vorsehen und dass der Ausführer schon durch die bloße Rückzahlung der Ausfuhrerstattung einen finanziellen Verlust erleidet, bedeutet noch nicht, dass die in Art. 11 Abs. 1 der ErstattungsVO vorgesehenen Sanktionen nicht erforderlich sind. Auch der EuGH verweist in diesem Zusammenhang auf die im Bereich der Ausfuhrerstattung festgestellten Unregelmäßigkeiten und Betrugsfälle und schließt daraus, dass diese sonstigen Sanktionen und die Rückzahlung allein der Ausfuhrerstattung nicht hinreichend abschreckend gewirkt und nicht ausgereicht haben, um die Ausführer dazu zu veranlassen, für die

Einhaltung des Gemeinschaftsrechts zu sorgen (vgl. wieder das Urteil des EuGH vom 11. Juli 2001, Rdnr. 66). Der Gerichtshof der Europäischen Union hat wiederholt festgestellt, dass die in Art. 11 Abs. 1 Unterabs. 1 Buchst. a ErstattungsVO vorgesehene Sanktion nicht gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit verstößt, da sie weder als zur Verwirklichung des von der Gemeinschaftsregelung verfolgten Zieles, nämlich der Bekämpfung von Unregelmäßigkeiten und Betrugsfällen, ungeeignet betrachtet werden kann noch über das zur Erreichung dieses Zieles Erforderliche hinausgeht (vgl. das Urteil des EuGH vom 24. April 2008, Rs. 143/07, AOB Reuter & Co, Rdnr. 35). Dass das nationale Recht oder das Unionsrecht allenfalls (auch) andere Sanktionen vorsehen und dass der Ausführer schon durch die bloße Rückzahlung der Ausfuhrerstattung einen finanziellen Verlust erleidet, bedeutet noch nicht, dass die in Artikel 11, Absatz eins, der ErstattungsVO vorgesehenen Sanktionen nicht erforderlich sind. Auch der EuGH verweist in diesem Zusammenhang auf die im Bereich der Ausfuhrerstattung festgestellten Unregelmäßigkeiten und Betrugsfälle und schließt daraus, dass diese sonstigen Sanktionen und die Rückzahlung allein der Ausfuhrerstattung nicht hinreichend abschreckend gewirkt und nicht ausgereicht haben, um die Ausführer dazu zu veranlassen, für die Einhaltung des Gemeinschaftsrechts zu sorgen vergleiche , wieder das Urteil des EuGH vom 11. Juli 2001, Rdnr. 66). Der Gerichtshof der Europäischen Union hat wiederholt festgestellt, dass die in Artikel 11, Absatz eins, Unterabs. 1 Buchst. a ErstattungsVO vorgesehene Sanktion nicht gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit verstößt, da sie weder als zur Verwirklichung des von der Gemeinschaftsregelung verfolgten Zieles, nämlich der Bekämpfung von Unregelmäßigkeiten und Betrugsfällen, ungeeignet betrachtet werden kann noch über das zur Erreichung dieses Zieles Erforderliche hinausgeht vergleiche , das Urteil des EuGH vom 24. April 2008, Rs. 143/07, AOB Reuter & Co, Rdnr. 35).

Dies muss umso mehr gelten, wenn Ausführer vorsätzlich falsche Angaben machen. Art. 11 Abs. 1 Buchstabe b der ErstattungsVO verfolgt den Schutz der finanziellen Interessen der Gemeinschaft, einen durchaus legitimen Zweck. Die Verhängung dieser Sanktion ist jedenfalls geeignet, den Antragsteller von vorsätzlich falschen Erklärungen abzuhalten (vgl. Rdnr. 72 der Schlussanträge der Generalanwältin Stix-Hackl vom 27. November 2001 in der Rechtssache C 210/00, Käserei Champignon Hofmeister GmbH & Co KG). Dies muss umso mehr gelten, wenn Ausführer vorsätzlich falsche Angaben machen. Artikel 11, Absatz eins, Buchstabe b der ErstattungsVO verfolgt den Schutz der finanziellen Interessen der Gemeinschaft, einen durchaus legitimen Zweck. Die Verhängung dieser Sanktion ist jedenfalls geeignet, den Antragsteller von vorsätzlich falschen Erklärungen abzuhalten vergleiche , Rdnr. 72 der Schlussanträge der Generalanwältin Stix-Hackl vom 27. November 2001 in der Rechtssache C 210/00, Käserei Champignon Hofmeister GmbH & Co KG).

Darüber hinaus ergibt sich die Verhältnismäßigkeit der Sanktion u.a. auch dadurch, dass Art. 11 ErstattungsVO zwischen vorsätzlich begangenen Unregelmäßigkeiten und anderen Unregelmäßigkeiten unterscheidet und einen Bezug zur Höhe des Schadens, der dem Gemeinschaftshaushalt entstanden wäre, wenn die Unregelmäßigkeit nicht entdeckt worden wäre, herstellt (Rdnr. 67 des erwähnten Urteils des EuGH vom 11. Juli 2001). Dass im Falle von Vorsatz die Sanktion das Vierfache jenes Betrages ausmacht, der verhängt wird, wenn ohne Vorsatz gehandelt wird, kann ebenfalls nicht als unverhältnismäßig erachtet werden. Darüber hinaus ergibt sich die Verhältnismäßigkeit der Sanktion u.a. auch dadurch, dass Artikel 11, ErstattungsVO zwischen vorsätzlich begangenen Unregelmäßigkeiten und anderen Unregelmäßigkeiten unterscheidet und einen Bezug zur Höhe des Schadens, der dem Gemeinschaftshaushalt entstanden wäre, wenn die Unregelmäßigkeit nicht entdeckt worden wäre, herstellt (Rdnr. 67 des erwähnten Urteils des EuGH vom 11. Juli 2001). Dass im Falle von Vorsatz die Sanktion das Vierfache jenes Betrages ausmacht, der verhängt wird, wenn ohne Vorsatz gehandelt wird, kann ebenfalls nicht als unverhältnismäßig erachtet werden.

Die Beschwerdeführerin rügt auch, die belangte Behörde hätte nicht die Sanktion nach Art. 11 Abs. 1 Buchstaben b ErstattungsVO aussprechen dürfen, weil das Zollamt in seiner Berufungsvorentscheidung lediglich eine solche nach Art. 11 Abs. 1 Buchstaben a der ErstattungsVO verhängt hat. Die Beschwerdeführerin rügt auch, die belangte Behörde hätte nicht die Sanktion nach Artikel 11, Absatz eins, Buchstaben b ErstattungsVO aussprechen dürfen, weil das Zollamt in seiner Berufungsvorentscheidung lediglich eine solche nach Artikel 11, Absatz eins, Buchstaben a der ErstattungsVO verhängt hat.

Damit ist die Beschwerdeführerin im Ergebnis im Recht.

Nach § 85c Abs. 1 erster Satz des Zollrechts-Durchführungsgesetzes (ZollR-DG) ist gegen Berufungsvorentscheidungen als Rechtsbehelf der zweiten Stufe (Artikel 243 Abs. 2 Buchstabe b ZK) die Beschwerde an den unabhängigen Finanzsenat zulässig. Nach Paragraph 85 c, Absatz eins, erster Satz des Zollrechts-Durchführungsgesetzes (ZollR-DG) ist gegen Berufungsvorentscheidungen als Rechtsbehelf der zweiten Stufe (Artikel 243 Absatz 2, Buchstabe b ZK) die

Beschwerde an den unabhängigen Finanzsenat zulässig.

Für die Einbringung der Beschwerde, das Verfahren des unabhängigen Finanzsenates sowie dessen Entscheidungen gelten gemäß § 85c Abs. 8 ZollR-DG die diesbezüglichen Bestimmungen der BAO, soweit die im ZollR-DG enthaltenen Regelungen nicht entgegenstehen, sinngemäß. Für die Einbringung der Beschwerde, das Verfahren des unabhängigen Finanzsenates sowie dessen Entscheidungen gelten gemäß Paragraph 85 c, Absatz 8, ZollR-DG die diesbezüglichen Bestimmungen der BAO, soweit die im ZollR-DG enthaltenen Regelungen nicht entgegenstehen, sinngemäß.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in den - hier nicht interessierenden - Fällen des § 289 Abs. 1 leg. cit. immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen. Gemäß Paragraph 289, Absatz 2, BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in den - hier nicht interessierenden - Fällen des Paragraph 289, Absatz eins, leg. cit. immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Die (Administrativ-)Beschwerde nach § 85c ZollR-DG ist nicht auf bestimmte Gründe beschränkt, sondern uneingeschränkt zulässig und kann auch auf Gründe gestützt werden, die im erstinstanzlichen Verfahren nicht vorgebracht wurden. Sie ist somit ein volles Rechtsmittel wie die "Berufung" nach den Bestimmungen der BAO. Demnach gilt für den über die (Administrativ-)Beschwerde zur Entscheidung zuständigen unabhängigen Finanzsenat das Prinzip der uneingeschränkten "Vollentscheidung" iSd § 289 Abs. 2 zweiter Satz BAO (vgl. auch Stoll, BAO, Band 3, 2505). Die (Administrativ-)Beschwerde nach Paragraph 85 c, ZollR-DG ist nicht auf bestimmte Gründe beschränkt, sondern uneingeschränkt zulässig und kann auch auf Gründe gestützt werden, die im erstinstanzlichen Verfahren nicht vorgebracht wurden. Sie ist somit ein volles Rechtsmittel wie die "Berufung" nach den Bestimmungen der BAO. Demnach gilt für den über die (Administrativ-)Beschwerde zur Entscheidung zuständigen unabhängigen Finanzsenat das Prinzip der uneingeschränkten "Vollentscheidung" iSd Paragraph 289, Absatz 2, zweiter Satz BAO vergleiche auch Stoll, BAO, Band 3, 2505).

Diese Abänderungsbefugnis kommt der Abgabenbehörde zweiter Instanz jedoch nur innerhalb der "Sache" iSd § 289 Abs. 2 erster Satz BAO zu. "Sache" ist die Angelegenheit, die den durch den Spruch des vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz bekämpften Bescheides zum Ausdruck gebrachten Inhalt des Verfahrens gebildet hat. Diese Abänderungsbefugnis kommt der Abgabenbehörde zweiter Instanz jedoch nur innerhalb der "Sache" iSd Paragraph 289, Absatz 2, erster Satz BAO zu. "Sache" ist die Angelegenheit, die den durch den Spruch des vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz bekämpften Bescheides zum Ausdruck gebrachten Inhalt des Verfahrens gebildet hat.

Mit dem Spruch der Berufungsvorentscheidung vom 2. Juli 2004 hat das Zollamt den "Erstattungsbetrag" neu festgesetzt und dabei eine Sanktion nach Art. 11 Abs. 1 Buchstabe a der ErstattungsVO verhängt. Daher bedurfte es des im Spruch der Berufungsvorentscheidung erwähnten formellen Aufhebens von Teilen des Bescheides des Zollamtes vom 10. Oktober 2002 nicht mehr, weshalb dieser Wendung im Spruch der Berufungsvorentscheidung keine eigenständige normative Wirkung zukommt. Damit war aber Sache des Rechtsmittelverfahrens vor der belangten Behörde der den Tatbestand des Art. 11 Abs. 1 Buchstabe a der ErstattungsVO verwirklichende Sachverhaltskomplex. Nur innerhalb dessen bestand somit die Abänderungsmöglichkeit der belangten Behörde. Mit dem Spruch der Berufungsvorentscheidung vom 2. Juli 2004 hat das Zollamt den "Erstattungsbetrag" neu festgesetzt und dabei eine Sanktion nach Artikel 11, Absatz eins, Buchstabe a der ErstattungsVO verhängt. Daher bedurfte es des im Spruch der Berufungsvorentscheidung erwähnten formellen Aufhebens von Teilen des Bescheides des Zollamtes vom 10. Oktober 2002 nicht mehr, weshalb dieser Wendung im Spruch der Berufungsvorentscheidung keine eigenständige normative Wirkung zukommt. Damit war aber Sache des Rechtsmittelverfahrens vor der belangten Behörde der den Tatbestand des Artikel 11, Absatz eins, Buchstabe a der ErstattungsVO verwirklichende Sachverhaltskomplex. Nur innerhalb dessen bestand somit die Abänderungsmöglichkeit der belangten Behörde.

Den Sachverhaltskomplex, wer welche Angaben in der Ausfuhranmeldung mit welchem Wissen gemacht hat, umfasst dieser Spruch der Berufungsvorentscheidung nicht. Indem die belangte Behörde dennoch Feststellungen aus diesem

Sachverhaltskomplex getroffen und die Sanktion auf den Tatbestand des Art. 11 Abs. 1 Buchstabe b der ErstattungsVO gestützt hat, hat sie eine Zuständigkeit in Anspruch genommen, die ihr nicht zukam. Den Sachverhaltskomplex, wer welche Angaben in der Ausfuhranmeldung mit welchem Wissen gemacht hat, umfasst dieser Spruch der Berufungsvorentscheidung nicht. Indem die belangte Behörde dennoch Feststellungen aus diesem Sachverhaltskomplex getroffen und die Sanktion auf den Tatbestand des Artikel 11, Absatz eins, Buchstabe b der ErstattungsVO gestützt hat, hat sie eine Zuständigkeit in Anspruch genommen, die ihr nicht zukam.

Der angefochtene Bescheid war aus den angeführten Gründen hinsichtlich seines Ausspruches der Sanktion wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde gemäß § 42 Abs. 2 Z 2 VwGG aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war aus den angeführten Gründen hinsichtlich seines Ausspruches der Sanktion wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 2, VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008, insbesondere dessen § 3 Abs. 2. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,, insbesondere dessen Paragraph 3, Absatz 2,

Wien, am 25. November 2010

Gerichtsentscheidung

EuGH 62000J0210 Käserei Champignon Hofmeister VORAB

EuGH 62004J0309 Fleisch-Winter VORAB

EuGH 62000J0210 Käserei Champignon Hofmeister VORAB

EuGH 62007J0143 AOB Reuter VORAB

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2007160152.X00

Im RIS seit

26.01.2011

Zuletzt aktualisiert am

22.01.2013

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at