IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf , Adresse1 , vertreten durch Sacha Katzensteiner Blauensteiner Rechtsanwälte GmbH, Gartenaugasse 3, 3500 Krems an der Donau, gegen den Bescheid des ZA Salzburg/ Erstattungen vom 16.04.2002, Zahl: 610/00000/7/1998, betreffend die Rückforderung einer zu Unrecht gewährten Ausfuhrerstattung vom Zessionar zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Zollanmeldung WE-Nr. 000/000/000000/01/8 hat die GmbH3 am 01.10.1998 für die GmbH1 , Adresse2 , insgesamt 20.396,00 kg (Eigenmasse) gefrorenes Rindfleisch der Produktcodes 0202 3090 9400 und 0202 3090 9500 zum Ausfuhrverfahren (Verfahrenscode: 1000 9) angemeldet. Beigefügt ist ua die Rechnung EX des Ausführers vom 01.10.1998 an den Käufer in Tschechien.
Im Feld 9 der Zollanmeldung wird die Zahlung von Ausfuhrerstattungen beantragt und neben der Personenkontonummer des Ausführers der Zahlungsweg 001 angegeben. Dies bedeutet, dass die Auszahlung im Rahmen einer Abtretung an die Bank auf das das Girokonto Nr. 000-000.000 , BLZ , erfolgen soll.

Mit Bescheid vom 16.11.1998, Zahl: 610/00000/1/1998 , hat das damals zuständige ZA Salzburg/Erstattungen dem Ausführer auf Grund des oa Antrages eine Ausfuhrerstattung in Höhe von ATS 70.773,00 gewährt, wobei darauf hingewiesen wurde, dass der Erstattungsbetrag auf Grund der Abtretungserklärung auf das Girokonto Nr. 000-000.000 bei der Bank Rechtsform1 überwiesen wird.
Mit Zahlungsauftrag Nr. 00000/1998 wurde das HZA Salzburg angewiesen, den genannten Betrag auf Grund der Abtretungserklärung der GmbH1 auf das Girokonto Nr. 000-000.000 (Sollkonto) der Bank Rechtsform1 zu überweisen

Nach Durchführung einer Betriebsprüfung beim Ausführer wurde die gewährte Ausfuhrerstattung mit Bescheid vom 11.07.2001, Zahl: 610/00000/2/1998 , von der

GmbH1 zurückgefordert sowie eine Sanktion gemäß Artikel 11 Absatz 1 Buchstabe a) der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 zur Anwendung gebracht. Die Rückforderung wird im Wesentlichen damit begründet, dass es dem Ausführer nicht gelungen sei, den Ursprung der ausgeführten Erzeugnisse in der Gemeinschaft nachzuweisen. Dieser Ursprungsnachweis sei bei Erzeugnissen der Produktcodes 0202 3090 9400 und 0202 3090 9500 Voraussetzung für die Zahlung der Ausfuhrerstattung.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14.05.2002 wurde die dagegen erhobene Berufung abgewiesen. Die Rückforderung gegenüber dem Ausführer ist zwischenzeitlich rechtskräftig (Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 15.01.2013, GZ. ZRV/0039-Z2L/04).

Nachdem der Ausführer den Rückforderungsbetrag nicht entrichtet hat, hat das ZA Salzburg/Erstattungen die Ausfuhrerstattung in Höhe von EUR 5.143,24 mit Bescheid vom 16.04.2002, Zahl: 610/00000/7/1998 , auch von der Bank Rechtsform1 als Zessionar zurückgefordert.
Die dagegen erhobene Berufung vom 17.05.2002 wurde vom ZA Salzburg/Erstattungen mit Berufungsvorentscheidung vom 19.01.2004, Zahl: 610/00000/9/1998 , als unbegründet abgewiesen.
In der Begründung des Bescheides verweist das Zollamt im Wesentlichen auf die Haftung von Zessionar und Zedent als Gesamtschuldner gemäß Artikel 11 Absatz 3 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87. Wenn eine Zession vorliege, gleich welcher Art, sei die Forderung aus dem Vermögen des Zedenten ausgeschieden und Bestandteil des Vermögens des Übernehmers geworden. Handlungsmotive, welche dem Innenverhältnis des Zessionsvertrages entspringen oder eine nicht "präzise" Verwaltung der mit der Abtretung verbundenen Zahlungen könnten der Zahlstelle nicht entgegengehalten werden. Da der Gemeinschaftsursprung für die ausgeführten Erstattungswaren nicht erbracht werden konnte, sei die Ausfuhrerstattung zurückzufordern. Verjährung sei nicht eingetreten, da die Verjährungsfrist von vier Jahren durch die Betriebsprüfung unterbrochen worden war und nach Bekanntgabe des Ergebnisses der Prüfung am 31.10.2000 gemäß Artikel 3 Absatz 1 Unterabsatz 3 der Verordnung (EG, EURATOM) Nr. 2988/95 von neuem begonnen hat.

Dagegen richtet sich die vorliegende Beschwerde an den unabhängigen Finanzsenat (UFS) vom 27.02.2004, ergänzt mit Schriftsatz vom 31.08.2004, in der beantragt wird, die oa Berufungsvorentscheidung dahingehend abzuändern, dass dem Rechtsmittel der Beschwerdeführerin (nachstehend mit "Bf" bezeichnet) stattgegeben und von der Rückforderung von Erstattungsbeträgen gegenüber der Bf Abstand genommen wird.

Die Entscheidung über die Beschwerde wurde gemäß § 85c Abs 8 ZollR-DG iVm § 281 BAO ausgesetzt, weil beim UFS bzw später beim BFG Verfahren des Ausführers und der Bf anhängig gewesen sind, deren Ausgang für die Entscheidung über die Beschwerde von wesentlicher Bedeutung waren.

Gemäß § 323 Abs 38 erster Satz BAO sind die am 31.12.2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht (BFG) als Beschwerden im Sinn des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen.

Auf Erstattungen sind gemäß § 1 Abs 5 Ausfuhrerstattungsgesetz - AEG die für Zölle geltenden Rechtsvorschriften sinngemäß anzuwenden, soweit im gemeinschaftlichen Marktordnungsrecht oder in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist.

Die Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 wurde mit Artikel 54 der ab dem 01.07.1999 geltenden Verordnung (EG) Nr. 800/1999 aufgehoben. Sie galt jedoch weiterhin für Ausfuhren, für die die Ausfuhranmeldungen vor dem Datum der Anwendbarkeit dieser Verordnung angenommen worden sind.

Der Anspruch auf Gewährung von Ausfuhrerstattungen setzt nach Artikel 13 Absatz 9 der hier noch anzuwendenden Verordnung (EWG) Nr. 805/68 des Rates vom 27. Juni 1968 über die gemeinsame Marktorganisation für Rindfleisch ua den Nachweis voraus, dass es sich um Erzeugnisse mit Ursprung in der Gemeinschaft handelt.

Im verfahrensgegenständlichen Fall konnte der Ursprung der in der Ausfuhranmeldung WE-Nr. 000/000/000000/01/8 angeführten Erzeugnisse in der Gemeinschaft nicht nachgewiesen werden, weshalb aus den genannten Gründen kein Erstattungsanspruch besteht.

Artikel 11 Absatz 3 der hier noch anzuwendenden Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 lautete in der Fassung der Verordnung (EG) Nr. 2945/94 vom 2. Dezember 1994:

"Unbeschadet der Verpflichtung, gemäß Absatz 1 vierter Unterabsatz einen negativen Betrag zu berücksichtigen, wenn eine Erstattung unrechtmäßig gewährt wird, erstattet der Begünstigte unter Einbeziehung aller nach Absatz 1 erster Unterabsatz fälligen Sanktionen den unrechtmäßig erhaltenen Betrag zuzüglich Zinsen für die Zeit zwischen der Gewährung der Erstattung und ihrer Rückerstattung.

Dabei gilt jedoch folgendes:

- Ist die Erstattung durch eine noch nicht freigegebene Sicherheit gedeckt, so entspricht die Einbehaltung dieser Sicherheit gemäß Artikel 23 Absatz 1 und Artikel 33 Absatz 1 der Wiedereinziehung der fälligen Beträge;

- ist die Sicherheit bereits freigegeben, so erstattet der Ausführer den entsprechenden Betrag samt Zinsen für die Zeit zwischen der Freigabe und dem Tag vor dem Tag der Erstattungsgewährung.

Die Zahlung erfolgt innerhalb von dreißig Tagen nach Eingang des Antrags auf Erstattung.

Der anwendbare Zinssatz wird nach den einschlägigen Bestimmungen des Landesrechts berechnet. Er darf jedoch nicht niedriger sein als der Zinssatz, der im Fall einer Wiedereinziehung auf einzelstaatlicher Ebene anwendbar ist.

Erfolgt die unrechtmäßige Zahlung durch Verschulden der zuständigen Behörde, so fallen keine Zinsen an. Allenfalls wird ein vom Mitgliedstaat nach Maßgabe des unrechtmäßig erzielten Vorteils festzulegender Betrag erhoben.

Wird die Erstattung einem Zessionar gewährt, so haften er und der Zedent als Gesamtschuldner für die Rückzahlung unrechtmäßig gezahlter Beträge, freigegebener Sicherheiten und der im Zusammenhang mit der betreffenden Ausfuhr anfallenden Zinsen. Die Verantwortung des Zessionars beschränkt sich jedoch auf den ihm gezahlten Betrag einschließlich Zinsen."

In den Erwägungsgründen zu Verordnung (EG) Nr. 2945/94 zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 über gemeinsame Durchführungsvorschriften für Ausfuhrerstattungen bei landwirtschaftlichen Erzeugnissen hinsichtlich Sanktionen und der Rückforderung zu Unrecht gezahlter Beträge führt die Kommission dazu auszugsweise aus:

"Die Angaben eines Ausführers könnten, sofern der wahre Sachverhalt nicht erkannt wird, unrechtmäßige Zahlungen zur Folge haben. Wird der wahre Sachverhalt festgestellt, so erscheint es angemessen, den Ausführer nach Maßgabe des Betrags zu bestrafen, den er sonst zu Unrecht erhalten hätte. Bewusst falsche Angaben sollten billigerweise noch schärfer geahndet werden.

Gemäß Artikel 8 Absatz 1 der Verordnung (EWG) Nr. 729/70 des Rates vom 21. April 1970 über die Finanzierung der gemeinsamen Agrarpolitik, zuletzt geändert durch die Verordnung (EWG) Nr. 2048/88, sind die Mitgliedstaaten verpflichtet, die infolge von Unregelmäßigkeiten oder Versäumnissen gezahlten Beträge wiedereinzuziehen. Um die Gleichbehandlung aller Exporteure in den Mitgliedstaaten zu gewährleisten, ist hinsichtlich der Ausfuhrerstattungen ausdrücklich vorzusehen, daß jeder zu Unrecht gezahlte Betrag vom Begünstigten mit Zinsen zurückzuzahlen ist. Dazu sind die Rückzahlungsmodalitäten zu regeln. Zum besseren Schutz der finanziellen Belange der Gemeinschaft sollte die vorgenannte Verpflichtung bei Abtretung des Erstattungsanspruchs auch für den Zessionar gelten. Die wiedereingezogenen Beträge, die erhobenen Zinsen und die Sanktionen sind dem Europäischen Ausrichtungs- und Garantiefonds für die Landwirtschaft gemäß Artikel 8 Absatz 2 der Verordnung (EWG) Nr. 729/70 gutzuschreiben."

Nachdem die Erfahrung bei der Anwendung der Sanktion gemäß Artikel 11 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 gezeigt hat, dass einige Vorschriften deutlicher gefasst und geändert werden müssen, wurde der Text von Artikel 11 aus Gründen der Klarheit mit Verordnung (EG) Nr. 495/97 der Kommission vom 18. März 1997 ersetzt. Artikel 11 Absatz 3 sechster Unterabsatz erhielt folgende Fassung:

"Wird die Erstattung einem Zessionar gezahlt, so haften er und der Zedent als Gesamtschuldner für die Rückzahlung zu Unrecht gezahlter Beträge, zu Unrecht freigegebener Sicherheiten und anfallender Zinsen im Zusammenhang mit der betreffenden Ausfuhr. Die Verantwortung des Zessionars beschränkt sich jedoch auf den ihm gezahlten Betrag einschließlich Zinsen."

Aus den genannten Gründen war die gewährte Ausfuhrerstattung vom Ausführer zurückzufordern und kam zusätzlich eine Sanktion zur Anwendung.

Die Bf bringt in der Berufung gegen den Rückforderungsbescheid vom 16.04.2002 ua vor, die Haftung des Zessionars gemäß Artikel 11 Absatz 3 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 widerspreche Rechtsgrundsätzen europäischen Verfassungsrechts und greife in privatrechtlich erlaubte Geschäfte ein, ohne dass ein erstattungsrechtlicher Anknüpfungspunkt bei der Bank ersichtlich sei. Rücksichtlich der bedeutsamen Rolle der Banken für die Exportwirtschaft stelle sich die gesamtschuldnerische Haftung des Zessionars als unverhältnismäßige Regelung dar, zumal bei den auf die Erstattungen bezogenen Zessionsgeschäften kein spezifisch erstattungsrechtlicher Vorteil der Bank ersichtlich sei. Die durch die abgeschlossenen Zessionsverträge erzeugte privatrechtliche Position der Bf werde durch die garantieähnliche Haftungsbestimmung in unverhältnismäßiger Weise beeinträchtigt.
Die Bf hätte auf die ihr abgetretenen Erstattungsbeträge 75% vorfinanziert. Sobald der Bank die mit den Abtretungen übereigneten Erstattungsbeträge zukamen, habe die Bank den restlichen (nicht bereits im Wege der Vorfinanzierung ausgezahlten) Anteil dem Ausführer zur Verfügung gestellt. Gemäß § 1437 ABGB ist der Empfänger einer bezahlten Nichtschuld als ein redlicher oder unredlicher Besitzer anzusehen, je nachdem er den Irrtum des Gebers (der Abgabenbehörde) gewusst hat oder aus den Umständen vermuten musste oder nicht. Nach dem Gesagten sei die Bf in Bezug auf sämtliche Geschäftsfälle als redlicher Besitzer der ihr geleisteten Erstattungsbeträge anzusehen. Nicht ihr wäre indes in wirtschaftlicher Hinsicht die Erstattung bezahlt worden, sondern der GmbH1 , zumal die berufungswerbende Bank hier als Vorfinanzierer zur Verfügung gestanden sei. Aus diesem Grund könne von einer Bereicherung der Bf nicht die Rede sein.
Auch eine analoge Heranziehung der anfechtungsrechtlichen Judikatur zum Kontokorrentkredit unterstreiche diesen Gesichtspunkt.
Insgesamt widerspreche die Heranziehung der Bf zur Rückzahlung von Erstattungen der Billigkeit, weil die Vorgangsweise in Bezug auf die berechtigten Interessen der berufungswerbenden Partei unangemessen erscheine.

In der Beschwerde vom 27.02.2004 gegen die abweisende Berufungsvorentscheidung wird ergänzend auch noch eingewandt, die Bf sei nicht Zessionar im Sinne von Artikel 11 Absatz 3 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 und habe die Erstattungsbeträge nicht zugezählt erhalten.

Im weiteren Verfahren wurde vorgebracht, die Bf wäre in Ansehung des Kontos Nr. 000-000.000 , auf welches die Auszahlungen erfolgten, zwar kontoführende Bank, nicht jedoch Empfänger und/oder Dispositionsberechtigter. Der kontoführenden Bank seien keinerlei Rechte zugestanden, direkt auf das Konto zuzugreifen, vielmehr wäre es dem Kontoinhaber freigestanden, über Guthaben zu disponieren. Die Bf hat dazu den "Kontoeröffnungsantrag/Unterschriftsprobenblatt" sowie eine chronologische Aufstellung der Kontobewegungen für das betreffende Konto vorgelegt.

Für das BFG stellt sich der Sachverhalt so dar, dass Inhaber des Kontos Nr. 000-000.000 bei der Bank Rechtsform1 die GmbH2 gewesen ist.

Um beim Export von Rindfleisch in Drittländer für eine möglichst große Menge Ausfuhrerstattungen lukrieren zu können, haben neben der GmbH2 auch andere Firmen der Gruppe , darunter die GmbH1 , bei der Agrarmarkt Austria die Erteilung bzw Übertragung von Ausfuhrlizenzen oder Vorausfestsetzungsbescheinigungen beantragt und in der Folge Anträge auf Zahlung von Ausfuhrerstattungen gestellt. Die Prokuristin der GmbH2 war gleichzeitig (handelsrechtliche) Geschäftsführerin der GmbH1 ; die Firmen hatten auch dieselbe Geschäftsanschrift. In der Praxis litt darunter die Abgrenzung der Geschäfte der einzelnen Firmen.

Eine Abtretungserklärung oder ein Mantelzessionsvertrag sind dem vorliegenden Erstattungsdossier nicht angeschlossen. Im weiteren Verfahren hat die Bf allerdings Mantelzessionsverträge zwischen ihr und dem Kreditnehmer/Zedenten GmbH2 vom 20.04.1995 und vom 31.07.1995 vorgelegt, die als weiterer Zedent auch von der GmbH1 unterfertigt sind.

Wie in der Praxis häufig üblich, wurden die Exporte, die unter Inanspruchnahme von Ausfuhrerstattungen abgewickelt wurden, von der Bank vorfinanziert. Das geschah in der Weise, dass die Bank die zu erwartende Ausfuhrerstattung über einen Kredit bevorschusste und sich im Gegenzug den Ausfuhrerstattungsanspruch (teilweise) zur Sicherung ihres Anspruchs aus dem Kreditvertrag sicherungshalber abtreten ließ. Die Zahlungen der belangten Behörde auf das Konto Nr. 000-000.000 dienten allerdings der Sicherung der Forderungen der Bf gegenüber der GmbH2 ; der GmbH1 war laut Aktenlage kein Kredit eingeräumt.

Freilich kommt es nicht allein auf den reinen unmittelbaren Zahlungsweg an. Wesentlich ist nicht, unter wessen Namen das Bankkonto, auf welches die Erstattungsbeträge überwiesen werden, geführt wird, sondern wer Leistungsempfänger der Zahlung ist.

Im vorliegenden Fall ist die GmbH1 (nach Übertragung) Inhaber der Rechte aus den Ausfuhrlizenzen, die bei der Überführung in das Ausfuhrverfahren abgeschrieben wurde; sie ist zollrechtlicher und erstattungsrechtlicher Ausführer und hat die Zahlung von Ausfuhrerstattungen beantragt.

Das BFG hat ergänzende Ermittlungen durchgeführt und Zeugen einvernommen, um ua zu klären, ob und gegebenenfalls welche schriftlichen (oder mündlichen) Erklärungen zwischen Vertretern der GmbH1 in deren Namen und der Bf abgegeben worden waren. Zudem fand auch ein Erörterungstermin mit den Parteien statt.

Zusammenfassend kann als Ergebnis festgehalten werden, dass es über die vorliegenden schriftlichen Erklärungen hinaus keine Abtretungsvereinbarungen gegeben hat. Kreditnehmerin war die GmbH2 , die als Inhaberin des Kontos, auf welches die Erstattungsbeträge überwiesen wurden, auch Zahlungsempfängerin war. Sie verpflichtete sich der Bf (Kreditgeber) gegenüber für die Erfüllung der in den Kreditverträgen eingegangenen Verpflichtungen genehme Forderungen abzutreten, die mit maximal

85% des jeweiligen Betrages belehnt wurden. Eine Sicherungsabrede bestand laut den vorliegenden Kreditverträgen ausschließlich mit der Kreditnehmerin.
Zu den oa Mantelzessionsverträgen ist festzuhalten, dass diese Verträge als "weiterer Zedent" auch von der GmbH1 unterfertigt worden sind. Wie die Bf berechtigterweise vorbringt, führen diese Mantelzessionsverträge grundsätzlich aber nicht zur Abtretung einer Forderung, sondern stellt lediglich inhaltlich die Vereinbarung zwischen der Bf als Kreditgeberin und der Kreditnehmerin GmbH2 dar, dass von dieser in Zukunft Forderungen abgetreten werden.

Die Mantelzession ist eine Unterart der Sicherungszession. Aus dem Sicherungscharakter einer derartigen Zession folgt, dass die von Lehre und Rechtsprechung für Sicherungszessionen entwickelten Grundsätze zu berücksichtigen sind.
Erheblich ist in diesem Zusammenhang, dass es sich bei den Forderungen auf Zahlung von Ausfuhrerstattungen, die mit dem "Antrag auf Ausfuhrerstattung" im Feld 9 der Zollanmeldung geltend gemacht wurden, nicht um Buchforderungen handelt. Aus der Buchhaltung des Erstattungswerbers sind diese Forderungen nicht ersichtlich.
Nach österreichischem Recht wird bei Sicherungszessionen - um eine Umgehung der Vorschriften über die Pfandbegründung zu vermeiden - die Einhaltung eines besonderen modus gefordert, bei Nichtbuchforderungen etwa die Verständigung des Schuldners und eine schriftliche Festlegung des Rechtsgeschäfts (*Ertl* in *Rummel* [3], § 1392 ABGB, Rz 3).

Dieses Erfordernis ist im vorliegenden Fall nicht erfüllt. Durch Abgabe einer Zollanmeldung mit integriertem "Antrag auf Ausfuhrerstattung" kann ein Dritter nicht Kenntnis von einer Abtretung erlangen. Ein effektiver Gläubigerschutz ist dadurch nicht garantiert.

Schon aus den genannten Gründen bezweifelt das BFG, dass eine wirksame Zession vorliegt und die Bf im Streitfall als Haftender herangezogen werden darf.
Selbst wenn die Zession wirksam sein sollte, ist jedoch zusätzlich zu prüfen, ob eine verbotene Leistung im Sinne von § 82 GmbH-Gesetz vorliegt.

§ 82 Abs 1 GmbH-Gesetz in der maßgebenden Fassung lautet:

"Die Gesellschafter können ihre Stammeinlage nicht zurückfordern; sie haben, solange die Gesellschaft besteht, nur Anspruch auf den nach dem Jahresabschluß als Überschuß der Aktiven über die Passiven sich ergebenden Bilanzgewinn, soweit dieser nicht aus dem Gesellschaftsvertrag oder durch einen Beschluß der Gesellschafter von der Verteilung ausgeschlossen ist."

Diese Norm, der nach einhelliger Meinung von Rechtsprechung und Literatur zwingender Charakter zukommt, verbietet nicht nur die offene Verletzung des Rückgewährverbots und der Auszahlungsbeschränkung durch den Bilanzgewinn, sondern erfasst jede Begünstigung der Gesellschafter. Unzulässig ist jeder Vermögenstransfer von der Gesellschaft zum Gesellschafter in Vertragsform oder auf andere Weise, der den Gesellschafter auf Grund des Gesellschaftsverhältnisses zu Lasten des gemeinsamen Sondervermögens bevorteilt.

Im vorliegenden Fall hat die GmbH1 als Inhaber der Rechte aus den Ausfuhrlizenzen und Erstattungswerber veranlasst, den ihr zustehenden Ausfuhrerstattungsbetrag auf das Konto Nr. 000-000.000 zu überweisen. Zu Gute kam diese Zahlung der Kreditnehmerin GmbH2 , die selbst keinen Anspruch auf die Zahlung der Ausfuhrerstattung hatte. Welche Gegenleistung von dieser dafür erbracht wurde, ist nicht ersichtlich und konnte auch von der Zeugin X , die sowohl Geschäftsführerin der GmbH1 als auch Prokuristin der GmbH2 gewesen ist, nicht beantwortet werden. Laut Aktenlage steht der Leistung keine (gleichwertige) Gegenleistung gegenüber. Für die konzerninterne Übertragung des Vermögenswertes der Forderung von der abtretenden GmbH1 auf die Kreditnehmerin GmbH2 zur Bedeckung von deren Kredit bei der Bf bestand keinerlei Rechtsgrund. Auch einem Drittvergleich hält das Geschäft nicht stand, weshalb das BFG davon ausgeht, dass ein Fall von verdeckter Gewinnausschüttung bzw ein Verstoß gegen die Kapitalerhaltungsvorschriften des § 82 GmbH-Gesetz vorliegt.
Leistungen an Nichtgesellschafter sind dem Gesellschafter dann zuzurechnen, wenn sie von ihm veranlasst sind, also zB dann, wenn die Gesellschaft eine Verbindlichkeit des Gesellschafters begleicht. Auch Leistungen an Unternehmen, die dem Gesellschafter konzernverbunden sind, können ihm zuzurechnen sein (vgl *Scholz/Westermann* § 30 Rn 24, *Hachenburg/Goerdeler/Müller* § 30 Rn 52, jeweils mwN). Umstände, die zur Tatbestandsmäßigkeit von Leistungen an Dritte führen, sind im Kontext des § 82 nicht anders zu beurteilen als bei der Rückzahlung kapitalersetzender Gesellschafterdarlehen. Ein Vertrag, der gegen das Verbot der Einlagenrückgewähr oder anderer Zuwendungen an die Gesellschafter verstößt, widerstreitet der zwingenden Norm des § 82 Abs 1 GmbH-Gesetz und ist daher ohne rechtliche Wirkung (§ 879 ABGB, vgl OGH 25.10.1978, 1 Ob 719/78, *Gellis/Feil* Anm 2). Aus der Nichtigkeit der Verpflichtung folgt, dass auch das Verfügungsgeschäft nicht wirksam zustande kommen kann.

Zusammenfassend ist daher unter Verwertung aller dem BFG vorliegenden Beweise festzustellen, dass im gegenständlichen Fall aus den genannten Gründen keine wirksame Abtretung von Ansprüchen des Ausführers an die Bf vorliegt und diese somit nicht für die Rückzahlung zu Unrecht gezahlter Beträge im Zusammenhang mit der Ausfuhr vom 01.10.1998, Zollanmeldung WE-Nr. 000/000/000000/01/8 , haftet.

Es erübrigt sich daher, auf allfällige verfahrensrechtliche Mängel und ergänzende Vorbringen der Bf einzugehen.

Eine mündliche Verhandlung war nicht anzuberaumen und eine Entscheidung durch den Senat nicht erforderlich, weil der diesbezügliche Antrag unter Hinweis auf § 85c Abs 4 ZollR-DG von der Bf nicht in der Beschwerde vom 27.02.2004, sondern erst im ergänzenden Schriftsatz vom 31.08.2004 gestellt worden ist.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da hinsichtlich der Wirksamkeit der Zession im Hinblick auf die zitierten Entscheidungen - insbesondere des OGH - keine offene Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt, ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Salzburg-Aigen, am 17. März 2016