

# TE Vwgh Erkenntnis 2001/9/25 95/14/0098

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.09.2001

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §119 Abs1;  
BAO §188;  
BAO §207;  
EStG 1972 §4 Abs1;  
EStG 1972 §5;  
EStG 1972 §6 Z3;  
EStG 1988 §4 Abs1;  
EStG 1988 §5 Abs1;  
EStG 1988 §6 Z3;  
VwRallg;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss sowie die Hofräte Dr. Karger, Mag. Heinzl, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Dr. Urtz, über die Beschwerde der S KG in M, vertreten durch Dr. Gerhard Hoyer, Rechtsanwalt in 4600 Wels, Rablstraße 32, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat I, vom 6. Juni 1995, 14/41/30-BK/Re- 1995, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften sowie Gewerbesteuermess- und Zerlegungsverfahren für die Jahre 1984 bis 1989, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

An der Beschwerdeführerin, einer KG, waren in den Streitjahren Ing. HSt und dessen Ehefrau MSt zu je 49,86 % als Kommanditisten sowie die LEG GmbH als Komplementär zu 0,28 % beteiligt. Alleiniger Geschäftsführer der LEG GmbH war Ing. HSt.

Die Beschwerdeführerin betrieb den Handel mit Geflügel und Geflügelprodukten, die in großem Umfang importiert wurden.

In den Jahren bis 1987 hatte der Importeur bestimmter eingeführter Waren, für die ein so genannter Schwellenpreis festgesetzt war, gemäß § 4 Abs 1 Geflügelwirtschaftsgesetz 1969 einen Importausgleich in Höhe der Differenz zwischen Zollwert und Schwellenpreis zu entrichten, wenn der Zollwert niedriger als der Schwellenpreis war. Nach dem Geflügelwirtschaftsgesetz 1988 und den dazu ergangenen Verordnungen war ab dem Jahr 1988 anlässlich von Importen ein Importausgleich zu entrichten, der sich aus dem Unterschied zwischen Auslands- und höherem Inlandspreis ergab.

Im Bereich der Marktordnung der Geflügelwirtschaft iSd Geflügelwirtschaftsgesetze 1969 und 1988 waren die Weltmarktpreise für Geflügel bedeutend niedriger als die anzuwendenden Schwellenpreise, was bei der Einfuhr von Geflügel zu Weltmarktpreisen zur Folge hatte, dass regelmäßig ein Importausgleich zu entrichten war. Um die Entrichtung von Importausgleich zu verhindern, wurden, wie dem Verwaltungsgerichtshof aus anderen Beschwerdeverfahren bekannt ist, von ausländischen Unternehmungen über den Schwellenpreisen liegende Einstandspreise fakturiert und die in den Rechnungen ausgewiesenen Beträge tatsächlich an die ausländischen Unternehmungen überwiesen. Die Differenzbeträge zwischen den Weltmarktpreisen und den tatsächlich fakturierten Einstandspreisen sollten jedoch nicht den ausländischen Unternehmungen zu Gute kommen. Vielmehr sollten diese Beträge wieder an die Geflügelimporteure zurückfließen. Zu diesem Zweck wurden idR Unternehmungen, die in der Schweiz oder in Liechtenstein ihren Sitz hatten, zwischengeschaltet. Einzige Aufgabe dieser Unternehmungen war es, Geflügel zu Weltmarktpreisen zu erwerben und dieses sodann an die Geflügelimporteure mit Preisen weiterzufakturieren, die über den Schwellenpreisen lagen. Es erfolgten somit unter gleichzeitiger Verkürzung bzw Nichtentrichtung von Importausgleich Gewinnverlagerungen durch Zwischenschaltung von (ausländischen) Sitzgesellschaften (vgl die hg Erkenntnisse vom 31. Mai 2000, 97/13/0039, und vom 27. Februar 2001, 98/13/0113).

Im Beschwerdefall ist primär strittig, ob die belangte Behörde zu Recht zu dem Schluss gelangen durfte, die Beschwerdeführerin sei ebenso wie andere Geflügelimporteure vorgegangen, um so ihre Gewinne durch Zwischenschaltung einer liechtensteinischen Sitzgesellschaft in das Ausland zu verlagern.

Auf Grund behördlicher, insbesondere umfangreicher finanzbehördlicher und gerichtlicher Ermittlungen, die unter Hinweis auf bestehende Rechtshilfeabkommen zum großen Teil von belgischen, britischen, deutschen, französischen, italienischen und ungarischen Abgabenbehörden vorgenommen wurden, ging die belangte Behörde von folgendem, im Wesentlichen unbestrittenen Sachverhalt aus:

Die Beschwerdeführerin hat vor allem Geflügel, aber auch Maschinen und andere Handelswaren (idF nur: andere Waren) direkt von ausländischen Lieferanten bezogen, wobei der jeweilige Kaufpreis in den überwiegenden Fällen an die liechtensteinische Sitzgesellschaft NSA (idF nur: NSA) überwiesen worden ist. Nach den Behauptungen der Beschwerdeführerin hat die NSA Vermittlungs- und Finanzierungsleistungen erbracht sowie am inländischen Markt kurzfristig nicht erhältliches Geflügel bereitgestellt. Wie insbesondere durch Erhebungen bei den ausländischen Lieferanten festgestellt worden ist, haben diese der NSA Geflügel zu Weltmarktpreisen fakturiert. Das so fakturierte Geflügel ist sodann von der NSA der Beschwerdeführerin mit Preisen, die über den Schwellenpreisen gelegen sind, weiterfakturiert worden. Der sich daraus jeweils ergebende Differenzbetrag ist nach den Behauptungen der Beschwerdeführerin bei der NSA verblieben. Bei den von ausländischen Lieferanten bezogenen anderen Waren ist der umgekehrte Weg gewählt worden. Diese sind von den ausländischen Lieferanten der NSA zu handelsüblichen Preisen fakturiert und sodann von der NSA der Beschwerdeführerin zu bedeutend niedrigeren Preisen weiterfakturiert worden. Der sich daraus jeweils ergebende Differenzbetrag ist nach den Behauptungen der Beschwerdeführerin von der NSA getragen worden. Es ist auch Geflügel unmittelbar von ausländischen Lieferanten der Beschwerdeführerin fakturiert worden. Diesfalls ist allerdings vereinbart gewesen, dass der jeweilige Differenzbetrag zwischen den Weltmarktpreisen und den fakturierten Preisen auf das von der NSA geführte Schillingkonto zu überweisen ist, auf das ansonsten auch die Überweisungen der Beschwerdeführerin erfolgt sind. Zwischen der Beschwerdeführerin und der NSA hat es keine schriftliche Vereinbarungen über Preis und Menge des zu liefernden Geflügels und der anderen Waren gegeben. Wer Vorteile aus der NSA gezogen hat bzw welche Personen hinter der NSA gestanden sind, ist nicht feststellbar gewesen. Wer über das bereits erwähnte Schillingkonto, welches das einzige von der NSA geführte gewesen ist, hat verfügen können, ist ebenfalls nicht feststellbar gewesen. Für die NSA ist lediglich eine Person tätig gewesen, die sowohl in London als auch in Zürich gewohnt hat. Außer der Erstellung von Fakturen ist keine nach

Außen gerichtete Tätigkeit der NSA erkennbar gewesen. Mangels entsprechender Überweisungen der der Beschwerdeführerin von der NSA fakturierten Beträge haben sich ab dem Jahr 1989 hohe Forderungen der NSA an die Beschwerdeführerin ergeben, was aber weder zu einer Änderung der Geschäftsbeziehungen noch zu Einschränkungen der Lieferungen und auch nicht zu Einbringungsmaßnahmen geführt hat. Nach dem Streitzeitraum hat die NSA auf die Hälfte ihrer Forderungen an die Beschwerdeführerin verzichtet und die andere Hälfte auf unbestimmte Zeit gestundet. In der Folge ist der auf unbestimmte Zeit gestundete Betrag an eine andere liechtensteinische Sitzgesellschaft abgetreten worden. Der offene Betrag ist bis zur Erlassung des angefochtenen Bescheides nicht beglichen worden. Im Endeffekt hat die Beschwerdeführerin ab dem Jahr 1989 nur jene Beträge der NSA überwiesen, die den Weltmarktpreisen für Geflügel bzw den handelsüblichen Preisen der anderen Waren entsprochen haben. Die Fakturierung zwischen den ausländischen Lieferanten und der NSA ist idR ebenso wie die der NSA an die Beschwerdeführerin in österreichischen Schillingen erfolgt. Die Beschwerdeführerin hat in den Streitjahren Verluste in Millionenhöhe aus dem Handel mit ausländischem Geflügel erwirtschaftet.

Im nunmehr angefochtenen Bescheid gelangt die belangte Behörde zur Ansicht, die Beschwerdeführerin habe ebenso wie andere Geflügelimporteure ein in einer Steueroase ihren Sitz habendes Unternehmen zwischengeschaltet, um so einerseits Importausgleich zu verkürzen bzw überhaupt nicht zu entrichten, andererseits Gewinne in das Ausland zu verlagern. Nach äußerst umfangreicher Darstellung des Administrativverfahrens, das zu einem großen Teil von Feststellungen ausländischer Abgabenbehörden geprägt ist, führt die belangte Behörde im Wesentlichen aus, die Beschwerdeführerin habe zwar durchaus Geschäfte über die Lieferung von Geflügel und anderen Waren zu angemessenen Preisen abschließen wollen. Sie habe jedoch zwecks Umgehung bestehender Marktordnungsvorschriften sowie zwecks Gewinnverlagerung in das Ausland an die NSA überhöhte Preise für Geflügel und, um im Rechenwesen keine zu hohen Verbindlichkeiten auszuweisen (was nur teilweise gelungen sei), zu niedrige Preise für andere Waren entrichtet. Es seien daher die geltend gemachten Betriebsausgaben (Einstandspreise für Geflügel und andere Waren) im Schätzungsweg den tatsächlichen Gegebenheiten anzupassen. Die belangte Behörde hat sodann auf Grund des der Beschwerdeführerin vorher zur Stellungnahme bekannt gegebenen Zahlenmaterials teilweise im Schätzungsweg die ihrer Ansicht nach den Tatsachen entsprechenden Einstandspreise für Geflügel und andere Waren berechnet. Hierbei hat sie zum Teil die von der Beschwerdeführerin hinsichtlich des ermittelten Zahlenmaterials erhobenen Einwände berücksichtigt. Die belangte Behörde vertritt zur Untermauerung der von ihr vorgenommenen Teilschätzung die Ansicht, von dem von der NSA geführten Schillingkonto seien die Differenzbeträge zwischen den Weltmarktpreisen und den tatsächlich fakturierten Einstandspreisen an die Beschwerdeführerin zurückgeflossen, wobei sie zur Begründung insbesondere auf die unbestrittene Tatsache hinweist, es habe nicht festgestellt werden können, wer über das von der NSA geführte Schillingkonto habe verfügen können. Überdies erscheine es eigenartig, wenn die NSA als liechtensteinische Gesellschaft idR ihre Rechnungen nicht in der Landeswährung, sondern in Schillingbeträgen lege. Dazu komme, dass auch ausländische Lieferanten ihre Rechnungen, die über die NSA "gelaufen" seien, idR ebenfalls in Schillingbeträgen gelegt hätten. Es widerspreche keineswegs der Lebenserfahrung, dass die hinter einer liechtensteinischen Briefkastengesellschaft stehenden Personen in irgendeiner Weise Zugriff auf die zwecks Verlagerung der Gewinne überwiesenen Beträge haben müssten. Auch der Umstand, dass die von der Beschwerdeführerin der NSA ab dem Jahr 1989 überwiesenen Beträge im Endeffekt den Weltmarktpreisen für Geflügel bzw den handelsüblichen Preisen der anderen Waren entsprochen hätten, spreche für das Vorliegen fingierter Betriebsausgaben. Dazu komme, dass die ab dem Jahr 1989 durch die Überfakturierung entstandenen Verbindlichkeiten nie beglichen worden seien, weswegen davon auszugehen sei, es habe sich hierbei um Scheinverbindlichkeiten gehandelt. Abschließend führt die belangte Behörde aus, die Beschwerdeführerin habe im Streitzeitraum einen rechnerischen Verlust von rund 9 Mio S erklärt. Unter Berücksichtigung der nunmehr vorzunehmenden Änderungen ergebe sich für den Streitzeitraum ein rechnerischer Gewinn von rund 18 Mio S, was bei der Betriebsgröße (Umsatz im Streitzeitraum rund 2,73 Mia S) und der Tatsache, dass Ing. HSt als Experte der Geflügelbranche (er sei als Sachverständiger im Beirat für Eier und Geflügel tätig gewesen) die Beschwerdeführerin optimal und gewinnorientiert geführt habe, nicht als unrichtig angesehen werden könne, wobei dieses Ergebnis der Geschäftstätigkeit noch als äußerst bescheiden zu bezeichnen sei.

Im Beschwerdefall ist weiters strittig, ob das Recht, die angefochtenen Bescheide zu erlassen, verjährt ist und ob Rückstellungen für drohende Nachzahlungen von Importausgleich zu bilden sind.

Hinsichtlich der Verjährung vertritt die belangte Behörde im Wesentlichen die Ansicht, Ing. HSt habe als Vertreter der

Beschwerdeführerin die ihm obliegende Offenlegungs- und Wahrheitspflicht insofern verletzt, als er zum Zweck der Abgabenhinterziehung unrichtige Angaben über die Preise für Geflügel und andere Waren gemacht habe. Es liege somit zumindest bedingter Vorsatz zur Hinterziehung von Abgaben vor, weswegen die Verjährungsfrist iSd § 207 Abs 2 zweiter Satz BAO noch nicht abgelaufen sei.

Zur Frage der Bildung von (nachträglichen) Rückstellungen auf Grund der Feststellungen anlässlich der abgabenbehördlichen Prüfung bzw des Rechtsmittelverfahrens für drohende Nachzahlungen von Importausgleich weist die belangte Behörde zunächst darauf hin, eine Rückstellung setze Schuldcharakter gegenüber Dritten und die konkrete Wahrscheinlichkeit des Eintretens einer solchen Verpflichtung voraus, wobei die wirtschaftliche Verursachung einem bestimmten Zeitraum zuzurechnen sei. Bei den in Rede stehenden Rückstellungen sei der Schuldcharakter gegenüber Dritten sowie die wirtschaftliche Verursachung in einem bestimmten Zeitraum jedenfalls gegeben.

Es fehle jedoch hinsichtlich der Jahre 1984 bis 1987 die konkrete Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme der Beschwerdeführerin für die zukünftige Entrichtung von Importausgleich. Richtig sei, dass der Importausgleich für die Jahre 1984 bis 1987 ohne jede zeitliche Beschränkung nachgefordert werden könnte. Die zuständigen Behörden hätten jedoch bis zur Erlassung ihres Bescheides keine Handlungen gesetzt, um den Importausgleich für die Jahre 1984 bis 1987 bescheidmässig vorzuschreiben. Der Verfassungsgerichtshof habe mit Erkenntnis vom 29. September 1994, V 97-138/93, Teile von Verordnungen, die nach dem Geflügelwirtschaftsgesetz 1988 ergangen seien, unter Hinweis auf seine bisherige Rechtsprechung zum Geflügelwirtschaftsgesetz 1969 als gesetzwidrig aufgehoben. Es könne daher davon ausgegangen werden, die zuständigen Behörden würden keine Handlungen mehr setzen, um den für die Jahre 1984 bis 1987 nicht entrichteten Importausgleich doch noch bescheidmässig vorzuschreiben. Die Bildung von Rückstellungen für drohende Nachzahlungen von Importausgleich für die Jahre 1984 bis 1987 sei daher nicht zulässig. Es fehle nämlich eine ausreichende Gewissheit und damit eine hinreichende Wahrscheinlichkeit, der Beschwerdeführerin drohten aus einer öffentlich-rechtlichen Verpflichtung jene Belastungen, für die die Rückstellungen gebildet werden sollten.

Für die Jahre 1988 und 1989 habe die zuständige Behörde der Beschwerdeführerin vorgehalten, sie beabsichtige, einen Importausgleich in bestimmter Höhe bescheidmässig vorzuschreiben. Dazu sei es bisher nicht gekommen, weil der Verfassungsgerichtshof mit Beschluss vom 5. Oktober 1994, B 269/94, die amtswegige Prüfung der nach dem Geflügelwirtschaftsgesetz 1988 ergangenen Verordnungen betreffend den Importausgleich eingeleitet habe. Nichtsdestoweniger bestünde die Wahrscheinlichkeit, der Beschwerdeführerin werde Importausgleich für die Jahre 1988 und 1989 bescheidmässig vorgeschrieben, weswegen Rückstellungen für die Entrichtung von Importausgleich allerdings nur in jener Höhe zulässig seien, in der sie von der zuständigen Behörde vorgehalten worden seien.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

#### 1. Gewinnverlagerung

Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens gehen übereinstimmend davon aus, dass die im Bereich der Marktordnung der Geflügelwirtschaft iSd Geflügelwirtschaftsgesetze 1969 und 1988 beim Import anzuwendenden Schwellenpreise wesentlich über den Weltmarktpreisen gelegen sind. Folge dieser in der Literatur (vgl Mayer, Der Importausgleich nach dem Geflügelwirtschaftsgesetz, ÖJZ 1992, 538) kritisierten Marktordnung war, dass der Schwellenpreis nicht unterschritten werden durfte. Wie auch in den bereits zitierten Fällen ging die belangte Behörde davon aus, die Geflügel importierende Beschwerdeführerin wollte die Differenzbeträge zwischen den Weltmarktpreisen und den tatsächlich fakturierten Einstandspreisen nicht den ausländischen Geflügellieferanten überlassen. Vielmehr sollten diese Beträge durch die Zwischenschaltung einer liechtensteinischen Sitzgesellschaft von der Beschwerdeführerin lukriert werden. Dies gibt die Beschwerdeführerin indirekt zu, wenn sie in ihrer Beschwerde betreffend die Geschäftsabwicklung mit zwei französischen Geflügellieferanten ausführt, "aus der französischen Rechtshilfeauskunft ist tatsächlich zu entnehmen, dass St. KG (Beschwerdeführerin) die Lieferfirmen angewiesen habe, zu einem höheren Preis als vereinbart zu fakturieren; der Unterschiedsbetrag zwischen ausgehandeltem und fakturiertem Preis floss der NSA auf das Schillingkonto zu. Diese Art der Verrechnung lag im Interesse der Beschwerdeführerin an einer möglichst hohen Verringerung der Abschöpfungsbeträge".

Die Beschwerdeführerin bekämpft die Beweiswürdigung der belangten Behörde. Nach § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung

zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist. In den Fällen, in denen die belangte Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung zu ihrer Erledigung gelangt, obliegt dem Verwaltungsgerichtshof die Prüfung, ob die Tatsachenfeststellungen auf aktenwidrigen Annahmen beruhen oder in einem mangelhaften Verfahren zu Stande gekommen sind oder gegen die Denkgesetze oder das allgemeine menschliche Erfahrungsgut verstoßen (vgl. beispielsweise das hg Erkenntnis vom 25. Jänner 2001, 95/15/01349).

Die belangte Behörde durfte auf Grund der unbestrittenen Tatsachen, dass die NSA eine liechtensteinische Sitzgesellschaft ist, für die lediglich eine sowohl in London als auch in Zürich wohnhafte Person tätig gewesen ist, wobei keine nach Außen gerichtete Tätigkeit der NSA erkennbar gewesen ist, es keine schriftliche Vereinbarungen zwischen der Beschwerdeführerin und der NSA über Preis und Menge des zu liefernden Geflügels und der anderen Waren gegeben hat, niemals konkretisiert worden ist, welche Vermittlungs- und Finanzierungsleistungen die NSA für die Beschwerdeführerin erbracht hat, die einzig festgestellte Leistung der NSA in "Umfakturierungen" bestanden hat, die NSA trotz Ansteigens der behaupteten Verbindlichkeiten der Beschwerdeführerin ab dem Jahr 1989 weder die Geschäftsbeziehungen geändert noch ihre Lieferungen eingeschränkt und auch keine Einbringungsmaßnahmen gesetzt hat, die NSA als liechtensteinische Gesellschaft nur ein Schillingkonto geführt hat, auf dem alle eingehenden Zahlungen verbucht worden sind, wobei nicht feststellbar gewesen ist, wer über das Schillingkonto hat verfügen können, weiters nicht feststellbar gewesen ist, wer Vorteile aus der NSA gezogen hat bzw welche Personen hinter der NSA gestanden sind und die Beschwerdeführerin ab dem Jahr 1989 nur jene Beträge der NSA überwiesen hat, die den Weltmarktpreisen für Geflügel bzw den handelsüblichen Preisen der anderen Waren entsprochen haben, unbedenklich zu dem Schluss gelangen, die NSA sei nur zwischengeschaltet worden, um neben der Verkürzung bzw Nichtentrichtung von Importausgleich Gewinne der Beschwerdeführerin in das Ausland zu verlagern, weswegen die geltend gemachten Betriebsausgaben (Einstandspreise für Geflügel und andere Waren) im Schätzungsweg den tatsächlichen Gegebenheiten anzupassen seien. Dabei durfte die belangte Behörde noch in Rechnung stellen, dass Ing. HSt als Vertreter der Beschwerdeführerin zu den Experten der Geflügelbranche zählt, weswegen es jeglicher Erfahrung widerspreche, er bedürfe für die von ihm veranlassten Geflügelimporte der Mitwirkung einer liechtensteinischen Sitzgesellschaft, für die eine einzige, nicht in Liechtenstein wohnhafte Person tätig geworden ist. Wenn die belangte Behörde daher die Einstandspreise teilweise im Schätzungsweg den tatsächlichen Gegebenheiten angepasst hat, kann ihr nicht mit Erfolg entgegengetreten werden. Insbesondere widerspricht es nämlich jeder Lebenserfahrung, die Beschwerdeführerin wollte der NSA die Differenzbeträge zwischen den Weltmarktpreisen und den tatsächlich fakturierten Einstandspreisen überlassen, ohne hierfür eine erkennbare Gegenleistung zu erhalten. Ohne die Absicht, die Differenzbeträge zwischen den Weltmarktpreisen und fakturierten Einstandspreisen selbst zu lukrieren, wäre die Zwischenschaltung der NSA durch die Beschwerdeführerin nicht erklärbar. Dem hält die Beschwerdeführerin nichts Konkretes entgegen. Mit unbewiesenen Behauptungen, wie Geschäfte mit ausländischen Lieferanten hätten abgewickelt werden können, wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt. Die Rüge der Beschwerdeführerin, die Abgabenbehörde habe den im Ausland wurzelnden Sachverhalt nicht ausreichend ermittelt, ist unberechtigt. Der von der belangten Behörde ihrer Entscheidung zu Grunde gelegte Sachverhalt beruht im Wesentlichen auf Feststellungen ausländischer Abgabenbehörden. In Fällen, in denen der steuerlich bedeutsame Sachverhalt seine Wurzeln im Ausland hat, ist eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen gegeben. Insbesondere gilt dies in Fällen, in denen wie etwa von den liechtensteinischen Behörden eine Rechtshilfe in Abgabensachen nicht entsprechend geleistet wird. Die Beschwerdeführerin ist ihrer erhöhten Mitwirkungspflicht nicht nur nicht nachgekommen, sondern ist stets bemüht gewesen, den ihren Geschäftsbeziehungen zur NSA zu Grunde liegenden Sachverhalt zu verschleiern. So hat sie immer wieder andere Angaben über jene Personen gemacht, die Vorteile aus der NSA gezogen haben, bzw hinter der NSA gestanden sind. Auch hinsichtlich des Umfangs der Tätigkeit und der gesellschaftsrechtlichen Funktion der bei der NSA beschäftigten Person und deren Stellung im Rahmen des behaupteten von der NSA weltweit ausgeübten Geflügelhandels hat die Beschwerdeführerin unterschiedliche Angaben gemacht. Wer wie die Beschwerdeführerin der Lebenserfahrung widersprechende Behauptungen aufstellt, ist verpflichtet, diesbezüglich Beweise zu erbringen und im Interesse der Beweisführung, anders als die Beschwerdeführerin, Beweise nicht zu vernichten bzw die Aufnahme von Beweisen nicht zu verhindern. Wird behauptet, dass namhafte Beträge, denen keine konkreten Gegenleistungen gegenüberstehen, an eine Sitzgesellschaft in einem bekannten Steueroasenland unter der Anschrift eines so genannten Massendomizils überwiesen werden, so liegt es an demjenigen, der derartige Beträge überwiesen hat nachzuweisen, dass diesen Überweisungen handelsübliche, einem Fremdenvergleich standhaltende Geschäfte zu

Gründe liegen und diese Überweisungen nicht aus anderen nahe liegenden Gründen (zB Gewinnverlagerung) erfolgen. Die von der Beschwerdeführerin behauptete Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides liegt somit im Hinblick auf die von der belangten Behörde angenommene Gewinnverlagerung nicht vor.

## 2. Verjährung

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat (vgl die bei Ritz, Bundesabgabenordnung<sup>2</sup>, Tz 8 zu § 207 wiedergegebene hg Rechtsprechung), verjährt das Recht, Feststellungsbescheide zu erlassen nicht. Mit dem angefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften sowie über das Gewerbesteuermess- und Zerlegungsverfahren für die Jahre 1984 bis 1989 entschieden. Diesfalls handelt es sich nicht um Abgabensondern um Feststellungsbescheide. Es erübrigte sich daher zu prüfen, ob im Beschwerdefall die bei hinterzogenen Abgaben vorgesehene Verjährungsfrist von zehn Jahren zum Tragen kommt.

Bemerkt wird, dass der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 15. März 1995, 92/13/0178, ausgeführt hat, die Zwischenschaltung einer liechtensteinischen Sitzgesellschaft könne den Tatbestand der hinterzogenen Abgaben jedenfalls verwirklichen.

## 3. Rückstellungen

Aus der die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen berücksichtigenden Auslegung des § 4 Abs 1 und des § 6 Z 3 EStG ergibt sich die zwingende einkommensteuerrechtliche Regelung, dass im Betriebsvermögen, welches für die steuerliche Gewinnermittlung maßgeblich ist, nur solche negative Wirtschaftsgüter berücksichtigt werden dürfen, die mit einer Belastung des Steuerpflichtigen verbunden sind, somit also nicht etwa Verbindlichkeiten, mit deren Geltendmachung durch den Gläubiger nicht zu rechnen ist (vgl das hg Erkenntnis vom 27. September 2000, 96/14/0141, mwA).

Die belangte Behörde ist in freier Beweiswürdigung, insbesondere unter Berücksichtigung der Tatsache, dass die Beschwerdeführerin in den Bilanzen aus dem Titel der zukünftigen Entrichtung von Importausgleich keine Rückstellungen gebildet hat, zur Feststellung gelangt, dass im Zeitpunkt der jeweiligen Bilanzerstellung nicht mit einer Inanspruchnahme aus der Nachforderung von Importausgleich zu rechnen war. Es war daher nicht als rechtswidrig zu erkennen, wenn die belangte Behörde die (nachträgliche) Bildung von Rückstellungen für Importausgleich für die Jahre 1984 bis 1987 nicht zugelassen hat.

Für die Jahre 1988 und 1989 hat die belangte Behörde Rückstellungen wegen der möglichen Nachforderung von Importausgleich in jener Höhe als zulässig angesehen, die im Vorhalt der zuständigen Behörde genannt ist. Mit der bloßen Behauptung der Beschwerdeführerin, die für die Einhebung von Importausgleich zuständige Behörde werde höhere Beträge als im Vorhalt genannt vorschreiben, wird keine Rechtswidrigkeit hinsichtlich der als zulässig angesehenen Rückstellungen für die Jahre 1988 und 1989 dargetan.

Bemerkt wird, dass die zuständige Behörde am 9. November 1995, somit erst nach Erlassung des nunmehr angefochtenen Bescheides der Beschwerdeführerin mitgeteilt hat, ungeachtet ihres Vorhaltes werde kein Importausgleich bescheidmäßig vorgeschrieben werden.

Die Beschwerde erweist sich insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwändersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

Wien, am 25. September 2001

### **Schlagworte**

Verwaltungsrecht Internationales Rechtsbeziehungen zum Ausland VwRallg12

### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2001:1995140098.X00

### **Im RIS seit**

17.01.2002

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

© 2024 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)