jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 1993/5/25 93/14/0019

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 25.05.1993

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §115;
BAO §119;
B-VG Art144 Abs3;
VwGG §41 Abs1;
VwRallg;

Betreff

Der VwGH hat über die Beschwerde der K & Co, vertr durch Dr. E, RA in W, gegen den Bescheid der FLD OÖ vom 27.8.1992, Zl. 14/5/22-BK/KO-1992, betr Wiederaufnahme des Verfahrens gem § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften für die Jahre 1976 bis 1978, die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1976 bis 1984, die USt 1980 und 1981 und die Festsetzung des einheitlichen Gewerbesteuermeßbetrages für die Jahre 1976 bis 1984, zu Recht erkannt:

Spruch

Der oben genannte Bescheid, der in seinen Punkten C und D als unangefochten unberührt bleibt, wird in seinem Punkt B hinsichtlich der einheitlichen und gesonderten Feststellungen der Einkünfte sowie hinsichtlich der Festsetzung der Gewerbesteuermeßbeträge jeweils 1976 bis 1981 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Im übrigen wird die Beschwerde (Punkt A des Bescheides und Punkt B hinsichtlich einheitliche und gesonderte Festellungen der Einkünfte sowie Festsetzung der einnheitlichen Gewerbesteuermeßbeträge jeweils für 1983 und 1984 sowie hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 1980) als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen von S 11.900,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Das Aufwandersatzmehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin (nun eine Kommanditgesellschaft) war im Streitzeitraum eine OHG. Gesellschafter waren die Eheleute KK und MK (bis 31. August 1978 Beteiligung der MK 5 v.H., danach 50 v.H.). KK verstarb im Sommer 1980. Sein Erbe ist GK. Seit dem Tod von KK übernahm entsprechend dessen letztem Willen die Geschäftsführung der einzelvertretungsbefugte B. 1966 wurde von KK und MK in Liechtenstein eine Kommanditgesellschaft mit der zuletzt genannten Gesellschafterin als Kommanditistin errichtet (lKG; die lKG wurde ab 1975 durch Ausscheiden der Kommanditistin ein Einzelunternehmen).

Vom März 1986 bis Juli 1987 fand bei der Beschwerdeführerin eine Betriebsprüfung statt, deren Ergebnis zur amtswegigen Wiederaufnahme und zu Sachbescheiden hinsichtlich der oben bereits genannten Gegenstände und Abgabenjahre führte. Dabei erfolgte:

1. die Aktivierung einer Rückdeckungsversicherung der Beschwerdeführer für Pensionsverpflichtungen gegenüber bestimmten Arbeitnehmern auch hinsichtlich bereits erworbener Gewinnanteile und Verzinsungen;

2. eine Zurechnung nicht erklärter Zinserträge aus Giralguthaben;

3. eine Zurechnung mittels in Liechtenstein ansässiger Gesellschaften (lKG oder I-AG) erzielter Einkünfte bis 1980 (in der Folge wurden diese Einkünfte der öKG zugerechnet, einer durch Betriebsaufspaltung entstandenen GmbH & Co KG, die den vor der Beschwerdeführerin betriebenen Anlagenbau fortführt, und an der auch B neben MK und GK beteiligt ist);

4. die Ausscheidung der Rücklagen für nichtentnommene Gewinne (§ 11 EStG 1972) im Hinblick auf die vorgenannten beiden Zurechnungen mangels Ordnungsmäßigkeit der Buchführung im Sinne des § 11 Abs. 3 EStG 1972.

Die Beschwerdeführerin erhob Berufung.

Die belangte Behörde wies die Berufung gegen die Wiederaufnahme als verspätet zurück (Spruchpunkt A), weil der innerhalb der Berufungsfrist eingebrachte Fristerstreckungsantrag sich nicht auf die Wiederaufnahmebescheide bezogen habe. Den Berufungen gegen die Feststellungen der Einkünfte und der einheitlichen Steuermeßbeträge betreffend die Jahre 1976 bis 1981 und 1983, 1984 sowie gegen den Umsatzsteuerbescheid 1980 gab die belangte Behörde teilweise Folge, traf entsprechende neue Feststellungen und setzte die Umsatzsteuer für das erwähnte Jahr neu fest (Spruchpunkt B). Die Berufung gegen die Feststellung der Einkünfte sowie des einheitlichen Steuermeßbetrages für 1982 wies die belangte Behörde als unbegründet ab und änderte die Feststellungen durch Erhöhung der Beträge (Spruchpunkt C). Schließlich wies die belangte Behörde die Berufung hinsichtlich Umsatzsteuer 1981 ab (Spruchpunkt D).

1. Rückdeckungsversicherung:

Hinsichtlich deren Aktivierung vertrat die belangte Behörde die Ansicht, daß als bereits verwirklichter Gewinn zu den jeweiligen Bilanzstichtagen neben dem Rückkaufswert auch die bereits erworbenen Gewinnanteile zu aktivieren seien (jener Betrag, den die Beschwerdeführerin als Versicherungsnehmer am Bilanzstichtag ausbezahlt erhalten hätte, hätte sie den Versicherungsvertrag mit diesem Datum aufgekündigt). Die belangte Behörde korrigierte dabei aufgrund ihrer Feststellungen die vom Prüfer angesetzten Beträge der Höhe nach.

2. Zinserträge aus Giralguthaben:

Die belangte Behörde stellte fest, daß die Beschwerdeführerin auf ihren Guthabenkonten bis etwa Mitte 1981 ein halbes Prozent Zinsen erhalten hatte, während für das Kreditkonto eines landwirtschaftlichen Betriebes der Gesellschafter, für das zeitweise andere Beteiligungsverhältnisse geherrscht hatten, Zinsenbonifikationen von der Bank gewährt worden seien, um die Zinsenbelastung ganz oder teilweise rückgängig zu machen. Für die Zeit danach seien entsprechend einer Vereinbarung mit der Bank aufgrund einer Kompensationsstaffelrechnung die Zinsen jeweils einem von mehreren Konten gutgeschrieben worden. Die Beschwerdeführerin habe weder die tatsächlich erhaltenen Beträge noch hinsichtlich der Zinsenkompensation die tatsächlich erhaltenen Kreditsalden vollständig offengelegt. Die belangte Behörde hielt sich aufgrund dieses Umstandes und der unrichtigen Verbuchung der Zinserträge zur Schätzung berechtigt, wobei sie einen durchschnittlichen Berechnungszinssatz von 9,5 % berücksichtigte.

3. Liechtenstein:

Die rechtliche Existenz der I-AG wurde von der belangten Behörde bejaht. Ob die geschäftliche Oberleitung dieser Gesellschaft in Österreich oder in Liechtenstein gelegen war, ließ die belangte Behörde als bedeutungslos

dahingestellt. Sie bezeichnete als "offenbar", daß die Aktien der I-AG dem "KK bzw. seinem Erben" gehörten (Seite 123 des angefochtenen Bescheides oben), relativierte die Feststellung jedoch in der Folge (Seite 124 des angefochtenen Bescheides unten) durch die Aussage, die von der belangten Behörde geschätzten Provisionen erschienen dem Senat selbst unter dem Aspekt gerechtfertigt, daß die Aktien von Ö (einem Liechtensteiner und kollektivvertretungsbefugten Verwaltungsrat der I-AG) nicht als Treuhänder, sondern als Eigentümer gehalten würden. Die belangte Behörde ging in Anerkennung des Gestaltungsrechtes der Beschwerdeführerin davon aus, daß die Aktien nicht deren Sonderbetriebsvermögen seien, sodaß die Ausschüttungen der I-AG keine Betriebseinnahmen bei der Beschwerdeführerin darstellten. Aufgrund des Umstandes, daß erstmals in der mündlichen Verhandlung Gewinnausschüttungen der I-AG bekannt gegeben worden seien, die der belangten Behörde unverhältnismäßig niedrig erschienen, gelangte sie im Zusammenhang mit zahlreichen Indizien, zu denen sie auch die Verletzung der Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht durch die Beschwerdeführerin zählte, zur Überzeugung, daß die Beschwerdeführerin von der I-AG entsprechend einem vorgefundenen Provisionsfall regelmäßig für die Abtretung von Aufträgen 5 v.H. Provision erhalten habe. Diese Provisionen schätzte die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid (bis zum Wirtschaftsjahr 1980/81) ausgehend von den um 5 % erhöhten Umsätzen, die die I-AG 1980 in der BRD ausgewiesen hatte. Für die anderen Jahre wurden von der belangten Behörde Veränderungen dieses geschätzten Umsatzes gemäß den Ist-Löhnen der Metallarbeiter vorgenommen. In ihrer Auffassung, daß die Beschwerdeführerin in ihren Steuererklärungen Einnahmen verkürzt habe, erachtete sich die belangte Behörde durch die Vermögens(Geldfluß)rechnung bestärkt, in der sie einen Ausgabenüberschuß zwischen S 5 Mio. und S 15 Mio ermittelte. Für eine Schätzung der "Provisonen" sei diese Rechnung jedoch nicht geeignet, weil über die Aufwendungen für die private Lebensführung keinerlei Anhaltspunkte vorlägen.

4. Rücklagen für nichtentnommenen Gewinn:

Zwar lasse sich entgegen der Meinung des Prüfers die Ausscheidung der Rücklage (1975/1976 bis 1977/78) nicht mit der Unterlassung der Erklärung von Ertragszinsen begründen, weil solche nichterklärten Zinsen für die erwähnten Dotierungsjahre nicht festgestellt worden seien. Für diese Jahre stehe die Rücklage jedoch mangels ordnungsgemäßer Buchführung nicht zu, weil ganz erhebliche Beträge der inländischen Besteuerung dadurch entzogen worden seien, daß die Beschwerdeführerin ihr erteilte Aufträge und das für deren Durchführung erforderliche Personal der in einem Steueroasenstaat gelegenen I-AG übertragen und die dafür übliche Vergütung nicht in die Bücher aufgenommen habe. Die tatsächliche Höhe dieser Beträge sei mangels Vorlage der Jahresabschlüsse jenes Unternehmens unbekannt. Damit sei die Ermittlung der tatsächlichen Betriebsergebnisse u.a. für die genannten Wirtschaftsjahre nicht möglich. Hinsichtlich der Rücklagen der Wirtschaftsjahre 1970/71 bis 1972/73 korrigierte die belangte Behörde die gewinnerhöhende Auflösung der Rücklagen entsprechend der teilweisen Stattgebung der Berufung von Amts wegen.

Der Verfassungsgerichtshof lehnte die Behandlung der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde mit Beschluß vom 9. Dezember 1992, B 1652/92-3, ab und trat sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab.

Die Beschwerdeführerin behauptet Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und beantragt deshalb die Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in ihrer Gegenschrift teilweise die Zurückweisung, im übrigen die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Die belangte Behörde hat, veranlaßt durch die im verwaltungsgerichtlichen Verfahren erfolgte Vorlage einer Bestätigung der liechtensteinischen Steuerverwaltung (vgl. unter 3.3.2 unten), eine Ergänzung der Gegenschrift erstattet.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

I.

Bei der Beschwerde handelt es sich um eine sogenannte Sukzessivbeschwerde. Durch die Einbringung einer solchen Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof wird auch die Beschwerdefrist hinsichtlich der darin für den Fall der Abweisung der Beschwerde oder der Ablehnung ihrer Behandlung durch den Verfassungsgerichtshof an den Verwaltungsgerichtshof erhobenen Beschwerde gewahrt. Voraussetzung dafür ist, daß die Beschwerde gegen denselben Verwaltungsakt gerichtet ist, der Anfechtungsgegenstand also hinsichtlich beider Beschwerden übereinstimmt, erstreckt sich doch auch die Abtretung der Beschwerde durch den Verfassungsgerichtshof auf den

Rechtsbehelf, der vorerst an ihn gerichtet war. Werden daher vor dem Verfassungsgerichtshof hinsichtlich eines Bescheides nur einzelne darin enthaltene, trennbare Verwaltungsakte angefochten, die selbständig Bestand haben können, erstreckt sich folgerichtig auch die Abweisung bzw. Ablehnung der Behandlung der Beschwerde durch den Verfassungsgerichtshof und damit die Abtretung nur auf diesen Anfechtungsgegenstand (vgl. in diesem Sinn das hg. Erkenntnis vom 24. Februar 1992, 91/10/0238). Dieser Zusammenhang der in einer Sukzessivbeschwerde verbundenen Beschwerden an die beiden Gerichtshöfe des öffentlichen Rechtes hat auch für die Auslegung der darin an den Verwaltungsgerichtshof gerichteten Eventualbeschwerde Bedeutung. Es ist dabei grundsätzlich davon auszugehen, daß die Eventualbeschwerde nicht den Anfechtungsgegenstand der Beschwerde vor dem Verfassungsgerichtshof überschreitet, entbehrte doch dieser Teil sonst des Charakters eines für den Eventualfall erhobenen Rechtsbehelfes und wäre insofern an den unzuständigen Gerichtshof gerichtet. Wendet man diese Grundsätze auf den vorliegenden Fall an, so führt dies zu folgendem Ergebnis:

Die Sukzessivbeschwerde wurde auch in ihrem Eventualteil vollständig ausgeführt. Es bedurfte deshalb keines Mängelbehebungsauftrages durch den Verwaltungsgerichtshof gemäß § 34 Abs. 2 VwGG. In der Beschwerde wurde an den Verfassungsgerichtshof der Antrag gerichtet, "den angefochtenen Bescheid - soweit der Berufung damit nicht ohnedies Folge gegeben wurde - in seinen Punkten A und B des Spruches aufzuheben." Damit war klargestellt, daß nur die Punkte A und B, nicht also die Punkte C und D Gegenstand der Anfechtung vor dem Verfassungsgerichtshof sind. Die mit den erwähnten vier Großbuchstaben bezeichneten Spruchpunkte sind Verwaltungsakte, die selbständig Bestand haben können, betreffen sie doch einzelne Abgabenjahre und auch sonst voneinander unabhängige Entscheidungen. Daraus folgt, daß auch die für den Eventualfall im selben Schriftsatz erhobene Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof den Rahmen des Anfechtungsgegenstandes in der primär an den Verfassungsgerichtshof erhobenen Beschwerde nicht überschreitet. Da der in der Eventualbeschwerde gestellte - uneingeschränkte Aufhebungsantrag - nur im Sinne dieses Anfechtungsgegenstandes verstanden werden kann, besteht kein Grund zur Annahme, daß die Beschwerdeführerin etwa in Überschreitung ihres "Eventualantrages" (vgl. Seite 32 der Beschwerde) gegen die selbständigen Spruchpunkt C und D eine Beschwerde nur an den Verwaltungsgerichtshof erheben wollte, die somit nicht Sukzessivbeschwerde wäre und daher zur Vermeidung einer Versäumung der Beschwerdefrist unmittelbar beim Verwaltungsgerichtshof hätte eingebracht werden müssen.

Der Verwaltungsgerichtshof kann daher der Ansicht in der Gegenschrift nicht beitreten, hinsichtlich der Spruchpunkte C und D liege eine verspätete Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof vor, die von diesem zurückzuweisen wäre. In Wahrheit liegt diesbezüglich überhaupt keine Beschwerde vor. Hinsichtlich der Punkt C und D des Bescheides der belangte Behörde war daher auszusprechen, daß sie als durch die Beschwerde unangefochten unberührt bleiben.

II.

Hinsichtlich der Spruchpunkte A und B sind aus dem Inhalt der Beschwerde folgende Beschwerdepunkte zu entnehmen:

Die Beschwerdeführerin erachtet sich durch Spruchpunkt A in ihrem Recht auf meritorische Erledigung ihrer Berufung gegen die amtswegige Wiederaufnahme verletzt; durch Spruchpunkt B in ihrem Recht darauf, daß keine Erhöhung der festgestellten Einkünfte bzw. Gewerbesteuermeßbeträge aus den eingangs in den Punkten 1. bis 4. genannten Gründen erfolge. Diese Beschwerdepunkte bilden daher gemäß § 41 VwGG den Rahmen der Prüfung durch diesen Gerichtshof.

III.

a) Wiederaufnahme (Spruchpunkt A):

Die Beschwerdeführerin hat innerhalb der Berufungsfrist gegen die Bescheide des Finanzamtes nur einen Antrag auf Erstreckung der Berufungsfrist eingebracht, in dem der Gegenstand, auf den sich dieser Antrag bezieht, mit dem Hinweis auf alle Bescheide, die aufgrund der Betriebsprüfung ergangen sind "wie folgt" angegeben war. Nach diesen Worten wurden die Bescheide ihrem Inhalt nach beschrieben, wie z.B. Gewerbesteuerbescheide, Nebengebührenbescheide usw. (vgl. OZ 55 in Band II der Verwaltungsakten). In dieser Aufzählung fehlte die Erwähnung der Wiederaufnahmebescheide. Erst in der innerhalb der antragsgemäß erstreckten Frist erhobenen Berufung, die den Gegenstand gleich wie im Fristerstreckungsantrag beschrieb, wurde inhaltlich auch die Wiederaufnahme wegen Verjährung bekämpft.

Die Beschwerdeführerin vertritt die Ansicht, die Aufzählung der vom Fristerstreckungsantrag erfaßten Bescheide sei bloß eine demonstrative, selbst wenn es sich aber um eine erschöpfende Aufzählung handeln sollte, wäre ein Widerspruch zur Eingangsformulierung vorgelegen, der die belangte Behörde zu einer aufklärenden Ermittlung über die wahre Absicht der Partei hätte veranlassen müssen.

Dem kann der Verwaltungsgerichtshof nicht beipflichten. Der Wortlaut des Fristerstreckungsgesuches war hinsichtlich der von ihm erfaßten Abgabenbescheide jedenfalls insofern nicht undeutlich, als darin die Wiederaufnahmebescheide nicht erwähnt wurden. Es bedurfte daher insoweit keiner Aufklärung des Sachverhaltes durch die belangte Behörde. Der dem Einleitungswortlaut folgenden Aufzählung von Bescheiden konnte nur die Bedeutung einer erschöpfenden Darstellung zukommen, weil sie sonst völlig sinnlos gewesen wäre, hätte doch bereits der einleitende Wortlaut alle aufgrund der Betriebsprüfung ergangenen Bescheide abgedeckt. Derart sinnloses Vorbringen mußte die belangte Behörde der Beschwerdeführerin nicht unterstellen. Die Aufzählung bot nicht den geringsten Anlaß für die Annahme, es werde auch um die Erstreckung der Frist zur Erhebung der Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide angesucht. Die Bekämpfung der Wiederaufnahmen in der Berufungsschrift war daher bereits verspätet, weil hinsichtlich der Wiederaufnahmebescheide ein Antrag um Fristerstreckung nicht gestellt worden war.

Die Zurückweisung der Berufung erfolgte somit zu Recht.

b) Ablehnung eines weitergehenden Berufungserfolges (Spruchpunkt B):

a.a) Umsatzsteuer:

Hinsichtlich der Entscheidung über Umsatzsteuer für das Jahr 1980 enthält die Beschwerde keine Ausführungen. Die Berufungsentscheidung liegt insofern außerhalb des Beschwerdepunktes und unterlag deshalb keiner Prüfung durch den Verwaltungsgerichtshof.

b.b) Verjährung:

Die vom Beschwerdepunkt erfaßten Entscheidungen sind Grundlagenbescheide und nicht Abgabenfestsetzungsbescheide. Die Festsetzungsverjährung hatte für sie daher keine Bedeutung (vgl. Stoll, BAO Handbuch, Seite 485/486); gleiches gilt seit dem zweiten AbgÄG 1987 auch für die absolute Verjährung (vgl. hiezu und zur anzuwendenden Rechtslage das hg. Erkenntnis vom 4. Juli 1990, 89/15/0083, ÖStZB 1991, 6).

Schon aus diesem Grund macht die Lösung der Verjährungsfrage durch die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid nicht rechtswidrig. Es erübrigte sich daher ein Eingehen auf die Frage, ob Abgabenhinterziehung angenommen werden durfte und damit eine 10jährige Festsetzungverjährungsfrist gemäß § 207 Abs.2 zweiter Satz BAO.

c.c) 1. Rückdeckungsversicherung:

In der Beschwerde wird lediglich behauptet (Seite 52, Punkt 9.), die anteiligen Gewinnansprüche seien im Rahmen der Aktivierung rechtsirrig berücksichtigt worden. Eine Begründung für diese Behauptung fehlt.

Die belangte Behörde hat die Pflicht zur Aktivierung der zu den Bilanzstichtagen bereits erworbenen Gewinnansprüche (auch) rechtlich ausführlich begründet (Seite 77 bis 80 des angefochtenen Bescheides). Ausgehend von dem von der belangten Behörde festgestellten Sachverhalt kann der Verwaltungsgerichtshof eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides in diesem Punkt nicht erkennen.

2. Zinserträge aus Giralguthaben:

Die belangte Behörde vertritt zutreffend die Ansicht, daß die Saldierung der aus Guthaben (der Beschwerdeführerin) bzw. Verbindlichkeiten (des landwirtschaftlichen Betriebes, der vorerst als Einzelunternehmen und später als Mitunternehmerschaft der Ehegatten KK und MK geführt wurde) dem im Abgabenrecht für die Zuordnung von Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben geltenden Verursachungsprinzip widerspricht (vgl. Seite 89 bis 91 des angefochtenen Bescheides). Entnahmen zugunsten des landwirtschaftlichen Betriebes seien nicht erfolgt, um dadurch die gebildeten Rücklagen für die entnommenen Gewinne nicht zu gefährden. Die Zinserträge seien daher jenem Betrieb zuzuordnen, zu dessen Betriebsvermögen das jeweilige Bankguthaben gehöre. Die Beschwerdeführerin habe aufgrund ihres wirtschaftlichen Gewichtes für monatliche Festgelder Guthabenzinsen zwischen 8 und 11 5/8 Prozent erhalten. Es könne daher davon ausgegangen werden, daß sie derartige Zinssätze auch ohne Zinsenkompensation erhalten hätte. Die betreffenden Zinsen gehörten zum Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin und damit zu deren

Betriebseinnahmen. Hinsichtlich der Höhe der unrichtig gebuchten Zinsenbonifikation habe es die Beschwerdeführerin unterlassen, die tatsächlich erhaltenen Beträge bzw. hinsichtlich der Zinsenkompensation die tatsächlichen Kreditsalden vollständig offenzulegen. Die Behörde sei daher gemäß § 184 BAO zur Schätzung berechtigt gewesen. Da Guthabenszinsen üblicherweise niedriger seien als die Zinsen für einen Bankkredit scheine der belangte Behörde ein durchschnittlicher Berechnungszinssatz von 9,5 % für den Zeitraum 1980 bis 14. Dezember 1983 (Zeitpunkt der Kredittilgung) den tatsächlichen Verhältnissen am nächsten zu kommen.

Die Beschwerdeführerin behauptet, die belangte Behörde wäre zur Schätzung nicht berechtigt gewesen, weil die Fehlbuchungen durch Entnahme- und Einlagebuchungen auf Grund der der Betriebsprüfung vorliegenden Kontoauszüge und Zinsstaffeln korrigierbar gewesen wären. Die Behörde habe die Schätzung schon zu Unrecht auf den Zeitraum 1979/1980 erstreckt, obwohl die erste Fehlbuchung erst im Jahre 1981/82 erfolgt sei. Damit unterziehe die belangte Behörde unterbliebene Verzinsungen von Guthaben rechtsirrig der Besteuerung. Selbst wenn man in der Vorgangsweise eine steuerlich relevante Finanzdienstleistung der Beschwerdeführerin gegenüber dem landwirtschaftlichen Betrieb sehen wollte, wäre diese als Entnahme mit ihrem jeweiligen Teilwert zu ermitteln. Dessen Ermittlung könne kein höherer Zinssatz zugrunde gelegt werden, als er von der Beschwerdeführerin selbst im Rahmen der Kontokorrentveranlagung erzielt worden sei, weil die Beschwerdeführerin regelmäßig selbst erhebliche Guthaben nicht als Termineinlagen, sondern auf einem Betriebsmittelkonto gehabt habe.

Der Aktenlage läßt sich nicht entnehmen, daß anhand der der belangten Behörde zur Verfügung gestandenen Unterlagen eine vollständige rechnerische Korrektur möglich gewesen wäre. Im übrigen war es der Beschwerdeführerin im Berufungsverfahren unbenommen, durch eine eigene Berechnung unter Anschluß entsprechender Nachweise die Möglichkeit einer rechnerischen Korrektur unter Beweis zu stellen. Dergleichen getan zu haben, wurde von der Beschwerdeführerin nicht behauptet. Der Gerichtshof hat somit an der Schätzungsberechtigung keine Zweifel. Die belangte Behörde hat festgestellt, daß bis etwa Mitte 1981 "die Gewährung gesonderter Zinsenbonifaktionen die Zinsenbelastung des landwirtschaftlichen Kreditkontos zur Gänze oder teilweise quasi rückgängig gemacht" habe. Eine Unrichtigkeit dieser Feststellung wird in der Beschwerde nicht behauptet. Da diese Bonifikationen nur in den Guthabenständen der Beschwerdeführerin ihre Ursache hatten, hat die Schätzung der belangten Behörde auch nicht in einem zu frühen Abgabenjahr eingesetzt. Sie schätzte die Zinsenbeträge, die die Bank veranlaßt durch die hohen Guthabenstände der Beschwerdeführerin bezahlte, die jedoch, sei es in Form von Bonifikationen, sei es durch Zinsengutschriften auf dem Kreditkonto des landwirtschaftlichen Betriebes diesem gutgebracht worden sind. Solcherart wurden keineswegs unterbliebene Verzinsungen einer Besteuerung unterzogen, sondern tatsächlich erfolgte Verzinsungen, die jedoch in Ermangelung entsprechender Offenlegung durch die Beschwerdeführerin im Schätzungsweg ermittelt werden mußten. Warum eine Entnahme von Zinsen aus dem Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin einen unter dem Nominale der Zinsen gelegenen Teilwert haben sollte, vermag der Verwaltungsgerichtshof ebensowenig zu erkennen wie die Möglichkeit, dadurch zu einem niedrigeren Betriebsergebnis der Beschwerdeführerin zu gelangen, daß die Begünstigung des landwirtschaftlichen Betriebes durch Zinsenbonifikationen und Zinsenkompensationen zu Lasten der Beschwerdeführerin als Entnahme betrachtet wird.

Die Beschwerde erweist sich daher in diesem Punkt als nicht berechtigt.

3. Liechtenstein:

3.1. "Absprache" mit dem Bundesministerium für Finanzen:

Die Beschwerdeführerin behauptet, soweit die belangte Behörde einen Sachverhalt im Einvernehmen mit dem BMF festgestellt habe, widerspreche dies dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung. Unterstellt man mit der Beschwerdeführerin, daß der Oberbehörde in Angelegenheiten der Beweiswürdigung kein Weisungsrecht zusteht, so hat dies für die zur Zeit der Erlassung des angefochtenen Bescheides geltende Rechtslage vor der erst 1993 erfolgten Novellierung des § 271 Abs. 1 BAO (Art. VIII Z. 3 BGBl. 1993/12) zur Folge, daß auch die beamteten Mitglieder des Senates an eine solche Weisung nicht gebunden gewesen wären. Sollte die Beschwerdeführerin mit ihrer Rechtsansicht nicht im Recht sein, wäre aber die Befolgung der Weisung gesetzeskonform. Beide Fälle lassen daher keine Rechtswidrigkeit erkennen.

Bedenken gegen die Gesetzmäßigkeit des angefochtenen Bescheides im Zusammenhang mit einer Weisung könnten daher nur unter einem völlig anderen Gesichtspunkt, nämlich dem der Befangenheit von Mitgliedern des Berufungssenates gemäß § 76 Abs. 1 lit. c im Zusammenhang mit § 283 Abs. 3 BAO entstehen, falls sich solche

Organwalter aus unsachlichen Motiven lediglich auf Grund einer Weisung in einer hiedurch veranlaßten voreingenommenen Haltung an die Entscheidung der Sache gemacht hätten und dies zu einem unrichtigen Ergebnis geführt hätte. Für das Vorliegen eines derartigen Falles bietet auch der Vortrag der Beschwerdeführerin (vgl. II.6.5. auf Seite 16 und 18 sowie Seite 34 zweiter Satz der Beschwerde) nicht den geringsten Anhaltspunkt. Aus ihm ist überdies zu entnehmen, daß sich die Besprechung des Berichterstatters mit Beamten des BMF nicht darauf bezog, welche Tatsachen auf Grund der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens als erwiesen anzunehmen sein werden, sondern wie allenfalls zutage tretende Sachverhalte rechtlich zu beurteilen wären (vgl. Seite 17 der Beschwerde "... wurde der vom BMF in der gegenständlichen Berufungssache bereits eingenommene Rechtsstandpunkt den übrigen Senatsmitgliedern zur Kenntnis gebracht"). Die Behauptung der Beschwerdeführerin (Seite 31 der Beschwerde), durch den Hinweis des Berichterstatters, daß diese Vorgangsweise mit den "Spitzen der Finanz" abgesprochen worden sei, sei dieser Absprache auch gegenüber den übrigen Senatsmitgliedern eine Gewichtigkeit verliehen worden, die "zweifellos" auf deren Willensbildung im Rahmen der Senatsentscheidung Einfluß gehabt habe, ist eine durch nichts begründete Vermutung, aus der sich eine die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides beeinträchtigende Befangenheit der Mitglieder des Senates nicht feststellen läßt. Gleiches gilt für die Behauptung, daß ohne diesen Einfluß auf die Senatsmitglieder eine Mehrheit für die Berufungsentscheidung nicht zustande gekommen wäre. Daß diese Behauptung dem tatsächlichen Geschehen nicht entsprechen kann, beweist schon der Umstand, daß die Überzeugung, es seien - auch über den einen dokumentierten Fall hinaus - Provisionen von der I-AG an die Beschwerdeführerin geflossen, erst durch die in der mündlichen Verhandlung von der Beschwerdeführerin bekanntgegebenen Gewinnausschüttungen für die Jahre 1977, 1980 bis 1983 in der belangten Behörde hervorgerufen wurde, weil ihr diese so gering erschienen, daß sie meinte, Betriebsausgaben für Provisionen annehmen zu müssen (Seite 123/124 des angefochtenen Bescheides). Da dieses Sachverhaltsmoment erst durch das Vorbringen der Beschwerdeführerin in der Verhandlung der Behörde bekannt wurde, zur Zeit der "Absprache" mit den Beamten des BMF also gar nicht bekannt war, konnte sich die "Weisung" nicht auf eine solche Tatsachenfeststellung beziehen.

Auch dieses Beschwerdevorbringen zeigt daher keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.

3.2. Vermögensrechnung:

Die belangte Behörde hat die Vermögensrechnung im angefochtenen Bescheid ausdrücklich als zur Schätzung der "Provisionen" ungeeignet bezeichnet, weil über die Aufwendungen für die private Lebensführung keinerlei Anhaltspunkte vorlägen (vgl. Seite 128 des angefochtenen Bescheides).

Wenn die Beschwerdeführerin nun behauptet, bei Durchführung eines ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens wäre es zumindest weitgehend möglich gewesen, die Ausgaben der privaten Lebensführung zu ermitteln, ist ihr entgegenzuhalten, daß sie nicht aufzeigt, welche Verfahrensschritte zu einem entsprechenden Ergebnis hätten führen können. Es wäre vielmehr Aufgabe der Beschwerdeführerin gewesen, auch diesbezüglich für eine ausreichende Offenlegung zu sorgen. Sie behauptet allerdings nicht, der belangten Behörde derartige Nachweise vorgelegt zu haben. Ihr Vorwurf ist deshalb unberechtigt.

Das Ergebnis der Vermögensrechnung bildet daher nur eines von zahlreichen Indizien für die von der belangten Behörde als erwiesen angenommene Hinterziehung von Einkünften "mittels liechtensteinischem Rechtsträger" (vgl. die Ausführungen auf den Seiten 99 bis 133 des angefochtenen Bescheides).

In der Vermögensrechnung gelangte die belangte Behörde zu dem Ergebnis, daß bei Zusammenrechnung der Einnahmen- und Ausgabensalden der Betriebe, die notwendig gewesen sei, um die Wirkungen unterschiedlicher Abrechnungsperioden (Wirtschaftsjahr der Beschwerdeführerin und Kalenderjahr beim landwirtschaftlichen Betrieb) auszugleichen, nach Abzug der Einlage in einen Betrieb der BRD und der geschätzten Einrichtungskosten des Wohnhauses ("Sozialheim" in H.) keine Mittel für den privaten Haushalt der Familie KK und MK verfügbar gewesen wären. Je nach Höhe des privaten Lebensaufwandes zwischen jährlich S 500.000,-- oder S 1,5 Mio betrage der Ausgabenüberschuß während der 10 Jahre von 1974 bis 1983 daher S 5 Mio bis S 15 Mio. Es müßten somit erhebliche Einnahmen zur Verfügung gestanden sein, die in den erklärten Beträgen nicht enthalten waren, wofür Überweisungen der I-AG in Betracht kämen, die mangels Offenlegung unbekannt geblieben seien.

Die Beschwerdeführerin beanstandet, daß die Geldflußrechnung bis in das Jahr 1973/74 zurückreiche, also bis zu einer Zeit, für die die Aufbewahrungsfrist während der Betriebsprüfung bereits abgelaufen gewesen sei.

Die belangte Behörde hat in ihrer Rechnung auf Vermögensteuererklärungen zurückgegriffen. Soweit die

Beschwerdeführerin behauptet, diese nicht mehr besessen zu haben, wäre es an ihr gelegen, in diese Erklärungen bei der Abgabenbehörde Einsicht zu nehmen. Die Unterlassung dieser Vorsicht durch die Beschwerdeführerin begründet keine Rechtswidrigkeit des Bescheides. Es wäre daher auch ihre Angelegenheit gewesen, die Anfangsbestände, von denen bei der Vermögensrechnung ausgegangen werden sollte, der belangten Behörde nachvollziehbar darzulegen. Der belangten Behörde kann nicht entgegengetreten werden, wenn sie es als wahrscheinlich ansah, daß die für die Aufhellung des Dunkels notwendigen Unterlagen im Hinblick auf den 1980 eingetretenen Nachlaßfall, in dem wegen minderjähriger Erben inventarisiert werden mußte, jedenfalls bis 1988 bei der Beschwerdeführerin vorhanden gewesen wären, weil erst damals das Nachlaßvermögen abschließend festgestellt worden sei (vgl. die Niederschrift des Gerichtskommissärs vom 31. Oktober 1988 über die Errichtung des Hauptinventars, OZ 81, Blatt 20 ff, in Band IV der Verwaltungsakten). Da die Betriebsprüfung 1987 abgeschlossen wurde, wäre der Beschwerdeführerin die Bedeutung der Unterlagen für die Steuersache daher zeitgerecht bekannt gewesen. B war nicht nur der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, sondern auch Kollisionskurator minderjähriger Erben des KK; daher ist die Annahme der belangten Behörde, schon im Hinblick auf das Nachlaßverfahren könne davon ausgegangen werden, daß sich die Beschwerdeführerin auch noch im Berufungsverfahren im Besitz von Unterlagen aus Zeiträumen befunden habe, für die die Aufbewahrungsfrist bereits abgelaufen gewesen sei, nicht als unschlüssig zu erkennen. Die Beschwerdeführerin behauptet selbst nicht, daß die Inventarisierung des Nachlasses im gegenständlichen Verlassenschaftsverfahren bereits vor der Betriebsprüfung abgeschlossen gewesen sei. Ihr allgemeiner Hinweis darauf, in Verlassenschaftsverfahren, an denen Minderjährige beteiligt seien, erfolge die Inventarisierung bereits in der Anfangsphase des Verfahrens, vermag ihren Standpunkt daher nicht zu stützen.

Sollten in der Vermögens(Geldfluß)rechnung Fehler unterlaufen sein, die auf ungenügende Informationen der belangten Behörde zurückzuführen sind, ist der Vorwurf, die Rechnung sei unrichtig, unberechtigt, weil es an der Beschwerdeführerin gelegen wäre, durch vollständige Offenlegung und Vorlage der erforderlichen Unterlagen derartige Fehler hintanzuhalten. Daß die Beschwerdeführerin dieser Pflicht in ausreichendem Maß nachgekommen wäre, läßt sich weder dem Beschwerdevorbringen noch der Aktenlage entnehmen.

Wenn die Beschwerdeführerin beanstandet, daß sie nicht genügend Zeit gehabt habe, die ihr nur kurze Zeit vor der mündlichen Verhandlung zur Kenntnis gebrachte Vermögens(Geldfluß)rechnung zu prüfen, ist ihr entgegenzuhalten, daß es ihr für diesen Fall möglich gewesen wäre, eine Frist zur Stellungnahme zu beantragen. Hinsichtlich des Betriebes in der BRD wäre es Aufgabe der Beschwerdeführerin gewesen, den Anfangsbestand nachzuweisen. Wenn die belangte Behörde mangels Offenlegung durch die Beschwerdeführerin diesbezüglich auf Vermutungen angewiesen war, ist dies eine Folge unzulänglicher Mitwirkung der Beschwerdeführerin am Verfahren und macht den angefochtenen Bescheid nicht rechtswidrig.

Der Verschiedenheit der Abrechnungsperioden (Wirtschaftsjahr der Beschwerdeführerin einerseits, Kalenderjahr beim landwirtschaftlichen Betrieb andererseits) wurde von der belangten Behörde - wie bereits erwähnt - Rechnung getragen.

Die Vermögensteuererklärungen mußten der Beschwerdeführerin als eigenes Vorbringen ihrer Gesellschafter nicht vorgehalten werden.

Die belangte Behörde hat der Beschwerdeführerin die Vermögensrechnung mit Vorhalt vom 3. Mai 1991 im Detail zur Kenntnis gebracht (vgl. OZ 79 in Band III der Verwaltungsakten) und in der Folge auf Grund von Einwendungen berichtigt (Vorhalt 17. April 1992, OZ 94 in Band IV der Verwaltungsakten; Berichtigung vom 24. Juni 1992, OZ 98 in Band IV der Verwaltungsakten). Von ihr wurden lediglich die kurz vor der mündlichen Verhandlung vorgelegten Unterlagen zusätzlich verwertet. Eine wesentliche Verletzung des Parteiengehörs ist daher insoweit nicht gegeben.

Die Beschwerdeführerin weist nicht nach, daß Bargeld- und Sparbuchguthaben den verbleibenden Geldbetrag erhöht hätten. Daß eine Abbuchung des Kommanditkapitals der ÖKG vom laufenden Gewinn am Ergebnis der Vermögens(Geldfluß)rechnung nichts ändert, zeigt die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift auf (vgl. deren Seite 35/36). Die Beschwerdeführerin hatte im Verwaltungsverfahren (in der Vorhaltsbeantwortung) nicht vorgetragen, daß die Wohnungseinrichtung, für die die belangte Behörde einen Betrag von S 1 Mio geschätzt hat, in den Investitionen des landwirtschaftlichen Betriebes enthalten sei (in der Eingabe der Beschwerdeführerin vom 19. Juni 1992, OZ 92 in Band IV der Verwaltungsakten, Blatt 8, heißt es ohne jedes Beweisanbot, daß die Einrichtung H teils aus privaten

Beständen, teils aus dem "Kreditkonto Landwirtschaft" und teils aus Bargeld finanziert wurde). Es wäre an ihr gelegen gewesen, im Verwaltungsverfahren dies nachzuweisen und die Schätzung auch durch entsprechende Nachweise über die Höhe der Anschaffungskosten zu widerlegen.

Es war daher nicht rechtswidrig, daß die belangte Behörde auch im Hinblick auf die durch die ungenügende Mitwirkung der Beschwerdeführerin geschaffene Beweissituation, ausgehend von einem jährlichen Privataufwand von S 0,5 Mio, der im Hinblick auf die Gesamtsituation der Gesellschafter nicht als zu hoch gegriffen erscheint, von einer unteren Grenze des Ausgabenüberschusses von ca. S 5 Mio im Zeitraum von 1974 bis 1983 ausgegangen ist. Der Verdacht der belangten Behörde, die Deckung dieses Ausgabenüberhanges finde seine Erklärung in nicht deklarierten Einnahmen in Liechtenstein, war daher berechtigt.

3.3. Provisionen:

3.3.1. Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid zahlreiche weitere Indizien dafür dargelegt (vgl. Seite 100 bis Seite 122), daß die Beschwerdeführerin eine nahe Beziehung zur I-AG hatte, die sie dazu benutzte, eigene Einnahmen der Besteuerung in Österreich zu entziehen. Wenn die belangte Behörde diesen Indizien größeres Gewicht beigemessen hat als den Erklärungsversuchen der Beschwerdeführerin, diese Indizien als unverfänglich darzustellen, so handelt es sich um einen Akt der Beweiswürdigung, an dem der Verwaltungsgerichtshof eine von ihm wahrnehmbare Unschlüssigkeit auch unter Berücksichtigung des Beschwerdevorbringens nicht erkennen kann. Dies gilt auch für die Beteuerungen der Beschwerdeführerin, sie sei zu einer weitergehenden Mitwirkung, sei es wegen Verstreichens der Aufbewahrungsfrist für steuerlich relevante Aufzeichnungen, sei es mangels Einflußmöglichkeit auf die I-AG, nicht in der Lage gewesen. B und der 1968 mit der Geschäftsleitung der lKG beauftragte sowie seit 1986 wieder für die lKG tätige St waren über den gesamten Streitzeitraum allein zeichnungsbefugte Verwaltungsräte der I-AG (vgl. Punkt II/12 des Ergänzungsprogrammes der Schlußbesprechung, OZ 51 in Band II der Verwaltungsakten, sowie den Handelsregisterauszug in OZ 56, S. 140, in diesem Band), worauf sich die beiden auch gegenüber den deutschen Finanzbehörden aus einem gegebenen Anlaß berufen hatten (vgl. OZ 87, Blatt 3 ff in Band IV der Verwaltungsakten) während Ö, der der Eigentümer der Aktien gewesen sein soll, nur kollektiv zeichnungsbefugt war. Abtretungen von Aufträgen durch die Beschwerdeführerin an die I-AG sind für einen Fall durch Urkunden dokumentiert und unbestritten. Die I-AG hatte ihre Büroräume in einem Gebäude in Liechtenstein, zu dessen Errichtung auf einem Grundstück des Ö die lKG gegen Einräumung eines Bestandrechtes für die Dauer von 66 Jahren ein Drittel der Baukosten bezahlt hatte. Dieses Büro ging einschließlich der Telefon- und Telefax-Nummer mit Beginn 1986 von der I-AG auf die lKG und in weiterer Folge auf eine erst in zeitlichem Zusammenhang mit der gegenständlichen Betriebsprüfung von den Gesellschaftern der Beschwerdeführerin in Liechtenstein errichtete AG über. Eine gemeinsame Werbemaßnahme (Werbeprospekt) der Beschwerdeführerin und der I-AG wurde festgestellt. Die Beschwerdeführerin stellte der I-AG Personal zur Verfügung, das sie in gewissem Ausmaß (Steuer, Pensionsversicherung) auch noch in der Zeit seiner Tätigkeit für die I-AG weiter betreute.

Die Beschwerdeführerin ist auf Grund dieser Umstände in Geschäfte eingetreten, die Beziehungen zu Liechtenstein, einer bekannten Steueroase (zur Notorietät der Steueroaseneigenschaft vgl. die hg. Erkenntnisse vom 19. März 1974, 1527/72, und vom 12. September 1978, 1511, 1512 und 2344/75), aufwiesen. Diese Auslandsbeziehungen hätten es der Beschwerdeführerin von Anbeginn zur Pflicht gemacht, dafür zu sorgen, daß sie in der Lage sein werde, gegenüber den österreichischen Abgabenbehörden im Bedarfsfall diese Beziehungen vollständig aufzuhellen und zu dokumentieren. Dabei wäre es der Beschwerdeführerin freigestanden, auch schon vom Beginn ihrer Beziehungen zur I-AG, also etwa dem Eintreten des B als allein zeichnungsberechtigter Verwaltungsrat der I-AG, durch entsprechende Vereinbarungen mit dieser für die Möglichkeit solcher Offenlegung gegenüber den österreichischen Abgabenbehörden zu sorgen. Die belangte Behörde ist daher zu Recht davon ausgegangen, daß sich die Beschwerdeführerin zur Widerlegung des zutage getretenen Verdachtes rechtens nicht auf ihren Beweisnotstand berufen kann, mag auch anläßlich von Betriebsprüfungen in den Jahren 1972, 1976 und 1979 ein gleicher Verdacht bei den Abgabenbehörden noch nicht entstanden sein.

3.3.2. Der Beschwerdeführerin ist jedoch darin beizupflichten, daß die belangte Behörde in einer für den Ausgang der Sache relevanten Weise das Parteiengehör verletzt hat.

Bis zur mündlichen Verhandlung ist die belangte Behörde in ihrem für die Beschwerdeführerin erkennbaren Verhalten davon ausgegangen, daß die Gewinne der I-AG der Beschwerdeführerin zuzurechnen sein dürften.

Provisionszahlungen fanden zwar Erwähnung, der Beschwerdeführerin wurden aber nie Ermittlungsergebnisse vorgehalten, aus denen für sie zu entnehmen gewesen wäre, die belangte Behörde finde darin Anhaltspunkte für fortlaufende Provisionszahlungen der I-AG als Entgelt für die Abtretung von Aufträgen und die Behörde beabsichtige deren Schätzung nach einer bestimmten Methode. Dies geschah erstmals im angefochtenen Bescheid (vgl. in diesem die Ausführungen auf den Seite 123 bis 125). Hiezu veranlaßte die belangte Behörde (vgl. Seite 123 ff des angefochtenen Bescheides) die Bekanntgabe der Gewinnausschüttungen der I-AG durch die Beschwerdeführerin, die trotz der geringen Lohnnebenkosten in Liechtenstein einen wesentlich niedrigeren Gewinnsatz zeigten, als die Gewinne der Beschwerdeführerin und der öKG. Auf Grund dieses Umstandes sah sich die belangte Behörde nicht mehr genötigt, zur Frage abschließend Stellung zu nehmen, ob Ö hinsichtlich der Aktien der I-AG Treuhänder der Gesellschafter der Beschwerdeführerin gewesen sei (vgl. Seite 124 unten im angefochtenen Bescheid), obwohl eine Seite vorher (Seite 123 oben des angefochtenen Bescheides) diese (verdeckte) Treuhandschaft noch als "offenbar" bezeichnet wurde, ohne die Offenkundigkeit dieser Tatsache im Sinne des § 167 Abs. 1 BAO, die wohl bei einer verdeckten Treuhandschaft einen Widerspruch in sich selbst darstellt, auch nur annähernd zu begründen.

Die belangte Behörde änderte daher die Begründung der Zurechnung von Einnahmen aus Liechtenstein sowohl vom Sachverhalt als auch von der rechtlichen Beurteilung her grundlegend und knüpfte daran eine Schätzung, von der die Beschwerdeführerin bis zur Zustellung des angefochtenen Bescheides ebenfalls nichts wußte.

Hierin liegt eine Verletzung des Parteiengehörs, von der der Verwaltungsgerichtshof nicht ausschließen kann, daß bei ihrer Vermeidung die belangte Behörde zu einem anderen Bescheid gelangt wäre. Wie sich den Beschwerdeausführungen (vgl. V.4.4. und 4.5., Seite 38 bis 41 der Beschwerde) und der Vorlage einer Bestätigung der liechtensteinischen Steuerverwaltung über Provisionsaufwendungen der I-AG in den Jahren 1982 bis 1985 entnehmen läßt, hätte die Beschwerdeführerin Vorbringen vor der belangten Behörde erstatten können, dessen Richtigkeit zu überprüfen gewesen wäre und das zu einem anderen Bescheid hätte führen können. Daran ändert der Umstand nichts, daß für den zuletzt genannten Zeitraum eine Zurechnung von Provisionseinkünften aus Liechtenstein an die Beschwerdeführerin nicht erfolgt ist, sondern bereits an die öKG, weil auch diesbezüglich von der Behörde gleichartige Feststellungen getroffen wurden. Eine Erschütterung der Beweisergebnisse hinsichtlich der öKG könnte daher auch auf die Feststellungen hinsichtlich des für die Beschwerdeführerin relevanten Zeitraumes (1976 bis 1981) Auswirkungen haben.

Der Versuch der belangten Behörde, dem Vorwurf der Verletzung des Parteiengehörs mit dem Hinweis auf die in Verschleppungsabsicht erfolgte verspätete Bekanntgabe der Gewinnausschüttungen der I-AG zu begegnen, ist schon deshalb zum Scheitern verurteilt, weil die Folge der Verschleppung gemäß § 183 Abs. 3 BAO lediglich das Absehen von der Beweisaufnahme wäre, also eine Ablehnung des angebotenen Beweises. Eine solche Entscheidung wurde von der belangten Behörde nicht getroffen. Sie hat im Gegenteil die nun als verspätet bezeichneten Beweise zum Anlaß genommen, einen wesentlich anderen Sachverhalt und eine andere Schätzung vorzunehmen, als dies für die Beschwerdeführerin auf Grund der in den Vorhalten genannten Ermittlungsergebnisse zu erwarten gewesen ist.

Soweit die belangte Behörde im verwaltungsgerichtlichen Verfahren versucht, sich mit den Entgegnungen der Beschwerde auf die Feststellungen im angefochtenen Bescheid, die von der Verletzung des Parteiengehörs betroffen sind, auseinanderzusetzen und ihnen entgegenzutreten, kann dies den angefochtenen Bescheid vor Aufhebung nicht bewahren, weil der Sachverhalt von der Behörde auf Grund der Ergebnisse eines gesetzmäßigen Verfahrens festzustellen ist und nicht vom Verwaltungsgerichtshof.

Dem angefochtenen Bescheid liegt daher in diesem Punkt eine wesentliche Verletzung von Verfahrensvorschriften zugrunde, was zur Bescheidaufhebung in dem von dieser Verletzung betroffenen Umfang der angefochtenen Entscheidung führen mußte.

Es sind dies im Spruchpunkt B des angefochtenen Bescheides die Feststellungen der Einkünfte gemäß § 188 BAO und die Festsetzungen der Gewerbesteuermeßbeträge jeweils für 1976 bis einschließlich 1981. Nur für diese Jahre erfolgte eine Zurechnung von Einkünften unter dem hier behandelten Gesichtspunkt (LIECHTENSTEIN-PROVISIONEN) an die Beschwerdeführerin.

4. Rücklagen für nicht entnommenen Gewinn:

Die Beschwerdeführerin bestreitet nicht, daß es für den Fall der Richtigkeit der Feststellungen der belangten Behörde an einer ordnungsgemäßen Buchführung gemäß § 11 Abs. 3 EStG 1972 fehlte, weil eine Rücklagenberechnung im

Sinne des § 11 Abs. 2 EStG 1972 danach nicht mehr möglich gewesen wäre. Sie bestreitet lediglich die Richtigkeit der Feststellungen und der Schätzung zu den Provisionseinkünften. Diesbezüglich ist auf die vorstehenden Ausführungen zu verweisen.

Aus den oben unter III.b), c.c), 3.3.2. genannten Gründen mußte der angefochtene Bescheid im Spruchpunkt B hinsichtlich der einheitlichen und gesonderten Feststellungen der Einkünfte sowie hinsichtlich der Festsetzung der Gewerbesteuermeßbeträge (jeweils hinsichtlich 1976 bis 1981) gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG aufgehoben werden.

Im übrigen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 104/1991. Die Stempel für Vollmacht und Beilagen zur Beschwerde waren nicht zuzuerkennen, weil dieser Aufwand bereits für die erfolglose Primärbeschwerde an den Verfassungsgerichtshof notwendig war.

Schlagworte

Beschwerdepunkt Beschwerdebegehren Entscheidungsrahmen und Überprüfungsrahmen des VwGH Gegenseitige Beziehung: VwGH - VfGH Beschwerdepunkt Beschwerdebegehren Erklärung und Umfang der Anfechtung Anfechtungserklärung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1993:1993140019.X00

Im RIS seit

11.07.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at