



## Bescheid

Die Einkommensteuer für das Kalenderjahr 2003 wird mit € 4.807,62 festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches. Die Fälligkeit der festgesetzten Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

### Entscheidungsgründe

Mit Devolutionsantrag vom 12. November 2004 rügt der Devolutionswerber (Dw) die Verletzung der Entscheidungspflicht über seine am 10. Mai 2004 beim zuständigen Finanzamt eingereichte Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003. Nach ungenützt gebliebener Frist zur Bescheidnachholung geht die Entscheidungspflicht auf den unabhängigen Finanzsenat über.

Der Abgabepflichtige ermittelt die Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988. Bei der Ermittlung der Vermietungseinkünfte behandelt er nur die Umsatzsteuer als Durchlauferposten. Vermietungs- und gewerbliche Einkünfte erzielt der Abgabepflichtige in jenem Gebäude, in dem er auch wohnt. Auf der Liegenschaft befinden sich ein Nebentrakt, vom Pflichtigen als Buchlager gesehen, und das Haupthaus. Im Haupthaus benutzte der Pflichtige das Dachgeschoß und das Erdgeschoß für eigene – nach seiner Auffassung ausschließlich unternehmerische - Zwecke, die im ersten Stock gelegene Wohnung wurde – fremdüblich – vermietet. Im Oktober 2003 verkaufte der Pflichtige seine Liegenschaft an eine Gesellschaft mbH, um die vom zuständigen Bezirksgericht für Ende Oktober 2003 anberaumte Zwangsversteigerung abzuwenden. Seit November 2003 bezahlt der Pflichtige für die Benutzung der Erdgeschoßwohnung und des Nebentraktes ein monatliches Nutzungsentgelt

von € 1.100,-. Die Dachgeschoßwohnung steht dem Pflichtigen seither nicht mehr zur Verfügung. Schließlich saß der Pflichtige vom 19. August bis 19. November seine Ersatzfreiheitsstrafe ab, die über ihn wegen Abgabenhinterziehung iVm Fälschung von Beweismitteln verhängt worden war (s. das in der Berufungsentscheidung RV/4468-W/02 zitierte Strafurteil, Beschwerde zur VwGH-Zahl 2004/13/0124 anhängig).

Aus der Abgabenerklärung ist ersichtlich, dass der für das Jahr 2003 behauptete Sachverhalt in rechtserheblicher Hinsicht wiederum jenem gleicht, über den für die Vorjahre mit den ha. Berufungsentscheidungen vom 23. März 2004, RV/4468-W/02, bezüglich Umsatzsteuer 2000 und 2001, vom 16. Dezember 2005, RV/0347-W/04, bezüglich Umsatzsteuer 2002, und vom 26. Mai 2006, RV/1308-W/05, bezüglich Einkommensteuer 2002 abgesprochen wurde.

Mit Vorhalt vom 2. Juni 2006 wird der Pflichtige unter Androhung einer Zwangsstrafe aufgefordert, eine nach Einkunftsquellen getrennte Ermittlung der Einkünfte vorzunehmen und dabei die Betriebsausgaben bzw. Wirtschaftsgüter den einzelnen Einkunftsquellen zuzuordnen. Weiters wird der Pflichtige um Vorlage diverser Unterlagen (fehlende Kontoauszüge und fehlende Kontoblattbeilagen, Grundaufzeichnungen zu Bareinnahmen, Aufzeichnung über Nutzung des Drucker) sowie um Beantwortung von Fragen im Zusammenhang mit der betrieblichen Veranlassung der Betriebsausgaben, Ermittlung der Privatanteile, der Mittelherkunft zur Bestreitung der Lebenshaltungskosten und Amortisation der Investitionskosten ersucht: Weiters wurde konkret vorgehalten, dass die sich aus den vorgelegten Kontoauszügen ergebenden Zuflüsse von Autoren (Konto in BRD: € 410,33; PSK-Konto € 4.732,44) nicht in den Aufzeichnungen (Excel-Tabelle) in der Spalte "Verlag" enthalten seien, weshalb diese Zuflüsse weder für Zwecke der Umsatz- noch der Einkommensteuer erklärt wurden, sodass sich die Aufzeichnungen als formell und materiell unrichtig erwiesen und wiederum zur Schätzung Anlass gäben.

Anlässlich einer Amtshandlung am 7. Juli 2006 besteht der Pflichtige darauf, den Begriff "Einkunftsquelle" im Gesetz nachlesen zu können. § 1 Abs. 1 LVO regle nach seinem Verständnis nur die nach organisatorischer Einheit vorzunehmende BEURTEILUNG DURCH DAS FINANZAMT. Eine Beurteilung habe aber nicht er vorzunehmen, weshalb er keine gesetzliche Verpflichtung für sich sehe, nach der in § 1 Abs. 1 LVO angeführten organisatorischen Einheit die Einkünfte zu ermitteln. Schließlich verweigert der Pflichtige die Unterfertigung der Niederschrift, weil seiner Ansicht nach der Begriff Einkünfte für die Einkommensteuer falsch sei, und der Begriff Einnahmen der richtige. Auch seien die Buchverkäufe, da ihnen die Abtretung der Werknutzungsrechte zu Grunde liegen, und die Vermietung unter § 28 EStG 1988 und damit unter dieselbe Einkunftsart zu subsumieren. Der Pflichtige sagt zu, obigen Vorhalt bis längstens 21. Juli 2006 zu beantworten (Bl 45, 46).

Mit Schriftsatz vom 21. Juli 2006 wird vorgebracht, im Jahr 2003 sei ein Handel mit Rechten als Scheinbetrieb nicht nachvollziehbar. Die überwiegende Fremdüblichkeit der Vermietung an EK ergebe sich aus der Tatsache, dass lediglich Frau F einen schriftlichen Vertrag gehabt habe. Privatanteile seien keine ausgeschieden worden, für den Nachweis der betrieblichen Veranlassung zu den Betriebsausgaben würde der Pflichtige drei Monate benötigen, das für die Bestreitung der Lebenshaltungskosten notwendige Geld habe er von seinem BA-CA-Konto abgehoben, die auf den Konten erfolgten Geldzuflüsse seien nicht seine Betriebseinnahmen, sondern Einnahmenezuflüsse zu den bezug habenden Autoren. Die Vereinnahmung eines Geldbetrages durch den Bevollmächtigten führt zum Einnahmenezufluss beim Vollmachtgeber (VwGH vom 7.2.1990, 86/13/0072, Beiser-Mayr, EStG, § 19). Die Investitionskosten für den Drucker würden sich in fünf Jahren amortisieren. Im Jahr 2003 seien folgende Werke erschienen: BS (Faszinanz), H (Gedankenmosaik), EK (Die Bibel und die Astrologie), KG (Umweltmarketing). In Planung sei gewesen: EK (Vom Mond zu den Heiligen; Die Unschuld von Blunzendorf). Die Auflagen würden nach Bedarf hergestellt. Die Bareinnahmen würden auf dem jeweiligen Autorenkonto verbucht. Sollte EK den Drucker des Pflichtigen benutzen, würde sie eine dementsprechende Rechnung bekommen. Schließlich bestreitet der Pflichtige das Fehlen von Kontoauszügen.

Am 6. Oktober 2006 sagt der Pflichtige niederschriftlich Folgendes zu.

Er werde noch am selben Tag die fehlenden Kontoauszüge der Postbank faxen, sofern er sie finde. Bis 13.10.2006 werde er die Umsätze anhand der einzelnen Geschäfte erläutern. Zur Benutzung des Druckers durch EK werde er eine Rechnung vorlegen. Ebenfalls bis 13.10.2006 werde er eine Liste über die von EK erhaltenen Geldeinnahmen vorlegen. Er würde von EK nicht nur im Wege der Aufrechnung Einnahmen erzielen. Hingewiesen auf den Umstand, dass die im Vorhalt vom 2.6.2006 gestellte Frage "Wie ist die Amortisation der Kosten des Druckers geplant?" mit der Antwort im Schriftsatz vom 21.7.2006 "Ich schätzte im Jahr 2003, dass sich der Drucker in fünf Jahren amortisiert hat" als nicht beantwortet anzusehen ist, gibt der Pflichtige nunmehr an, dass sich die Anschaffungskosten von € 9.415,14 dadurch amortisieren, dass er billige Drucke herstellen könne. Auf dem Drucker seien die beiden Werke des Autors FK und das Werk des Autors H hergestellt worden. Obwohl der Pflichtige seine Aufzeichnungen und die Belegsammlung vor sich hatte, konnte er die zu § 6 Abs. 1 Z 8 UStG 1988 erklärten Einnahmen nicht erläutern. Dass es sich dabei um den von EK erhaltenen Kredit handeln könnte, verneinte er. Ermittlungshandlungen im die Umsatzsteuer 2002 betreffenden Berufungsverfahren RV/0347-W/04 haben ergeben, dass EK mit dem Autor FK die Geschäftskorrespondenz des Verlages geführt hat. Zur von EK für den Verlag ausgeübten Tätigkeit befragt, gibt der Pflichtige an, dass sie für den Autor FK bezüglich beider Werke die Illustrationen gemacht und die Werke nachgedichtet habe. Darüber lege EK Rechnungen,

die entweder mit tatsächlichen Geldmitteln oder im Wege der Aufrechnung bezahlt würden. Die Nachdichtung sei eine selbständige Tätigkeit, da EK diesfalls auch Urheberrechte an dem Werk erworben habe. Beim Verpacken und Verschicken der Mindestauflage habe sie höchstens ein bis zwei Mal mitgeholfen, indem sie Verpackungsmaterial gesucht habe, wofür sie natürlich keinen Auftrag gehabt habe. Ihre Mithilfe bei der Verbringung von Büchern von Ungarn nach Österreich sei freiwillig erfolgt, auch dazu habe sie keinen Auftrag gehabt. Die Vorlage der Rechnungen bezüglich der Mithilfe der EK im Verlag sagt der Pflichtige ebenfalls zu.

Mit Vorhalt vom 24. Oktober 2006 wird der Pflichtige für den 3. November 2006 vorgeladen. Nach ausführlicher Belehrung sieht er ein, dass ein erhaltener Kredit weder eine Betriebseinnahme noch ein vereinnahmtes Entgelt ist. Den Kredit habe er EK bereits zurückgezahlt, und zwar ausschließlich durch Aufrechnung. Inzwischen sei bereits sie ihm etwas schuldig.

Bei gemeinsamer Besprechung der erklärten Beträge wird klar, dass der Pflichtige als umsatzsteuerpflichtige Verlagsentgelte nur jene des Autors M (€ 816,13) erklärt hat. Er sagt zu, das aufzuklären. Als umsatzsteuerfreie Einnahmen aus der "Verwertung von Rechten" erklärte der Pflichtige € 2.876,-, bei der Einkommensteuer diesbezüglich hingegen € 10.389,72. Auch das will der Pflichtige innerhalb der nächsten 14 Tage aufklären.

Den Betrag von € 816,13 habe der Pflichtige zwar in den Jahren 1984 und 1986 auf seinem Konto erhalten, doch erkläre er diesen Betrag im Jahr 2003, weil im Jahr 2003 der Vertrag abgelaufen sei. Der Autor M habe damals nur 8 % USt zu bezahlen gehabt, weshalb er auch nur 8 % USt zu erklären habe. Die Jahre 1985 bis 1987 seien vom Finanzamt geprüft worden und damals seien alle Zahlungseingänge auf seinem Konto mit 10 % USt belegt worden. Für den Autor M habe das Finanzamt aufgrund der BP damals € 24,72 und € 27,01 vorgeschrieben. Wenn der Pflichtige daher im Jahr 2003 die Abrechnung mit dem Autor mache, müsse er die Umsatzsteuer zweimal bezahlen. Deshalb ziehe er die damals (zu Unrecht) vorgeschriebene Umsatzsteuer ab. Das Finanzamt habe den Zufluss des Geldes zu Unrecht im Zeitpunkt des Eingangs auf seinem Konto angenommen, denn der Zufluss bei ihm entstehe erst dann, wenn er die Abrechnung mit dem Autor mache.

Die Verlagsprovision, die der Autor bezahle, sei umsatzsteuerfrei, weil der Autor nicht der Umsatzsteuer unterliege. Nur dann, wenn der Autor umsatzsteuerpflichtig sei, stelle er Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis aus. Die Verschickung der Mindestexemplare an den Autor mache der Pflichtige als Versandbuchhändler. Es gibt Sonderfälle, wo der Pflichtige sowohl als Verleger als auch Versandbuchhändler agiere. So habe der Pflichtige von der Autorin Z im April 2003 eine Verlagsprovision von € 30,06 und eine Buchhandelsprovision von

ebenfalls € 30,06 erhalten, indem die Autorin den Betrag von € 63,15 (Anm. das ist der auf der Abrechnung als "Schuld des Autors" ausgewiesener Betrag) auf sein Konto überwiesen habe. Um den Anteil der Autorin Z an ihrer Provision zahlt sie weniger. Normalerweise gehe die Provision beim Verlag gar nicht ein, aber hier sei eben so ein Sonderfall gewesen.

Zu vom Autor W erklärten Einnahmen gibt der Pflichtige an, dass der Autor unauffindbar gewesen sei. Der tatsächliche Eingang der Verlagsprovision sei zwischen 1987 und 2002 gewesen.

Zu den Autoren O und Fe werde er in den nächsten 14 Tagen nachweisen, dass diese Beträge in der Umsatzsteuererklärung 2003 enthalten sind.

Der in der Umsatzsteuererklärung unter der KZ 029 ausgewiesene Betrag von € 6.990,59 sei der von Frau F erhaltene Mietzins zuzüglich Betriebskosten und beinhalte auch die im Jahr 2003 aufgerechneten Beträge für von Frau F im Jahr 2002 getragene Reparaturkosten für Arbeiten zweier Firmen.

EK habe nur für zwei Monate Miete und für einen Monat den Pauschalbetrag für Telefon, Strom, Gas, insgesamt also € 1.369,37 auf sein Konto überwiesen. Der Pflichtige habe im Jahr 2003 keine UID-Nummer gehabt. Deshalb habe er EK keine Rechnungen ausstellen und eine Umsatzsteuer nicht verrechnen können.

Abschließend wird vorgehalten, dass dann, wenn es für die Bücher der EK keine Geldmitteleinnahmen gebe, davon ausgegangen werde, dass der Kredit von € 6.000,- in Wahrheit eine Anzahlung für mehrere Werke der Autorin gewesen seien.

Mit Schriftsatz vom 9.11.2006 gibt der Pflichtige Folgendes an:

Die Einnahmen der Autoren O und Fe habe er in den UVA für März und Jänner erklärt und die Umsatzsteuer mit jeweils € Null angegeben.

In der Einkommensteuererklärung habe er irrtümlich die erhaltenen Kredite in der Höhe von € 7.800,- und € 278,05 aus einem versehentlich nicht gelöschten Posten im August 2003 als Einnahmen aus der Verwertung von Werknutzungsrechten deklariert.

Im Jahr 2003 seien von EK drei näher bezeichnete Werke verfasst worden, für die Werke dreier angegebener Autoren habe sie die Grafiken für Bucheinbände entworfen, für einen Autor habe sie das Vorwort geschrieben und in Arbeit habe sie ein fremdes und ein eigenes Werk. Im Jahr 2003 habe sie keine Geld-, sondern nur Sach- und Dienstleistungen vom Pflichtigen erhalten. Abschließend legt der Pflichtige eine neue Einnahmen – Ausgaben – Rechnung vor, mit welcher er Einnahmen aus Werknutzungsrechten von € 2.311,67 und aus Miete, Untermiete und Betriebskosten von € 8.359,96 erklärt. Diesen stellt er sämtliche

Ausgaben gegenüber und ermittelt einen nochmals kumulierten Verlust von € 54.258,32 (Bl 91). Die für Einnahmen und Ausgaben relevanten Rechnungen legt er in Kopie vor.

Am 16. November 2006 wird dem Pflichtigen in einer Amtshandlung vorgehalten, dass ein größter Teil der erklärten Einnahmen im Jahr 2003 bereits verjährt war. Als im Jahr 2003 vereinnahmte Betriebseinnahmen sind jene Geldbeträge zu erfassen, die im Jahr 2003 auf dem Konto eingegangen sind oder bar vereinnahmt wurden. Zu den auf dem dt. Postkonto eingegangenen Beträgen gibt er an, dass im Jahr 2003 ausschließlich Beträge deutscher Autoren zu igLieferungen nach dem 1.1.1995 eingegangen seien.

Für die für die Autorin EK erzeugten Bücher lt. Vorhaltsbeantwortung vom 9.11.2006 habe die Autorin keine Zahlung zu leisten. Vielmehr habe sie vom Pflichtigen etwas zu kriegen, weil sie ihm die Rechte an den Werken verkauft habe (Anm: auf die Aufstellung bezüglich nur im Jahr 1999 an den Pflichtigen verkaufter Rechte um netto ATS 7.960.000,- in der Berufungsentscheidung RV/4468-W/02 wird verwiesen). Dass es bei den Rechtsabtretungen keine tatsächlichen Zahlungsflüsse gegeben habe, sei ohne Bedeutung. Es gebe Leistungen und Gegenleistungen, die aber nicht in Geld stattfinden müssten. Es sei keine reine Vermögensumsichtung, sondern eine echte Vermögensvermehrung, weil der Pflichtige den von EK hingegebenen Kredit mit Leistungen zurückbezahlt habe. Demnach bezahle der Autor FK seine Bücher mit echten Geldmitteln und die Autorin EK ihre Bücher nicht mit echten Geldmitteln. Als Grund dafür gibt der Pflichtige an, dass er die Bücher nicht bezahlen müsse, weil er die Rechte an den Büchern bezahle. Er habe weiters den Bucherbinder und den Drucker bezahlt. Auch diese Kosten habe die Autorin EK nicht tragen müssen, weil sie ihm um gutes Geld die Werknutzungsrechte verkauft habe. Meinen Investitionskosten in die Rechte und dem Bezahlen von Dritteleistungen aus eigener Tasche stünden als Einnahmen die Werknutzungsrechte gegenüber. Diese stellten ein Vermögen dar, das er auch wieder verkaufen könne."

Zu den geringen, für die Bestreitung der Lebenshaltungskosten nicht ausreichender Kontoabhebungen (so gab es im Februar, März, Juli, August und Dezember 2003 gar keine Abhebungen, sonst über das Jahr verteilt insgesamt Abhebungen von € 2.700,- ohne Investition Drucker) gibt der Pflichtige an, dass er als Vegetarier sehr sparsam lebe, denn er brauche keine teure Fleischkost. Zum benachbarten Heurigen werde er von Autoren ausgeführt. So auch von der Operndiva (das ist die Unschuld von Blunzendorf), über die die Autorin EK in der Zwischenzeit bereits die Memoiren geschrieben habe. Auch die Autorin EK sei eingeladen worden. Die Geschäftsessen, wo der Pflichtige und die Autorin EK eingeladen würden, seien so häufig, dass sie beide sehr sparsam leben könnten. In Geld beziffern könne er die Einladungen jedoch nicht. Weiters spare der Pflichtige auch Geld in Kleinbeträgen zwischen € 50,- und € 100,- an. Das angesparte Geld stamme aus Abhebungen und aus

Buchverkäufen, der er auch bar mache. Auch bestreite er die Lebenshaltungskosten aus den bar erhaltenen Kautionen. Ob so etwas im Jahr 2003 vorgekommen sei, wisse er jedoch nicht mehr.

Der Pflichtige überweist den Großteil der Betriebsausgaben und Werbungskosten über sein PSK-Konto. Insgesamt hat Pflichtige nach den in Kopie vorgelegten Belegen € 12.365,- an Barausgaben geleistet und Abhebungen von € 14.100,- getätigt. Für die Bestreitung der Lebenshaltungskosten verblieben im Jahr 2003 daher rechnerisch € 1.735,- für neun Monate, daher monatlich € 193,-. Die Anschaffungskosten des Druckers von brutto € 11.297,21 (netto € 9.414,34, in Rechnung gestellte USt € 1.882,87) hat der Pflichtige bei Lieferung bar bezahlt.

Der Pflichtige erhält im März 2003 eine Nachzahlung an Ausgleichszulage von 3.010,44, wobei auf dem Kontoauszug auf ein Schreiben vom 20. März 2003 der Sozialversicherungsanstalt der Gewerblichen Wirtschaft Bezug genommen wird. Im Lohnzettel 2003 ist unter der Kennzahl 243 eine Ausgleichszulage mit € 1.318,52 ausgewiesen. Eine telefonische Rückfrage bei der Sozialversicherungsanstalt der Gewerblichen Wirtschaft ergibt, dass die Nachzahlung den Zeitraum 1997 bis Februar 2003 umfasste und die im Lohnzettel als steuerfrei behandelte Ausgleichszulage jene des Jahres 2003 sei. Für die Vorjahre sei die Ausgleichszulage gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 nach dem Anspruchsjahr zugeordnet und seien berichtigte Lohnzettel ausgestellt worden.

### ***Es wurde erwogen:***

#### **1. Pensionseinkünfte:**

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 sind von der Einkommensteuer Bezüge oder Beihilfen aus öffentlichen Mitteln oder aus Mitteln einer öffentlichen Stiftung oder einer unter § 5 Z 6 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 fallenden Privatstiftung wegen Hilfsbedürftigkeit befreit.

§ 149 GSVG – und gleichlautend § 292 ASVG - normiert:

Abs. 1: Erreicht die Pension zuzüglich eines aus übrigen Einkünften des Pensionsberechtigten erwachsenden Nettoeinkommens und der gemäß § 151 zu berücksichtigenden Beträge nicht die Höhe des für ihn geltenden Richtsatzes (§ 150), so hat der Pensionsberechtigte, solange er seinen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland hat, nach Maßgabe der Bestimmungen dieses Unterabschnittes Anspruch auf eine Ausgleichszulage zur Pension.

Abs. 2: Bei Feststellung des Anspruches gemäß Abs. 1 ist auch das gesamte Nettoeinkommen des (der) im gemeinsamen Haushalt lebenden Ehegatten (Ehegattin) unter Bedachtnahme auf § 151 Abs. 4 zu berücksichtigen.

Abs. 3: Nettoeinkommen im Sinne der Abs. 1 und 2 ist, soweit im folgenden nichts anderes bestimmt wird, die Summe sämtlicher Einkünfte in Geld oder Geldeswert nach Ausgleich mit

Verlusten und vermindert um die gesetzlich geregelten Abzüge. Für die Bewertung der Sachbezüge gilt, soweit nicht Abs. 7 anzuwenden ist, die Bewertung für Zwecke der Lohnsteuer mit der Maßgabe, daß als Wert der vollen freien Station der Betrag von 231,45 Euro heranzuziehen ist; an die Stelle dieses Betrages tritt ab 1. Jänner eines jeden Jahres der unter Bedachtnahme auf § 51 mit dem Anpassungsfaktor (§ 47) vervielfachte Betrag. Im Falle des Bezuges einer Hinterbliebenenpension (§ 135) vermindert sich dieser Betrag, wenn für die Ermittlung der Ausgleichszulage zur Pension des verstorbenen Ehegatten (Elternteiles) Abs. 7 anzuwenden war oder anzuwenden gewesen wäre und der (die) Hinterbliebene nicht Eigentümer (Miteigentümer) des land(forst)wirtschaftlichen Betriebes war, für Einheitswerte unter 4 400 € im Verhältnis des maßgeblichen Einheitswertes zu dem genannten Einheitswert, gerundet auf Cent; entsprechendes gilt auch bei der Bewertung von sonstigen Sachbezügen.

Abs. 4 bestimmt, welche Leistungen bei Anwendung der Abs. 1 bis 3 außer Betracht zu haben bleiben.

Die Lohnsteuerrichtlinien (LStR) 2002 führen in Rz 30 die Ausgleichszulage und die Ergänzungszulage als unter die Bezüge und Beihilfen aus öffentlichen Mitteln gemäß § 3 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 wegen Hilfsbedürftigkeit steuerfrei gestellte Leistungen an.

Demgegenüber wird im Einkommensteuerkommentar Hofstätter/Reichel zur leg. cit. Folgendes ausgeführt:

Der Begriff „Hilfsbedürftigkeit“ kann im Zusammenhang mit daran geknüpften Steuerbefreiungen nur so ausgelegt werden, dass Unterstützungen, die einem tatsächlich Hilfsbedürftigen gewährt werden, nicht der Einkommensteuer unterliegen sollen (VwGH 18.5.1960, 2318/59, § 3 Abs 1 Z 6 EStG 1967 E 5). Hilfsbedürftig sind nur solche Personen, deren Wirtschaftslage aus besonderen Gründen zu einer Notlage geworden ist (VwGH 24.1.1958, 1512/56, aaO E 3). Dies ist dann der Fall, wenn weder Einkommen, noch Vermögen des Steuerpflichtigen, noch auch beides zusammen ausreichen, um seinen notwendigen Lebensunterhalt zu gewährleisten (VwGH 18.6.1979, 95/78, § 3 EStG 1972 E 11 lit a, 14.9.1994, 93/13/0203, 17.9.1997, 95/13/0034). Dabei ist auf die gesamten Einkünfte des Steuerpflichtigen und sein gesamtes Vermögen Bedacht zu nehmen, also auch auf steuerfreie und nicht steuerbare Einkommens- bzw. Vermögensbestandteile (VwGH 24.9.1969, 632/68, § 3 Abs 1 Z 6 EStG 1967 E 19). In diese Betrachtung ist nicht bloß ein Veranlagungszeitraum bzw. Veranlagungszeitpunkt, sondern ein längerer Zeitraum einzubeziehen, doch kommt es auf die Gründe, die zur Hilfsbedürftigkeit geführt haben, nicht an. Zur Beurteilung der Frage, ob Hilfsbedürftigkeit iSd EStG vorliegt, sind ausschließlich die Abgabenbehörden berufen (VwGH 17.9.1997, 95/13/0034) (Tz 6.2).

So genannte Ausgleichszulagen (etwa nach § 292 ASVG) werden nicht wegen Hilfsbedürftigkeit, sondern ohne weitere Prüfung deshalb gewährt, um eine Pension auf eine jeweils durch Verordnung festgestellte Mindesthöhe anzuheben. Sie sind daher uE steuerpflichtig (Tz 6.3).

Die Ausgleichszulage ist zwar nicht nur die bloße Differenz zwischen erworbenem Pensionsanspruch und Richtsatz, denn nach oben dargestellter Rechtslage hat der zuständige Pensionsversicherungsträger zB sämtliche Einkünfte beim maßgebenden Nettoeinkommen und Unterhaltsansprüche zu erfassen sowie diverse Anpassungen vorzunehmen. Die Hilfsbedürftigkeit iSd Einkommensteuergesetzes – insbesondere die Berücksichtigung von Vermögen und nicht steuerbarer, steuerfreier oder aber auch endbesteuerten Einkünfte - wird dabei von der Sozialversicherungsanstalt hingegen nicht geprüft, wobei diese Prüfung nach zuvor angeführter Kommentarmeinung ohnedies in die Zuständigkeit der Abgabenbehörde fällt.

Kommt zB wie im Fall des Pflichtigen im Zuge einer Betriebsprüfung (Tz 26 des Berichtes vom 18. September 2002) hervor, dass im Jahr 1997 an nicht endbesteuerten Zinserträgen aus kanadischen Wertpapieren ATS 191.245,- nach Abzug der Depotkosten bezogen hat, sind gerade diese neben der Ausgleichspension bezogenen Einkünfte der Beweis gegen die Annahme einer Hilfsbedürftigkeit iSd § 3 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988. Eine andere abgabenrechtliche Beurteilung widerspräche letztlich dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung gemäß § 114 BAO, denn es wäre eine sachlich nicht zu rechtfertigende Privilegierung eines Ausgleichszulagenempfängers bei weiteren Einkünften im Vergleich zu einem Pensionisten, der in Höhe des Richtsatzes einen Pensionsanspruch erworben hat, mit weiteren Einkünften.

Ausgleichszulagen sind daher gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 steuerpflichtiger Arbeitslohn. Da für eine mit Ausgleichszulage auf den Richtsatz angehobene Pension aufgrund des Tarifs die Einkommensteuer € Null beträgt, ist die bestehende Steuerpflicht der Ausgleichszulage für all jene Ausgleichspensionisten bedeutungslos, die nicht andere positive Einkünfte neben ihrer Pension erzielt haben.

Auch für 1998 wurden Zinsen in etwa vergleichbarer Höhe ausbezahlt, im Laufe des Jahres 1998 wurde das Wertpapierdepot von der Hausbank des Pflichtigen zwangsliquidiert. Daneben erzielte und erzielt der Pflichtige positive Einkünfte aus einer gewerblichen Tätigkeit (Bucherzeugung) und bis Oktober 2003 aus Vermietung. Die Frage nach der Bestreitung der Lebenshaltungskosten stellt sich nach gegebener Aktenlage zumindest seit 1985 (siehe VwGH vom 27.8.1998, 93/13/0218). Die Klärung nach der Herkunft der für die Bestreitung der Lebenshaltungskosten notwendigen Mittel ist eine auf der Sachverhaltsebene zu lösende

Frage, die in die ausschließliche Zuständigkeit der Finanzämter gehört, wie eben im Beschwerdefall 93/13/0218 und im gegenständlichen Verfahren, und die für die Beurteilung der Hilfsbedürftigkeit iSd EStG 1988 bedeutsam ist.

Der übermittelte Lohnzettel erweist sich somit als unrichtig, indem darin die Ausgleichszulage von € 1.318,52 von den Bruttobezügen abgezogen wird und dadurch die steuerpflichtigen Bezüge vermindert. Die steuerpflichtigen Pensionseinkünfte betrugen im Jahr 2003 daher richtig € 7.621,28, statt € 6.302,76.

## **2. Anzahl und Art der Einkunftsquellen:**

Zum Einkommen- und Körperschaftsteuergesetz wurde mit BGBl. 33/1993, zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 358/1997, verordnet (Liebhabereiverordnung)

Gemäß § 1 Abs. 1 LVO 1993 liegen Einkünfte vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die

- durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und
- nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen. Für diese organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit, für die Gewinnerzielungsabsicht gegeben sein muss, hat sich in Lehre und Rechtsprechung der Begriff der Einkunftsquelle entwickelt. Der Terminus der Einkunftsquelle wurde überdies bereits vor Ergehen der ersten Liebhabereiverordnung 1990 verwendet.

Im Berufungsverfahren RV/4468-W/02 gab der Pflichtige auf Befragen niederschriftlich an, dass es reine Vereinbarungssache zwischen ihm und dem Autor sei, um welchen Preis der Autor die Werknutzungsrechte bzw. Urheberrechte (idF nur kurz Rechte) an ihn als Verleger abtrete. Gründe oder gar wirtschaftlich nachvollziehbare Gründe, weshalb der Pflichtige zB bei den Autoren FK, H, BS die Werknutzungsrechte um ATS Null erhalte während im Vergleich dazu in anderen Fällen, zB bei EK allein im zweiten Halbjahr 1999 netto ATS 7.960.000,-, die Autoren dem Pflichtigen die Rechte an ihren Werken um einen von ATS Null verschiedenen Betrag (schwankend von ATS 300.000,- bis knapp ATS 2.000.000,-) abtreten, nannte er nicht. Es ist aber nicht einsichtig, weshalb der Pflichtige Investitionskosten in der angeführten Bandbreite auf sich nehmen sollte, wenn er die Rechte auch um ATS bzw. € Null erhalten kann, denn es kann grundsätzlich das Bestreben vorausgesetzt werden, einen aus betrieblicher Sicht vermeidbaren Aufwand auch tatsächlich zu vermeiden. Dies gilt nach VwGH

vom 20.7.1999, 93/13/031, in besonderer Weise für den Erwerb von Rechten im weitesten Sinn. Gerade beim behaupteten Erwerb von Rechten ist die Abgabenbehörde daher verhalten, die Ernsthaftigkeit des Vertragswillens der Parteien zu prüfen, um zu verhindern, dass inhaltslose Abmachungen als wertvolle Wirtschaftsgüter deklariert und für ihre Anschaffung Betriebsausgaben, Vorsteuern oder abgabenrechtliche Begünstigungen in Anspruch genommen werden (betreffend Rechte an einem Franchise-System VwGH vom 20.7.1999, 93/13/0311).

Die Behauptung, die Investitionskosten in die Rechte mit Gegenleistungen zu bezahlen und dadurch eine Vermögensvermehrung zu erzielen, wird auch für gegenständliches Verfahren aufrechterhalten. In den die Vorjahre betreffenden Abgabeverfahren sind Kontokorrentkonten zu EK und KG hervorgekommen und es wird davon ausgegangen, dass die kontokorrentmäßige Verrechnung auch im Jahr 2003 erfolgte. Aber wie schon in der Berufungsentscheidung RV/4468-W/02 dargelegt wurde, erfolgt die Aufrechnung nur "zivilrechtlich zwecks Schuldenabbaus", aber nicht abgabenrechtlich, weil die im Wege der Aufrechnung erzielten Einnahmen nach dem Inhalt der Abgabenerklärungen nicht erklärt wurden. Es trifft nun zu, dass im Wirtschaftsleben die kontokorrentmäßige Verrechnung von Leistungen durchaus häufig anzutreffen ist. Ebenso trifft es zu, dass derartige kontokorrentmäßige Verrechnungen zwischen zwei Unternehmer in der Regel von der Abgabenverwaltung auch anerkannt werden. Der wesentliche Unterschied im Vergleich zwischen der vom Pflichtigen behaupteten Aufrechnung und der im Wirtschaftsleben ernsthaft gemeinten besteht aber darin, dass die von ihm praktizierte Art der Geschäftsgebarung Zweifel an der Ernsthaftigkeit der behaupteten Abmachung besorgen lässt. Im Berufungsverfahren RV/0347-W/04 wurde vorgebracht, es sei zur Bezahlung vereinbart gewesen, dass der Pflichtige "im Wege der Aufrechnung mit Büchern oder anstelle der Bücher auch mit Computerstunden bezahlen könne. Es sei überhaupt vereinbart gewesen, dass jede vom Pflichtigen verrechnete Leistung zur Schuldminderung führe." Dieser Art der Geschäftsgebarung ist zu entgegenen, dass es als völlig realitätsfremd anzusehen ist, wenn ein Unternehmer für eine in Geld in Rechnung gestellte Leistung eine Bezahlung akzeptieren soll, die er nicht kennt. Da der Einstieg in das Aufrechnungsskema Rechte sind, die der Pflichtige auch um € Null erwerben kann, und keine Gründe angeführt wurden, die eine davon abweichende Geschäftsgebarung plausibel machen, sind die Rechte in Wahrheit mit € Null zu bewerten. Mit dem Betrag Null können nur solche Leistungen aufgerechnet werden, die in Wahrheit ebenfalls mit Null zu bewerten sind. Die Bezeichnung "Nullsummenspiel" wurde ebenfalls erstmals in der Berufungsentscheidung RV/4468-W/02 verwendet und findet auch für das Jahr 2003 seine Richtigkeit, denn wie der Pflichtige angegeben hat, hat er eine Vermögensvermehrung dadurch erzielt, dass er die "Kreditschuld von € 6.000,-" mit

Gegenleistungen bezahlen konnte. Diese Aussage ist jedoch nur dann zutreffend, wenn die vom Pflichtigen erbrachte Leistung nichts wert ist. Sowohl ein fremdfinanzierter Anschaffungsvorgang als auch die Rückzahlung einer Kreditverbindlichkeit sind reine Vermögensumschichtungen. In der Berufungsentscheidung RV/4468W/02 wurde nun diese als eigenständige Einkunftsquelle betrachtet und als "Handel mit Rechten" bezeichnet. Dem im Schriftsatz vom 21.7.2006 enthaltenen Vorbringen, es sei nicht nachvollziehbar, welcher Handel mit Rechten im Jahre 2003 als Scheinbetrieb bezeichnet werde, ist zu entgegnen, dass damit jener Scheinbetrieb gemeint ist, der nach niederschriftlicher Aussage des Pflichtigen aufrecht erhalten wird. Am 16. November 2006 gab der Pflichtige zu Protokoll, dass die Werknutzungsrechte ein Vermögen darstellten, das er auch wieder verkaufen könne. Einkaufen und Verkaufen bedeutet Handel. Dass der VwGH bereits im den Pflichtigen betreffenden Erkenntnis vom 12.9.2001, 2001/13/0047, zu Recht erkannte, dass die Abgabenbehörde II. Instanz aufgrund einer Vielzahl von Indizien, insbesondere dem Kauf und Rückkauf (Anm: also Handel) der Rechte, von fehlender Ernsthaftigkeit des Rechtserwerbes ausgehen durfte, vermag den Pflichtigen offenbar nicht zu überzeugen. Mit Rechnung vom 30.12.2005 verkaufte der Pflichtige der EK "die Werknutzungsrechte gemäß § 14- 18 UrhG für das Werk "Brot und Spezialitäten der österreichischen Bäcker, Geschichte, Wissenswertes, Tips ... und allerhand Rezepte" für alle Länder auf die Dauer von 70 Jahren ... zu einem Kaufpreis von "Euro 70.500,- (siebzigtausendfünfhundert) + 20 % MwSt Euro 14.100,-." Auch die Rechte an diesem Werk haben bereits einen Vorbesitzer, nämlich EH (s. VwGH vom 12.9.2001, 98/13/0111, "Spezialitäten der österreichischen Bäcker und Zuckerbäcker") sodass auch diesbezüglich durch Einkauf und Verkauf von einem Handel auszugehen wäre.

In den die Vorjahre betreffenden Verfahren wurde diesem Personenkreis die Nummer II vergeben. Die Kunden des Personenkreises II wirken an einer Scheintätigkeit mit, sind "Kunden" eines Scheinbetriebes, wobei es für die abgabenrechtliche Beurteilung ohne Belang ist, ob sie dies wissentlich oder unwissentlich, schuldhaft oder schuldlos im (finanz)strafrechtlichen Sinn tun. Im Fall des VwGH- Erkenntnisses vom 20.7.1999, 93/13/0311, war eine Investition in ein Franchise-System betroffen, also nur eine einzige Betriebsausgabe. Im gegenständlichen Fall sind einerseits neben dem Pflichtigen mehrere Personen betroffen und andererseits wird eine über einen längeren Zeitraum dauernde Geschäftsbeziehung behauptet, weil die Schulden mit Gegenleistungen abgebaut werden sollen. Die Geschäftsbeziehung zu EK besteht zB zirka seit Mitte 1999. Damit herrschen beim Personenkreis II gänzlich andere Geschäftsbedingungen, als beim Personenkreis I. Insgesamt wird diese Scheintätigkeit seit 1992 betrieben. Von besonderer Bedeutung ist dabei auch, dass die im Wege der Aufrechnung erzielten Einnahmen nicht erklärt werden (s. RV/4468-W/02: nur zivilrechtliche Schuldtilgung, keine erklärten Einnahmen), so zB die unter "Leistungen an

Autoren" erfasste Gegenleistung an KG 40 Bücher, das Umweltmarketing um netto € 396,- (Rechnung vom 23.12.2003). Weiters sind tatsächliche Zahlungsflüsse nur vom Pflichtigen an die Rechnungsaussteller erfolgt, wobei auch hier EK eine Ausnahme darstellt, weshalb sie insoweit dem realen Betrieb der "Buchherstellung" zugeordnet wird (s. unten).

Demgegenüber vermittelt Personenkreis I dem Pflichtigen objektiv nachvollziehbare Betriebseinnahmen durch Zufluss tatsächlicher Geldmittel, die der Pflichtige als Kautions-, Verlagsprovision und Versandhandelsprovision bezeichnet. Die Kunden des Personenkreises I sind Hobbyautoren, die in der Regel keine Einkunftsquelleneigenschaft besitzen und die steuerfreie Umsätze bei Vorsteuerauschluss erbringen. Ihnen gegenüber tritt der Pflichtige zwar als Verleger auf, doch ist er kein Verleger im rechtlichen Sinn, wozu auf die in den Vorjahresbescheiden enthaltenen Rechtsgrundlagen und Ausführungen verwiesen wird. Ein Verleger tritt im eigenen Namen und auf eigene Rechnung auf. Der Bf liefert die Bücher den Hobbyautoren, die das Vertriebsrisiko tragen, und verkauft den Büchern nach außen hin im fremden Namen und auf fremde Rechnung, nämlich im Vollmachtsnamen und auf Rechnung des Autors an den Autor. Der Bf ist somit weder im zivilrechtlichen Sinn noch aufgrund der im Abgabenrecht anzuwendenden wirtschaftlichen Betrachtungsweise Verleger, sondern seine Tätigkeit beschränkt sich lediglich auf die Bucherzeugung, während einem Verleger gegen Gewinnbeteiligung des Autors auch der Vertrieb obliegt. Dass der Pflichtige die Provisionen für ein unzulässiges In-sich-Geschäft verlangt, ist ihm nicht einsichtig zu machen. Auch diesbezügliche kann auf die Ausführungen in der Berufungsentscheidung vom 16.12.2005, RV/0347-W/04, verwiesen werden.

Was der Pflichtige als Verlag bezeichnet, sind in Wahrheit zwei verschiedene Einkunftsquellen, zwei verschiedene den gewerblichen Einkünften zuzuordnende Betriebe iSd §2 Abs. 3 Z 3 EStG 1988, nämlich der steuerlich relevante aufrechte Betrieb der Buchherstellung und der steuerlich unbeachtliche Scheinbetrieb Handel mit Rechten.

Darüber hinaus erzielt der Pflichtige bis Oktober 2003 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iSd § 2 Abs. 3 Z 6 EStG 1988 infolge Vermietung der im ersten Stock gelegenen Wohnung. Die behauptete Vermietung an EK ist abgabenrechtlich mangels Vorliegens einer fremdüblichen Vertragsgestaltung unbeachtlich, wie bereits ausführlich in den Vorjahresbescheiden ausgeführt wurde, weshalb darauf verwiesen werden kann. Weshalb für das Jahr 2003 bezüglich EK eine fremdübliche Gestaltung und Einhaltung von Verträgen angenommen werden soll, wo nach dem Vorbringen nur für zwei Monate Miete und für einen Monat den Pauschalbetrag für Telefon, Strom, Gas, insgesamt also € 1.369,37 auf das Konto des Pflichtigen überwiesen habe, während im Vergleich dazu Frau F monatlich ihre Miete und daneben die Betriebskosten bezahlt hat, macht der Pflichtige nicht einsichtig. Weiters hat er ausgesagt, er habe im Jahr 2003 keine UID-Nummer gehabt und deshalb EK keine

Rechnungen ausstellen können. Dem widersprechen die vorgelegten Belege zu "Leistungen an Autoren". Unter der Nummer 03109 hat der Pflichtige die Rechnungen 03025 bis 03052 zu verschiedenen Gegenleistungen (Nutzung der EDV-Anlage im April und Mai, Betriebskosten inkl. Strom, Gas, Telefon über € 1.744,16 und Miete für Mai bis August über € 1.889,52 für Laboratorium) zusammengefasst und die Entgelte addiert, was die Summe von € 4.636,90 bei einer in Rechnung gestellt Umsatzsteuer von € 927,61 ergibt. Unter dem vorgelegten Sammelbeleg 03109 hat er die Rechnungen 03043 bis 03052 nochmals zusammengefasst und damit doppelt in die Betriebsausgaben aufgenommen. Der von EK an den Pflichtigen überwiesene Geldbetrag ist wie auch in den Vorjahren als ihr Beitrag an der infolge anzunehmender Lebensgemeinschaft gestehender Wirtschaftsgemeinschaft anzusehen (s. Berufungsentscheidung vom 26.5.2006, RV/1308W-05, und darin angeführte Judikatur). Im Übrigen konnte bei der Autorin EK ein Laboratorium nicht festgestellt werden.

Das im Schriftsatz vom 21.7.2006 erstattete Vorbringen, die Fremdüblichkeit ergebe sich aus dem Umstand, dass eben kein schriftlicher Mitvertrag mit EK abgeschlossen worden sei, ist zum Einen nicht schlüssig und widerspricht zum Anderen jeder Vernunft, bedeutete es doch, dass besonders wenig Beweismittel für umso mehr Fremdüblichkeit sprächen. Vielmehr ist es genau umgekehrt. Sorgt der Pflichtige zur Beweisbarkeit steuerlich relevanter Sachverhalte nicht vor, trifft ihn bei Fragen der Abgabenbehörde eine umso höhere Mitwirkungspflicht. Auch übersieht der Pflichtige, dass gerade zwischen Fremden Mietverträge in Schriftform abgeschlossen werden, weil es sich als sinn- und zweckmäßig erweist, Regelungen zB zum Zahlungsverzug und Kündigung nachweisbar – und damit durchsetzbar – zu treffen.

Der Pflichtige hat sohin drei verschiedene Einkunftsquelle mit abgabenrechtlicher Bedeutung, und zwar den Gewerbebetrieb "Buchherstellung", die an Frau F vermiete Wohnung und die gesetzliche Pension.

### **3. Zeitliche Erfassung der Betriebseinnahmen und -ausgaben zum Betrieb "Buchherstellung":**

Bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 (Einnahmen-Ausgaben-Rechnung) sind die Betriebseinnahmen nach Maßgabe des Zuflusses (Ist-Prinzip) zu erfassen. Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Vereinnahmung liegt in dem Zeitpunkt vor, in dem der Steuerpflichtige über den Wert der Gegenleistung rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann.

Die laut Punkt 2 iVm Punkt 3 des Werknutzungsvertrages – auf die in der Berufungsentscheidung vom 16. Dezember 2005, RV/0347-W/04, enthaltene Wiedergabe eines Mustervertrages wird verwiesen - von den Autoren zu hinterlegende Kautions ist nach Ansicht des Pflichtigen als Sicherheitsleistung für Verkäufe anzusehen, weshalb er die

Vereinnahmung im Zeitpunkt des Erhaltes der Kautions als nicht gegeben betrachtet. Er sieht die Kautions in dem Zeitpunkt als vereinnahmt an, in dem er mit dem Autor abrechnet. Hätte der Pflichtige tatsächlich die als Kautions erhaltenen Gelder gesondert verwahrt und die Verfügungsmacht nicht ausgeübt, wäre auch beim Ist-Prinzip der Zeitpunkt der Vereinnahmung als erfolgt anzusehen, in dem der Dw jene Anzahl an Büchern fertig gestellt hat, die den im Punkt 2 genannten Wert für Vorbestellungen entspricht, also die der Kautions gegenüberstehende Schuld der Buchlieferung eingelöst hätte. Der vom Dw gewählte Zeitpunkt der Erklärung als vereinnahmte Betriebseinnahmen nach ist in jedem Fall unzutreffend, denn der Zeitpunkt des Zuflusses ist ein objektiv feststellbarer, und kein frei wählbarer Zeitpunkt.

Nach dem Ergebnis der Beweisaufnahme ist jedoch vielmehr davon auszugehen, dass der Bw bereits bei Erhalt der als Kautions bezeichneten Gelder berechtigt ist, darüber zu verfügen, zumal er auf die Frage nach der Bestreitung der Lebenshaltungskosten eingewandt habe, diese aus bar erhaltenen Kautions gegebenenfalls zu bestreiten. Dieser Umstand ist nicht neu, denn so sagte der Pflichtige bereits im Beschwerdefall 93/13/0218 aus, "allfällige Defizite" der Lebenshaltungskosten seien durch "Ausleihungen von den Kautions und Guthaben der Autoren" gedeckt worden. Im bezüglich der Einkommensteuer 2002 geführten Berufungsverfahren wurde erhoben, dass der Pflichtige den Autor FK aufgefordert hat, für Kosten für Papier, Satz und Druck Überweisungen zu tätigen, wobei er jene Erlagscheine verwendete, die der Pflichtige dem Autor zur Überweisung der Kautions gab. Auch der Pflichtige selbst gab an, dass sich die Kautions an den Herstellungskosten orientiere und dass er damit die Herstellungskosten bestreite, was er nur dann könne, wenn er darüber Verfügungsmacht erlangt habe. Die als Kautions bezeichneten Gelder stellen daher in Wahrheit so genannte Druckkostenbeiträge dar, über die der Pflichtige sofort nach Erhalt verfügen kann, weshalb dazu bei gewählter Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 im Zeitpunkt des Eingangs auf seinem Konto oder Bahrerhaltes die Steuerpflicht entsteht.

Weiters erhält der Pflichtige von den Autoren Vermittlungsprovisionen, die er als nicht steuerbar ansieht, weil er sie im (Vollmachts)Namen des Autors vom Autor vereinnahmt und der Autor als Hobbyautor nicht steuerpflichtig ist. Da der Pflichtige den Autor gegenüber dem Autor vertrete, sei der Pflichtige – wie der Hobbyautor - auch nicht steuerpflichtig. Diese unzutreffende Rechtsansicht wurde ebenfalls bereits in den das Jahr 2002 betreffenden Berufsentscheidungen vom 16. Dezember 2005, RV/0347-W/04, und vom 26. Mai 2006, RV/1308-W/05, ausführlich behandelt, weshalb aus Gründen der Vereinfachung darauf verwiesen werden kann. Es handelt sich dabei um die als "In-sich-Geschäfte" bezeichneten Vorgänge. Soweit der Pflichtige über die Druckkostenbeiträge hinausgehend Gelder für hergestellte Bücher erhält, sind diese ebenfalls ihm zuzurechnende Betriebseinnahmen.

#### **4. Schätzungsberechtigung:**

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gemäß § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Gemäß Abs. 2 leg. cit. ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Gemäß Abs. 3 leg. cit. ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Indem der Dw im oben dargelegten Zeitpunkt nicht die Vereinnahmung ansieht, sind die erklärten – und zumeist bereits verjährten - Einnahmen nicht die tatsächlich im Jahr 2003 zu erfassenden Einnahmen, weshalb die Aufzeichnungen sich als formell und materiell unrichtig erweisen. Darüber hinaus sind auch noch deshalb formell und materiell unrichtig, weil der Pflichtige Bareingänge nicht aufzeichnet. Auch die auf Scheinrechnungen beruhenden Ausgaben begründen die formelle und materielle Unrichtigkeit der Aufzeichnungen. Schätzungsberechtigung lässt sich auch auf § 184 Abs. 2 BAO begründen, weil der Pflichtige die Herkunft der zur Bestreitung der Lebenshaltungskosten notwendigen Mittel nicht aufgeklärt hat.

Es ist eine Erfahrungstatsache des täglichen Lebens, dass Geschäftsessen bei wiederholter Zusammenkunft derselben Geschäftspartner nicht einseitig verlaufen, sondern jeder wechselseitig einmal der Einladende ist. Ein anderes Verhalten fördert nicht, sondern schadet vielmehr der Geschäftsbeziehung. Im Preisvergleich der vergangenen Jahre sind Obst und Gemüse wesentlich mehr teurer geworden als die vom Pflichtigen als teuer bezeichnete Fleischkost. Lebenshaltungskosten umfassen schließlich nicht nur die Beschaffung der Nahrungsmittel, sondern zB auch Bekleidung. Mit diesem Vorbringen gelingt es dem Pflichtigen daher nicht, seine Lebenshaltungskosten als ungewöhnlich niedrig glaubhaft zu machen.

Im den Pflichtigen betreffenden Erkenntnis vom 27.8.1998, 93/13/0218, bezüglich der Jahre 1995 bis 1987 hat der VwGH monatliche Lebenshaltungskosten von ATS 5.000,- als nicht rechtswidrig angesehen. Unter Berücksichtigung der inzwischen eingetretenen Inflation (VPI 2003 zu 1986 beträgt 145, Quelle Statistik Austria) werden monatliche Lebenshaltungskosten von € 545,- der Schätzung zu Grunde gelegt. Soweit im Jahr 2003 € 4.905,- für neun Monate

nicht in der Geldflussrechnung Deckung finden, werden nicht erklärte Betriebseinnahmen aus Gewerbebetrieb angenommen, wobei es unerheblich ist, ob diese als Kautionen oder Provisionen erfolgt sind.

## **5. Ermittlung des Gewinnes aus Gewerbebetrieb:**

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Jahres 2003 werden mit € 10.781,- aus folgenden Gründen geschätzt.

### **5.1. Betriebseinnahmen:**

Beim Pflichtigen sind die zwei verschiedenen Personenkreise dem aufrechten Betrieb "Buchherstellung" und dem Scheinbetrieb nach oben beschriebenen Kriterien zuzuordnen. Die Autorin EK nimmt nun insoweit eine Sonderstellung ein, als sie beiden Betrieben zuzuordnen ist. Sie ist nach ha. Kenntnisstand mit Sicherheit eine Person, die sich zum Schreiben berufen fühlt und als Hobbyautorin in die Klientel des Pflichtigen passt. Im Gegensatz zu allen anderen Personen des Kreises II ist sie die einzige Person, die wegen eines Gedichtbandes an den Pflichtigen Anfang der 90er Jahre herantreten ist. Die aufgestellten Behauptungen sind in auch kleinster Weise glaubhaft. Dass sie dem Pflichtigen ernsthaft € 6.000,- borgt und als Bezahlung die Gegenleistung wie die unüblich hohe Miete, Betriebskosten, Verkauf einer EDV-Anlage um netto € 2.378,33 am 29.12.2003 und ein IBM PC 300 um netto € 650,- akzeptiert hätte, ist zu bezweifeln. Viel nahe liegender ist es, so wie bei den Hobbyautoren üblich, von einer Buchlieferung gegen Geld auszugehen, zumal der Pflichtige am 6.10.2006 ausgesagt, dass er von EK auch Geldeinnahmen (tatsächliche Zahlungsflüsse), und nicht nur Einnahmen im Wege der Kompensation mit Gegenleistungen erhalte, aber die über diese Geldeinnahmen auszustellende Liste und Nachweise nicht beigebracht hat. Auch stellen die überwiesenen € 6.000,- auf der einen Seite und Bücher auf der anderen Seite reale Werte dar und werden dadurch in einer Art und Weise zusammengebracht, die der Tätigkeit im Betrieb "Buchherstellung" entspricht. Es wird davon ausgegangen, dass die € 6.000,- der Bruttobetrag sind und bei einem Umsatzsteuersatz von 10 % mit € 5,454,54 Betriebseinnahmen darstellen.

Nach dem festgestellten Sachverhalt hat der Pflichtige im Jahr 2003 nachweislich durch Kontoabhebungen über € 1.735,- verfügt, dem steht ein geschätzter Aufwand für den Lebensunterhalt von € 4.905,- gegenüber, was eine nicht aufgeklärte Unterdeckung von € 3.170,- ergibt. Auch hier wird davon ausgegangen, dass die € 3.170,- der Bruttobetrag sind und bei einem Umsatzsteuersatz von 10 % mit € 2.881,82 Betriebseinnahmen darstellen.

Ebenfalls als Betriebseinnahme zu erfassen ist der Anteil geltend gemachter Betriebsausgaben, der auf die Privatnutzung von Betriebsvermögen entfällt. Im Jahr 2003 trifft dies auf die für den angeschafften Drucker entfallende Absetzung für Abnutzung zu. Der Pflichtige ist infolge Optierung zur Regelbesteuerung ein Unternehmer auch mit Recht auf Vorsteuerabzug, weshalb als Anschaffungskosten der Nettobetrag anzusetzen ist. Demnach

betrugen die Anschaffungskosten nach Skonto € 9.229,17. Die angenommene Nutzungsdauer von vier Jahren ist nicht zu beanstanden. Die AfA beträgt demnach € 2.307,29.

Aufzeichnungen über die Nutzung wurden nicht vorgelegt. Das Vorbringen, es gebe keinen Privatanteil bei einem Drucker, entspricht nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens. Der auf den Scheinbetrieb entfallende Nutzungsanteil wird mit 40 %, sohin € 922,92 angenommen, zu dem auch die Initiierung mutwilliger und aussichtsloser Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof zugeordnet, zu denen dieser aus eben diesen Gründen die Verfahrenshilfe nicht bewilligt.

Insgesamt betrugen die Betriebseinnahmen im Jahr 2003:

|                                               | Nettobetrag |
|-----------------------------------------------|-------------|
| Eingänge Konto bei der dt. Postbank € 410,33  | 373,03      |
| Eingänge Konto bei der österr. PSK € 4.732,44 | 4.302,22    |
| Anzahlung von EK € 6.000,-                    | 5.454,54    |
| ungeklärter Vermögenszuwachs € 3.170,-        | 2.881,82    |
| betriebsfremde Nutzung                        | 922,92      |
| Summe                                         | 13.934,53   |

## 5.2. Betriebsausgaben:

Die Frage, ob Teile der Liegenschaft betrieblich genutzt werden oder ob die Voraussetzung für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer vorliegen, wurde ausführlich in der Berufungsentscheidung vom 16. Dezember 2005, RV/0347-W/04, behandelt, weshalb auf die dortigen Ausführungen verwiesen werden kann.

Auch für das Jahr 2003 wurden Betriebseinnahmen erklärt, zu denen der Abgabenanspruch vor rund 15 Jahren entstanden ist (s. Autor M). Ein betriebswirtschaftlich geführtes Unternehmen liegt gegenständlich nicht vor, vielmehr schleppt der Pflichtige in der Lagerkartei so genannte Karteileichen mit. Der Pflichtige scheint die Fähigkeit verloren zu haben, wertvoll von wertlos zu unterscheiden, denn es ist in der Tat bemerkenswert, dass der Pflichtige auf der einen Seite ausgerechnet Scheingeschäfte mit Rechtserwerben behauptet, zu denen bereits das Straflandesgericht Wien von Utopiezahlen gesprochen hat, und auf der anderen Seite WC-Papierrollen als Verpackungsmaterial aufhebt. Auf beiden Seiten liegen extreme unrealistische Werte vor. Blatt 117 bis 119 des Rechtsmittelaktes RV/0347-W/04 zeigen einen bis zur Decke mit Kartons voll gestopften Lagerraum, den man den Raum nicht betreten kann, weil man bereits beim Türstock vor einer Kartonwand steht. Nach Ansicht des Bf handelt es sich um Verpackungsmaterial. Nicht nur der Nebentrakt, auch das Wohngebäude ist von der Vermüllung betroffen. Herunter gefallenes Papier wird liegen gelassen. Allein durch den Zustand, in dem sich sämtliche Räume befinden, ist es unmöglich,

zur betrieblich Nutzung eines Raumes Feststellungen zu treffen, weil in jedem Raum die Vermüllung im Vordergrund steht.

Die erklärten Betriebsausgaben enthalten fast ausschließlich solche, die dem Scheibetrieb zuzuordnen sind. Zu 100 % als betrieblich veranlasst sind die Kosten des dt. Postkontos mit € 66,70 anzusehen. Die AfA des neu angeschafften Druckers wurde mit € 2.307,29 ermittelt. Der Pflichtige irrt, wenn er meint über die betriebliche Veranlassung von Wirtschaftsgütern keine Auskunft geben zu müsse, weil es langwierig ist. Vielmehr hätte er bereits bei Erstellung der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung Überlegungen über den Anteil der betrieblichen Nutzung anstellen müssen. Solche Überlegungen verlangt das Abgabenrecht aufgrund des Grundsatzes der uneingeschränkten Offenlegungs- und Wahrheitspflicht iSd § 119 BAO. Mit diesem Vorbringen gibt der Pflichtige lediglich zu erkennen, dass er mit diesen Pflichten sehr sorglos umgeht. Auch kann ihm nicht beigespflichtet werden, dass ein Unternehmer keine Privatsphäre hätte. Zur Erfassung verbleibender Betriebsausgaben werden von den oben geschätzten Betriebseinnahmen ohne Fremdnutzung von rund € 13.000,- 6 %, sohin 780,- geschätzt. Die Betriebsausgaben werden daher mit € 3.153,- angesetzt.

## **6. Vermietungseinkünfte:**

Auf die rechtliche Beurteilung in Punkt 10b in der Berufungsentscheidung vom 23.3.2004, RV/4468-W/02, und Punkt 8 in der Berufungsentscheidung vom 16.12.2005, RV/0347-W/04, wird verwiesen. Die Miete wurde bis zur Veräußerung der Liegenschaft vom Finanzamt gepfändet und im Jahr 2003 mit zehn Beträgen zu je € 407,- gutgeschrieben. Beim Pflichtigen ist mit der Tilgung seines Abgabenrückstandes der Zufluss der Miete erfolgt.

Wegen der Veräußerung der Liegenschaft flossen dem Pflichtigen nur zehn Monatsmieten von netto je € 370,- und darüber hinaus die separat überwiesenen Betriebskosten von netto € 1.454,54 zu. Demgegenüber erklärt (Blatt 92) der Pflichtige mit Schriftsatz vom 9.11.2006 zwölf monatliche Mieteinnahmen und die separat überwiesenen Betriebskosten von netto € 1.454,54 und Gutschriften über € 513,50 und € 589,50. Zu diesen beiden Gutschriften sagte der Pflichtige am 3.11.2006 aus, dass diese Kosten zwei im August 2002 erfolgte Reparaturen im Badezimmer der Frau F betroffen habe, für die sie in Vorlage getreten sei. Es jedoch gestimmt, dass er als Hauseigentümer diese Kosten zu tragen habe, weshalb er im Jahr 2003 ihren Rückforderungsanspruch anerkannt habe. Er habe ihr daher Gutschriften (Blatt 88a) erteilt und die entsprechende Einnahmen erklärt.

In der Erklärungsbeilage (Blatt 104) erklärte der Pflichtige verausgabte Betriebskosten von € 2.921,01, abweichend davon erklärt er mit Schriftsatz vom 9.11.2006 Reparaturen und Betriebskosten von € 4.741,04. Die darin enthaltenen Reparaturkosten von € 513,50 (Fa. SC), € 30,28 (Kostenvoranschlag für Maler S) und € 589,50 werden ausgeschieden, weil sie keine

mit Mieter verrechenbaren Betriebskosten sind. Die weiters darin enthaltenen € 1.816,80 für Hausbesorgerarbeit der "Autorin" EK werden ausgeschieden, weil sie infolge nicht ernsthafter Vertragsabsicht weder bei ihr als zu- noch beim Pflichtigen als abgeflossen anzusehen sind. Sie sind vielmehr dem "Aufrechnungskarussell" wie oben dargestellt zuzuordnen. Nach der Veräußerung der Liegenschaft war übrigens der Pflichtige nicht mehr befugt, die Hausbesorgerposition zu besetzen.

Dass die Liegenschaft im allgemein zugänglichen Bereich aufgeräumt wurde, kann ausgeschlossen werden, weil eine Akteneinsicht beim Magistrat der Stadt Wien ergab, dass auf der Liegenschaft ein Verstoß gegen die Reinhaltungsverordnung Anfang des Jahres 2004 festgestellt und auch wider dem Wiener Abfallwirtschaftsgesetz gehandelt wurde. Die Liegenschaft wird als derart verdreckt beschrieben, dass auch ein Befall von Ungeziefer jeder Art gegeben war. Aufforderungen der Männer der MA 48, das Tor zu öffnen, wurden von der "ortsanwesenden weiblichen Person nicht Folge geleistet". Zwischenberichten zufolge hat sich im Laufe des Jahres 2004 der Zustand der Liegenschaft verschlimmert, zB indem auf den im Hof vorhandenen Misthaufen weiterhin Lebensmittelreste geworfen wurden. Im Hof und im Garten wurde ein sanitärer Übelstand festgestellt. Als der Pflichtige am 15.11.2004 vom Magistrat als Zeuge einvernommen wurde, war er nicht mehr Eigentümer und schob die Verantwortung auf die Hausverwaltung der neuen Eigentümerin. Am 4.7.2005 erhielt der Magistrat von "der Sekretärin des Herrn P die Auskunft, dass das Haus nicht mehr bewohnt sei". Mehreren Aktenvermerken zufolge, versuchte der Magistrat die neue Liegenschaftseigentümerin zu erreichen. Mit Schriftsatz vom 2.12.2005 gibt die W&G Liegenschaftsverwertungs GmbH (vormals W&G Gastronomie GmbH) bekannt, dass sie außerbücherliche Eigentümerin der Liegenschaft sei und in diesem Objekt bestehenden sanitären Probleme durch den ehemaligen Eigentümer – also dem Pflichtigen – verursacht wurden. Gleichzeitig ersucht sie um Genehmigung eines Halte- und Parkverbots, um in der Zeit vom 12.12.2005 bis 22.12.2005 eine Entrümpelungsaktion durchführen zu können. Es wird davon ausgegangen, dass im Jahr 2003 niemand auf dieser Liegenschaft geputzt hat, denn seit Frau F im April 1991 dort einzog, wurde dort nicht geputzt, was sie im Berufungsverfahren RV/4468-W/02 zu Protokoll gab. Auch die an der Hausdurchsuchung im Jahr 1995 beteiligten Beamten beschrieben den Zustand bereits so wie es dem Entrümpelungsakt der zuständigen Magistratsabteilung zu entnehmen ist. Vielmehr wird ein Sachverhalt wie im die "Entschädigung für Zeitversäumnis einer Auskunftsperson" betreffenden Erkenntnis vom 25.4.2001, 2001/13/0052 angenommen, das eine vergleichbare Leistung zwischen dem Pflichtigen und EK betraf. Bereits damals erkannte der VwGH zu Recht, dass die Annahme einer nicht ernsthaft gewollten Vertragsabsicht als nicht rechtswidrig anzusehen war.

Die einerseits anzuerkennenden verrechenbaren Betriebskosten betrugen im Jahr 2003 daher € 1.790,96. Darin enthalten sind die typischen verrechenbaren Betriebskosten wie Hausversicherung und regelmäßige Abbuchungen für Grundbesitz, Hausbeleuchtung, Wasser und Abwasser sowie für Rattenfänger und Rauchfangkehrer.

Die Reparaturkosten über insgesamt € 1.103,- netto im Wege der Aufrechnung nicht als abgeflossen anzusehen, weil der Pflichtige im Aufrechnungsweg nicht die dafür notwendigen Einnahmen erzielen konnte, denn die hat Frau F als Drittschuldnerin dem Finanzamt überwiesen und konnte über ihre Mietschuld keine davon abweichende Verfügungsmacht ausüben. Zumindest die Reparaturkosten von € 513,50 wurden ihm von seiner Versicherungsanstalt refundiert. Die Refundierung erfolgte allerdings bereits am 3.12.2002 und wäre – da kein Abfluss dieser Kosten erfolgte – im Jahr 2002 als Einnahme zu erfassen gewesen.

| Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung                     | in Euro  |
|--------------------------------------------------------------|----------|
| Zufluss durch Pfändung wegen Abgabenschulden für zehn Monate | 3.700,00 |
| erhaltene Betriebskosten von Frau F                          | 1.454,54 |
| freiwilliges Mietentgelt p. a. (Zinsentgang) für zehn Monate | 1.816,67 |
| Summe:                                                       | 6.971,21 |

Oben ermittelte Betriebskosten von € 1.790,96 sind soweit als Werbungskosten abzugsfähig, wie sie auf die vermietete Wohnung entfallen, daher im Ausmaß von 34 %. Die abzugsfähigen Betriebskosten betragen also € 609,-. Die AfA wird wie in den Vorjahren mit € 1.686,89 abgezogen. Auf die Vorjahresbescheide wird auch diesbezüglich verwiesen. Insgesamt betragen die Werbungskosten somit € 2.295,89 und die Einkünfte aus der Vermietungstätigkeit daher € 4.675,32.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 22. Dezember 2006