



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 15

GZ. RD/0036-W/03

Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über den Devolutionsantrag des Dw. betreffend Verletzung der Entscheidungspflicht des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk in Wien und Klosterneuburg zum Antrag auf Umsatzsteuerfestsetzung für März 1997 entschieden:

1. Dem Devolutionsantrag wird stattgegeben.
2. Die Umsatzsteuer für März 1997 wird nicht festgesetzt.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Entscheidungsgründe

Mit Schriftsatz vom 17. Juni 2003 bringt der Dw beim unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Wien, folgenden Devolutionsantrag ein:

"Betrifft: Umsatzsteuerfestsetzung für 1997

Da mit der Berufungsentscheidung GZ RV/748/1-8/02 vom 24. Oktober 2002 die Finanzlandesdirektion Graz ihre Unzuständigkeit erklärt und den von mir angefochtenen Bescheid aufgehoben hat, ergibt sich, dass die Aktenübersendung meines Aktes nach Graz rechtswidrig war und auch eine Verletzung des Gemeinschaftsrechtes 6. EG-RI. Art. 9 (2) lit. c darstellt. Mein zuständiges Finanzamt war und ist daher das Finanzamt in Wien, Nußdorfer Straße 90. Ich stellte daher mit Datum vom 29.11.2002 den Antrag Umsatzsteuerveranlagung gemäß

meiner UVA 3/97 und Überweisung des Betrages von öS 15.800,- auf mein Konto Mein Antrag wurde innerhalb der Frist des § 311 (2) nicht erledigt. ... Ich stelle daher an den UFS den Antrag auf Umsatzsteuerfestsetzung für März 1997 gemäß meiner UVA vom 1.4.1997."

Mit Schreiben vom 24.6.2003 ergeht, betreffend die UVA März 1997 vom 1. April 1997 und Rückzahlung eines USt-Guthabens vom ATS 15.800,-, die Aufforderung gemäß § 311 Abs. 3 BAO an das Finanzamt für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg (idF: nur Finanzamt) wobei der Devolutionsantrag in Ablichtung übermittelt wird.

Mit Bericht vom 22. Juli 2003 teilt das Finanzamt mit, dass die im Devolutionsantrag behauptete Pflichtverletzung nicht vorliege, weil das im Devolutionsantrag als säumig bezeichnete Anbringen vom 29.11.2002 beim Finanzamt nicht eingebracht worden sei. Ein weiterer Bericht seitens des Finanzamtes wird nicht erstattet. Auch eine Fristverlängerung gemäß § 311 Abs. 3 BAO wird vom Finanzamt nicht beantragt.

Der Dw steht in Zusammenhang mit LP. LP behauptet in W, K-Straße 13 einen Verlag zu betreiben. LP ist den Abgabenbehörden bereits seit über 12 Jahren mit (seit zehn Jahren) erfolglosen Versuchen der Abgabehinterziehung durch zu Unrecht aus Scheinrechnungen geltend gemachte Vorsteuern bekannt, zB VwGH 2001/13/0047.

Die UVA März 1997 war bereits Gegenstand eines Devolutionsverfahrens vor der (damals dafür zuständigen) Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (idF: nur FLDWNB). Mit Bescheid vom 25.3.1999, GZ GA 7 – 846/1/98 hat die FLDWNB dem Devolutionsantrag vom 20.9.1998 stattgegeben und den Rückzahlungsantrag mangels Guthabens auf dem Abgabekonto abgewiesen. Mit Erkenntnis vom 22.3.2000, 99/13/0098, hat der VwGH diesen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Damit war die UVA März 1997 wiederum unerledigt. Aufgrund zu anderen Anbringen von der FLDWNB ergangenen Bescheiden, in welchen entschieden wurde, dass der Dw als Unternehmer, der sein Unternehmen vom Ausland aus betreibt, anzusehen sei, wurde der Steuerakt des Dw vom Finanzamt in W am 10.4.2000 an das Finanzamt Graz-Stadt abgetreten. Die Rechtsansicht der FLDWNB, dass für den Dw das Finanzamt Graz-Stadt zuständig sei, hat der VwGH mit Erkenntnissen vom 22.6.2001, 2000/13/0178, und vom 30.5.2001, 2000/13/0195, bestätigt.

Die UVA März 1997 ging daher im Jahr 2000 unerledigt an das Finanzamt Graz-Stadt. Der Steuerakt des Dw wurde vom Finanzamt Graz-Stadt zwecks Prüfung, ob bereits entschiedene Sache vorliegt, angefordert. Nach der Aktenlage wurde vom Finanzamt Graz-Stadt zur UVA März 1997 keine abschließende Sachentscheidung getroffen. Res iudicata ist daher nicht gegeben.

Mit Vorhalt vom 1. August 2003 wurde dem Dw der Inhalt des gemäß § 311 Abs. 4 BAO erstatteten Finanzamtsberichtes zur Kenntnis gebracht und um Beibringung folgender Nachweise, um Beantwortung folgender Fragen und um Stellungnahme zum Ermittlungsergebnis ersucht:

- 1.) Übermittlung der der Umsatzsteuervoranmeldung März 1997 zu Grunde liegenden Rechnungen;
- 2.) Beibringung eines Nachweises, dass sich in W, K-Straße 13, die Leitung des Unternehmens befunden hat;
- 3.) Nach dem Ergebnis mehrerer Begehungen der K-Straße 13 und nach Einvernahmen von Auskunftspersonen haben Sie an dieser Adresse weder gewohnt noch ein Unternehmen geleitet - Stellungnahme
- 4.) Vorlage des Bescheids des Finanzamtes Graz-Stadt und der Berufungsentscheidung der FLD Steiermark;
- 5.) Was ist bzw. war der Gegenstand des in Wien geleiteten Unternehmens?
- 6.) Welcher Beruf wird in Deutschland ausgeübt; zutreffendenfalls Nachweis der Unternehmereigenschaft in Deutschland und Bekanntgabe des Unternehmmergegenstandes;
- 7.) Nachweis der Gegenleistung (Nachweis des Geldflusses, zB mit einem Kontoauszug) zur/zu den Rechnung/en betr. UVA März 1997.

Als Frist zur Vorhaltsbeantwortung wurde der 4. September 2003 gesetzt.

Mit Schriftsatz vom 2.9.2003 teilt der Dw mit Bezug auf den Vorhalt vom 1.8.2003 mit, dass er bis heute vergeblich auf die Vorlage von Beweisstücken durch den UFS gewartet habe. Ohne diese könne er aber weder zu den Fragen noch zu den nichtbelegten Behauptungen Stellung nehmen.

Mit Urteil vom 24. Oktober 2000, 12c VR 8952/98, hat das Landesgericht für Strafsachen Wien (idF: nur Urteil) im gegen LP geführten Finanzstraf- und Strafprozess über den Zeitraum von 1992 bis 2002 entschieden und die von LP gelegten Rechnungen und die von anderen an ihn gelegten Rechnungen, deren Gegenstand die Übertragung von Rechten (Werknutzungsrechte, Urheberrechte) war, als Scheinrechnungen beurteilt. In diesem Zeitraum behauptete LP Vorsteuerabzüge im Ausmaß von ATS 7.166.983,-, was beim Normalsteuersatz von 20 % ein Investitionsvolumen in Rechte von rund ATS 35,8 Mio. entspricht. LP ist Mindestrentner und erklärte bis zum Ergehen dieses Urteils aus dem Verlag nur Verluste. Dieses Urteil wurde vom OGH mit Urteil vom 6. November 2001, 14 Os 37/01, inhaltlich bestätigt.

Zum Dw enthält das Urteil folgende Feststellungen: Urteil, Seite 24: "Auch KG, welcher an den Angeklagten Rechnungen über S 3.900.000,- ausstellte, brachte in seiner Einvernahme vor dem Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin (siehe Seite 385 ff Band I) vor, dass er niemals Leistungen in dieser Höhe erbracht habe und auch keine Rechnungen über diesen Betrag erstellt habe. Er habe lediglich für diverse Arbeiten vom Angeklagten DM 5.000,- erhalten. Erst in einer schriftlichen Stellungnahme (siehe Seite 403 Band I) brachte KG gegenüber dem Finanzamt Berlin vor, dass er tatsächlich eine solche Rechnung mit LP ausgehandelt und schriftlich fixiert habe. Es handle sich dabei um eine Vorabrechnung für noch zu erbringende Leistungen hinsichtlich des Bäderkatalogs. Tatsächlich habe er auch bereits einige Leistungen erbracht und dafür DM 5.000,- erhalten. Auch in Würdigung dieser Berichtigung ist jedenfalls festzuhalten, dass Leistungen im Umfang von S 3.900.000,- auch nicht annähernd von KG erbracht wurden. Dass es sich hiebei um reine Utopiezahlen handelt, verdeutlicht auch der Umstand, das KG, obwohl als Zeuge geladen, nicht zur Hauptverhandlung erschienen ist, da er lediglich Sozialhilfe in Höhe von rund DM 1.100,- erhalte (siehe ON 119)."

Nach dem Urteil hat der Dw folgende Rechnungen (Re) an LP gelegt:

Re v. 15.8.1993 über S 1.250.000,- plus 20 % USt S 250.000,- für "Thermal- und Mineralbäder Europas";

Re v. 3.7.1995 über S 1.250.000,- plus 20 % USt S 250.000,- unter gleichzeitiger Stornierung der Re v. 18.5.1993 für "Heilbäder-Katalog"

Re v. 20.3.1997 über S 300.000,- plus 20 % USt S 60.000,- für umweltorientierte Corporated Identity,

Re v. 25.1.2000 über S 315.000,- plus 20 % USt S 63.000,- für "Das Umweltmarketing hinsichtlich der Corporates Identity und des Internets"

Die Ermittlungen des Finanzamtes Graz-Stadt haben ergeben, dass der Dw nicht als Unternehmer anzusehen ist, der sein Unternehmen vom Ausland aus betreibt. Der Dw hat in allen Schriftsätzen gegenüber dem Finanzamt Graz-Stadt ausgeführt, dass er vom Ausland her keine Geschäfte in Österreich tätigen werde. Falls es zu Geschäften in Österreich kommen sollte, werde er nach Österreich kommen und wieder im 19. Bezirk in W wohnen. Damit wäre wiederum sein früheres Finanzamt zuständig. Als inländische Zustellbevollmächtigte gibt der Dw Frau EK an. Die vom Finanzamt Graz-Stadt angeforderte Ansässigkeitsbescheinigung im Original wurde vom Dw nicht beigebracht. In der Berufung vom 7.2.2001 vertritt der Dw die Ansicht, dass zur Geltendmachung eines in einer UVA ausgewiesenen Überschusses der Nachweis eines Unternehmertums im Ausland nicht erforderlich sei. Im Antrag auf Entscheidung vom 27.9.2001 vertritt der Dw die Auffassung, dass für ihn das Finanzamt Graz-Stadt

nicht örtlich zuständig sei, da für die Versteuerung der Dienstleistungsort maßgebend sei. Gemäß der 6. EU-RI. Art. 9 Abs. 2 lit. e sei der Dienstleistungsort die K-Straße 13 in Wien. Das frühere Finanzamt in W sei daher das örtlich und sachlich zuständige Finanzamt. Mit seinen Anträgen vom 2.2.1997 und vom 12.9.1993 habe er sich ganz klar als Unternehmer deklariert. Das Verlangen nach einer ausländischen Unternehmerbescheinigung sei gesetzwidrig. Es sei weiters aktenkundig, dass er durch die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen seine steuerbaren Tätigkeiten in Österreich bewiesen habe.

Weiters hat das Finanzamt Graz-Stadt über den Antrag des Dw auf Erteilung einer UID-Nummer entschieden, indem es dieses Anbringen mit Bescheid vom 18.9.2001 abgewiesen hat. In der Begründung führte das Finanzamt Graz-Stadt aus, dass es sich beim Dw laut Aktenlage um eine Person ohne (Wohn)Sitz oder Betriebsstätte in Österreich handle. Es sei kein Nachweis über eine Unternehmereigenschaft in einem anderen Staat erbracht worden. Eine unternehmerische Tätigkeit in Österreich sei aufgrund der Aktenlage nicht erwiesen, bzw. werde vom Dw in mehrere Schreiben immer wieder darauf hingewiesen, dass er derzeit keine Geschäfte in Österreich zu tätigen beabsichtige. Es müsse daher davon ausgegangen werden, dass es sich beim Dw um keinen Unternehmer iSd § 2 UStG handle und somit die Voraussetzungen für die Vergabe einer UID-Nummer nicht gegeben seien. Diesen Bescheid hat die Finanzlandesdirektion für die Steiermark (idF: FLDStmk) mit Bescheid vom 24.10.2002, RV/748/1-8/02, aufgehoben. In der Begründung führte die FLDStmk aus, dass eine Zuständigkeit des Finanzamtes Graz-Stadt aufgrund des § 12 AVOG über das Anbringen des Dw zu entscheiden, nicht gegeben war, weil er nicht als Unternehmer, der sein Unternehmen vom Ausland aus betreibt zu qualifizieren sei. Auch eine Zuständigkeit zur Entscheidung des Finanzamt Graz-Stadt nach § 3 AVOG sei nicht gegeben.

Die aus den VwGH-Verfahren resultierenden Kostenersätze hat der Dw nicht entrichtet. Aufgrund des Ergebnisses der Erhebung der Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Dw hat das Finanzamt K mit Schreiben vom 12. Dezember 2002 der FLDWNB mitgeteilt, dass der Dw das letzte Mal für das Kalenderjahr 1998 eine Steuererklärung eingereicht habe. Ab dem Kalenderjahr 1999 bis zum Mai 2001 habe der Dw an einer arbeitsmarktfördernden Fortbildung teilgenommen und Sozialhilfe bezogen. Für die Jahre 1999 und 2000 sei auf die Anforderung einer Steuererklärung verzichtet worden. Nach eigenen Angaben gehe der Dw seit Mai 2001 wieder einer steuerpflichtigen Beschäftigung nach und habe auch seine Tätigkeit als Heilpraktiker wieder aufnehmen wollen.

Im Steuerakt des Dw liegen folgende Schriftstücke ein:

a) Auskunft der Meldebehörde mit Stand Mai 1998: Danach waren an der K-Straße 13 abgesehen von LP und der tatsächlich dort eingemieteten IF sowie deren Lebensgefährten MH gleichzeitig fünf weitere Personen gemeldet (Steuerakt, Blatt 28). Insgesamt werden in dieser Meldedarstellung über den genannten Personenkreis hinausgehend elf Personen angeführt.

Von den in dieser Aufstellung genannten Personen werden fünf im oben erwähnten Strafurteil, einschließlich dem Dw, als Aussteller von Scheinrechnung angeführt. Die ebenfalls im Strafurteil genannte EK, welche der Bw dem Finanzamt Graz-Stadt als inländische Zustellbevollmächtigte bekannt gegeben hat, ist erst im Jahr 1999 in die K-Straße 13 übersiedelt. EK ist mit dem erwähnten Urteil als Mittäterin verurteilt worden.

b) Meldezettel vom 14. 10. 1993 des Dw an der Adresse K-Straße 13/Stiege 1/Tür 1, welche nicht der ordentliche Wohnsitz war.

c) Diplom-Zeugnis der Hochschule der Künste, Gesellschafts- und Wirtschaftskommunikation/Kommunikationstechnik vom 29.12.1995. Die Diplomarbeit hatte das Thema "Das Umwelt-Marketing unter besonderer Berücksichtigung der Corporate Identity".

d) Schreiben der Post & Telekom Austria vom 4.3.1998, mit welchem diese das Finanzamt in W informiert hat, dass der Dw an der Adresse K-Straße 13 unbekannt sei.

e) Aktenvermerk des ED-Organ (Erhebungsdienst) vom 25.5.1998 über eine Begehung der K-Straße 13. Am 20.5.1998 hat das ED-Organ die Liegenschaft mehrmals aufgesucht, aber den Dw nicht angetroffen. Eine am 4.3.1998 durchgeführte Befragung der Anrainer verlief ergebnislos. Den Mietern in der K-Straße 13 waren hingegen bekannt: Frau PB, Herr Dr. MI, Herr Dr. BJ, Frau DD und Herr EH. Mit Ausnahme von Frau PB sind alle anderen Personen im Strafurteil als Aussteller von Scheinrechnungen angeführt.

f) Bericht des Finanzamtes in W an die FLDWNB vom 15.6.1998, aus dem hervorgeht, dass auch im Zuge der vor einigen Jahren bei LP stattgefundenen Betriebsprüfung der Dw nicht habe angetroffen werden können. Gleiches gilt für die im Jahr 2002 beendete Betriebsprüfung.

g) Rechtshilfeersuchen des Finanzamtes in W an das Finanzamt in Deutschland vom 29.10.1998 zur Befragung des Dw. Das Finanzamt für Fahndung und Strafsachen in B erstattet mit Datum 6.1.1999 folgenden Bericht:

Aktenvermerk des Finanzamtes für Fahndung und Strafsachen vom 9.12.1998: Für das Jahr 1993 hat das Finanzamt K "NV" verfügt. Eine Steuererklärung für 1993 liege daher nicht vor. Die Lohnsteuer-Arbeitnehmerakten begannen mit der Steuererklärung 1994, die Einkommensteuerakten mit 1996. Nach der Aktenlage habe der Dw für das Jahr 1997 als hauptberuflicher Altenpfleger Bruttoeinnahmen von DM 27.653,- und einen Verlust als freiberuflicher Heilpraktiker von DM 2.447,- erklärt. Nach Verlustausgleich ergibt dies einen Gesamtbetrag der Einkünfte 1997 von ATS 176.442,- bzw. monatlich ATS 14.703,- jeweils vor Steuer.

Protokoll über die Zeugenvernehmung des Dw vom 11.12.1998, welche in der Wohnung des Dw in B stattfand:

Nach seiner Aussage habe der Dw LP im Jahr 1992 durch Vermittlung einer Kommilitonin an der HdK Berlin kennengelernt. Bei der Aufnahme der geschäftlichen Beziehung sei LP tätig geworden, welcher ihm damals das Angebot gemacht habe, einen Bäderkatalog zu erstellen. Dafür habe der Dw eine Anzahlung erhalten. Der Verbleib sollte zum größten Teil durch LP und zum kleinen Teil durch den Dw erfolgen. Der Rechnungsbetrag für das Werk "Thermal- und Mineralbäder Europas" in Höhe von ATS 1.250.000,- zzgl. ATS 250.000,- USt sei richtig. Der Dw habe diesen Bäderkatalog in etwa einem Jahr vor der Rechnungslegung erstellt. Dabei wisse er heute nicht mehr, ob er diesen Katalog beendet habe, weshalb er einen konkreten Zeitaufwand und einen konkreten Umfang nicht mehr angeben könne. Für seine Leistungen habe er eine Anzahlung (siehe oben) von DM 4.000,- und von DM 1.000,-, insgesamt daher DM 5.000,- erhalten. Die Bezahlung sei mit Verrechnungsschecks erfolgt.

Der Sachverhalt, der dem Dw von der Stornierung seiner Rechnung zum Bäderkatalog aus dem Jahr 1993 vorgetragen worden ist, sei ihm unbekannt und entspreche somit nicht den Tatsachen. Der Dw habe niemals Kundenbesuche und Verhandlungen gemacht. Korrespondenz und Briefversand haben ebenfalls nicht stattgefunden. Von einer Leistung des Dw über ATS 3,9 Mio. könne nicht die Rede sein, denn er habe diese Leistungen niemals erbracht und keine Rechnung über diesen Betrag erstellt.

Zur Fertigstellung des Bäderkatalogs sei ein von LP bereitgestellter Computer benutzt worden. Der Computer sei teils von LP und teils vom Dw zur Fertigstellung benutzt worden. Die Rechnungsbeträge seien vom Dw noch nicht bezahlt worden. Es sei vereinbart worden, diese Beträge beim Ausgleich der Forderung des Dw zu verrechnen.

Richtig sei, dass der Dw im Jahr 1997 erneut eine Rechnung an LP erstellt habe, und zwar über ATS 300.000,- plus 20 % USt. Hierfür habe er bisher DM 1.000,- erhalten. Er glaube, dass er diesmal die DM 1.000,- in bar erhalten habe. Bei dem dieser Rechnung zu Grunde liegenden Werk handle es sich um seine Diplomarbeit als Diplom-Kommunikationswirt. Es sei ihm klar, dass er "auf diese Rechnung noch ca. ATS 293.000,- zu erhalten habe". Mit LP habe er vereinbart, dass diese Restzahlung erst dann erfolge, wenn er beim Finanzamt in W eine Steuernummer erhalten habe. Ein konkreter Veröffentlichungstermin sei nicht vereinbart worden. Es sei klar gewesen, dass die Veröffentlichung möglichst schnell nach Fertigstellung des Buches habe erfolgen sollen.

In Österreich habe der Dw außer zu LP keine weiteren Geschäftsbeziehungen gehabt.

Diese Niederschrift hat der Dw selbst gelesen, genehmigt und unterschrieben.

Am 18.12.1998 erschien der Dw beim Finanzamt für Fahndung und Strafsachen und gab eine mit 14.12.1998 datierte Berichtigung seiner Aussage vom 11.12.1998 ab. Nach gründlicher Durchforstung seiner Geschäftsunterlagen hinsichtlich der Geschäftsbeziehungen zu LP seien folgende Punkte seiner Zeugenaussage vom 11.12.1998 zu berichtigen bzw. zu erweitern:

Alle Geldzahlungen von LP an den Dw seien stets persönlich übergeben worden, und zwar hauptsächlich in Wien aber auch teilweise in Berlin. Der Dw verweist auf die beigelegte Honorarnoten vom 3.7.1995, vom 20.6.1997, von 25.11.1993 und vom 15.8.1993. Es seien also auch keine Bankschecks oder Bankkonten zur Überweisung benutzt worden.

LP habe er im Frühjahr 1993 kennengelernt.

Die Änderung des Vertrages hinsichtlich des Thermal- und Mineralbäder-Katalogs vom 15.8.1993 mittels der Rechnung vom 3.7.1995 habe zwei Gründe gehabt:

-) Mit dieser Rechnung sei der ursprüngliche Thermal- und Mineralbäder-Katalog umbenannt worden in Heilbäderkatalog, mit dem Ziel, das Katalogspektrum zu erweitern und somit interessanter für den Kunden zu gestalten.

-) Außerdem sei in der Heilbäderkatalogrechnung zusätzlich die Bezahlung seiner Rechnung über den Verkauf von Werbeplätzen als verbindlich festgesetzt worden, wodurch seine Einkommensmöglichkeit habe erhöht werden sollen.

Es gebe keinen definitiven Zeitpunkt zur Fertigstellung des Fachbuches "Umweltorientierte C.I." und deshalb auch keinen definitiven Zeitpunkt der Begleichung der Rechnung für den Verkauf der Verlagsrechte seitens LP.

Die beigelegten Rechnungen sind:

1. Rechnung des Dw per Adresse K-Straße 13 in W an LP 3.7.1995 zur selben Adresse
"Betrifft: Heilbäderkatalog

Für Fachberatung, Beschaffen und Erfassen von Adressenmaterial, Kundenbesuche und Verhandlungen, Telefonate, Reise und Übernachtungskosten, Bereitstellen und Kontrolle von Texten, Korrespondenz und Briefversand, Betreuung des Werkes bis zu Auslieferung und Anzeigenwerbung in einer Vertragshöhe von mindestens öS 3.900.000,- gestatte ich mir, öS 1.250.000,- + 20 % MwSt öS 250.000,- in Rechnung zu stellen. Von den Einnahmen aus der Werbung werden mir vereinbarungsgemäß jeweils 30 % sofort zu Verrechnung ausbezahlt. Die Rechnung mit dem Arbeitstitel "Thermal- und Mineralbäder Europas" vom 15.8.1993 ist in gegenseitigem Einvernehmen storniert. Die Nebenvereinbarungen bleiben aufrecht. Die bisher bezahlten Teilbeträge incl. Mehrwertsteuer für die Rechnung vom 15.8.1993 gelten einvernehmlich als Anzahlung für die gegenständlich Rechnung vom 3.7.1995. Um den bei Fertigstellung des Werkes noch offenen Betrag übernimmt KG eine entsprechende Anzahl von Heilbäderkatalogen."

Die Rechnung wurde an einem Computer erstellt. Sie weist über den gedruckten Text hinaus eine handschriftliche Ergänzung von LP auf, welche dieser auch gezeichnet hat: "Für die laufenden Arbeiten erhält KG öS 126,- incl. 20 % MwSt pro Stunde."

Dass die Unterschrift vom Dw stammt, erscheint aufgrund des zitterigen und eckigen Schriftbildes fraglich.

2. handschriftliche Empfangsbestätigung des Dw vom 20.6.1997, Berlin

"Betrifft Rechnung vom 20.3.1997 "Umweltorientierte Corporate Identity"

Hiermit bestätige ich von LP heute öS 5.833,33 plus 20 % MwSt öS 1.166,67 erhalten zu haben.

Anm: Das Wort "heute" ist mit Auslassungszeichen nach dem Namen LP eingefügt worden.

Die Empfangsbestätigung weist die Unterschrift des Dw auf.

3. Empfangsbestätigung des Dw vom 25.11.1993 per Adresse in W, K-Straße 13, an LP, zur selben Adresse: "Betrifft: Honorarnote vom 15.8.93 (Thermal- und Mineralbäder Europas)

Bestätige bezüglich obiger Honorarnote den Betrag von öS 17.500,- + 20 % MwSt. öS 3.500,- heute erhalten zu haben." Darunter nochmals handschriftlich "Betrag danken erhalten", dann folgt die Unterschrift des Dw. Ob es sich beim Saldierungsvermerk und der Unterschrift tatsächlich um die eigenhändige Schrift des Dw handelt, erscheint fraglich, weil auch hier das Schriftbild zittrig und eckig ist.

4. Empfangsbestätigung des Dw vom 15.8.1993, per Adresse in W, B-Straße 47, an LP, per Adresse K-Straße 13

"Betr.: Thermal- und Mineralbäder Europas, Vertrag vom 15.8.1993

Hiermit bestätige ich dankend einen Betrag von S 5.833,33 + 20 % MwSt. S 1.166,67 erhalten zu haben."

Die Empfangsbestätigung wurde am Computer erstellt und trägt keine Unterschrift des Dw, wenngleich auf dem Ausdruck zwischen "Hochachtungsvoll" und dem Namen des Dw ein Spacium dafür vorgesehen ist.

Mit Schriftsatz vom 20.12.1998 berichtet der Dw seine Zeugenaussage vom 11.12.1998 zum zweiten Mal, und zwar wie folgt:

Die Frage nach dem Bäderkatalog sei am 11.12.1998 aus dem Gedächtnis heraus beantwortet worden. Tatsächlich sei eine solche Rechnung zwischen dem Dw und LP am 3.7.1995 ausgehandelt und schriftlich fixiert worden. Bei dieser Rechnung handle es sich einerseits um eine aktuelle andererseits - und das schwerpunktmäßig – um eine Vorabrechnung für noch zu erbringende Leistungen hinsichtlich des Bäderkataloges. Tatsächlich seien folgende Leistungen aus diesem Vertrag bereits erbracht worden:

-) Beschaffen und Erfassen von Adressenmaterial
-) Bereitstellen und Kontrolle von Texten
-) Telefonate
-) Betreuung des Werkes, auch Computerarbeit

Der Zeitaufwand für diese Arbeit könne nicht angegeben werden, liege aber cir. bei 250 – 300 Stunden. Insgesamt habe der Dw für diese Arbeiten DM 5.000,- erhalten, wobei er auf dem Berichtigungsschreiben vom 14.12.1998 beigefügten Rechnungen über 7.000,- Schilling

und 21.000,- Schilling verweist. Die Zahlungen seien bar an ihn in W erfolgt. Die Bezahlung des noch offenen Betrages sei gekoppelt am Verkauf des Heilbäderkatalogs sowie an dem Verkauf von Werbeplätzen in diesem Katalog.

-) 49 % aus dem Verkaufserlös eines Katalogs an ihn, 51 % für LP

-) pro verkauftem Werbeplatz 30 % vom Verkaufserlös an ihn.

Die daraus erzielten Summen sollen dann mit seinen Forderungen von öS 1.250.000,- plus 20 % MwSt 250.000,- verrechnet werden. Leider sei aber durch widrige Umstände bis heute kein einziger Katalog verkauft worden.

Mit Schriftsatz vom 15.1.1999 berichtigt der Dw seine Zeugenaussage vom 11.12.1998 zum dritten Mal, und zwar wie folgt:

Bei nochmaliger Durchsicht der Geschäftsunterlagen habe der Dw festgestellt, dass die genannten Geldzahlungen nicht alle persönlich abgewickelt worden seien, sondern in einem Fall über Bankverkehr auf sein Sparkassenkonto, und zwar für die Honorarnote vom 25.11.1993 mittels eines Verrechnungsschecks vom 21.10.1993, nachdem der erste Scheck vom 18.10.1993 von der bezogenen Auslandsbank als unbezahlt zurückgegeben worden war. Dadurch sei er zunächst zur Annahme gelangt, auch dieses Geld persönlich bekommen zu haben.

Es seien noch zwei zusätzliche Rechnungen aufgetreten, und zwar eine vom 20.10.1993 über 9.100,- öS oder 1.300,- DM und eine vom 20.3.1997 über 1.000,- öS oder 143,- DM, welche der Dw dieser Berichtigung beigelegt hat.

Nach dem Einlieferungsschein für Devisen zum Inkasso hat die Berliner Sparkasse am 21.10.1993 zum Einzug für das Konto des Dw einen Verrechnungsscheck über ATS 21.000,- mit Datum 21.10.1993 erhalten. Als Scheckaussteller ist PB genannt, welche auch an der K-Straße 13 zeitweilig gemeldet war und der Mieterin IF als Literaturfreundin von LP bekannt ist. Auf dem Konto des Dw ist nach dem vorgelegten Kontoauszug vom 14.12.1993 der in DM umgerechnete Betrag von 2.971,50 mit Wert 26.11. gutgeschrieben worden. Als bezogene Bank ist eine Filiale am N-Platz 5 in W ausgewiesen.

Mit Fax vom 26.4.1999 übermittelt das Finanzamt für Fahndung und Strafsachen folgende Unterlagen:

Rechnung des Dw per Adresse K-Straße 13 an LP zur selben Adresse vom 20.3.1997 "Für die Werknutzungsrechte inklusive druckreife Vorlagen meines Werkes mit dem Arbeitstitel "Umweltorientierte Corporated Identity" gestatte ich mir hiermit öS 300.000,- + 20 % MwSt. öS 60.000,- in Rechnung zu stellen."

Das Besondere an dieser Rechnung ist, dass sie die von LP vergebene Eingangsrechnungsnummer "97036" aufweist. Die Handschrift von LP ist unverkennbar. Diese Rechnung weist weiters einen handschriftlichen Saldierungsvermerk des Dw auf, wonach er am 20.3.1997

1.000,- Schilling erhalten habe. Schließlich sind auf dieser Rechnung der Briefkopfstempel des Finanzamtes in W sowie ein bei österreichischen Abgabenbehörden üblicher Datumsstempel mit Datum 10. Juni 1997 nebst einer Paraphe angebracht. Mit genau demselben Vermerk der Eingangsnummer und Finanzamtsstempel etc. wurde diese Rechnung dem Prüfer von LP im Zuge der letzten Betriebsprüfung vorgelegt, was aus dem Arbeitsbogen zur Prüfung bei LP hervorgeht. Diese Rechnung stammt daher aus dem Rechenwerk von LP.

Honorarnote des Dw, per Adresse K-Straße 13, an LP, zur selben Adresse, vom 20.10.1993 "Für Datenkonvertierungen und Textkorrekturen stelle ich Ihnen öS 7.583,33 + 20 % MwSt. öS 1.516,67 in Rechnung. Betrag dankend erhalten." Die Unterschrift des Dw erscheint auf dieser Honorarnote sehr eckig.

Dem Steuerakt des Dw liegen weiters Auszüge aus dem Bericht der Vorbetriebsprüfung bei LP ein. Danach wurde LP mit Bescheid vom 30.9.1993 die Gewerbeberechtigung für den Versandhandel und den Buch- und Musikalienhandel entzogen. Zum Werk "Umweltorientierte Corporate Identity" hat LP die Frage des Prüfers, ob und wann eine Drucklegung geplant sei, wie hoch die geplante Auflagenzahl sei, beantwortet mit: "Das ist nicht relevant." Für einen entsprechenden Geldfluss existierten bei LP keine Belege und eine Diskussion über die Höhe des Ankaufpreises von Werknutzungsrechten sei nach Aussage von LP gemäß § 1276 ABGB ebenso nicht relevant. LP war sich damals noch gar nicht sicher, ob er dieses Werk drucken lassen oder die Rechte weiterveräußern werde. Mit Aussage vom 9.10.1998 hat LP dem Prüfer bekannt gegeben, dass im Wert des offenen Rechnungsbetrages der Dw selbst Bücher übernehmen werde. LP hat die Herstellungskosten je Buch mit ATS 300,- angegeben.

In der Tat hat LP mit Rechnung vom 13.9.1999, Zahl V 99017, die Werknutzungsrechte (§ 14 - § 18 UhbG) bezüglich des Werkes "Umweltorientierte Corporated Identity" zum Preis von öS 305.000,- + 20 % MwSt. öS 61.000,- an den Dw per Adresse in Deutschland veräußert. Am 22.9.1999 hat der Dw dazu die UVA September 1999, in welcher ATS 61.000,- als Überschuss ausgewiesen sind, mit der Anschrift "derzeit" in Deutschland unterfertigt. Am 24.9.1999 wurde diese UVA persönlich beim Finanzamt in W eingereicht.

Aus den von LP dem Prüfer vorgelegten Unterlagen geht hervor, dass der Dw jenem am 23.1.2000 alle Verwertungsrechte (§ 14 – 18 UhbG) an seinem Werk "Das Umweltmarketing hinsichtlich der Corporate Identity und des Internets" zum Preis von öS 315.000,- + 20 % MwSt öS 63.000,- nochmals verkauft hat. Im diesen Verkauf ergänzenden Schriftsatz vom 25.1.2000 wird die Fertigstellung des gegenständlichen Werkes bis 25.1.2001 festgehalten. Mit Schreiben vom 10.4.2003 hat der Dw LP bestätigt, dass es sich dem Originalmanuskript mit dem Titel "Das Umweltmarketing unter besonderer Berücksichtigung der Corporate Identity" um seine Abschlussarbeit – Diplomarbeit – im Studiengang Wirtschaft- und Gesellschaftskommunikation handle und am 29.12.1995 Herrn Prof. T und Herrn Prof. M vorgelegt worden sei.

Ein Besuch der Homepage der Wiener Stadt- und Landesbibliothek und der Österreichischen Nationalbibliothek am 18. November 2003 hat ergeben, dass bis heute zu keinem einzigen Werk, zu dem LP vom Dw Rechte erworben hat, ein Pflichtexemplar nach dem Mediengesetz abgeliefert wurde.

Weiters enthält die Homepage der Wiener Stadt- und Landesbibliothek zum E-Verlag folgende Informationen:

... "Es scheint jedenfalls festzustehen, dass der Europäische Verlag unter Dr. AP kein gewöhnlicher Verlag war, insofern als der Verleger die Notwendigkeit des Verkaufs und Vertriebs, ja das Risiko übernahm. Vielmehr scheint es Usus gewesen zu sein, dass nebenberufliche Autoren an den Verlag herangetreten sind, mit dem sehnlichen Wunsch, ihr Geisteswerk als gedrucktes Buch zu sehen. AP kann ihnen entgegen. Es wurden dann meist Kleinauflagen auf Kosten des Autors veranstaltet, und dieser musste Subskriptionen bzw. Abnehmer in seinem Bekanntenkreis finden. Der Autor dürfte auch allenfalls am Reingewinn beteiligt gewesen sein. Ob alle "Autoren" mit dieser Praxis gut gefahren sind, mag dahingestellt bleiben. Der E-Verlag wird auf ähnlicher Basis wie in der 30er Jahren vom Sohn des 1979 verstorbenen Dr. AP, LP, weitergeführt.

Nach dem Buchbestand der abzuliefernden Pflichtexemplare iSd des Mediengesetzes sind der Wiener Stadt- und Landesbibliothek vom Europäischen Verlag bis ungefähr Mitte der 80er Jahre des vorigen Jahrhunderts regelmäßig Bücher abgeliefert worden, danach dürfte ein Einbruch erfolgt sein."

Am 20.11.2003 wird zum gegenständlichen Devolutionsantrag folgender am 13.11.2003 in Berlin verfasster Schriftsatz persönlich eingebracht: "Bezüglich Punkt 8 stelle ich Antrag auf Auskunft: Wie gelangen Sie zu der Summe von ÖS 3.900.000,-?"

Über die Umsatzsteuervoranmeldung für März 1997 wurde erwogen:

§ 311 BAO idF des Abgabenrechtsmittelreformgesetzes (AbgRmRefG), BGBl I 2002/97, lautet:

Gemäß § 311 Abs. 1 BAO sind die Abgabenbehörden verpflichtet, über Anbringen (§ 85) der Parteien ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden.

Werden Bescheide der Abgabenbehörde erster Instanz der Partei nicht innerhalb von sechs Monaten nach Einlangen der Anbringen oder nach den Eintritt der Verpflichtung zu ihrer amtswegigen Erlassung bekanntgegeben (§ 97), so kann jede Partei, der gegenüber der Bescheid zu ergehen hat, den Übergang der Zuständigkeit zur Entscheidung auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragen (Devolutionsantrag). Devolutionsanträge sind bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz einzubringen. (§ 311 Abs. 2 BAO).

...

Gemäß § 311 Abs. 4 BAO geht die Zuständigkeit zur Entscheidung erst dann auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz über, wenn die Frist (Abs. 3) abgelaufen ist oder wenn die Abgabenbehörde erster vor Ablauf der Frist mitteilt, dass keine Verletzung der Entscheidungspflicht vorliegt.

Voraussetzung für das Entstehen der Entscheidungspflicht ist das Einbringen eines devolvierbaren Anbringens. Das hier als säumig bezeichnete Anbringen ist die Umsatzsteuervoranmeldung für März 1997 vom 1. April 1997, eingelangt beim Finanzamt am 2. April 1997. Der im Devolutionsantrag auch erwähnte Schriftsatz vom 29. November 2002 ist entgegen der Ansicht des Finanzamtes nicht das devolutionsgegenständliche Anbringen, dieses kann nur als Urgenzschreiben angesehen werden, nach der Bescheidaufhebung des VwGH über dieses Anbringen abzusprechen. Der Finanzamtsbericht wurde daher nicht zum tatsächlich devolutionsgegenständlichen Anbringen erstattet. Der Standpunkt des Finanzamtes, es habe die Entscheidungspflicht zur UVA März 1997 nicht verletzt, ist daher unzutreffend. Die Frist des § 311 Abs. 3 BAO war zum Zeitpunkt der Berichterstattung noch nicht abgelaufen, ein weiterer Bericht wurde seitens des Finanzamtes nicht erstattet.

Da zum devolutionsgegenständlichen Anbringen seitens des Finanzamtes kein Bericht erstattet wurde, ist die Pflicht zur Entscheidung über die Umsatzsteuervoranmeldung für März 1997 vom 1. April 1997 gemäß § 311 Abs. 3 BAO drei Monate nach Einlangen des Devolutionsantrages auf den unabhängigen Finanzsenat übergegangen, das ist der 23. September 2003.

Die Erkenntnisse des VwGH vom 22.6.2001, 2000/13/0178, und vom 30.5.2001, 2000/13/0195, haben die Rechtsansicht des Finanzamtes in W bestätigt, dass dieses keine sachliche Zuständigkeit für den Dw besitze. Sofern der Dw im gegenständlichen Devolutionsantrag vorbringt, die Abtretung des Antrages an das Finanzamt Graz-Stadt sei rechtswidrig gewesen, entfernt er sich von der Rechtsprechung.

Wie das Verfahren vor dem Finanzamt Graz-Stadt jedoch ergeben hat, ist der Dw auch nicht als Unternehmer anzusehen, der sein Unternehmen vom Ausland aus betreibt, weshalb eine Zuständigkeit gemäß § 12 AVOG des Dw bei jenem Finanzamt ebenfalls nicht gegeben ist. Der Dw hat in seinem Devolutionsantrag vom 17.6.2003 auf den Bescheid der FLDStmk vom 24.10.2002, RV/748/1-8/02, hingewiesen. Hätte das Finanzamt in W den Steuerakt vom Finanzamt Graz-Stadt angefordert und Akteneinsicht genommen, so hätte es feststellen müssen, dass der Dw weder "inländischer Unternehmer" noch "ausländischer Unternehmer" ist

und daher die beim Dw einzig interessierende Streitfrage, ob dieser Unternehmereigenschaft besitzt oder nicht, noch in keinem einzigen Abgabenverfahren in der Art Prozessthema gewesen hat, dass diese Frage zu einer abschließenden Sachentscheidung geführt hat. Da die sachliche und örtliche Zuständigkeit regelnden Gesetze ausschließlich positive Anknüpfungen wie den Ort der Unternehmensleitung und die Betriebsstätte für die Zuständigkeit normieren, wird ein Nichtunternehmer von diesen Zuständigkeitsregeln nicht erfasst. Aber auch ein Streit zum Bestehen der Unternehmereigenschaft muss vor einer Abgabenbehörde durchgeführt werden können. Die Zuständigkeit für einen Nichtunternehmer ergibt sich aus § 70 Abs. 3 BAO nach dem Anlass zum Einschreiten. Ein negativer Kompetenzkonflikt hingegen liegt nicht vor.

Gemäß § 70 BAO richtet sich die örtliche Zuständigkeit soweit über die örtliche Zuständigkeit der Abgabenbehörden nicht anderes bestimmt wird,

...

3. in sonstigen Sachen: zunächst nach dem Wohnsitz (Sitz) des Abgabepflichtigen, dann nach seinem Aufenthalt, schließlich nach seinem letzten Wohnsitz (Sitz) im Inland, wenn aber keiner dieser Zuständigkeitsgründe in Betracht kommen kann oder Gefahr im Verzug ist, nach dem Anlass zum Einschreiten. Bei mehrfachem Wohnsitz im Bereich verschiedener Finanzämter ist § 55 Abs. 2 sinngemäß anzuwenden.

Indem das Finanzamt in W dieses unterlassen hat, hat es den Dw in seinem Recht auf die Durchführung eines Verfahrens zu dieser Frage verletzt.

Der unabhängige Finanzsenat entscheidet aufgrund des Devolutionsantrag vom 17.6.2003, mit welchem dem Finanzamt in W die Verletzung der Entscheidungspflicht über die UVA März 1997 vom 1. April 1997 vorgeworfen wird, infolge Übergangs der Entscheidungspflicht zu diesem Anbringen auf den unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde

I. Instanz und stützt seine Zuständigkeit auf § 70 Abs. 3 BAO nach dem Anlass zum Einschreiten. Zur Ansicht des Dw, die Zuständigkeit des Finanzamtes in W und damit die Zuständigkeit der FLDWNB, auf welche infolge des zur UVA März 1997 eingebrachten Devolutionsantrages vom 20.9.1998 bereits die Zuständigkeit zur Entscheidung übergegangen war, sei niemals erloschen und habe die ganze Zeit, während der der Steuerakt des Dw beim Finanzamt Graz-Stadt war, fortbestanden, wird bemerkt, dass die Weiterleitung eines Anbringens nach § 50 Abs. 1 BAO jedenfalls das Erlöschen selbst einer bestandenen Entscheidungspflicht zur Folge hat. Ein Devolutionsantrag hinsichtlich eines Anbringens, über welches Entscheidungspflicht der angerufenen Behörde nicht oder nicht mehr besteht, ist als unzulässig zurückzuweisen (VwGH vom 22.6.2001, 2000/13/0178, welches an den Dw ergangen ist).

Der Entscheidung über die UVA März 1997 wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt: Der Dw ist nicht Unternehmer iSd § 2 Abs. 1 UStG 1994.

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt.

Gemäß § 23 Abs. 1 BAO sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

Gemäß § 167 Abs. 1 bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises.

Gemäß § 167 Abs. 2 hat die Abgabenbehörde im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenvorgangs nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Die Frage der Unternehmereigenschaft ist allein aufgrund der UVA März 1997 und der dieser zu Grunde liegenden Rechnung nicht zu lösen.

Der Dw hat beim Finanzamt in W eine Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1993 eingereicht, in welcher er einen Umsatz von ATS 35.000,- und eine Zahllast von ATS 7.000,- ausgewiesen hat. Für das Jahr 1993 hat der Dw auch eine Einkommensteuererklärung eingereicht, in welcher er Einkünfte aus selbständiger Arbeit von ATS 35.000,- erklärt hat. Weiters hat der Dw die UVA März 1997 beim Finanzamt in W eingereicht, die ein Vorsteuerguthaben von ATS 15.800,- ausweist. Die beim Finanzamt in W eingereichte UVA September 1999 weist ein Vorsteuerguthaben von ATS 61.000,- aus. An weiteren Anbringen hat er beim Finanzamt in W eingebracht: einen Antrag auf Zuteilung einer Steuernummer, den ausgefüllten Fragebogen mit einem Jahresumsatz 1993 von ATS 35.000,-, wobei er die Spalte zum Umsatz des Folgejahres und die Zeilen zum Gewinn des laufenden Jahres und des Folgejahres jeweils mit Fragezeichen versehen hat, und den Antrag auf Vergabe einer UID-Nummer. In zahlreichen Schriftsätzen, so auch in der Berufung gegen den Bescheid des Finanzamtes in W, mit welchem dieses den Antrag auf Vergabe einer UID-Nummer mangels Unternehmerschaft abgewiesen hat, hat der Dw die Rechtsansicht vertreten, dass er mit diesen diversen Anbringen seine Unternehmereigenschaft dargetan habe. Bereits in der Berufungsentscheidung der FLDWNB vom 24.11.1999, RV/608-16/09/99, wurde dargelegt, dass mit dem Verweis auf in der Vergangenheit abgegebene Anzeigen und Abgabenerklärungen allein weder eine unternehmerische Tätigkeit noch das Bestehen einer Betriebsstätte (bzw. Wohnsitzes oder Sitz) im Zeitpunkt der Antragstellung dargetan werden kann. Zur Vermeidung von Wiederholung wird

auf diesen Bescheid verwiesen. Das Bestehen einer Betriebsstätte in Österreich hat der Dw damals nicht und auch heute nicht behauptet. Weitere Umsätze hat der Dw nicht erklärt.

Über Befragung im Wege der Amtshilfe durch das Finanzamt für Fahndung und Strafsachen im Dezember 1998 hat der Dw erklärt, sich nur in unregelmäßigen Abständen für "mehrere Tage" an der Adresse in W, K-Straße 13, aufzuhalten. Genau dieses bringt der Dw nunmehr hervor, indem er behauptet, in Österreich keine Geschäfte von Deutschland aus tätigen zu wollen, sondern zu diesem Zweck fallweise nach Österreich kommen zu wollen und dann wiederum in der K-Straße 13 zu wohnen.

Nach Auskunft der Erhebungsorgane des Finanzamtes und aufgrund des im Zuge der Betriebsprüfung von LP vorgelegten Planes des Hauses und aufgrund der Kenntnis, dass sich im ersten Stock an der K-Straße 13 nur eine einzige Wohnung befindet, welche von IF bewohnt wird, und der Kenntnis, dass nach wie vor der Dachboden nicht ausgebaut und der Estrich lediglich mit Zeitungspapier zwecks Isolierung ausgelegt ist, und der Kenntnis, dass sich im Erdgeschoss nur eine Wohnung ohne Fußboden, wozu Erhebungsorgane des Finanzamtes Fotos angefertigt haben, befindet, welche von LP bzw. seit 1999 von diesem gemeinsam mit EK bewohnt wird, und der Kenntnis, dass LP nur einen gemeinsamen Postkasten mit IF benutzt, und der Kenntnis, dass sämtliche außen angebrachte Klingeln mit Ausnahme jener für die Wohnung im ersten Stock in der von LP bewohnten, im Erdgeschoss gelegenen Wohnung läuten, erweist sich der vom Dw im Jahr 1993 ausgefüllte, der Meldebehörde am 14.10.1993 übergebene und von LP als Unterkunftgeber gezeichnete Meldezettel als unrichtig, weil es in der K-Straße 13 ganz einfach keine Stiege 1 gab oder gibt. Im Nebengebäude ist für die Unterbringung von Mietern ebenfalls kein Platz, weil dieses nach Auskunft von IF, nach Berichten der Erhebungsorgane, nach Durchführung von Betriebsbesichtigungen im Zuge von zwei Betriebsprüfungen bei LP, seit Anfang der 90er Jahre mit alten, ausrangierten Maschinen und Büchern angefüllt war und ist. Der Dw hat daher in der K-Straße 13 niemals eine Wohnung innegehabt, weil es eine solche für ihn an dieser Adresse nicht gab oder gibt. Die vom Dw in der Beschwerde vom 23.10.2000, VwGH 2000/13/0195, gemachte Behauptung, dass er "sein Unternehmen von seiner Wohnung aus in W, K-Straße 13, betrieben habe", erweist sich angesichts dieses Ermittlungsergebnisses als unwahr. Der Dw konnte bei Begehungen durch Erhebungsorgane aber auch im Zuge der bei LP durchgeführten Betriebsprüfungen nicht angetroffen werden und war und ist der seit Anfang der 90er in der K-Straße 13 eingemieteten IF sowie deren Lebensgefährten unbekannt. Der Dw ist diesen mit Vorhalt vom 1.8.2003 vorgehaltenen Ermittlungsergebnis auch diesmal nicht entgegen getreten. Mit Schreiben vom 4.3.1998 hat die Post & Telekom Austria dem Finanzamt in W mitge-

teilt, dass der Dw in der K-Straße 13 unbekannt sei. Die Meldung des Dw in der K-Straße 13, die vom 14.10.1993 bis 20.1.1999 aufrecht war, ist aufgrund dieser Umstände als Scheinmeldung zu qualifizieren.

Das in der UVA März 1997 ausgewiesene Vorsteuerguthaben von ATS 15.800,- resultiert aus einer Rechnung oder allenfalls aus Rechnungen mit einer Bemessungsgrundlage von ATS 79.000,-. Umsätze wurden keine angegeben. Die Rechnung/en zur UVA März 1997 liegt/liegen dem Steuerakt des Dw nicht ein. Dem Vorhalt hat er nicht Folge geleistet. Angesichts des vom Dw in der BRD erklärten Einkommens von umgerechnet ATS 176.442,- muss eine Investition in dieser Größenordnung, die knapp 45 % des Jahreseinkommens ausmacht, als nicht ernstgemeint beurteilt werden. Gleiches gilt für das in der UVA Sep. 1999 geltend gemachte Vorsteuerguthaben, welcher jene Rechnung zu Grunde lag, mit der der Dw von LP die Rechte an seiner Diplomarbeit zurückgekauft hat, zu einer Zeit, in der der Dw nur Sozialhilfe von monatlich DM 1.100,- bezogen hat. Mit Rechnung vom 23.1.2000 hat LP diese Rechte nochmals mit etwas variierte Bezeichnung, aber nach dem Schreiben des Dw vom 10.4.2003 eindeutig als "das ursprüngliche Recht" bekannt gegeben, vom Dw erworben, diesmal zum Preis von netto ATS 315.000,-.

Gemäß § 43 Abs. 1 Mediengesetz hat der Medieninhaber (Verleger) von jedem Druckwerk, das im Inland verlegt wird oder erscheint, eine durch Verordnung zu bestimmende Anzahl von Stücken

1. an die Österreichische Nationalbibliothek und an die durch Verordnung zu bestimmenden Universitäts-, Studien- oder Landesbibliotheken abzuliefern und
2. der Parlamentsbibliothek und der Administrativen Bibliothek des Bundeskanzleramtes anzubieten und, wenn diese das binnen einem Monat verlangen, auf eigene Kosten zu übermitteln.

Zu diesem Werk ist entgegen der Vereinbarung, es bis 25.1.2001 fertigzustellen, bis 18. November 2003 kein Pflichtexemplar nach dem Mediengesetz abgeliefert worden, wie aus dem negativen Suchergebnis bei der Wiener Stadt- und Landesbibliothek und der Österreichischen Nationalbibliothek hervorgeht. Weiters ist die Aussage des LP vom 9.10.1998, wonach der Dw im Wert des offenen Rechnungsbetrages der Dw selbst Bücher übernehmen werde, von besonderer Wichtigkeit, denn dies würde einerseits bedeuten, dass der Dw mit LP in Wahrheit einen Verlagsvertrag abgeschlossen hat und andererseits, dass der Dw bei ernsthafter Absicht an der Lieferung der Werke interessiert sein sollte. Der Dw hat vor dem Finanzamt für Fahndung und Strafsachen zur Restzahlung von ATS 293.000,- vorgebracht, mit LP vereinbart zu haben, dass die Restzahlung erst dann erfolgen solle, wenn ihm vom Finanzamt

in W eine Steuernummer zugeteilt worden sein würde. Mit dem Rückkauf der Rechte an diesem Werk und dem nochmaligen Verkauf derselben an LP haben beide dargetan, dass es ihnen im Wahrheit um eine Einhaltung des hier behaupteten Vertrages gar nicht geht, die diesbezüglichen Vereinbarungen daher nicht ernsthaft gemeint sind. Wie aus dem Strafurteil hervorgeht, sind bei mehreren Personen Rechte zwischen ihnen und LP im Kreis gegangen, also wiederholt Gegenstand von Erwerben, Veräußerungen und Rückerwerben gewesen. Der Dw ist nur einer von vielen. Die widersprüchlichen Aussagen von LP und dem Dw zur Vertragserfüllung – also Lieferung von Büchern, wie LP behauptet, und Restzahlung bei Erhalt der Steuernummer, wie der Dw behauptet – beweisen, dass keine ernsthafte Vertragsabsicht gegeben ist. Auch ist nicht nachvollziehbar, weshalb die Zuteilung einer Steuernummer die Vertragsverpflichtung in irgendeiner Weise beeinflussen sollte, weshalb also LP erst dann den Restbetrag dem Dw bezahlen sollte, wenn jener eine Steuernummer erhalten habe. Diese Aussage des Dw löst um so mehr Bedenken aus, weil sein Antrag auf Zuteilung einer Steuernummer von der FLDWNB mit Bescheid vom 10.11.1998, 15/FB-98/P026/05, als unzulässig zurückgewiesen wurde, weshalb der Dw in an das Finanzamt Graz-Stadt gerichtete Eingaben wiederholt darauf hinwies, dass "zur Geltendmachung eines Überschusses laut einer UVA eine Steuernummer nicht erforderlich sei".

Zur hier nicht gegebenen ernsthaften Vertragsabsicht ist weiters der Inhalt der Homepage der Wiener Stadt- und Landesbibliothek zum E-Verlag von Bedeutung, geht doch aus dieser hervor, dass der E-Verlag in der Fachwelt als Verlag mit unüblichen Konditionen für die Autoren bekannt war, indem im E-Verlag nur Kleinstauflagen erschienen sind und die Autoren überdies das Vertriebsrisiko zu tragen hatten. Die Informationen zur vermutlichen Einstellung einer tatsächlichen Verlagstätigkeit etwa Mitte der 80er Jahre des vorigen Jahrhunderts decken sich mit den Feststellung der bei LP durchgeführten Betriebsprüfungen Anfang und Ende der 90er Jahre. Zu berücksichtigen ist weiters, dass es völlig branchenunüblich ist, dass ein Verlag einem unbekannten Autor für den Erwerb von Urheberrechten an Werken Beträge in Millionenhöhe bezahlt oder so wie im gegenständlichen Fall "nur fakturiert". Sollte dennoch ein Erwerber von Rechten solches tun, ist es als unüblich anzusehen, dass keine Kalkulationsunterlagen, Marktanalysen etc. vorliegen. Das Verlangen auf Vorlage solcher Unterlagen wurde von LP in den beiden Betriebsprüfungen und im Zuge von Ermittlungshandlungen bei Berufungen mit Hinweis auf § 1276 ABGB stets als irrelevant abgetan. Festzuhalten ist weiters, dass der E-Verlag bis zum Jahr 1992 die Rechte der Autoren um ATS Null erworben hat und im Fall einiger Autoren, von welchen im E-Verlag Werke erschienen sind, nach wie vor die Rechte um ATS Null erworben hat, so zB bei BS und FB. Auf die Frage, weshalb die Rechte

von BS und FB um ATS Null und von anderen um Millionenbeträge erworben wurden, gab LP niederschriftlich vor dem unabhängigen Finanzsenat am 22.4.2003 an, dass das Vereinbarungssache sei.

Hat nun zum "Umweltmarketing" durch Erwerb, Rückverkauf an den ursprünglichen Veräußerer und nochmaligem Erwerb zu einer dreifachen Geltendmachung von Vorsteuern geführt, so führte auch die Vorgangsweise durch Umbenennung von Rechten, im Fall des Dw Umbenennung von "Thermalbäder-Katalog" in "Heilbäder-Katalog", zur mehrfachen Geltendmachung von Vorsteuerbeträgen bei LP. Aus dem Strafurteil geht hervor, dass auch diese Vorgangsweise zwischen mehreren Ausstellern von Scheinrechnungen und LP der Fall war, der Dw ist auch hier nur einer vielen.

Der Dw hat sich vor dem Finanzamt für Fahndung und Strafsachen zum "Bäderkatalog" in Widersprüche verwickelt. In seinem Rechtshilfeersuchen an die deutsche Abgabenbehörde hat das Finanzamt in W eindringlich darauf hingewiesen, jenes möge bei der Einvernahme des Dw darauf achten, dass der Dw keine Möglichkeit zu Absprache mit dem Geschäftspartner LP in W habe, was dem Finanzamt für Fahndung und Strafsachen auch gelungen ist. Der vom Dw zuerst gemachten Zeugenaussage kommt daher Glaubwürdigkeit zu, während die drei Berichtigungen offenbar nach Absprache mit LP erfolgt sind. Die Rechnung über die Rechte am Werk "Thermal- und Mineralbäder Europas" wurde am 15.8.1993 erstellt. Nach seiner ersten Aussage hat der Dw diesen Bäderkatalog in etwa einem Jahr vor der Rechnungslegung, das wäre der Mai 1992, erstellt, wobei LP bei Aufnahme der geschäftlichen Beziehungen an ihn herangetreten sei, einen Bäderkatalog zu erstellen. Dafür, also für die Erstellung, habe er eine Anzahlung erhalten. Ebenfalls nach seiner ersten Aussage wisse der Dw heute, das war der 11.12.1998, nicht mehr, ob er diesen Katalog beendet habe, weshalb er einen konkreten Zeitaufwand und einen konkreten Umfang nicht mehr angeben könne. Ebenfalls in seiner ersten Aussage führt der Dw aus, dass zur Fertigstellung des Bäderkatalogs ein von LP bereitgestellter Computer benutzt worden sei, und zwar teils von ihm, teils von LP.

Hierzu ist festzuhalten, dass der Dw nach seiner eigenen Aussage nicht für die Überlassung der Rechte am Bäderkatalog, sondern für dessen Erstellung die von ihm genannte Anzahlung von zusammen DM 5.000,- erhalten hat. Die Forderung von ATS 1.250.000,- würde demnach noch unberichtigt aushaften. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf obige Ausführungen zum Fehlen von Kalkulationsunterlagen etc. und Branchenunüblichkeit hingewiesen. Bei ernsthafter Vertragsabsicht wüsste der Dw, ob er diesen Katalog beendet hat oder nicht. Wenn er nicht einmal das weiß, darf er sich nicht wundern, dass "aufgrund widriger Umstände bis heute leider kein einziger Katalog verkauft wurde", wie er in seiner zweiten Berichtigung

vom 20.12.1998 zu seiner Zeugenaussage vom 11.12.1998 vorgebracht hat. Auf die Widersprüche, dass er den Bäderkatalog im Mai 1992 erstellt haben will, sich mit LP dafür einen PC geteilt hat, obgleich er LP nach seiner ersten Berichtigung der Zeugenaussage erst 1993 kennengelernt haben will, braucht nicht mehr eingegangen zu werden.

Von wesentlicher Bedeutung ist hingegen, dass der Dw anlässlich seiner Zeugeneinvernahme die Stornierung der Rechnung aus dem Jahr 1993 und den damit verbundenen Sachverhalt entschieden bestritten hat und sich davon distanziert hat. Es ist davon auszugehen, dass dem Dw eine Steigerung von ATS 1.250.000,- auf ATS 3.900.000,-, als auf mehr als das Dreifache des ursprünglich vereinbarten Betrages, in Erinnerung geblieben wäre, auch wenn der Betrag von ATS 3.900.000,- "nur als Verpflichtung" vereinbart und nur nochmals ATS 1.250.000,- infolge Umbenennung des dem Recht zu Grunde liegenden Werk in Rechnung gestellt wurden. Ausgerechnet diese Stornorechnung vom 3.7.1995 weist als Unterschrift des Dw einen Schriftzug auf, der schwerwiegende Bedenken auslöst, dass die Unterschrift in der Tat vom Dw stammen soll. Die Entscheidungsfindung im gegenständlichen Verfahren stützt sich aber nicht auf die unglaubliche Unterschrift. Der Dw hat eine Kopie der Rechnung vom 3.7.1995 seiner ersten Berichtigung vom 14.12.1998 beigelegt.

Nicht nachvollziehbar ist weiters, dass der Dw in seiner Zeugenaussage ausgeführt hat, die Anzahlung von insgesamt DM 5.000,- mit Verrechnungsschecks erhalten zu haben, in seiner ersten Berichtigung vorgebracht hat, alle Zahlungen seien alle bar abgewickelt worden, für die Richtigkeit der Barzahlung mit seiner zweiten Berichtigung die diesbezüglichen Bestätigungen dem Finanzamt für Fahndung und Strafsachen vorgelegt hat, um dann in seiner dritten Berichtigung zu seiner ursprünglichen Zeugenaussage zurückzukehren, dass die Anzahlung zum Bäderkatalog doch mit Verrechnungsscheck erfolgt sei. Der Verrechnungsscheck lautete auf ATS 21.000,-, die dem Dw laut Kontoauszug vom 14.12.1993 mit Wert 26.11.1993 gutgeschrieben wurden. Mit Schreiben vom 25.11.1993, ausgestellt in Wien, K-Straße 13, bestätigt der Dw LP den Erhalt von brutto ATS 21.000,- mit heutigem Tag, also dem 25.11.1993. Diese Empfangsbestätigung weist darüber hinaus einen handschriftlichen Saldierungsvermerk samt Unterschrift des Dw auf, deren Echtheit aufgrund des Schriftbildes ebenfalls zu bezweifeln sind. Aufgrund des stattgefundenen Geldflusses hätte es einer Empfangsbestätigung aber gar nicht bedurft. In seiner zweiten Berichtigung führt der Dw aus, den Betrag von ATS 21.000,- bar in Wien erhalten zu haben. Diese Empfangsbestätigung erscheint nur dann verständlich, wenn LP – aus welchen Gründen auch immer – nicht wollte, dass PB als Aussteller des Verrechnungsschecks bekannt wird. In beiden bei LP stattgefundenen Betriebsprüfungen wurde

LP nach der Tätigkeit von PB gefragt und in beiden Betriebsprüfungen hat LP die Tätigkeit von PB nicht aufgeklärt.

Diese unterschiedlichen Angaben hätte der Dw bei seiner Zeugeneinvernahme aber leicht vermeiden können, indem er anlässlich dieser Amtshandlung in seinen Geschäftsunterlagen nachgesehen hätte, denn die Zeugeneinvernahme erfolgte in seiner Wohnung in B. Dass dann in der Folge vom Dw nach gründlicher Durchsicht seiner Geschäftsunterlagen u. a. die Stornorechnung mit dem Verpflichtungsbetrag von ATS 3,9 Mio., welche dem Dw anlässlich seiner Zeugenaussage vollkommen unbekannt war, auftaucht, deutet auf sodann mit LP erfolgte Absprachen hin. Weiters hat der Dw dem Finanzamt für Fahndung und Strafsachen als aus seinen Geschäftsunterlagen stammend die Rechnung vom 20.3.1997 in einer Version vorgelegt, wie sie nur aus dem Rechenwerk von LP stammen kann. Wegen des auf der Rechnung vom 20.3.1997 angebrachten Saldierungsvermerks vom selben Tag hat LP diese aus seinen Geschäftsunterlagen stammende Rechnung dem Dw offenbar zukommen lassen. Gegenstand dieser Rechnung sind die Werknutzungsrechte an dem Werk "Umweltorientierte Corporated Identity" zu ATS 300.000,-, welche der Dw anlässlich seiner Zeugenaussage als richtig bezeichnet hat. Der Dw hat diesen Saldierungsvermerk in seiner dritten Berichtigung unzutreffend als "Rechnung über 1.000,- öS" bezeichnet.

Wenn jemand aus einem Vertrag ATS 1.250.000,- zu erwarten hat und nach der behaupteten Vereinbarung vorbringt, dass die Bezahlung dieser Forderung an den Verkauf der Katalogs, also des fertiggestellten Werkes, und an den Verkauf von Werbeplätzen gekoppelt ist (zweite Berichtigung vom 20.12.1998), ist es unglaublich für eine ernsthafte Vertragsabsicht, dass der Dw fünfeinhalb Jahre nach Ausstellung der Rechnung vom 15.8.1993, nämlich am 11.12.1998 zu Protokoll gibt, nicht zu wissen, ob er den Katalog beendet hat. Damit gibt er nämlich zu, dass er selbst mit einem Geldfluss in der vereinbarten Höhe gar nicht rechnet, weil die vereinbarte Summe – so wie im Strafurteil festgestellt – eine reine Utopiezahl ist.

Unter Berücksichtigung all dieser Umstände kann die Bezahlung des Dw nur als sein Anteil an der von LP erschlichenen Vorsteuer angesehen werden, denn für etwa eineinhalb Jahren hat das Finanzamt in W den von LP eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen Glauben geschenkt und die zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuerbeträge ausbezahlt. Auch die aus der Rechnung vom 15.8.1993 ("Thermal- und Mineralbäder Europas") geltend gemachte Vorsteuer wurde noch an LP ausbezahlt. Bedenkt man, dass diese UVA im September 1993 eingereicht wurde, vom Finanzamt zu verbuchen und die Auszahlung des Guthabens zu verfügen war, dann noch die ebenfalls in B lebende PB den Verrechnungsscheck über ATS 21.000,- ausstellen musste, wobei die bezogene Bank eine Filiale in W ist, der erste Einlösungsversuch

gescheitert ist und der Betrag dem Konto des Dw mit Wert vom 26.11.1993 gutgeschrieben wurde, ist auch ein zeitlicher Zusammenhang zwischen Eintreten des zu Unrecht herbeigeführten Abgabenerfolges und Erhalt seines Anteils an der erschlichenen Vorsteuer erkennbar.

Den vom Dw gelegten Rechnungen und den von LP an ihn gelegten Rechnungen liegen Scheingeschäfte iSd § 23 BAO zu Grunde. Es handelt sich im gegenständlichen Fall um sog. absolute Scheingeschäfte, verdeckte Geschäfte liegen nicht vor. Als verdecktes Geschäft wäre denkbar, dass die Rechte wie bei anderen Autoren vom E-Verlag, LP, um ATS Null erworben wurden. Das oben dargestellte Ermittlungsergebnis spricht jedoch gegen eine solche Annahme. Gegen mit ATS Null zu bewertende Forderungen kann überdies keine Verrechnung erfolgen. Unter Berücksichtigung sämtlicher Umstände ist in freier Beweiswürdigung davon auszugehen, dass die in den Rechnungen behaupteten Verpflichtungen in Millionenhöhe ATS sind nicht ernsthaft gewollt und nur dadurch erklärbar sind, dass in exzessiver Weise Vorsteuern zu Unrecht geltend gemacht wurden. Eine darüber hinausgehende Tätigkeit, die den Dw als Unternehmer iSd § 2 Abs. 1 UStG 1994 qualifizieren würde, liegt nicht vor. Da dem Dw keine Unternehmereigenschaft zukommt, ist er weder berechtigt, Rechnungen mit gesondertem Umsatzsteuerausweis zu legen noch einen Vorsteuerabzug geltend zu machen. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 25. November 2003