



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg in Wien betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2000 und 2001, Umsatzsteuerfestsetzung Jänner bis Juni 2002, Juli 2002 und August 2002 **entschieden**:

Den Berufungen betreffend Umsatzsteuer 2000 und 2001 wird teilweise Folge gegeben.
Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Berufungen gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide Jänner bis August 2002 werden als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) ist den Abgabenbehörden seit nunmehr zwölf Jahren durch nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnungen bekannt. Dies hat auch der VwGH bereits zB mit Erkenntnissen vom 12.9.2001, 98/13/0111, 99/13/0069 und 2001/13/0047, zu Recht erkannt. Der Bw wurde wegen Abgabenhinterziehung und Fälschung von Beweismitteln vom Landesgericht für Strafsachen Wien (idF: LGS-Wien und Strafurteil) vom 24. Oktober 2000, Zl. 12c Vr 8952/98, rechtskräftig verurteilt. Das Urteil des LGS Wien wurde mit Nichtigkeitsbeschwerden des Bw und der EK angefochten, welche der Oberste Gerichtshof (OGH) mit Urteil vom 6.11.2001, 14 Os 37/01-10, verworfen hat. Lediglich der Strafausspruch wurde vom OGH geringfügig gemildert, weil er im Strafausmaß des angefochtenen Urteils einen Verstoß gegen das Doppelverwertungsverbot erblickte. Die vom OGH auf vier Monate reduzierte Ersatzfreiheitsstrafe hat der Bw abgesessen. Das Strafurteil wird unten angeführt.

Der Bw gibt in den Abgabenerklärungen 2000 und 2001 als Art des Unternehmens "Verlag" an. Es handelt sich um den E-Verlag. Sowohl Unternehmensleitung als auch Wohnsitz befinden sich in der Liegenschaft 1190 Wien, K-Straße 13, welche in seinem grundbücherlichen Eigentum steht. Der Bw bezieht eine Kleinpension und erklärt weiters negative Einkünfte aus der Vermietung der im ersten Stock gelegenen Wohnung in der K-Straße 13. Der Bw berechnet die Umsätze nach den vereinnahmten Entgelten gemäß § 17 Abs. 1 und § 17 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 (Ist-Versteuerung). Dem Akt liegt ein ab 1994 wirksamer Regelbesteuerungsantrag ein. Die Gewinnermittlung erfolgt gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988.

Für die Jahre 1996 bis 2001 findet beim Bw eine abgabenbehördliche Prüfung gemäß § 151 Abs. 1 BAO und bezüglich der Monate Jänner bis August 2002 eine Umsatzsteuer-Nachschau statt.

Umsatzsteuererklärungen und Umsatzsteuerbescheide

Für das Jahr 2000 erklärt der Bw lt. berichtigter Umsatzsteuererklärung Umsätze von ATS 608.678,47, davon steuerfrei ohne Vorsteuerabzug ATS 106.105,49, Vorsteuern von ATS 438.150,44 sowie Berichtigungen von ATS 1.415.731,-. Die Umsatzsteuererklärung weist eine Gutschrift von ATS 1.760.832,43 aus. Mit Umsatzsteuerbescheid 2000 vom 1.10.2002 wird ausschließlich Umsatzsteuer gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 iHv Euro 6.762,13 festgesetzt.

Für das Jahr 2001 erklärt der Bw Umsätze von ATS 354.197,71, davon ATS 150.000,- mit dem Normalsteuersatz steuerpflichtig, ATS 77.155,91 mit 10% steuerpflichtig, ATS 35.820,- mit 8% steuerpflichtig und ATS 91.221,80 mit mit 0% steuerpflichtig, sowie Vorsteuern von ATS 587.366,20. Die Umsatzsteuererklärung weist eine Gutschrift von ATS 546.785,- aus. Mit

Umsatzsteuerbescheid 2000 vom 1.10.2002 wird ausschließlich Umsatzsteuer gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 iHv Euro 2.949,14 festgesetzt.

Aus dem Anlageverzeichnis per 31.12.2000 ergeben sich folgende Betriebsausgaben:

Absetzung für Abnutzung iHv ATS 86.062,50 von

-) unkörperlichem Anlagevermögen, und zwar Rechte an den Werken:

1.) "Der echte Sabbath im Mondjahr", erworben von EK am 30.11.1999 um ATS 100.000,-
(Anm: laut vorliegender Rechnung wurde eine Null vergessen)

2.) "Quadratspiel", erworben von EK am 28.9.1999 um ATS 1.300.000,-

3.) "Farbspiel", erworben von EK am 26.6.1999 um ATS 1.060.000,-

4.) "Wie wilde Wörter würdevolle Würdenträger werden", erworben von EK am 31.8.1999 um
ATS 1.800.000,-

5.) "Die Bibel und die Astrologie", erworben von EK um ATS 320.000,- (Re vom 28.2.2000)

6.) "Spezialitäten der österr. Bäcker", erworben von EH um 970.000,- (Re vom 6.12.1999)

7.) "Die Frau im Koran", erworben von Dr. MI um 520.000,- (Re vom 20.7.1999)

8.) "Christus im Koran", erworben von Dr. MI um ATS 500.000,- (Re vom 29.8.1996)

9.) "Corporate Identity", erworben von KG um ATS 315.000,- (Re vom 25.1.2000)

-) beweglichem Anlagevermögen: für div. Computerzubehör in Summe: ATS 4.692,65

An weiteren Betriebsausgaben werden ATS 101.521,72 geltend gemacht.

An Betriebseinnahmen werden Tantiemen und Einnahmen aus Buchverkäufen iHv

ATS 372.272,15, der Gewinn aus dem Verlag mit ATS 179.995,28 erklärt.

Aus dem Anlagenverzeichnis zur Vermietung ergibt sich für das Jahr 2000 eine AfA iHv
ATS 503.916,-. Bemessungsgrundlage der AfA sind der Einheitswert zum 1.1.1989 mit einer
jährlichen AfA von ATS 6.030,- und Sanierungskosten aus dem Jahr 1989 mit jährlich
ATS 483.498,-. Die 15tel Verteilung der Sanierungskosten wird als AfA bezeichnet. Daneben
werden ein Parkettboden (AfA ATS 12.562,-) und ein Küchenblock (AfA ATS 1.826, letztmalig)
abgeschrieben. An weiteren Werbungskosten werden ATS 86.233,60 geltend gemacht. Aus
der Vermietung wird ein Verlust von ATS 341.384,49 erklärt.

Aus dem Anlageverzeichnis per 31.12.2001 ergeben sich folgende Betriebsausgaben:

Absetzung für Abnutzung iHv ATS 86.812,50 von

-) unkörperlichem Anlagevermögen, und zwar Rechte an den Werken:

1 – 9) wie im Vorjahr

10) "Die Unschuld von Blunzendorf", erworben von EK um ATS 120.000,- (Re vom 27.9.2001)

-) beweglichem Anlagevermögen: div. Computerzubehör in Summe: ATS 2.614,-,

Schloss, erworben von EK um ATS 5.000,-, AfA ATS 500,-

An weiteren Betriebsausgaben werden ATS 139.552,54 geltend gemacht. An

Betriebseinnahmen werden Tantiemen und Einnahmen aus Buchverkäufen iHv ATS 55.198,71, der Verlust aus dem Verlag mit ATS 174.280,33 erklärt.

Aus dem Anlagenverzeichnis zur Vermietung ergibt sich für das Jahr 2001 eine AfA iHv ATS 501.401,-. Der Küchenblock wurde im Jahr 2000 das letzte Mal abgeschrieben. Sonst keine Änderung zum Vorjahr. An weiteren Werbungskosten werden ATS 65.454,39 erklärt. Der Verlust aus der Vermietungstätigkeit wird mit ATS 356.090,39 erklärt.

Die Amtspartei hat nach dem als Bescheidebegründung dienenden Betriebsprüfungsbericht (idF: BP-Bericht) folgende Feststellungen getroffen:

Feststellungen zu den Entgelten:

Tz 14a: Die Tätigkeit als Verleger sei nicht als Einkunftsquelle anzuerkennen. Während des BP-Verfahrens sei der Bw wiederholt nachweislich aufgefordert worden, einen Nachweis zu erbringen, dass er die Verlagstätigkeit tatsächlich ausgeübt habe. Im Hinblick auf die äußerst ungewöhnliche Form der Geschäftsgebarung einerseits und der behaupteten Auslandsbeziehungen andererseits sei der Bw auf die ihn diesfalls treffende erhöhte Mitwirkungspflicht hingewiesen worden. Der Bw habe dennoch weder Aussagen getätigt noch Unterlagen vorgelegt. Nach Ansicht der BP handle es sich bei dieser Art der Geschäftsgebarung jedenfalls um keine unternehmerische Tätigkeit. Da keine unternehmerische Tätigkeit vorliege, werde die auf die in Rechnungen gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer gem. § 11 Abs. 14 UStG 1994 (betreffend die Jahre 1996, 1997 und 1999 darüber hinaus auch für ig Erwerbe gem. Art. 7 Abs. 4 UStG 1994) geschuldet.

Der Vermietungstätigkeit komme mangels Erzielung eines Totalüberschusses in einem absehbaren Prognosezeitraum keine Einkunftsquelleneigenschaft zu. Bezüglich der aus der Vermietung der Liegenschaft 1190 Wien, K-Straße 13, gelegten Rechnungen schulde der Bw die Umsatzsteuer iSd § 11 Abs. 14 UStG 1994 kraft Rechnungslegung, da in den Rechnungen (Mietzinsvorschreibungen) der auf das Entgelt entfallende Umsatzsteuerbetrag gesondert ausgewiesen wurde.

Der Bw vermietet an zwei Personen, und zwar an EK verschiedene Räume der gemeinsam vom Bw und EK benutzten Wohnung, und an AF die im ersten Stock gelegene Wohnung. Der Bw erhält von EK die Miete mit Gutschriften auf seine Schuld "Quadratspiel" (siehe VwGH

12.9.2001, 2001/13/0047). Die auf die Schuld des Bw angerechneten Gutschriften betragen netto jährlich für 1999: ATS 15.390,-, für 2000: ATS 72.520,- und für 2001: ATS 78.000,-, 2002: Euro 5.196,07, insgesamt ohne tatsächlichen Zahlungsfluss sohin netto ATS 237.499,-. EK behauptet, die angemieteten Räume für ein Labor für Bioaktivität und für eine Untervermietung an NaJ zu verwenden. Die insgesamt an EK vermieteten Räume haben eine Gesamtnutzfläche von 75,69 m² (Anm: hiezu ergänzender Sachverhalt unter Punkt "Auskunftspersonen"). Ein schriftlicher Mietvertrag wurde mit EK nicht abgeschlossen. AF überweist monatlich die Mietzahlungen auf ein Konto des Bw. Die AF in Bestand gegebene Wohnung hat eine Gesamtnutzfläche von 116 m². Mit AF wurde ein schriftlicher Mietvertrag abgeschlossen.

Tz 15: Feststellungen zu den geltend gemachten Vorsteuern:

Grundlage der geltend gemachten Vorsteuerbeträge seien Rechnungen zu behaupteten Betriebsausgaben (Verlagstätigkeit), Werbungskosten (Vermietungstätigkeit) sowie Rechnungen über behauptete Ankäufe von Rechten zu Literaturwerken und Spielen.

Es sei darauf hinzuweisen, dass die hier erwähnten Ankäufe von Rechten einerseits bereits Gegenstand von höchstgerichtlichen Erkenntnissen (insbesondere VwGH 12.9.2001, 98/13/0111 und 2001/13/0047) waren und andererseits auch unter dem Gesichtspunkt einer strafrechtlichen Würdigung zur Verurteilung des Bw wegen Abgabenhinterziehung und Fälschung von Beweismitteln des Bw geführt haben, sodass schon aus diesem Grund dieser Teil der geltend gemachten Vorsteuerbeträge nicht anzuerkennen sei.

Das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 24. Oktober 2000

Das LGS-Wien hat mit Urteil vom 24. Oktober 2000, Zl. 12c Vr 8952/98, den Bw für schuldig befunden, in der Zeit von September 1992 bis Februar 2000 durch Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach dem § 33 Abs. 2 lit. FinStrG und das Vergehen der Fälschung von Beweismitteln nach dem § 293 Abs. 2 StGB begangen zu haben. Mit den im genannten Zeitraum eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen behauptete der Bw Vorsteuerabzüge von ATS 7.166.983,- (Anm.: das entspricht einer Bemessungsgrundlage von ATS 35.834.915,-). Auf den Seiten 12 bis 17 des Urteils werden insgesamt 35 Rechnungen dargestellt. Das LGS Wien hat im Strafurteil festgestellt, dass den zitierten Rechnungen entweder überhaupt kein Leistungsaustausch zu Grunde lag oder nur eine geringfügige Leistung durch die Rechnungsleger erbracht wurde, die jedenfalls in keinem Verhältnis zu den Leistungsentgelten, welche in Rechnung gestellt wurden, standen. Zusammengefasst stellen diese Rechnungen somit Scheinfakturen dar. Der Bw leistete entweder überhaupt keine oder nur geringfügige Zahlungen an die Rechnungsleger. Zu derartigen Zahlungen in Millionenhöhe

(Anm: wie oben berechnet über brutto ATS 43 Mio.) wäre der Angeklagte auch nie in der Lage gewesen, da er seit 1983 aus seiner beruflichen Tätigkeit keinerlei Gewinne erzielen konnte. Im Zuge zahlreicher abgabenbehördlicher Prüfungen sei der Bw immer wieder auf den Scheincharakter der vorgelegten Fakturen und deren Mangelhaftigkeit hingewiesen worden. Trotzdem beharrte der Bw in seinem deliktischem Tun bzw. ließ sich noch während des anhängigen Strafverfahrens weitere Scheinfakturen in Millionenhöhe legen. Schriftliche Vereinbarungen zwischen dem Angeklagten und den Rechnungslegern über Art und Weise der Verwertung existierten nicht. Subjektiv sei es dem Bw, der genau wusste, dass er durch sein Vorgehen Abgabenverkürzungen bewirkte, geradezu darum, durch die Vorgaukelung, er sei im Rahmen des von ihm geführten Betriebes verpflichtet, die Fakturen zu honorieren, Abgabengutschriften zu Unrecht geltend zu machen und Gelder vom Finanzamt ausbezahlt zu erhalten. Der Bw verantwortete sich in dem gerichtlichen Strafverfahren mit seiner Rechtsansicht, wonach er "Ist-Versteuerer" sei und es im Übrigen auch gar nicht darauf ankomme, ob der Rechnungsleger (Autor) zum Zeitpunkt der Rechnungslegung bereits eine Leistung erbracht habe. Das Finanzamt habe ihm bisher nicht schlüssig beweisen können, dass seine Rechtsmeinung falsch sei. Zur Leistungserbringung legte der Bw in der Hauptverhandlung vier "Büchlein" (Anm: das Wort Büchlein wurde im Strafurteil in Anführungszeichen gesetzt und ist ein Zitat) vor. Das Ergebnis des Beweisverfahrens habe aber eindeutig erbracht, dass tatsächlich die von den angeblichen Autoren gelegten Rechnungen in Millionenhöhe entweder überhaupt keine oder jedenfalls nur marginale Leistungen im Verhältnis zum vereinbarten Entgelt erbracht worden seien. Unter Hinweis auf das Ergebnis der Einvernahme der Zeugen stellt das LGS Wien fest, dass in wiederholten Fällen verschiedene Rechte verkauft, storniert, wieder rückgekauft oder zwischenzeitig an einen Dritten und sodann wieder an den Bw verkauft wurden, Zeugen selbst ausgesagt haben, ihre Leistungen seien nicht die in den Rechnungen ausgewiesenen Beträge wert, die Rechnungen seien den Rechnungslegern vom Bw selbst vorgelegt und von diesen nur unterfertigt worden, von Gegenrechnungen haben die Rechnungsleger nicht gewusst, vom Bw haben die Zeugen kein Geld erhalten, von den Rechnungslegern eine Leistungserbringung an den Bw bestritten wurde oder nur eine solche von geringfügigem Ausmaß stattgefunden haben. Aus dem Schriftverkehr des Bw mit einigen Rechnungslegern gehe hervor, dass der Bw Schadenersatz wegen Nichterbringung der in Rechnung gestellten Leistungen forderte, womit der Bw verdeutlicht habe, dass sich der Bw sehr wohl bewusst war, dass einer Rechnung auch eine entsprechende Leistung zu Grunde zu liegen habe.

Als den vom Umfang her bedeutsamsten und seit 1992 immer wieder als Rechnungsleger in Erscheinung tretend nennt das LGS Wien Dr. MI, der Rechnungen an den Bw über insgesamt

S 2.840.000,- gelegt hat, darunter Rechnungen über die Rechte zu den Werken "Christus im Koran" und "Die Frau im Koran" (zur "Frau im Koran" siehe VwGH 12.9.2001, 2001/12/0047, zur Re des MI über "Katalog für Krankenhaus und Laborbedarf" siehe VwGH 12.9.2001, 98/13/0111). Das Recht zur "Frau im Koran" wurde zweimal fakturiert (Rechnungsleger als Rückkäufer). Die Werke "Christus im Koran" und "Die Frau im Koran" sind vom Bw in der HV vorgelegt worden. Das LGS Wien hat zu diesen Werken festgestellt, dass diese keineswegs auch nur annähernd mit den in Rechnung gestellten Entgelten in Einklang zu bringen sei, zumal für den Rechnungsleger Dr. MI vom Gericht mangelnde Seriosität festgestellt worden sei.

Als weiterer bedeutender Rechnungsleger wird EK im Urteil genannt. Über folgende von EK an den Bw gelegten Rechnungen hat das LGS Wien entschieden:

- 1.) Re vom 26.6.1999 über ATS 1.060.000,- plus USt, "Farbspiel"
- 2.) Re vom 31.8.1999 über ATS 1,8 Mio. plus USt, Grammatikspiel "Wenn wilde Wörter würdevolle Würdenträger werden"
- 3.) Re vom 28.9.1999 über ATS 1,3 Mio. plus USt, "Quadratspiel"
- 4.) Re vom 31.10.1999 über ATS 1 Mio. plus USt, Buch "Der echte Sabbath, Retter der Menschheit?"
- 5.) Re vom 30.11.1999 über ATS 800.000,- plus USt, Buch "Der echte Sabbath, das Heil der Welt"
- 6.) Re vom 30.11.1999 über ATS 1 Mio. plus USt, Buch "Der echte Sabbath im Mondjahr"
- 7.) Re vom 29.12.1999 über ATS 1 Mio. plus USt, Buch "Der echte Sabbath im Mondjahr"
- 8.) Re vom 28.2.2000 über ATS 320.000,- plus USt, Buch "Die Bibel und die Astrologie"

Gegenstand der Rechnungen war jeweils der Übergang der Rechte an dem bezeichneten Werk.

Von den im Urteil des LGS Wien genannten vier "Büchlein" entfallen die beiden letzten auf EK, und zwar sind im Europäischen Verlag das Buch "Der echte Sabbath im Mondjahr" und unter dem Pseudonym von EK, JG das Buch "Peitschen tun doch weh" erschienen. Zu dem Werk "Peitschen tun doch weh" hat EK nach ihrer zu Protokoll gegebenen Aussage die Druckkosten selbst getragen. Infolge dieser unbestrittenen Feststellung kam das LGS Wien zu dem Ergebnis, dass der Bw nicht einmal die Absicht hatte, die ihm in Rechnung gestellten Werke selbst zu verlegen, da er auf Grund seines geringfügigen Einkommens von lediglich S 8.000,- pro Monat und der sich seit 1993 ständig wiederholenden Verlustsituation gar nicht in der

Lage wäre, Werke von Autoren zu verlegen. Zu der "Broschüre" "Der echte Sabbath im Mondjahr", zu der der Bw die Rechte von seiner Autorin EK zwei Mal erworben hat, musste EK in der Hauptverhandlung vor Gericht zugeben, dass dieses auch nicht annähernd den in Rechnung gestellten Beträgen entspricht, indem sie angab, dass sie keinen Verleger finden würde, der in spe ATS 1 Mio. (Anm: dies ist jene Million, zu der EK vorgebracht hat, dass sie längst bezahlt wäre) für ihre Bücher bezahlen würde.

Zu dem von EK in Rechnung gestellten Farbspiel wird im Strafurteil weiters ausgeführt, dass dieses bereits von LL in den Jahren 1993 und 1994 mit insgesamt S 2 Mio. netto in Rechnung gestellt wurde. Darüber hinaus sei dieses Farbspiel bislang nicht im Handel erschienen, was ebenso auf das "Quadratspiel" und das "Grammatikspiel" zutreffe. Weiters geht aus dem Strafurteil hervor, dass das Recht an dem Werk "Donaudelta" Gegenstand von Verkäufen und Rückkäufen zwischen dem Bw und DD war.

Das LGS Wien hat mit diesem Urteil nicht nur den Bw, sondern auch die mit ihm angeklagte EK verurteilt. EK habe das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und als Beitragstäterin nach dem § 11, 3. Fall FinStrG objektiv und subjektiv zu verantworten, weil sie nach den vom Gericht getroffenen Feststellungen zur Ausführung der strafbaren Handlungen des Bw beigetragen haben, indem sie Rechnungen in Millionenhöhe legte, die die Tatbildverwirklichung durch den Bw erst ermöglicht haben. EK wusste nach ihren eigenen Angaben auch, dass der Bw diese Rechnungen zur Geltendmachung des Vorsteuerabzugs gegenüber der Finanzbehörde verwenden wird.

Nach dem BP-Bericht sei insbesondere auf VwGH 12.9.2001, 2001/13/0047, hinzuweisen, in welchem der VwGH erkannt hat, dass zu den notwendigen Merkmalen einer Rechnung iSd § 11 Abs. 1 UStG 1994 auch gehöre, dass die Rechnung das tatsächlich beabsichtigte Entgelt (Z 5 leg. cit.) auszuweisen habe. Dem Erkenntnis lagen folgende Rechnungen bezüglich des Erwerbs von Urheberrechten zu Grunde, welche nach Ansicht des VwGH nicht das tatsächlich vereinbarte Entgelt auswiesen:

- 1.) Re vom 20.7.1999, Rechnungsleger Dr. MI, Rechte zum Werk "Die Frau im Koran", 2. verbesserte Auflage, über S 520.000,- plus USt
- 2.) Re vom 31.8.1999, Rechnungsleger EK, Rechte zum Grammatikspiel, über S 1,8 Mio. plus USt
- 3.) Re vom 28.9.1999, Rechnungsleger EK, Recht zum Quadratspiel, über S 1,3 Mio. plus

Mit Erkenntnis 12.9.2001, 98/13/0111, hat der VwGH zur Umsatzsteuer 1992, 1993 und 1995 des Bw entschieden, dass die beschwerdegegenständlichen Rechnungen ebenfalls nicht das tatsächlich beabsichtigte Entgelt iSd § 11 Abs. 1 Z 5 UStG 1994 ausgewiesen haben.

aus dem Protokoll über die Hauptverhandlung Hv 2326/99, Strafurteil 12c**Vr 8952/98** (idF: Protokoll)

Nach dem Protokoll wurde EK vom Vorsitzenden gefragt, wer den Betrag, die Rechnungssumme, festlege. EK antwortete, dass dies in gemeinsamer Absprache festgelegt werde. Man sehe sich das an und sage, wenn das greift, wird das eine umwerfende Sache, ein Schlager, das sei so viel wert. Ihr sei es so viel wert und dem Bw sei es so viel wert. Der Bw habe eher die dazu nötigen Verbindungen, also werde er das kaufen. Auf die Frage des Vorsitzenden, wie sie die dem Werk "Das Mondjahr" auf einen Wert von ATS 1 Mio. gekommenen sei, gab EK an, dass man bei diesem Werk den Wert sicher nicht beurteilen könne. Wenn man das durchlese, sehe man, dass es ungefähr den Trend treffe. Sie habe bei diesem Werk einen laufenden Verdienst, denn wenn so etwas verkauft werde, bekäme sie ein Drittel. Bis jetzt sei noch nicht viel verkauft worden, aber es gebe Kreise, die dafür sehr empfänglich seien. Wenn man das Werk in diesen Kreise verkaufe, würde das ein Schlager.

Bereits in der Hauptverhandlung wurde von Gegenrechnungen gesprochen. In der Hauptverhandlung wurde der Rechtsstandpunkt vertreten, dass man die vom Finanzamt nicht anerkannten Rechnungen nicht kompensieren könne. Die Amtspartei hat die Rechnung "Quadratspiel" nicht anerkannt, wiewohl EK dennoch dazu Aufrechnung mit Gutschriften vorgenommen und der Bw die durch Aufrechnung erfolgte Vereinnahmung erklärt hat.

Der in der Hauptverhandlung als Zeuge vernommene EH gab zu Preisfindung an, dass die ATS 900.000,- netto sich besser angehört hätten als ATS 1 Mio. Die Rechnung sei ihm vom Bw vorgelegt worden (siehe VwGH 12.9.2001, 98/13/0111).

In der Hauptverhandlung hat der Bw zu Protokoll gegeben, dass er zB gegen Prof. Ml so viele Gegenrechnungen habe, dass ihm die Erlöse aus dem Verkauf der Bücher egal seien, denn er habe so viele Gegenleistungen erbracht. Zum Ver- und Rückkauf der Rechte am Farbspiel hat sich der Bw in der Hauptverhandlung damit verantwortet, dass jeder die Vorsteuer geltend machen müsse. Jeder sei nach dem Gesetz verpflichtet, die Vorsteuer geltend zu machen. Wenn er das nicht mache, mache er sich einer Gesetzesübertretung schuldig. EK habe keinen Kredit bekommen, um das Werk abzudecken und habe ihm das Werk billiger zurückverkauft. Der Bw habe ATS 40.000,- gewonnen. Auf die Frage des Vorsitzenden, ob EK das Geld bekommen habe, antwortete der Bw, dass EK das Geld nicht bekommen habe, denn er und EK hätten gegenseitige Verrechnungen in Millionenhöhe. Weil das Finanzamt die Rechnungen aber nicht anerkenne, können man nichts kompensieren. Er habe daher immerhin ATS 40.000,- verdient. Der Staatsanwalt hat zu dieser Aussage eingeworfen: "Fiktiv." Der Bw hat darauf geantwortet, dass dies bei einer gegenseitigen Verrechnung etwas ausmache. Die nach dem Strafurteil vom Bw zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuern betrugen

ATS 7.166.983,-, was einem Investitionsvolumen von ATS 35.834.915,- und einen Bruttobetrag von über ATS 43 Mio. ausmacht. Im Gerichtsurteil sind abgesehen vom Bw und EK 13 Personen genannt, die nach den gerichtlichen Feststellungen Scheinrechnungen an LP gelegt haben, wobei infolge Rückkäufe an diese Personen auch die ursprünglichen Rechnungsaussteller Vorsteuern zu denselben Rechten geltend gemacht haben. Die von den in diesem Vorsteuerkarussell agierenden Personen insgesamt geltend gemachten Vorsteuern übersteigen demnach den Betrag von ATS 7.166.983,- bei weitem. Nach dem Strafurteil hat sich der Bw zum Vorhalt, dass der objektive Wert dieser Werke wohl kaum Millionen Schillinge ausmachen könne, dahingehend verantwortet, dass die Rechnungssumme ohne Belang sei und die Bezahlung der Autoren durch Gegenleistungen seinerseits erbracht worden sei. Der Bw hat den Autoren für die Benutzung seines Computers für eine Stunde ATS 1.000,- in Rechnung gestellt. Da seine Computeranlage ATS 1 Mio. gekostet habe, könne er für eine Stunde diesen Preis verlangen. Weiters vermeinte der Bw, dass die frühe Rechnungslegung, also vor Leistungserbringung, die Motivation der Mitarbeiter steigern. Die in den Rechnungen ausgewiesenen Entgelte wurden in keinem einzigen Fall in Geld bezahlt.

Weiter aus dem BP-Bericht: Bezüglich der Verlagstätigkeit haben im Prüfungsverfahren Betriebsausgaben nicht nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden können. Unter Berücksichtigung des gesamten Ermittlungsergebnisses kommt die BP zu dem Ergebnis, dass keine ernstgemeinte Tätigkeit mit der Absicht, positive Einkünfte zu erzielen, vorliege.

Tz 16: sonstige Berichtigungen:

Die in den USt-Jahreserklärungen 1997 bis 2000 geltend gemachten sonstigen Berichtigungen seien trotz wiederholter Aufforderung durch den Prüfer nicht ausreichend erläutert worden. Diese Berichtigungen enthielten Textierungen, wonach der Bw nunmehr versuche, diverse Vorsteuerbeträge, die in höchstgerichtlichen Erkenntnissen nicht anerkannt worden seien, über den Umweg der "sonstigen Berichtigungen" ein weiteres Mal zu einem Vorsteuerabzug für vorgetäuschte Geschäftsfälle, die keiner bisherigen Überprüfung standgehalten haben, zu gelangen. Sämtliche diesbezüglich vorgelegten Textierungen zu diesen Berichtigungen entsprächen keinesfalls den Bestimmungen einer ordnungsgemäßen Rechnung bzw. den Kriterien einer "Gutschrift iSd UStG", was jedoch zur Erlangung des Vorsteuerabzuges unabdingbar sei. Die sonstigen Berichtigungen seien daher nach Ansicht der BP nicht anzuerkennen.

Da die Vermietungstätigkeit aufgrund obiger Ausführungen als Liebhaberei zu beurteilen sei, sei ein Vorsteuerabzug aus den Werbungskosten ausgeschlossen.

Zu den sonstigen Berichtigungen sind dem Prüfer Textierungen vorgelegt worden, die als interner Vermerk oder Eigenbeleg bezeichnet werden könnten, denn in diesen scheint kein Adressat, keine Zeichnung durch den Aussteller und meist auch kein Datum auf. Im Arbeitsbogen liegen zB ein:

1.) Buchungsposten 00079 (Arbeitsbogen S 203):

"Umsatzsteuerberichtigung

Bezüglich EH war gemäß FinStrG § 54 Abs. 6 vom Finanzamt das Verfahren einzustellen.

Daher ergibt sich eine Berichtigung für den

Buchungsposten 96185 von MwSt

öS 60.000,-

und für den Buchungsposten 95N30 von MwSt

öS 180.000,-

Zusammen

öS 210.000,-

2.) Umsatzsteuerberichtigung 1989, Buchungsposten 00052 (Arbeitsbogen, Seite 204)

"In der Berufungsentscheidung GZ RV/295-16/09/98, GZ RV/46-16/09/99 wurde von der FLD in Anbetracht einer im Jahre 1995 fehlenden Kochgelegenheit im Erdgeschoss meiner Liegenschaft die private Nutzung der gegenständlichen Räumlichkeiten im Jahre 1989 festgestellt. Inzwischen ist aber amtsbekannt geworden, dass die gegenständlichen Räume vermietet sind. Im Analogieschluss ergibt sich daher, dass die gegenständlichen Räumlichkeiten im Jahre 1989 nicht privat genutzt worden sind.

Es ergibt sich daraus eine Berichtigung der Umsatzsteuer für 1989 von öS 207.929,-

3.) Vorsteuerberichtigung III/1997

"Die angekauften Verwertungsrechte von KG, Umweltorientierte Corporated Identity wurden von mir verkauft.

Damit ergibt sich eine Berichtigung von

öS 60.000,-

Zusammen

öS 267.929,-

4.) Buchungspost Nr. 01226 (Arbeitsbogen, Seite 103):

"Da der Fiskus die Rechnungen von Herrn EH nicht anerkennt, ist eine Kompensation mit meinen Gegenleistungen nicht möglich. Da meine Gegenleistungen somit als Entgelt zu bewerten sind, mache ich daher die Vorsteuer aus folgenden Rechnungen für von mir an EH erbrachten Leistungen (Entgelte) geltend:

Rechnung	öS	20% MWSt, öS
V 96019	20.990,-	4.198,-
V 97003	133.000,-	26.600,-
V 97017	80.000,-	16.000,-
V 97018	30.000,-	6.000,-
V 99028	30.000,-	6.000,-

V 99013	330.000,-	66.000,-
V 99020	930.000,-	186.000,-
25.06.1995	1.000,-	200,-
Zusammen	1.554.990,-	310.998,-"

5.) Buchungspost Nr. 02005 vom 15.1.2002 (Arbeitsbogen, Seite 122):

Diese weist dieselbe Formulierung wie zu EH auf, betrifft aber Prof. Dr. MI:

Rechnung	Entgelt in ATS	20% MwSt in ATS
V 00007 vom 14.1.2000	5.400,-	1.080,-
V 00035 vom 19.7.2000	12.720,-	2.544,-
B 00041 vom 31.8.2000	38.836,36	3.883,64
V 99007a vom 30.6.1999	510.000,-	102.000,-
V 98020 vom 31.8.1998	2.250.000,-	450.000,-
V 98016 vom 10.7.1998	9.000,-	1.800,-
V 97033 vom 26.12.1997	6.818,18	681,82
B 97032 vom 16.12.1997	9.000,-	1.800,-
V 97022 vom 29.5.1997	6.351,70	635,17
V 97021 vom 28.5.1997	48.000,-	9.600,-
V 97020 vom 28.5.1997	8.323,33	1.664,67
B 97007 vom 27.8.1997	150.000,-	30.000,-
V 96020 vom 12.10.1996	74.780,-	14.956,-
V 96016 vom 30.9.1996	73.000,-	14.600,-
V 96015 vom 30.9.1996	4.000,-	800,-
Bezahlung 27.1.1995	12.500,-	2.500,-
Bezahlung 2.9.1997	6.000,-	1.200,-
Zusammen	3.225.298,57	639.802,20

6.) Buchungspost Nr. 01250, ohne Datum (Arbeitsbogen, Seite 144):

Diese weist dieselbe Formulierung wie zu EH und Dr. MI auf, betrifft aber LL:

Rechnung	
V 97012 vom 12.4.1997	öS 977.153,- + 20 % MwSt öS 195.430,60"

Die diesem internen Vermerk zu Grunde liegende Rechnung ist vom Bw an LL per Adresse K-Straße 13 adressiert und lautet:

"19153 Adressen für Beherbergungsunternehmen beschaffen	19.153,-
Erfassen, Bearbeiten, Abspeichern, 958 Computerstunden 1.000,-	958.000,-
	977.153,-
+ 20 % MwSt	195.430,60
Zusammen	1.172.583,60"

Anm: Nach dieser Rechnung entfielen auf die EDV-Erfassung einer Beherbergungsadresse ein Wert von rund S 50,- (drei Minuten je Adressenerfassung).

Allgemeine Feststellungen, Mitwirkungspflicht:

In Tz 24 des BP-Berichtes wird unter Hinweis auf das umfangreiche Vorhalteverfahren ausgeführt, dass der Bw die Fragen des Betriebsprüfers zu den in die Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen (idF: 4/3-Rechnung) aufgenommenen Betriebseinnahmen in allgemein gehaltener Art, meist mit "ist nicht relevant" beantwortet habe. Der Aufforderung des Betriebsprüfers, die behaupteten Tantiemen und Buchabrechnungen aufzuschlüsseln, die verkauften Stückzahlen bekannt zu geben sowie die Verkäufe mit dem jeweiligen Datum zu versehen, sei der Bw nicht nachgekommen. Die Frage des Betriebsprüfers nach der betrieblichen Veranlassung von Betriebsausgaben (Reisespesen, Subhonorare, Beratungskosten etc.) habe der Bw nicht ausreichend aufgeklärt. In der 4/3-Rechnung des Jahres 1999 seien in die Betriebseinnahmen Beträge für "gewonnener Prozess" und "Kredit" aufgenommen worden, welche vom Bw nicht erläutert worden seien. Auf der anderen Seite habe der Bw Betriebsausgaben (zB AfA, Betriebskosten, Zinsen für das im Jahr 1989 aufgenommene Darlehen für Zwecke der Generalsanierung, die Kosten von S 7.252.470,- ausgemacht habe, soweit sie auf den betrieblich genutzten Teil der Liegenschaft entfielen) nicht angesetzt.

In den Jahren bis einschließlich 1998 seien aus der Tätigkeit als Verleger und Schriftsteller immer Verluste entstanden, für die Jahre 1999 und 2000 seien erstmals geringe Gewinne erklärt worden. Die Gewinne dieser Jahre seien jedoch darauf zurückzuführen, dass eben Betriebsausgaben nicht angesetzt worden seien. Der Bw habe offensichtlich versucht, der Abgabenbehörde solcherart das Bild einer ausgeübten Tätigkeit vorzutäuschen. Die Geschäftsführung des Bw lasse nicht erkennen, dass der Bw jemals nachhaltig Gewinne erzielen könnte. Die BP könne unter Berücksichtigung aller Ermittlungsergebnisse in der Tätigkeit des Bw als Verleger und Schriftsteller keinesfalls eine Einkunftsquelle erblicken.

Weiters habe der Bw in den Jahren 1996 bis 2001 als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einen Gesamtwerbungskostenüberschuss von S 2.970.341,- erklärt. Für Zwecke einer Rentabilitätsrechnung hat der Betriebsprüfer die im Jahr 1989 entstandenen Sanierungskosten von S 7.252.470,- auf die Nutzungsdauer von 67 Jahren aufgeteilt und den sich daraus ergebenden AfA-Betrag von S 108.787,- um die AfA des Altbestandes von S 6.030,- erhöht. Die erklärten Einnahmen würden in einem angemessenen Prognosezeitraum nicht die adaptierte AfA decken, wobei die Berücksichtigung von Kosten für laufende Instandsetzungen, Rechtsanwalt, Gebühren und nicht auf die Mieter überwälzbare Kosten das Erzielen positiver Einkünfte innerhalb eines angemessenen Prognosezeitraumes unmöglich machen würden. Die Vermietertätigkeit sei als steuerlich unbeachtliche Voluptuärtätigkeit zu beurteilen.

Nicht erklärte Einkünfte aus Kapitalvermögen (Arbeitsbogen, Blatt 117):

Weiters hat der Betriebsprüfer ein Wertpapierdepot bei der ERSTEN, WD. NR 820-89981, entdeckt, welches dem Bw zuzurechnen sei. Die Wertpapiere sind bezeichnet als "CAN NAT RAILWAY 86/01, der Nennwert beträgt 250.000 Can. Dollar und der Zinssatz 8,875 %. Mit Stichtag 24.5.1997 seien Zinserträge von S 191.245,- gutgeschrieben worden. Da es sich um ausländische Wertpapiere handle, fielen die daraus resultierenden Zinsen nicht unter die Endbesteuerung. Nach dem im BP-Verfahren erstatteten Vorbringen sei dieses Depot im Wert von rund ATS 2,6 Mio. im Jahr 1998 zwangsliquidiert worden, was der Bw trotz Aufforderung nicht nachgewiesen habe. Die BP hat im Bericht für die Jahre 1996 bis 1998 Einkünfte aus Kapitalvermögen jeweils mit S 191.245,- angesetzt. Die Einkommensteuerbescheide sind unanfechtbar in Rechtskraft erwachsen.

Betriebsbesichtigung:

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung erfolgte am 19. März 2001 im Beisein des Bw eine Betriebsbesichtigung, über deren Feststellungen ein Aktenvermerk angefertigt wurde (Arbeitsbogen, Seite 60). Im Nebengebäude, für welches eine 100%ige betriebliche Nutzung behauptet wurde, wurde Folgendes gesichtet: auf Stellagen gelagertes Papier, Unrat im großen Ausmaß, altes Werbematerial, Schachteln, Styroporbehälter, ausrangierte Maschinen und Teile dazu. Im Erdgeschoß des betrieblich genutzten Hauptgebäudes seien dieselben Verhältnisse wie im Nebengebäude vorgefunden worden. Manuskripte konnten in geringem Umfang gesichtet werden. Der Computer, dessen Gehäuse überdies geöffnet war, war derart verschmutzt, dass die Funktionsfähigkeit dieses Gerätes angezweifelt werden müsse. Die Tastatur und der Bildschirm des PC waren ebenfalls derart verschmutzt, dass eine Verwendung dieses Gerätes in den letzten Monaten ernsthaft bezweifelt werden müsse. Der Fußboden der betrieblich und privat genutzten Räumlichkeiten des Dachgeschoßes seien mit etwa bis zu einer Höhe von 10 cm mit Zeitungspapier ausgelegt, was nach Aussage des Bw aus Gründen der Energieersparnis erfolgt sei. Auch auf dem Dachgeschoß seien in erster Linie Müll und Gerümpel vorgefunden worden. Der Bw besitze laut eigenen Angaben keine Küche für private Zwecke. Die im ersten Stock gelegenen der Vermietung dienenden Räumlichkeiten (116 m²) konnten vom Prüfer und dessen Gruppenleiter nicht besichtigt werden. Von dem Gebäude würden vom Bw lediglich 17 m² privat genutzt.

Berufungsvorbringen

In den Berufungen wird vorgebracht, dass die Abgabenbehörde unter Verletzung der vorrangigen 6. Richtlinie Art. 4 Abs. 1 und 2 den Vorsteuerabzug versage. Außerdem sei unter Berücksichtigung der 6. Richtlinie Art. 17 Abs. 2 lit. a der § 11 UStG 1994 nicht mehr anwendbar. Auch § 16 Abs. 2 sei nicht relevant. Die Vorschreibung gem. Art. 7 Abs. 4 sei

nicht nachvollziehbar. Es werde daher die Aufhebung der gegenständlichen Bescheide beantragt.

Ermittlungen der Abgabenbehörde II. Instanz:

Gemäß § 43 Abs. 1 Mediengesetz (MedG) hat der Medieninhaber (Verleger von jedem Druckwerk, das im Inland verlegt wird oder erscheint eine durch Verordnung zu bestimmende Anzahl von Stücken an die in Z 1 leg. cit. genannten Bibliotheken abzuliefern bzw. den in Z 2 leg. cit genannten Bibliotheken auf deren Verlangen auf eigene Kosten zu übermitteln.

Die Homepage der Wiener Stadt- und Landesbibliothek (idF: Rathausbibliothek und Homepage) enthält Informationen zum vom Bw betriebenen E-Verlag. Mitte 1932 habe Dr. AP, der Vater des Bw, um eine Konzession für den Verlagsbuchhandel mit Ausschluss des offenen Ladengeschäfts angesucht und diese im Jahr 1932 erhalten. Nach einer Darstellung von AP selber soll er vom Gründer den "E-Verlag" im Laufe des Jahres 1932 erworben haben, doch könne es sich nur um den Firmennamen und nicht um Verlagswerke gehandelt haben. Es scheine jedenfalls festzustehen, dass der E-Verlag unter 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 sei ihnen entgegengekommen. Es seien dann meist Kleinauflagen auf Kosten des Autors veranstaltet worden, und dieser habe Subskriptionen bzw. Abnehmer in seinem Bekanntenkreis finden müssen. 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 werde auf ähnlicher Basis vom Sohn des 1979 verstorbenen AP, LP, weitergeführt. Nach dem Buchbestand der abzuliefernden Pflichtexemplare iSd des Mediengesetzes seien der Wiener Stadt- und Landesbibliothek vom E-Verlag bis ungefähr Mitte der 80er Jahre des vorigen Jahrhunderts regelmäßig Bücher abgeliefert worden, danach dürfte ein Einbruch erfolgt sein.

Im Bestand der Rathausbibliothek sind nach Abfrage der Homepage vom 4.12.2002 weiters vom E-Verlag verlegte Werke enthalten, zu den das Jahr des Erscheinens nicht angegeben wurde. Soweit das Jahr in den Werken angegeben wurde, sind in den Jahren 1990 sechs Werke, 1991 ein Werk, 1992 fünf Werke, 1993 drei Werke, 1994 drei Werke, 1995 kein Werk, 1996 ein Werk ("Christus im Koran"), in den Jahren 1997 und 1998 kein Werk, 1999 zwei Werke ("Peitschen tun doch weh" und "Der echte Sabbath im Mondjahr") und in den Jahren 2000 bis 2002 keine Werke erschienen.

Der Buchbestand zum E-Verlag nach der Homepage der Rathausbibliothek beträgt am 4.12.2002 294 Stück. Von den im Strafurteil angeführten 27 Werken sind am 4.12.2002 nur die Werke "Christus im Koran" und "Der echte Sabbath im Mondjahr" vorhanden. Zu den anderen 292 Werken wiederum sind den Abgabenbehörden keine mit den im Strafurteil angeführten Rechnungen vergleichbare Rechnungen bekannt.

Dem Arbeitsbogen liegt ein Aktenvermerk über eine Vorsprache vom 12. November 1999 des Bw und EK beim Vorstand der Amtspartei ein. Zu dem Werk "Peitschen tun doch weh!" wurde ein schriftlicher Vertrag, mit welchem die Werknutzungsrechte um ATS Null an den Bw verkauft wurden, der Bw einen Prozentsatz bekomme und EK die Bücher selbst verkaufe, vorgelegt. Dieses Buch hätte schon im Jahr 1995 gedruckt werden sollen, doch sei es erst im Jahr 1999 geschehen. Der Druckauftrag sei an die Fa. MultiCopy GmbH gegangen, die Druckkosten haben S 1.695,- betragen, die Binderei sei in Ungarn erfolgt. Mit Rechnung vom 15. Dezember 1999, Nr. B 99029, verkaufte der Bw EK, damals noch wohnhaft in WN, 53 Bücher um je S 117,- in Summe daher um S 6.231,-. Die USt ist nicht separat ausgewiesen, die Rechnung ist saldiert (Rechnung im Arbeitsbogen zu EK, Seite 80).

Mit Datum 19.12.2002 ergeht folgender Vorhalt an den Bw:

- 1.) Aufforderung zu einer Aufstellung der aus den Erwerben von Urheberrechten, Verwertungsrechten oder anderer Rechte resultierenden Schulden unter Nennung des Namens des Veräußerers, Bezeichnung des Werkes, Rechnungsdatum, Entgelt, Umsatzsteuer und erfolgte Entrichtungen, sei es durch Zahlung oder Kompensation oder anderes, zum 31.8.2002 und Bekanntgabe, wie die noch unberichtigt aushaftenden Schulden beglichen werden sollen. Die Schuldenaufstellung hat sämtliche diesbezüglichen Erwerbe zu enthalten, also auch Doppel- oder Dreifacherwerbe von Rechten.
- 2.) Aufforderung zu einer Aufstellung über die aus den Rückverkäufen entstandenen Forderungen analog wie zu den Schulden sowie zur Bekanntgabe von Sicherheiten für die Verkäufe von Rechten.
- 3.) Aufforderung zur Bekanntgabe, ob der Bw von einem der Gläubiger auf Bezahlung geklagt wurde (insbesondere von EK) und zur Vorlage der entsprechenden Nachweise.
- 4.) Vorhalt der auf der Homepage der Rathausbibliothek getroffenen Aussagen zum E-Verlag, insbesondere zur sogar von der Fachwelt als unüblich bezeichneten Vorgangsweise betreffend Verbleiben des Vertriebsrisikos bei den Autoren, der geringen Anzahl von abgelieferten Pflichtexemplaren, der fehlenden ISBN-Nummer zum Buch "Peitschen tun doch weh" und Bekanntgabe, weshalb zu dem genannten Werk, die Werknutzungsrechte um ATS Null erworben wurden.

- 5.) Aufforderung zu Bekanntgabe von Gründen, weshalb bei manchen Werken Urheberrechte in Millionenhöhe vereinbart werden und bei anderen nicht, weshalb bis etwa zum Jahr 1992 die Geschäftstätigkeit so wie auf der Homepage beschrieben abgelaufen ist und seither an Stelle von Druckauflagen fast ausschließlich nur in Rechte in Millionenhöhe investiert wird, aber gerade zu diesen in aller Regel keine Werke erscheinen.
- 6.) Aufforderung zu Aufschlüsselung der erklärten Tantiemen und Erlöse aus Buchverkäufen sowie Art des Erhalts (bar, Kontoeingang, Aufrechnung etc.).
- 7.) Aufforderung zur Aufschlüsselung der geltend gemachten Vorsteuern, weil eine anhand der Erklärung vorgenommene Vorsteuerverprobung zu unerklärbaren Differenzen führte.

Abschließend wurde im Vorhalt ausgeführt, dass bei Nichtbefolgen davon auszugehen sei, dass der E-Verlag ab etwa 1995 ausschließlich zum Zweck der Geltendmachung unrechtmäßiger Vorsteuerbeträge zum Schein aufrecht erhalten werde. Die zum Teil mit Millionenbeträgen bewerteten Rechte seien in Wahrheit mit ATS Null zu bewerten, weil die Gegenleistung nicht erbracht wurde. Allenfalls verlegte Bücher haben gerade die Selbstkosten gedeckt und wurden an den jeweiligen Autor verkauft, der das Vertriebsrisiko trägt. Das Erscheinen weiterer Werke ist nicht geplant.

Mit Schriftsatz vom 4.1.2003 teilt der Bw mit, dass er wegen zahlreicher Unklarheiten und Zweifel vor der endgültigen Beantwortung des Vorhaltes einen Antrag auf Auskunft stellen müsse. Soweit aus diesem ein Parteiwille und Rechtsschutzinteresse erkennbar ist, werden die Ausführungen als Ergänzung zur Berufung gewertet:

Der Bw begehrt demnach die Anwendung der 6. RI. Art. 11 A (1). Die Anwendung der Art. 17 (2) lit. a und Art 4 (1) und (2) der 6. RI. begehrt der Bw gemäß der vorrangigen französischen Fassung. Weiters beruft sich der Bw auf nicht näher genannte, zahlreiche Entscheidungen des EuGH, die besagen, dass die Bemessungsgrundlage (Besteuerungsgrundlage) kein objektiver, sondern ein subjektiver (vom Leistungsempfänger bestimmter) Wert sei. Die österreichischen Gesetze stünden in Widerspruch zur vorrangig anzuwendenden 6. Richtlinie und seien daher nicht anwendbar. Laut VwGH 2757/50? (Fragezeichen ist Zitat) sei die Höhe der Gegenleistung ohne Bedeutung. Leistung und Gegenleistung müssten nicht gleichwertig sein. Auch wenn die Gegenleistung unangemessen hoch oder niedrig ist, habe dies grundsätzlich auf die Frage der Steuerbarkeit keinen Einfluss (Kolacny-Mayer UStG 1994 2. Aufl. 1997, § 1 Anm 3.). Die Liebhabereiverordnung stehe in Widerspruch zur 6. RI und weiters folgende Bestimmungen des österreichischen Rechts: § 11 UStG, insbesondere Z 3, Z 4 und Z 14, § 12 (1) 1 UStG und § 21 (1) BAO.

EK behauptet, in Gebäudeteilen der Liegenschaft K-Straße 13 neben ihrer schriftstellerischen Tätigkeit einen weiteren Betrieb, und zwar ein Labor für Bioaktinitik, zu betreiben. In den Jahren 2000 und 2001 habe der Bw EK als Laborleiterin einerseits Wirtschaftsgüter im Wert von rd. S 208.000,- verkauft und andererseits sonstige Leistungen an sie erbracht (Arbeitsbogen EK, Seite 88ff). Unter den verkauften Wirtschaftsgütern befinden sich zB: Oszilloskope, Software für Oszilloskop, Meßgeräte – Multavi 3, verschiedene Werkzeuge wie Fräsbohrer und Schlagbohrmaschine, Sauerstoffgerät, Bohrmaschine Einhell, Meßgeräte VA Omega analog und digital, Meßgerät MA 1H, 1 Apple Macintosh Persorma PowerPC samt Zubehör, Multimesstation MS-9160, Wasserzersetzungsapparat nach Hoffmann mit Stativ, Vakuumzentrifuge, Mikroskop Biolab mit reichhaltigem Zubehör, 4 Assistent-Blutsenkungsapparate. Mit Lieferung der Wirtschaftsgüter wurde vom Bw meist auch Arbeitszeit für Test etc. in Rechnung gestellt, wobei für eine Stunde meist mit S 1.000,- fakturiert wurde.

Beispielsweise wird folgende Rechnung V 00043 vom 18.9.2000 dargestellt (Beträge in ATS). Die Rechnung wird bezeichnet als "Rechnung V 00043 (Berichtigung der Rechnung V 99014 vom 31.8.1999):

Ich übergab Ihnen am 1.8.1999	
100 Meter Kabel	375,-
1 Meßgerät, analog VA Omega	150,-
1 Meßgerät, digital VA Omega	167,-
1 Bohrmaschine Einhell	817,-
Vom 1.8.1999 bis 15.8.1999 Besprechungen, Verlegen von 100 Meter Kabel, Anbringen von 6 Elektroden an Bäumen, die 3 verkauften Geräte testen und Messen von bioelektromotorischen Kräften	
75 Stunden zu je S 1.000,-	75.000,-
Zuschlag für je 4 Stunden am Sonntag und Feiertag	800,-
20 % MwSt von S 77.309,-	15.461,80
Zusammen	92.770,80

Ein tatsächlicher Zahlungsfluss wurde zu keiner Rechnung nachgewiesen und konnte vom Betriebsprüfer auch nicht festgestellt werden.

EK erteilt mit Datum 31.8.2000 dem Bw folgende Gutschrift (Arbeitsbogen EK, Seite 101):

"Ich habe Ihnen heute, am 31.8.2000 für meine offene Rechnung vom 28.9.1999 (Quadratspiel), S 252.000,- + 20% MwSt S 50.400,- für Ihre Forschungsarbeiten vom 31.6.1999 bis 31.8.2000 bezüglich der Bioaktinitik, gutgeschrieben." Mit Gutschrift vom 11.6.2001 erteilt EK für die gleichen Aktivitäten ebenfalls eine Gutschrift über S 100.000,- + 20% MwSt 20.000,- über den Zeitraum 30.5.2001 bis 30.5.2002.

Weiters stellt der Bw EK folgende sonstige Leistungen in Rechnung (Arbeitsbogen EK, Seite 94):

Rechnung V 00025 vom 29.5.2000: "Für auftragsgemäßes Setzen von Aktivitäten im EU-Wirtschaftsraum, die die Innehabung einer UID-Nr. ermöglicht, gestatte ich mir für den Zeitraum vom 29.5.2000 bis 29.5.2001 S 100.000,- + 20% MwSt S 20.000,- zu berechnen." Eine gleichlautende Rechnung wird für das Folgejahr ausgestellt.

Da der Bw aufgrund der an EK gelegten Rechnungen nun einerseits einen Handel mit Werkzeugen und medizinischen Artikeln betreiben würde und andererseits insbesondere über einen entsprechenden Wissensstand oder Kenntnisse verfügen müsste, die ihm zur Erbringung von Forschungsarbeiten befähigen, erging mit Datum 11.2.2003 ein zweiter Vorhalt an den Bw. Zu den verkauften Wirtschaftsgütern wurde um Vorlage der Originaleingangsrechnungen und Originallieferscheinen ersucht. Zu der Forschungsarbeit über S 252.000,- netto wurde der Bw aufgefordert, darzulegen, welche Forschungsarbeiten er erbracht habe, und nachzuweisen, dass er über ausreichende Kenntnisse, Wissen und Erfahrungen verfüge, die in Rechnung gestellten Leistungen erbringen zu können, zB durch Vorlage eines Befähigungsnachweises. Zu den EU-Wirtschaftsraumaktivitäten wurde der Bw aufgefordert, die gesetzten Aktivitäten, deren Bewertung und die Art der Erbringung der Gegenleistung bekannt zu geben. Mit Rechnung vom 27.9.2001 hat der Bw von EK die Rechte an dem Werk "Die männermordende Unschuld von Blunzendorf" erworben. Aus dem Arbeitsbogen EK ging hervor, dass der Bw über den Zeitraum 31.5. bis 31.8.2001 und vom 31.8. bis 29.10.2001 Recherchen zu Hildegard Stürzer-Pabst in Rechnung gestellt hat. Hildegard Stürzer-Pabst soll jene literarische Figur sein.

Mit Eingabe vom 11.3.2003 führt der Bw aus, dass er auf seinen Antrag auf Auskunft vom 4.3.2003 (richtig wohl: 4.1.2003) bis heute keine Antwort bekommen habe, sodass er davon ausgehen müsse, dass es sich um eine rechtswidrige 2. Betriebsprüfung handle.

Zu den im zweiten Vorhalt gestellten Fragen nimmt der Bw weiters wie folgt Stellung: Nach seiner und seiner Mitarbeiter bisherigen schlechten Erfahrung sei er nicht bereit, die Originale bei der Sachbearbeiterin zu lassen. Falls die Unterlagen beim Finanzamt verschwunden seien, sei er jedoch bereit, nach Terminvereinbarung die Originale persönlich zur Einsicht und zum Kopieren vorzulegen. Auf der beiliegenden Kopie des zweiten Vorhaltes habe der Bw die Buchungsposten angegeben, unter welchen die betreffenden Originalrechnungen von ihm abgelegt und verbucht worden seien. Diese Rechnungen seien weiters aktenkundig, weil sie bei Betriebsprüfung vom Feber 2001 bis Oktober 2002 ausgiebig geprüft worden seien. Zu den EU-Wirtschaftsraumaktivitäten sei der Bw für seine Bereitschaft, Aktivitäten zu setzen, bezahlt worden. Es handle sich nicht um ein Erfolgshonorar. Nachdem die Abgabenbehörde ihm die UID-Nr. entzogen habe, könne sich kein Erfolg einstellen. Alle Leistungen und Gegenleistungen zwischen ihm und EK würden kontokorrentmäßig verrechnet.

Bezüglich der Forschungsarbeiten müsse sich der UFS an EK in ihrer Funktion als Laborleiterin wenden. Der Bw sei nicht befugt, Auskünfte über noch nicht urheberrechtlich geschützte Ergebnisse zu geben. Nachdem die Referentin das aus rassistischen und politischen Gründen 1940 gegen den Vater des Bw und seine antifaschistischen und jüdischen Autoren gerichtete Pamphlet einer nationalsozialistischen Organisation verwenden wolle, um den Bw unter Verletzung des Gemeinschaftsrechtes als Nichtunternehmer zu deklassieren, überschreite die Referentin ihre Kompetenz, indem sie die Befähigung des Bw prüfen wolle. Jetzt fehlte noch, dass die Referentin vom Bw einen Ariernachweis verlange. Die Fragen seien nicht relevant, da in Österreich die Naziorganisationen schon längst verboten seien und die Lehre- und Lernfreiheit seit Wiedereinführung der Demokratie gelte. Zur "männermordenden Unschuld von Blunzendorf" wird mitgeteilt, dass die Auskünfte von EK erhalten werden könnten, sobald das Buch erschienen und somit der Inhalt urheberrechtlich geschützt sei. Da der Preis für Leistungen nach der Judikatur des EuGH subjektiv und nicht objektiv festgestellt werde, erübrigten sich die Kommentare zur Preisfindung.

Mit Eingabe vom 12.3.2003 wird zum Antrag auf Auskunft vom 4.1.2003 wegen Säumnis der Abgabenbehörde der Antrag auf einen Bescheid gemäß § 4 Auskunftspflichtgesetz (AuskG) gestellt, denn die FLD habe entweder einen Auskunftsverweigerungsbescheid zu erlassen und die gewünschte Auskunft zu erteilen.

Am 3.4.2003 wurde die Homepage der Rathausbibliothek nochmals aufgesucht und festgestellt, dass sich der Buchbestand des E-Verlages von 294 per 4.12.2002 auf 302 per 3.4.2003 erhöht hat. Im Buchbestand per 3.4.2003 ist auch das Werk "Wie wilde Wörter würdevolle Würdenträger wurden" der EK mit dem Jahr 2000 erfasst. Mit Vorhalt vom selben Tag wurde der Bw aufgefordert, die Titel der ab Dezember 2002 abgelieferten Pflichtexemplare, deren Auflagehöhe und den Grund der verspäteten Ablieferung von Pflichtexemplaren bekannt zu geben. Weiters wurde gefragt, weshalb der Bw diese Werke nicht dem Betriebsprüfer und weshalb der Bw die beim Gericht im Strafprozess vorgelegten Bücher nicht der Abgabenverwaltung vorgelegt habe.

Aufgrund dieses Umstandes wird die Rathausbibliothek aufgesucht und der Buchbestand geordnet nach dem Erscheinungsjahr erhoben. Demnach sind in der 80er Jahren des vorigen Jahrhunderts 80 Werke und in der 90er Jahren 20 Werke erschienen. Im Vergleich zu den 80er Jahren ist die Produktivität der 90er Jahre um 75% zurückgegangen. Die weiter unten angeführten Werke waren bereits nachgeliefert worden.

Mit Eingabe vom 14.4.2003 gab LP an, es scheine, das eine Sendung an die Rathausbibliothek verloren gegangen sei. Deshalb habe er die gegenständlichen Bücher nochmals eingesandt.

Wenn der UFS in der umfangreichen Nationalbibliothek bzw. der Österreichischen Bibliographie nachsehen würde, würde er erfahren, dass von EK das Werk "Wie wilde Wörter wundervolle Würdenträger wurden" und von Dr. MI "Die Frau im Koran" im Jänner 2001 erschienen seien.

Die gegenständlichen Werke seien weiters bei der Betriebsbesichtigung am 19.3.2001 den Betriebsprüfern vorgelegt worden. Schon vorher seien von EK ihre Werke im Finanzamt WN und auch in Wien unter Beisein des Finanzamtsvorstandes und der Leiterin der Strafsachenstelle demonstriert worden. Aus einem Werk von Dr. MI seien mehrere Seiten abkopiert worden, darunter auch seine Biographie und sein Porträtfoto und somit aktenkundig. KG, Dr. MI und EH seien nach Vorweisung ihrer Werke vom BG Döbling von der Anklage der Beweismittelfälschung freigesprochen worden bzw. sei das Verfahren eingestellt worden. Bei allen Strafverhandlungen sei die Leiterin der Strafsachenstelle anwesend gewesen und habe ebenfalls die Werke sehen können. Daher seien die Werke aktenkundig und amtsbekannt, weshalb offensichtlich eine neuerliche Vorlage gar nicht mehr verlangt worden sei.

Nach dem Dezember 2002 seien mit Datum 17.1.2003 folgende Werke bei der Österreichischen Bibliographie angemeldet:

Autor BS, F-Werk, Auflage 250

Autorin AMH, G-Werk, Auflage 260

Mit Eingabe vom 15.4.2003 gibt der Bw die letzten neun erschienen Werke bekannt :

- 1.) Autorin AMH, G-Werk
- 2.) Autor FB, Fr-Werk
- 3.) Autor BS, F-Werk
- 4.) Bw, Wie wilde Wörter würdevolle Würdenträger wurden
- 5.) Bw, Der echte Sabbath im Mondjahr
- 6.) Bw, Peitschen tun doch weh
- 7.) Autor MI, Die Frau im Koran
- 8.) Autor MI, Christus im Koran
- 9.) Autor BS, FI-Werk

Zu den von den Autoren AMH, FB und BS im E-Verlag erschienen Werke wurden die Rechte nach der Aktenlage nicht um Millionenbeträge erworben. Am 22.4.2003 erschien der Bw in den ha. Amtsräumen und hat die neun Bücher vorgelegt. Er gab niederschriftlich an, dass die Rechte zu den Werken dieser Autoren um ATS Null erworben worden seien. Auf die Frage, warum diese Rechte um ATS Null übertragen worden seien, gab der Bw an, dass das

Vereinbarungssache sei. Weiters sei die in den Büchern genannte Jahreszahl nicht das Jahr des Erscheinens, sondern das Jahr in welchem die Werknutzungsrechte erworben worden seien. Seit dem Jahr 1932 habe der Bw etwa 3000 Autoren. Schließlich sei die Rathausbibliothek unvollständig, vollständig sei hingegen die Kartei der Österreichischen Bibliographie der Österreichischen Nationalbibliothek, in welcher auch das Copyright und der Ladenpreis gefunden werden können. Vom Werk "Wie wilde Wörter würdevolle Würdenträger wurden" seien 500 Stück gedruckt worden, vom Fr-Werk 250 Stück, von FI-Werk 250 Stück, doch sei zu diesem Werk eine Auflagenzahl von 500 vereinbart, die Anzahl der gedruckten Werke vom Werk der Bw "Peitschen tun doch weh" wisse er nicht. Eine Suchmöglichkeit nach sämtlichen im E-Verlag erschienenen Werken bietet die Homepage der Österr. Nationalbibliothek nicht.

Der Prüfer hat zu dem Vorbringen, die Bücher seien ihm während der Betriebsprüfung vorgelegt worden, niederschriftlich ausgesagt, dass dem nicht so gewesen sei. Der Bw habe während der Betriebsprüfung keine Nachweise erbracht, dass er in den geprüften Jahren eine Verlagstätigkeit entfaltet habe, weshalb er dem Bw keinen Glauben geschenkt habe, als dieser sagte, er lasse die Bücher in Ungarn drucken. Diesem Vorbringen habe der Prüfer die Frage nach der diesfalls gegebenen Einfuhrumsatzsteuer (EUST) entgegen gestellt, weil in den Umsatzsteuererklärungen keine EUST erklärt worden sei und er in den Unterlagen des Bw keine entsprechenden Belege vorgefunden habe.

Aussagen von Auskunftspersonen:

Die Fakultätsbibliothek für Rechtswissenschaften hat am 15.12.2003 die telefonische Auskunft erteilt, dass ein Verlag, der etwas auf sich hält, die bei ihm erschienenen Bücher in das Verzeichnis der lieferbaren Bücher aufnehmen lässt. Diese Liste sei über www.buchhandel.de abrufbar. Kleinverlage seien im Verzeichnis der lieferbaren Bücher aus Kostengründen in aller Regel hingegen nicht vertreten. Weder der E-Verlag noch EK sind in dieses Verzeichnis aufgenommen worden. Weiters hat die Fakultätsbibliothek für Rechtswissenschaften bestätigt, dass weder das Mediengesetz noch das Urheberrechtsgesetz regelt, welches Jahr in ein Buch aufzunehmen ist. Es sei in der Branche jedoch klar, dass das Jahr des Erscheinens in ein Buch aufgenommen werde, in seltenen Fällen gehe man auch aus Aktualitätsgründen ein Jahr in die Zukunft, bspw. wenn ein Buch auf der Herbstmesse vorgestellt werde, stehe oft schon das Folgejahr drin. Dass ein Verlag jedoch mit dem ins Buch aufgenommene Jahr in die Vergangenheit gehe, sei bisher dort noch nicht bekannt geworden.

In den bibliographischen Daten der Österreichischen Nationalbibliothek wurden am 29.7.2003 nur folgende Werke samt Verkaufspreisen gefunden: "Der echte Sabbath im Mondjahr" um

ATS 150,-, "Peitschen tun doch weh" um ATS 129,- und "Wie wilde Wörter würdevolle Würdenträger werden" um ATS 99,-.

NaJ ist die Witwe des Dr. BJ, welcher ebenfalls im an die Bw und LP ergangen Strafurteil als Rechnungsaussteller erwähnt ist. Da sie besachwaltet wird, erging der Vorhalt an die Sachwalterin, welche namens ihrer Mandantin die Fragen mit Schriftsatz vom 20.8.2003 beantwortet hat. NaJ hat die Mietzahlungsbestätigungen über den gesamten Mietzeitraum in Kopie vorgelegt. NaJ hat jedoch vorgebracht, den mündlichen Mietvertrag mit LP abgeschlossen zu haben. Nach den von der Sachwalterin übermittelten Unterlagen stand LP mit dem für NaJ in den Vorjahren in der BRD bestellten Sachwalter Dr. UK wegen der Ausfertigung eines schriftlichen Mietvertrages in Kontakt. Zu einem schriftlichen Mietvertrag sei es aber deshalb nicht gekommen, weil LP einer Besichtigung seiner Liegenschaft durch einen Mitarbeiter der Kanzlei des Dr. UK nicht zugestimmt habe. Ferner hat Dr. UK bestätigt, dass NaJ immer genügend Barmittel zu eigenen Verfügung hatte, um die Mieten bezahlen zu können.

Auf die Frage, mit wem sie nach ihrer Rückkehr aus der BRD nach Österreich im Herbst 1999 den mündlichen Mietvertrag abgeschlossen habe, hat die Sachwalterin namens NaJ schriftlich die Auskunft erteilt: "Das Haus in der K-Straße 13 gehört LP. Mit ihm habe ich den mündlichen Mietvertrag abgeschlossen. Ich weiß nicht, ob LP das Haus inzwischen EK überschrieben hat, aber ich habe den Mietvertrag mit LP abgeschlossen."

Auf die Frage, ob sie einmal an den Bw die Frage gerichtet habe, weshalb die Empfangsbestätigungen zu den Mietzahlungen von EK ausgefertigt würden, obgleich sie doch den Mietvertrag mit dem Bw abgeschlossen habe, hat die Sachwalterin namens NaJ schriftlich die Auskunft erteilt: "Der Bw antwortete mir, dass EK für ihn wie seine Frau sei. Sie könne daher alles machen. Sie könne ihn daher in allen Angelegenheiten vertreten."

NaJ hat weiters bekannt gegeben, dass das von ihr in Bestand genommene Zimmer nur den nackten Estrich hatte und eine Kochgelegenheit im Zimmer nicht vorhanden war.

AF ist die Mieterin der im ersten Stock gelegenen Wohnung. Sie hat am 16.7.2003 ausgesagt, dass sie gemeinsam mit ihrer Tochter IF mit dem Bw im Jahr 1991 einen schriftlichen Mietvertrag abgeschlossen habe. Mit Beginn des Mietverhältnisses habe sie dem Bw einen zinsenlosen Kredit über ATS 500.000,- gewährt, das Geld bekomme sie bei Beendigung des Mietverhältnisses zurück. Der Kredit sei zinsenlos gewährt worden, weil sie so dankbar gewesen sei, ihre Tochter in einer Wohnung nahe ihres eigenen Wohnsitzes unterbringen zu können. Die Wohnung in der K-Straße 13 sei von 1991 bis 2000 ausschließlich von ihrer Tochter bewohnt worden. Anfangs sei von einem zinsenlosen Kredit als Sicherheitsleistung

keine Rede gewesen. Nach ihrem Wissen habe die Hausbank des Bw nach der erfolgten Sanierung der Liegenschaft darauf bestanden, dass ein Mieter in das Haus komme. Der Mietvertrag sei in den Räumen der Hausbank des Bw unterfertigt und der Mietzins vom Bankangestellten eingesetzt worden. Erst in der Bank habe der Bw zu verstehen gegeben, dass er eine Sicherheitsleistung in Form des erwähnten zinsenlosen Kredites haben wolle, ansonsten der Mietvertrag nicht zustande komme. Nach ihrem Verständnis durfte der Bw für das Bestandsobjekt nicht mehr als den von der Bank in den Mietvertrag eingesetzten Mietzins verlangen. Sie habe jedoch gefunden, dass die Wohnung ein bisschen mehr wert gewesen sei. Der Bw habe gesagt, er wolle das Geld anlegen, wodurch er ein zusätzliches Zinseinkommen hätte. Für Frau AF sei die Wohnung mit dem von der Bank in den Mietvertrag eingesetzten Mietzins und dem Zinseinkommen ein angemessener Gegenwert für die Wohnung gewesen. Am 10.2.2004 wird über diese Aussage eine Niederschrift aufgenommen. Frau AF legt den Mietvertrag vom 18.2.1991 und das Gedächtnisprotokoll über den zinsenlos gewährten Kredit ebenfalls vom 18.2.1991 in Kopie vor. Laut Gedächtnisprotokoll ist der Kredit mit Ende der Mietdauer in Höhe des hingegebenen Geldbetrages zurückzuzahlen. Das Mietverhältnis begann gemäß § 2 des Mietvertrages per 1.4.1991 und wurde auf unbestimmte Dauer abgeschlossen. Eine Wertsicherung wurde nicht vereinbart (§ 3 Z 4).

Inventargegenstände wurden laut § 12 des Mietvertrages nicht in Bestand gegeben.

Frau Mag. IF gibt am 29.7.2003 als Auskunftsperson vernommen Folgendes niederschriftlich an: Zu Beginn des Mietverhältnisses hätten sie und der Bw allein in dem Haus K-Straße 13 gewohnt. Das Haus K-Straße 13 habe sechs Klingelknöpfe, davon gehöre einer zu ihrer Wohnung, die anderen fünf führten alle zu Klingeln in der vom Bw bewohnten Wohnung im Erdgeschoß. Als sie eingezogen sei, habe weder sie noch der Bw einen Briefkasten gehabt. Sie habe auf ihre Kosten einen großen Briefkasten gekauft, welcher dann von ihr und dem Bw gemeinsam benützt worden sei. Notwendigerweise habe die Post immer sortiert werden müsse, daher wisse sie, welche Post der Bw bekommen habe. Es sei Post mit ausländischen Namen darunter gewesen. Die Briefadressaten haben sicher nicht an dieser Adresse gewohnt. Die Personen Dr. BJ, NaJ, LL, EH und PB kenne sie. Der Name KG sei ihr nicht geläufig. Es seien regelmäßig Leute gekommen, mit denen der Bw mit einer dicken Mappe unter dem Arm zum gegenüber liegenden Heurigen gegangen sei. In der Umgebung sei von Scheingeschäften gemunkelt worden, bei denen aber dann die Naiven zur Kasse gebeten worden seien. So sei es auch bei BC gewesen (zu BC s. neben Strafurteil auch VwGH 98/13/0111). Es hätten sie auch regelmäßig Organe von Behörden gefragt, ob sie verschiedene Personen kenne und ob die Personen an der K-Straße 13 wohnhaft seien. In jedem Fall sei ihr jedoch der nachgefragte Name unbekannt gewesen. Auch Exekutoren seien regelmäßig gekommen. Den

E-Verlag habe der Bw von seinen Eltern geerbt. Im Hof der K-Straße 13 stünden von 1.4.1991 (Beginn des Mietverhältnisses) bis heute die alten Druckmaschinen und unter den Pawlatschen (Anm: Nebengebäude) lägen bis unters Dach alte Bücher. Die Druckmaschinen haben jedoch in der Zeit 1.4.1991 bis heute niemals gearbeitet. Es habe in der K-Straße 13 schon immer so ausgesehen, wie es dort heute aussehe. Dr. BJ und NaJ haben einmal für etwa einen Monat in der K-Straße 13 gewohnt. Sie hätten im Hof im Freien übernachtet. Später seien die Möbel von NaJ im Hof abgestellt worden. Nunmehr stünden im Hof auch die Möbel der EK. EK sei etwa Mai 1999 in der K-Straße 13 eingezogen.

Der Trafikant FP erteilt mit Schriftsatz vom 18.8.2003 die Auskunft, dass ihm EK vor etwa zwei bis drei Jahre zwei Exemplare des Werkes "Der echte Sabbath im Mondjahr" gegeben habe. EK habe gesagt, er solle für das Buch ATS 150,- verlangen. Die Hälfte von diesem Verkaufspreis könne er sich behalten. Kurze Zeit später habe EK ein Exemplar wieder zu sich genommen, weil sie es benötigt habe. Bis heute habe er kein einziges Exemplar verkauft. Das einzige Buch, das er im Zeitpunkt der Inanspruchnahme als Auskunftsperson noch hatte, übersandte er dem UFS.

weitere Beweismittel:

Dem Akt liegt eine Auskunft der Meldebehörde mit Stand Mai 1998 ein: Danach waren an der K-Straße 13 abgesehen vom Bw und der tatsächlich dort eingemieteten IF sowie deren Lebensgefährten gleichzeitig fünf weitere Personen gemeldet. 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 als Aussteller von Scheinrechnung angeführt.

Die Amtspartei legt am 4.2.2004 die für die Abgabenverwaltung bestimmte Verständigungen zur Endigung der Gewerbeberechtigungen für den Versandhandel und den Buch- und Musikalienhandel vom 9.11.1993 vor. Danach endigten die genannten Gewerbeberechtigungen infolge Entzuges derselben mit Rechtskraft der Bescheide am 3.11.1993. Die Gewerbeberechtigungen bestanden überdies zum Standort P-Gasse 1/8.

Am 4.2.2004 wird weiters der Arbeitsbogen zur im Jahr 1998 erfolgten Umsatzsteuersonderprüfung vom Betriebsprüfer vorgelegt und eingesehen. Nach dem Inhalt des Arbeitsbogens hat der Bw im Zuge dieser Prüfung erstmals am 15.10.1998 ein Buch vorgelegt, zu dem Rechte um einen von ATS Null verschiedenen Betrag erworben wurde, und zwar das Buch "Christus im Koran" von Dr. MI. Das Buch trägt die Jahresangabe 1996. Die ersten beiden Seiten und die letzte Seite, welche ein Porträtfoto des Autors zeigt, wurden kopiert und zum Arbeitsbogen genommen. Ansonsten habe der Bw der Amtspartei stets nur

Manuskriptteile vorgelegt oder aus dem Computer etwas vorgeführt. Der Bw habe damals vorgebracht, dass von diesem Buch 300 bis 400 in Budapest fertiggestellt worden seien, davon habe er 50 Stück nach Österreich verbracht und von diesen ca. 40 Stück zum Preis von je ATS 186,- verkauft. Dem USO-Arbeitsbogen liegt die Kopie der unsaldierten Rechnung B97033 ein, mit welcher der Bw Dr. MI 50 Stück zum Vorbestellpreis von je ATS 150,- verkauft hat. Die Rechnung trägt den Vermerk "abgeholt".

Dem USO-Arbeitsbogen liegen weiters Kopien von Rechnungen aus den Jahren 1997 und 1998 ein, mit welchen der Bw Bücher an die Autoren verkauft hat. Danach hat der Bw jenen Autoren, von denen die Rechte um ATS Null erworben wurde, die Werke mit jährlichen Mindestabnahmen verkauft. Die vorgedruckten Rechnungsformulare haben vor dem %-Satz für die Umsatzsteuer einen Leerraum, in welchen der Bw stets das Wort "ohne" händisch eingesetzt hat, unabhängig davon, ob die Autoren inländische oder ausländische Abnehmer sind. Zum Teil haben tatsächliche Zahlungsflüsse stattgefunden, zum Teil wurden die Rechnungssummen gutgeschrieben. Dem USO-Arbeitsbogen liegen auch Rechnungen an Verlage ein, diesfalls tragen die Rechnungen den Vermerk "zahlbar über" den jeweiligen Autor. Beispielsweise werden folgende Rechnungen dargestellt:

-) Re vom 6.11.1997, B97026, an Autorin MD, Adresse in Deutschland, 30 MD, B-Werk, Vorbestellpreis DM 24 plus Versand, ohne USt, Summe DM 753,-, Mindestabnahme 1995 und 1996;
-) Re vom 8.11.1997, B97029, an Autor RB, Adresse in der Schweiz, 15 B, W-Werk, Vorbestellpreis sfr 22,50, plus Versand 18 sfr, Summe sfr 355,50, ohne USt, Mindestabnahme 1995;
-) Re vom 15.1.1998, B98000, an Autor Dr. BK, Adresse in Österreich, 30 K, A-Werk, Vorbestellpreis öS 132, Versand 87, Summe 4.047,- ohne USt, Ladenpreis öS 171,-

Nach den Daten der Rathausbibliothek stammen diese drei Bücher aus den Jahren 1990, 1987 und 1994.

Auch das Jahr 1998 war Gegenstand der Betriebsprüfung, aufgrund deren Feststellungen die mit gegenständlichen Berufungen angefochtenen Bescheide ergangen sind. Inwieweit sich die Verhältnisse von 1998 bis zu den Jahren 2000 und 2001 geändert haben, ist dem Betriebsprüfungsbericht nicht zu entnehmen. Jedenfalls ist nach den im Arbeitsbogen zur USO-Prüfung 1998 abgelegten Rechnungen in Verbindung mit den Daten der Rathausbibliothek davon auszugehen, dass der Bw Dauerleistungen erbringt, indem die Autoren zu jährlichen Mindestabnahmen ihrer eigenen Bücher verpflichtet sind.

Die Prognoserechnung betreffend Vermietung und Verpachtung erweist sich insoweit als unzutreffend, als die Amtspartei hiebei von den erklärten Sanierungskosten ausgegangen ist und von diesen nicht den auf die privat genutzten Räumlichkeiten entfallenden Anteil ausgeschieden hat. Weiters ist aus dem Arbeitsbogen zur Betriebsprüfung neu hervorgekommen, dass die Vermietung erst im Jahr 1991 begonnen hat, während die auf 15 Jahre verteilten Sanierungskosten aus dem Jahr 1989 stammen. Bei dieser Sachlage ist von einem unter § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d EStG 1988 zu subsumierenden Sachverhalt auszugehen. Darüber hinaus sind die Einnahmen aus dem Mietverhältnis zu NaJ dem Bw, und nicht dessen Lebensgefährtin EK zuzurechnen. Zu dem von AF dem Bw zinsenlos gewährten Kredit ist zu den Zinsen von einem Leistungsaustausch auszugehen, weil die Mieterin AF als Leistungsempfänger auf Zinsen aus dem zinsenlos gewährten Darlehen zu Gunsten des Bw verzichtet hat, weshalb die Zinsen Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung sind. Diese Rechtsansicht wird dem Bw mit Vorhalt vom 10.4.2004 mitgeteilt. Zur im grundbücherlichen Eigentum des Bw stehende Liegenschaft K-Straße 13 war zum 29.10.2003 die Zwangsversteigerung zugunsten der Amtspartei bewilligt gewesen. Das für diesen Zweck erstellte Schätzungsgutachten bewertet die Liegenschaft mit Euro 750.000,-. Ausgehend von diesem Schätzwert werden der gemeine Wert für das Mietobjekt gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d EStG 1988 und nach Ausscheiden eines Anteils für Grund und Boden iHv 60% die AfA gemäß lit. e leg. cit. im Schätzungsweg gemäß § 184 BAO mit ATS 21.225,19 ermittelt.

Die geschätzten Besteuerungsgrundlagen betreffend Vermietung und Verpachtung werden wie folgt bekannt gegeben:

Ermittlung Entgelte aus Vermietungstätigkeit	2000	2001
Mieterin NaJ: Miete inkl. Betriebskosten, mtl. 1.818,18	21.818,16	5.454,54
Mieterin AF, Miete inkl. Betriebskosten (lt. USt-Erklärung)	74.656,36	77.155,91
Mieterin AF, Zinsen als Entgelt	30.000,-	30.000,-
Summe Vermietungsentgelte	126.474,52	112.610,45
Ermittlung Vorsteuern aus Betriebskosten		
Betriebskosten Erklärungsbeilage	31.233,60	24.635,78
davon 32,32% für 2000 und 28,56 % für 2001	10.094,70	7.035,98
davon 20% vorsteuerberechtigt, geschätzt	6.000,-	3.500,-
davon 10% vorsteuerberechtigt, geschätzt	1.000,-	600,-
Vorsteuer	1.300,-	760,-

Zu den Rechten wird bekannt gegeben, dass diesbezüglich von einem Handel ausgegangen wird, und diese nicht dem Verlag zuzuordnen sind.

Zum Verlag wird im Vorhalt ausgeführt, dass die Tätigkeit eines Verlegers insbesondere das Auf-den-Markt-Bringen der Bücher der Autoren im eigenen Namen umfasst. Das Auf-den-Markt-Bringen von Büchern ist bei einem Verleger jenes Anbieten von unternehmerischen, der Einnahmenerzielung dienenden Leistungen, die nach außen hin erkennbar werden. Gerade diese Leistungen erbringe der Bw seit Entzug der Gewerbeberechtigungen nicht mehr. Die von Bw erbrachten Leistungen werden wie folgt umschrieben: Lektoratstätigkeit, Organisation von Druck bei einer Wiener Firma und Binden in Ungarn, sodann Verbringung der Bücher von Ungarn nach Österreich persönlich per Bahn ohne Stellung an der Grenze unter Umgehung der Eingangsabgaben, Verkauf der Werke an den Autor im Versandweg mit beachtlichen Versandkosten, die vom Autor abzukaufende Auflagenhöhe liegt bei 240 Stück. Die vorgehaltene Kalkulation entspricht der im Punkt Schätzung dargestellten. Für diese Tätigkeit reichen als Betriebsvermögen im Wesentlichen ein PC und ein Telefon. Ein Arbeitszimmer habe der Prüfer anlässlich der Betriebsbesichtigung nicht vorfinden können. Im Vorhalt wird ausgeführt, weshalb das erklärte Betriebsergebnis im Jahr 2000 zu hoch und im Jahr 2001 zu niedrig erscheint. Aus diesem Umstand in Verbindung mit der mangelnden Mitwirkung in Bezug auf Aufschlüsselung und Aufklärung der erklärten Tantiemen und Erlöse aus Buchverkäufen während der Betriebsprüfung wird Schätzungsberechtigung abgeleitet. Ein Vergleich des Bestandes der Rathausbibliothek mit dem Bestand der Nationalbibliothek hat zu dem Ergebnis geführt, dass keine der beiden genannten Bibliotheken vollständig mit Pflichtexemplaren beliefert wurde. Zu den an andere Verlage verkauften Büchern wird mitgeteilt, dass dazu von Vermittlungsprovisionen ausgegangen wird, und nicht von Leistungen im Rahmen des eigenen Unternehmens. Die im Schätzungsweg ermittelten Besteuerungsgrundlagen werden wie folgt bekannt gegeben:

	2000	2001
Buchverkäufe an Autoren	162.750,-	146.475,-
Vermittlungsprovisionen bei Verkäufen an Verlage	10.000,-	10.000,-
Vermietungsentgelte	126.474,52	112.610,45
Entgelte aus steuerbaren Umsätzen	299.224,52	269.085,45
davon USt von 20-prozentigen Umsätzen	2.000,-	2.000,-
davon USt von 10-prozentigen Umsätzen	28.922,45	25.908,54
<i>ergibt Umsatzsteuer von</i>	<i>30.922,45</i>	<i>27.908,54</i>
<i>Vorsteuern geschätzt insgesamt</i>	<i>1.800,-</i>	<i>1.000,-</i>
<i>Zahllast, gerundet gem. § 204 BAO</i>	<i>29.122,-</i>	<i>26.909,-</i>

Als Kosten sind im Wesentlichen Versandkosten entstanden. Es wird davon ausgegangen, dass die Post mit dem Versand beauftragt wurde. Bei Umsätzen aus Wertzeichen fallen jedoch keine Vorsteuern an. Vorsteuern wären insbesondere aus Telefonkosten denkbar. Da die

Ausfuhr- und Buchnachweise dem Prüfer nicht vorgelegt worden seien, werden sämtliche Umsätze steuerpflichtig behandelt.

Da der Bw auf die bisherigen Vorhalte mit Auskunftsanträgen nach dem Auskunftspflichtgesetz reagiert hat, wird im Vorhalt mitgeteilt, dass bei einem nochmaligen Auskunftsantrag eine Mutwillensstrafe gemäß § 112a BAO verhängt werden wird.

Eine Ablichtung dieses Vorhaltes ist an die Amtspartei gegangen. Am 19.2.2004 teilt die Amtspartei telefonisch mit, dass sie auf eine Stellungnahme verzichtet.

Mit Schriftsatz vom 23.2.2004 stellt der Bw folgenden Antrag: "Bezüglich des gegenständlichen Bescheides stelle ich den ANTRAG auf Akteneinsicht und AUSKUNFT, wann und wo ich die Einsichtnahme durchführen kann."

Mit Schriftsatz vom 8.3.2004 stellt der Bw zum Vorhalt vom 10.2.2004 einen Antrag auf Auskunft. Soweit aus diesem Fragenkatalog für gegenständliches Verfahren relevantes Vorbringen erkennbar ist, bringt der Bw Folgendes vor: Durch Hinweis auf die für NaJ erfolgte Sachwalterbestellung will der Bw offenbar ihre Glaubwürdigkeit erschüttern. Die Gewährung eines zinsenlosen Kredites stelle keinen Leistungsaustausch dar. Seit Einführung der Mehrwertsteuer habe er keinen Vertrag mit einem inländischen Autor ohne ausgeworfene Mehrwertsteuer abgeschlossen. Alle relevanten Autoren hätten die Zahlungsflüsse deklariert. Die Prüfer hätten sein Buchlager im Seitentrakt seiner Liegenschaft und seinem Arbeitsraum im Erdgeschoß und Dachgeschoß besichtigt. Auch die inkriminierten Bücher habe er den Prüfern anlässlich ihres Besuches vorgelegt. Da er überhaupt alles, was die Betriebsprüfer verlangten, vorgelegt und niemals Auskünfte verweigert habe, bestehe keine Veranlassung, die Entgelte und Vorsteuern im Schätzungswege zu ermitteln. Die Prüfer hätten weder Ausfuhrnachweise noch Buchnachweise verlangt. Die Differenz zwischen erklärter und kalkulierter Besteuerungsgrundlage ergebe sich daraus, dass der UFS die den Prüfern vorgelegten Unterlagen offensichtlich nicht erhalten habe. Die Belege zu den Druck- und Bindekosten des Jahres 2000 seien unter den näher bezeichneten Buchungsposten abgelegt und den Prüfern vorgelegt worden, doch hätte sie keine Fragen dazu gestellt. Der Bw erklärt seine Bereitschaft, zum Zwecke einer Anfertigung von Kopien nach Terminvereinbarung die relevanten Rechnungen selbstverständlich vorzuweisen.

Am 5.8.2003 rief NaJ die Referentin an und teilte Folgendes mit: "Mir ist noch Folgendes eingefallen: Im Mai 1998 war ich nicht bei OM, etwas anderes war damals. LP wollte von mir die Rechte an den Ausgaben der chem. Bücher meines Schwiegervaters, Herr Dr. HJ, kaufen, dann wollte er mir die Rechte wieder zurückkaufen. LP wollte vom Finanzamt irgendwie eine Steuerabsetzung damit erreichen, genau kenne ich mich dabei nicht aus, ich bin Übersetzerin,

kein Steuerfachmann. Dazu wollte LP meine schriftliche Einwilligung. Ich war damals noch in der BRD. LP hat nun gesagt, dass OM meine Post, die ich von LP und vom Finanzamt bekommen würde, in Österreich übernehmen sollte. LP wollte das unbedingt in Österreich abwickeln. Mein Eindruck war, dass LP etwas nicht ganz Gesetzliches machen wollte. Er hatte alles schon vorgefertigt. LP hat sich öfters bei mir erkundigt, ob ich die Unterlagen schon an das Finanzamt weiter geschickt hätte. Aber ich wollte nicht in ein Verbrechen hineingezogen werden und habe dem Finanzamt nichts geschickt. Diese Unterlagen habe ich heute nicht mehr. Ich habe sie weggeschmissen." Über diese Aussage wurde ein Aktenvermerk angefertigt.

Folgende Rechte hat der Bw von EK im Jahr 1999 eingekauft:

Rechnungsdatum	Gegenstand (jeweils die Rechte an den angeführten Werken)	Einkauf, Entgelte in ATS
26.6.1999	Farbspiel (Anm. bereits verkauft mit Re vom 24.5.1999 um ATS 1.100.000,-; weiters in den Vorjahren Gegenstand von Rechnungen zwischen LP und LL)	1.060.000,-
31.8.1999	Wie wilde Wörter würdevolle Würdenträger werden, deutsche Version (Grammatikspiel) (Anm: Werk wurde vom Bw um ATS 100.000,- verbessert, Re vom 20.9.1999, Buch erschienen)	1.800.000,-
28.9.1999	Quadratspiel	1.300.000,-
31.10.1999	Der echte Sabbath, Retter der Menschheit (Anm: Verkauf an EK am 24.11.1999 um ATS 1.005.000,-)	1.000.000,-
30.11.1999	Der echte Sabbath im Mondjahr (Anm: statt 100.000,-, Verkauf am 18.12.1999 an EK um ATS 1.020.000,-, siehe o.e Übertragungsfehler des LP)	1.000.000,-
30.11.1999	Der echte Sabbath, das Heil der Welt	800.000,-
29.12.1999	Der echte Sabbath im Mondjahr (Zweiteinkauf) (Anm: Buch erschienen)	1.000.000,-
	Summe Entgelte:	7.960.000,-
	Summe der geltend gemachten Vorsteuern	1.592.000,-
	Schuld des Bw an EK	9.552.000,-

Diesen Schulden stehen insbesondere folgende Forderungen gegenüber:

-) Verkäufe an EK von Rechten um netto ATS 3.125.000,- (1999) und um netto ATS 1.101.000,- (2000);
-) Miete zu einem Labor, das der Prüfer nicht vorgefunden hat (ab Oktober 1999; 1999: ATS 15.390,-, 2000: ATS 72.520,-, 2001: ATS 78.000,- 2002: Euro 5.196,07 (ATS 71.499,49), Summe netto in ATS 237.499,-];
-) Miete für die Lagerung von Privatmöbeln von EK im Hof der K-Straße 13, beginnend mit April 2000 mit monatlich ATS netto 500,- (2000: ATS 4.500,-, 2001: ATS: 6.000,-);
-) Verkäufe von Wirtschaftsgütern an EK, zu denen der Bw keinen Nachweis beibringen konnte, dass sie sich in seinem Besitz befunden hätten, einschließlich sonstiger Leistungen;
-) an EK erbrachte Forschungsarbeit um ATS netto 252.000,- (2000), und um ATS netto 100.000,- (2001) die nicht aufgeklärt wurde;
-) Bereitschaft einer zukünftigen Leistungserbringung zwecks Erlangung einer UID-Nummer um insgesamt netto ATS 200.000,- (2000 und 2001);

-) an EK verkaufte Fahrnisse um netto ATS 700.000,- (1999), zu denen EK niederschriftlich angegeben hat, dass die Anschaffung ohnedies privat veranlasst gewesen sein soll;
-) Verkauf eines Computers an EK um netto ATS 500.000,- (2000);

Allein die in dieser Aufstellung angeführten Beträgen ergeben in Summe netto ATS 6.265.999,-. Zur Miete und zur Forschungsarbeit wird Begleichung durch Aufrechnung behauptet.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Berufung gegen USt-Festsetzungsbescheide Jänner bis August 2002

Mit Ergehen des Jahresbescheides zur Umsatzsteuer für das Jahr 2002 am 1.10.2003 sind die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide Jänner bis August 2002 aus dem Rechtsbestand ausgeschieden, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

2. Vermietung an NaJ:

EK hat infolge in Österreich geltender Vertragsfreiheit einen mündlichen Mietvertrag mit NaJ behauptet. Mit der im ersten Stock wohnenden AF hat der Bw hingegen den Mietvertrag schriftlich vereinbart. Dass die Untermieterin NaJ den mündlichen Mietvertrag aber nicht wie behauptet mit EK, sondern mit dem Bw abgeschlossen hat, erhellt aus der Tatsache, dass der Bw mit dem für NaJ in der BRD bestellten Sachwalter zwecks Abschlusses eines schriftlichen Mietvertrages in Kontakt stand und überdies NaJ keine Kenntnis hatte, dass das von ihr in der K-Straße 13 angemietete Zimmer von EK vom Bw als Hauseigentümer angemietet gewesen sein soll. Das behauptete Mietverhältnis zwischen dem Bw und EK ist Dritten gegenüber nicht bekannt geworden. Maßgeblich ist jedoch die nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge (s VwGH vom 14.9.1994, 92/13/0027, und die dort genannte Vorjudikatur und Literatur). Die von EK erklärten Mieteinnahmen sind daher dem Bw zuzurechnen.

Soweit der Bw versucht, die Glaubwürdigkeit der NaJ zu erschüttern, wird auf ihre telefonische Aussage vom 5.8.2003 hingewiesen. Auch wenn für NaJ aus welchen Gründen auch immer die Bestellung eines Sachwalters notwendig war, geht aus dieser Aussage eindeutig und klar hervor, dass sie nicht leichtgläubig ist, sondern vielmehr gesunden Menschenverstand besitzt. Gerade die besachwalterte NaJ hat sich nicht in das Vorsteuerkarussell hineinziehen lassen. Sie hat eindeutig erkannt, dass es sich nur um ein Delikt handeln könne, und ihre Unterschrift verweigert. Es besteht kein Grund für die Annahme, dass sie nicht in der Lage zu erkennen war, ob zwischen dem Bw und EK ein mündlicher Mietvertrag tatsächlich vereinbart worden war oder nicht.

Darüber hinaus ist aufgrund des Ermittlungsergebnisses davon auszugehen, dass der Bw und EK eine Lebensgemeinschaft bilden und diese bereits im Berufszeitraum bestanden hat.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts überdies nur dann als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie

1. nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,
2. einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
3. auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl. für viele VwGH vom 29.11.2000, 95/13/0004).

Keiner dieser drei Punkte ist im Streitfall erfüllt, weshalb sich alternativ auch aus diesem Grund die Zurechnung der Mieteinnahmen an den Bw ergebe. Zwischen dem Bw und EK wurden die Betriebskosten nicht wie behauptet abgerechnet, denn zu den Überweisungen von EK in der Größenordnung von monatlich ATS 7.2000,- bis ATS 8.800,- an den Bw wurden keine Belege vorgelegt. EK hat zu diesen monatlichen Überweisungen mit Schriftsatz vom 6.3.2003 bekannt gegeben, dass es sich dabei um die Bezahlung des Betriebskostenpauschales incl. Strom, Gas und Telefon bezüglich der angemieteten Räumlichkeiten handle. Demnach wäre ihr Anteil mehr als die gesamten tatsächlich entstandenen Kosten. Zu diesen Beträgen kämen noch die aufgerechneten Mietzinse von monatlich ATS 6.500,-. Die monatlich von EK auf ein Konto des Bw überwiesenen Beträge werden als ihr Anteil an der infolge Lebensgemeinschaft gegebenen Wirtschaftsgemeinschaft beurteilt. Der Bw ist der Lebensgemeinschaft überdies nicht entgegen getreten. Entgegen der Feststellung der Amtspartei ist die Zimmervermietung an NaJ keine Liebhaberei. Zum Schulden der Umsatzsteuer wird auf Punkt 11 verwiesen.

3. Unternehmereigenschaft in Bezug auf Geschäfte mit EK

Streit besteht zwischen den Parteien darüber, ob dem Bw hinsichtlich der Geschäfte mit EK Unternehmereigenschaft zukommt oder nicht, wobei den betragsmäßig beachtlichsten Teil jene Rechnungen ausmachen, denen Rechte (Verwertungsrechte, Urheberrechte, Werknutzungsrechte, idF: nur Rechte) zu Grunde liegen. Die Amtspartei ist zu den Geschäften mit EK von Scheingeschäften ausgegangen und hat damit zu diesen Geschäften die Unternehmereigenschaft verneint. Streitfrage ist somit, welche Leistungen der Bw als Unternehmer gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 erbringt und empfängt.

Die Absicht, nachhaltig Einnahmen zu erzielen, ist eine der Voraussetzungen für die Unternehmereigenschaft. Ist nachhaltige Einnahmenerzielungsabsicht zu den strittigen Geschäften nicht gegeben, kommt dem Bw bereits aus diesem Grund zu diesen Geschäften keine Unternehmereigenschaft iSd § 2 Abs. 1 UStG 1994 zu.

4. Rechtsgrundlagen samt Kommentierung *Ruppe*:

innerstaatliches Recht, Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994:

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Gemeinschaftsrecht, 6. Mehrwertsteuerrichtlinie (6. MwStRI), 77/388/EWG; Abl. L 145 vom 13.6.1977

Gemäß Art. 4 Abs. 1 der 6. MwSt-RI gilt als Steuerpflichtiger, wer eine der in Abs. 2 genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis.

Gemäß Art. 4 Abs. 2 der 6. MwSt-RI sind die in Abs. 1 genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeit der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt auch eine Leistung, die die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen umfasst.

Verhältnis von Gemeinschaftsrecht und innerstaatlichem Recht

Die nationalen Gerichte und Verwaltungsbehörden haben bei der Anwendung des nationalen Rechts, ..., die Auslegung im Lichte des Wortlauts und des Zwecks der Richtlinie vorzunehmen (Grundsatz der richtlinienkonformen Auslegung; *Ruppe*, Kommentar UStG 1994, 2. überarbeitete und erweiterte Auflage, Wien 1999, WUV, Einführung, Tz 27).

Durch Bezugnahme auf wirtschaftliche Tätigkeiten in Art. 4 der 6. MwSt-RI wird im Resultat auf nachhaltige, einnahmenorientierte Aktivitäten abgestellt (*Ruppe*, aaO, § 2, Tz 8). Der umsatzsteuerliche Liebhabereibegriff in der Deutung der Liebhabereiverordnung (2. Fassung), BGBl. 33/1993, stößt EG-rechtlich insoweit nicht auf Bedenken, als er Tätigkeiten ausgrenzt, die auch im Verhältnis der 6. EG-RI nicht als wirtschaftliche Tätigkeit angesehen werden können. Der Europäische Gerichtshof hat zugestanden, dass der Vergleich zwischen den Umständen, unter denen jemand einen Gegenstand tatsächlich nutzt, und den Umständen, unter denen die entsprechende wirtschaftliche Tätigkeit gewöhnlich ausgeübt wird, eine der Methoden darstellt, mit denen geprüft werden kann, ob die Tätigkeit zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen ausgeübt wird (*Ruppe*, aaO, § 2, Tz 12).

Die Fähigkeit, Unternehmer zu sein, besitzt jedes Gebilde, das als solches Leistungen im umsatzsteuerlichen Sinn erbringt (*Ruppe*, aaO, § 2 Tz 17). Ein unternehmerisches Gebilde ist

Unternehmer, wenn es eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. "Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinne zu erzielen, fehlt ...". Mit der Tätigkeit, die auf Einnahmenerzielung gerichtet ist, wird der Grundtatbestand des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 in anderer Formulierung angesprochen. Unternehmer kann nur sein, wer Leistungen iSd § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 erbringt (erbringen will, erbracht hat) (*Ruppe*, aaO § 2 Tz 40 und 41). Mit dem Begriffspaar gewerblich und beruflich soll grundsätzlich jede Art selbständigen Erwerbes abgedeckt sein. Die folgende Erläuterung im Gesetzestext stellt einerseits klar, dass dies auch dann gilt, wenn keine Gewinnerzielungsabsicht besteht, andererseits werden damit Tätigkeiten einbezogen, die zwar selbständig ausgeübt, von der Verkehrsauffassung aber nicht als gewerblich oder beruflich eingestuft werden, so insb. die nachhaltige Vermögensverwaltung durch Vermietung oder Verpachtung (*Ruppe*, aaO, § 2 Tz 43). Bei diesem Verständnis ist der Unternehmerbegriff kein abstrakt-klassifikatorischer Begriff, sondern ein Typusbegriff. Er wird durch die angegebenen Merkmale nicht abschließend definiert, sondern nur umschrieben. Letztlich ist die Entscheidung unter Berücksichtigung des Gesetzeszweckes (Erfassung aller selbständig Erwerbstätigen, die typische Verbraucherversorger sind) nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu treffen (*Ruppe*, aaO, § 2, Tz 44). Tätigkeit ist im umfassenden Sinn des Leistungsverhaltens zu verstehen (*Ruppe*, aaO, § 2 Tz 46). Die Nachhaltigkeit ist Voraussetzung der Unternehmereigenschaft (*Ruppe*, aaO, § 2, Tz 48). Erforderlich ist ein nachhaltiges Tätigwerden des Leistenden (*Ruppe*, aaO, § 2, Tz 47). Nach der Rsp des BFH ist die Frage, ob Nachhaltigkeit vorliegt, nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beantworten. Merkmale, die für die Nachhaltigkeit sprechen und die im Einzelfall zu werten sind, sind danach u. a.: mehrjährige Tätigkeit, planmäßiges Handeln, auf Wiederholung angelegte Tätigkeit, Ausführung mehrerer Umsätze, Intensität der Tätigkeit, Beteiligung am Markt, Auftreten wie ein Händler, Unterhalten eines Geschäftslokals (*Ruppe*, aaO, § 2 Tz 51). Einnahmen sind Vermögensvermehrungen durch den Zugang von Geld oder geldwerten Sachgütern (*Ruppe*, aaO, § 2, Tz 56). An der Einnahmenerzielung fehlt es, wo Tätigkeiten ohne wirtschaftliches Kalkül, ohne eigenwirtschaftliches Interesse entfaltet werden. Das ist der Fall, wenn das Verhalten des Leistenden von der Absicht der Unentgeltlichkeit, des familiären Zusammenwirkens und dgl. bestimmt ist (*Ruppe*, aaO, § 2 Tz 58). Bei natürlichen Personen gehören zur nichtunternehmerischen Sphäre die nichtselbständigen Tätigkeiten, nicht nachhaltige Tätigkeiten sowie Tätigkeiten, die nicht auf Einnahmenerzielungsabsicht gerichtet sind (*Ruppe*, aaO, § 2 Tz 127). Die Unternehmereigenschaft wird erworben, wenn eine selbständige Tätigkeit aufgenommen wird, die nachhaltig der Erzielung von Einnahmen dient (dienen sollte). Die Erbringung von Leistungen ist (noch) nicht erforderlich, erforderlich ist hingegen, dass die aufgenommene

Tätigkeit ernsthaft auf die Erbringung von entgeltlichen Leistungen angelegt ist und dies nach außen in Erscheinung tritt. Vorbereitungshandlungen sind daher ausreichend. Maßgebend ist, wann – nach außen erkennbar – die ersten Anstalten zur Leistungserbringung (Einnahmenerzielung) getroffen werden. Ob die Handlung ernsthaft der Vorbereitung künftiger Leistungen dient oder nicht, ist Tatfrage, für die die allgemeinen Regeln über die objektive Beweislast zum Tragen kommen (*Ruppe*, aaO, § 2, Tz 134).

5. Zum Berufungsvorbringen

Was die 6. MWSt-RI unter einer wirtschaftlichen Tätigkeit versteht, entspricht daher mit den Begriffen des UStG 1994 einer nachhaltig selbständig ausgeübten gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen. Auch die von der LiebhabereiV erfassten Tätigkeiten sind solche, die nach Ansicht *Ruppes* nicht als wirtschaftliche Tätigkeit iSd Art. 4 Abs. 1 und 2 der 6. MWSt-RI anzusehen sind. Die Ansicht des Bw, dass wegen der Normierung "gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis" in Art 4 der 6. MWSt-RI es den Abgabenbehörden quasi verwehrt sei, zu prüfen, ob überhaupt eine auf eine Einnahmenerzielung gerichtete Tätigkeit entfaltet wird, ist unzutreffend, wobei auf das bei *Ruppe* aaO angeführte Zugeständnis des EuGH Bezug zu nehmen ist. Die in den Berufungen behauptete Rechtsverletzung liegt somit nicht vor. Der Bw irrt daher, wenn er die Fragen der Abgabenbehörden nach Kalkulationsunterlagen, Vermarktungsstrategien etc., also nach objektiv planmäßigem Handeln unter Hinweis auf die Normierung "gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis" als irrelevant abtut.

Wenn der Bw zum Entgelt iSd § 11 Abs. 1 Z 5 UStG 1994 auf Art. 11 A Abs. 1 6. MWSt-RI Bezug nimmt, wonach als Gegenleistung alles gilt, was der Lieferer oder Dienstleistende für diese Umsätze vom Abnehmer oder Dienstleistungsempfänger erhält oder erhalten soll, ist festzustellen, dass mangels ernsthafter Vertragsabsicht in keinem Fall beabsichtigt war, dass der Bw oder EK die in den Rechnungen ausgewiesenen Entgelte tatsächlich erhalten sollten. Der Bw versteht die Normierung der 6. MWSt-RI "... erhalten soll" offenbar ausschließlich in temporärer Hinsicht, ausschließlich futuristischem Bezug, weshalb es auf die tatsächliche Erbringung der Geldleistung, auf einen Geldfluss nicht ankomme. Der Bw geht mit dieser Rechtsmeinung offenbar so weit, dass er in Rechnungen unter Berufung auf die 6. MWSt-RI als Preise bzw. Entgelte Utopiezahlen anführen könne, denn das, was der Bw oder EK wechselseitig voneinander erhalten sollen, müsse weiters kein objektiver Wert sein, sondern Bemessungsgrundlage sei ein subjektiver (vom Leistungsempfänger bestimmter) Wert, wobei er auch EuGH-Judikatur ins Treffen führt. Zutreffend wird im Strafurteil von Utopiezahlen ausgegangen, denn zu keinem der in Rechnung gestellten Entgelte hat ein tatsächlicher Zahlungsfluss in der als Entgelt vereinbarten Höhe stattgefunden. Wenn der Bw Art. 11 A

Abs. 1 lit. a der 6. MWSt-RI ins Treffen führt, übersieht er, dass die die Besteuerungsgrundlage regelnde Norm nicht die Frage der Unternehmereigenschaft iSd Art. 4 Abs. 1 und 2 der 6. MwSt-RI zu lösen vermag. Gerade die Vereinbarung von Utopiezahlen als Entgelte und der nicht gegebene tatsächliche Zahlungsfluss haben zu Folge, dass sich die vom Bw zu EK behaupteten Geschäfte als unwirtschaftlich erweisen, weshalb es einer Auseinandersetzung mit "egal zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis" nicht mehr bedarf. Soweit der Bw einen Widerspruch von § 11 UStG 1994 zu Art. 17 Abs. 2 lit. a der 6. MwSt-RI ins Treffen führt, wird davon ausgegangen, dass der Bw das Recht auf Vorsteuerabzug, sohin § 12 Abs. 1 UStG 1994 meint, welcher dann auf eine ordnungsgemäße Rechnung iSd § 11 Abs. 1 verweist, nämlich das Recht auf Vorsteuerabzug für von einem anderen Unternehmer an ihn in Zukunft zu erbringende Leistungen, was der Bw aus dem Wortlaut "geliefert wurden oder geliefert werden bzw. erbracht wurden oder erbracht werden" ableitet. Auch dieses Berufungsvorbringen geht ins Leere, weil die genannte Bestimmung das Recht auf Vorsteuerabzug behandelt, und damit zur Lösung der Frage der Unternehmereigenschaft ebenfalls nicht herangezogen werden kann, denn für die Steuerbarkeit von Umsätzen, und damit für die Unternehmereigenschaft, kommt es nicht auf das Verpflichtungsgeschäft, sondern auf das Erfüllungsgeschäft, auf die tatsächliche Leistungserbringung an und dass diese Leistungserbringung der nachhaltigen Einnahmenerzielung dient. Bleiben die Erfüllungsgeschäfte aus, erfolgt keine Leistung. Eine Person, die nicht leistet, sondern ihre Leistungen immer in der Zukunft zu erbringen behauptet, handelt nicht wirtschaftlich iSd Art. 4 Abs. 1 der 6. MwSt-RI. Zum Recht auf Vorsteuerabzug eines Unternehmers ist dem Bw darüber hinaus zu entgegnen, dass gemäß Art. 18 Abs. 1 lit. a der 6. MwSt-RI der Steuerpflichtige über die nach Art. 17 Abs. 2 Buchstabe a) abziehbare Steuer eine nach Artikel 22 Abs. 3 ausgestellte Rechnung besitzen muss, um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können. Art. 22 Abs. 3 der 6. MwSt-RI normiert in lit. c, dass die Mitgliedstaaten die Kriterien festlegen, nach denen ein Dokument als Rechnung betrachtet werden kann. Der behauptete Widerspruch liegt daher nicht vor. Mit dem lapidaren Berufungsvorbringen, § 16 Abs. 2 UStG 1994 sei nicht relevant, wird eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide nicht aufgezeigt. Gemäß Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 - Binnenmarktregelung, wurde in den angefochtenen Umsatzsteuerbescheiden keine Umsatzsteuer vorgeschrieben.

6. freie Beweiswürdigung

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Der gewerbliche Handel mit Rechten ist keine Einkunftsquelle iSd § 2 Abs. 3 Z 1 bis 7 EStG 1988 und gehört nicht zum Unternehmen iSd § 2 Abs. 1 UStG 1994. Der Handel mit

Rechten wird zum Schein behauptet, um den Vorsteuerschwindel zu verdecken. Der Übergang der Rechte ist nicht gewollt, auch nicht zu einem Entgelt von ATS Null. Zu verdeckende Geschäfte liegen nicht vor, weshalb von sog. absoluten Scheingeschäften auszugehen ist.

Die dem gewerblichen Handel zuzuordnenden Eingangs- und Ausgangsrechnungen weisen nicht das tatsächlich beabsichtigte Entgelt iSd § 11 Abs. 1 Z 5 und nicht die tatsächliche Lieferung oder sonstige Leistung iSd § 11 Abs. 1 Z 4 UStG 1994 aus. Es liegen inhaltslose, nicht ernsthaft gewollte Abmachungen vor.

7. Verlagstätigkeit – Handel mit Rechten als eigenständig zu beurteilende

Einkunftsquelle

Nach der Verkehrsauffassung gehört es zum Berufsbild eines Verlegers, die Werke seiner Autoren zu verlegen. Die Tätigkeit eines Verlegers umfasst insbesondere das Auf-den-Markt-Bringen der Bücher im eigenen Namen. Das Auf-den-Markt-Bringen von Büchern ist bei einem Verleger jenes Anbieten von unternehmerischen, der Einnahmenerzielung dienenden Leistungen, die nach außen hin erkennbar werden. Im Fall des Bw ist jedoch festzustellen, dass gerade diese, einem Verlag Einnahmen bringenden Leistungen nicht getätigt werden. Erwerbe von Autorenrechte gehören bei einem Verlag zu den Vorbereitungshandlungen, um überhaupt Werke verlegen zu können. Dass ein Verleger Autorenrechte von einem Autor erwirbt, an diesen rückverkauft und von diesem nochmals einkauft oder die Rechte innerhalb der Autoren eines Verlegers im Kreis gehen, gehört einerseits nicht zum Berufsbild eines Verlegers und ist andererseits nicht jener Bereich, in dem ein Verleger seine berufstypischen Einnahmen erzielt.

Nach dem gegebenen Sachverhalt ist die Klientel des Bw in zwei Kreise von Autoren nach objektiven Anhaltspunkten zu teilen: Auf der einen Seite sind die Autoren, die dem Bw die Rechte an ihren Werken um ATS Null übertragen, zu jährlichen Mindestabnahmen ihrer eigenen Werke verpflichtet sind, die fertigen Bücher vom Bw an diese geliefert werden, und die dem Bw (zumeist) durch tatsächliche Zahlungsflüsse nachhaltig Einnahmen verschaffen. Die Rechte dieser Personengruppe werden auch nicht weiter übertragen. Auch ohne Vertrieb an Dritte ist durch die verpflichtende Abnahme der Werke durch die Autoren nachhaltige Einnahmenerzielungsabsicht gegeben. Es handelt sich dabei offenbar um jene Autoren, denen kein anderer Verlag als der E-Verlag offen steht und die nach der Homepage schon immer die typische Klientel des E-Verlages waren. Die vom Bw ausgeübte unternehmerische Tätigkeit ist keine Verlagstätigkeit, denn die einen Verlag in erster Linie ausmachende Tätigkeit ist das Auf-den-Markt-Bringen der Bücher im eigenen Namen und gerade diese Leistung wird in den Streitjahren nicht (mehr) erbracht. Die vom Bw ausgeübte unternehmerische Tätigkeit lässt sich mit "Buchherstellung ohne Vertrieb an Dritte" umschreiben. Für diese Tätigkeit braucht er

die entzogenen Gewerberechtigungen nicht. Die Verlagstätigkeit samt Buchherstellung ohne Vertrieb an Dritte wurde in der P-Gasse 1/8 ausgeübt, die Verlagstätigkeit wurde aufgegeben, die Buchherstellung ohne Vertrieb an Dritte wird in der K-Straße 13 weitergeführt, für gelegentliche Lieferungen an Dritte, insbesondere andere Verlage, handelt der Bw im fremden Namen und hält vom Verkaufserlös eine Vermittlungsprovision ein, die mit dem Normalsteuersatz zu versteuern ist.

Auf der anderen Seite steht die Personengruppe, von denen die Rechte an ihren Werken um beachtliche Beträge (zwischen ATS 120.000,- bis ATS 1.800.000,-) erworben werden, die Werke zumeist nicht erscheinen, keine tatsächlichen Zahlungsflüsse erfolgen, die diesem Personenkreis zuzurechnenden Rechte den Gegenstand eines gewerbsmäßigen Handels bilden und den aus diesen Rechtserwerben entstandenen Verbindlichkeiten Gegenleistungen gegenübergestellt werden. Gründe zur Höhe der bei dieser Personengruppe vereinbarten Entgelte hat der Bw nicht genannt. Von diesem Personenkreis waren die meisten an der Adresse des Bw gemeldet. Bereits zur VWGH-Beschwerde 2000/13/0178 des KG ist die belangte Behörde von Scheinmeldungen ausgegangen. Das Erkenntnis ist am 22.6.2001 ergangen.

Im Strafurteil sind für den Zeitraum September 1992 bis Februar 2000 35 Rechnungen angeführt, denen aber nur 27 Werke zu Grunde lagen. Damit hat der Bw im Durchschnitt zu acht Werken, das sind rund 30% der 27 Werke, die Rechte zumindest zweimal erworben. Der Bw hat weiters die Rechte erstmals in sein Anlageverzeichnis per 31.12.2000 aufgenommen, was ebenfalls als Reaktion auf das Strafurteil (s Seite 18) angesehen wird. Im Anlageverzeichnis zum 31.12.2000 weist der Bw von den im Strafurteil angeführten 27 Werken zu neun Werken die Rechte aus, zu zwei Werken weiteren Werken hat der Bw die Rechte an EK (s nächsten Absatz) verkauft, bleibt ein Fehlbestand von Rechten an 16 Werken. Hierzu gibt es nur zwei Möglichkeiten: entweder hat der Bw zu diesen 16 Werken die Rechte veräußert oder er hat vergessen, diese in sein Anlageverzeichnis aufzunehmen. Die erstgenannte Annahme würde den bereits aufgrund gegebenen Sachverhalt anzunehmenden gewerbsmäßigen Handel mit Rechten erhärten, die zweitgenannte Annahme spräche gegen ernstzunehmende Erwerbe.

Die Rechte an dem Werk "Farbspiel" waren bereits in der Vergangenheit Handelsgegenstand zwischen dem Bw und LL. Dieser Handel wird mit EK fortgesetzt. Auch die Rechte an dem Werk "Der echte Sabbath im Mondjahr" sind Gegenstand eines gewerblichen Handels, weil auch sie mehrmals zwischen dem Bw und EK Gegenstand von Rechnungen sind, der Bw hat die Rechte an diesem Werk zweimal von EK erworben. Die Rechte an dem Werk "Donaudelta" wiederum waren bereits in der Vergangenheit Handelsgegenstand zwischen dem Bw und DD

und auch hiezu wird der Handel nunmehr mit EK fortgesetzt. Wie aus dem Anlageverzeichnis zum 31.12.2000 der EK hervorgeht, hat der Bw die Rechte an dem Werk "Der echte Sabbath, Retter der Menschheit" an EK mit Rechnung vom 24.11.1999 um ATS 1.005.000,- netto verkauft. Die Rechte wären somit nicht Anlage- sondern Umlaufvermögen, weshalb bereits aus diesem Grund eine AfA nicht zustünde.

Die Vorgaben zum Handel mit Rechten stammen vom Bw. Waren bis 1999 mehrere Personen involviert, ist ab Mai 1999 EK die Hauptgeschäftspartnerin des Bw. An den Geschäftsgepflogenheiten, wie im bereits erwähnten Erkenntnis 98/13/0111 dargestellt und wie aus dem Protokoll zur Hauptverhandlung im Strafprozess und dem Strafurteil hervorgeht, hat sich nichts geändert. Der Bw lässt zunächst Rechnungen an sich ausstellen, was – wie im Sachverhaltsteil dargestellt - im Zusammenhang mit EK im Jahr 1999 erfolgt ist, und erbringt in der Folge schwer bestimmbare Gegenleistungen an die Rechnungsaussteller, was ebenfalls aus dem Sachverhaltsteil hervorgeht. Unterschied zu EK besteht ausschließlich darin, dass erstmals in einem Abgabenverfahren kontokorrentmäßige, sohin laufende Aufrechnung behauptet wird. Offenbar vertritt der Bw die Ansicht, dass zwischen zivilrechtlicher und abgabenrechtlicher Aufrechnung zu unterscheiden wäre. Mit dieser Rechtsansicht irrt der Bw, denn das Abgabenrecht kennt keine vom Zivilrecht abweichende Aufrechnung, sondern folgt dem Zivilrecht. Ein tatsächlicher Zahlungsfluss findet nicht statt, ist auch nicht gewollt und überdies weder vom Bw noch von EK finanzierbar und erübrigt sich ohnedies infolge der zahlreichen Gegenrechnungen, wie der Bw in der Hauptverhandlung zu Protokoll gegeben hat. Die Kontokorrentverrechnung erklärt, weshalb EK in ihrem Berufungsverfahren vorgebracht hat, beim Bw keine Schulden zu haben, dass der Bw die ATS 1 Mio. bereits längst bezahlt habe und dass sie keine Probleme habe, ihre gegenüber dem Bw bestehenden Forderungen hereinzubringen. Die Kontokorrentverrechnung ist auch der Grund, weshalb Fragen nach nachhaltiger Einnahmenerzielungsabsicht nicht beantwortet werden und diesbezügliche Unterlagen auf Verlangen nicht vorgelegt werden können. Es ist davon auszugehen, dass Unterlagen zur Einnahmenerzielung deshalb nicht vorhanden sind, weil der Bw und EK kompensieren, und dass mit der Kontokorrentverrechnung die einzigen Einnahmen vice versa erzielt werden.

Zu den Rechten ist vielmehr von einer eigenständigen Einkunftsquelle auszugehen, nämlich von einem gewerblichen Handel mit Rechten gemäß § 2 Abs. 3 Z 3 (§ 23) EStG 1988, die abgabenrechtlich eigenständig zu beurteilen und vom als Verlag bezeichneten Betrieb zu trennen ist. Umsatzsteuerlich ist zu prüfen, ob von einer sonstigen Leistung gemäß § 3a Abs. 10 Z 1 UStG 1994, nämlich der Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Rechten, die sich aus urheberrechtlichen Vorschriften ergeben, auszugehen ist. Die

Einnahmen werden ausschließlich durch Rückübertragung an den ursprünglichen Rechnungsaussteller oder Übertragung im beschriebenen Personenkreis erzielt, den Investitionsschulden werden Forderungen aus Gegenleistungen gegenübergestellt.

8. Ermittlung des tatsächlich beabsichtigten Entgeltes iSd § 11 Abs. 1 Z 5

UStG 1994 bzw. des tatsächlichen Wertes der Rechte:

Bei Fehlen der betrieblichen Veranlassung liegt kein Rechtserwerb vor, der die Geltendmachung von Betriebsausgaben und Vorsteuern rechtlich ermöglichen würde. Bei Prüfung der betrieblichen Veranlassung eines Aufwandes ist davon auszugehen, dass das Handeln eines Unternehmers regelmäßig von Wirtschaftlichkeitsüberlegungen getragen ist. Es kann grundsätzlich das Bestreben vorausgesetzt werden, einen aus betrieblicher Sicht vermeidbaren Aufwand auch tatsächlich zu vermeiden. Dies gilt 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 (VwGH vom 20.7.1999, 93/13/0311, betreffend Rechte an einem Franchise-System).

Bei dieser Art der Betätigung ist es in der Tat – so wie der Bw in der Hauptverhandlung zu Protokoll gegeben hat und wie das Strafurteil auf Seite 21 festhält – ohne Belang, welches Entgelt in den Rechnungen ausgewiesen wird, denn die Auswirkung dieser Betätigung bleibt in jedem Fall ein Nullsummenspiel ohne Vermögensvermehrung, unerheblich davon, ob die Rechte mit Millionenbeträgen in Rechnung gestellt werden und sodann Gegenrechnungen gelegt werden oder von allem Anfang an mit ATS Null. Aber genau Letzteres ist der Fall und wird in freier Beweiswürdigung der Entscheidung aus folgenden Gründen zu Grunde gelegt:

Der gewerbsmäßige Handel ist ein Vorsteuerkarussell. Wie aus den im Sachverhaltsteil dargestellten Beweismitteln (VwGH vom 12.9.2001, 98/13/0111, und Strafurteil) hervorgeht, setzt der Bw das Vorsteuerkarussell dadurch in Gang, indem er Personen findet, die als Rechnungsaussteller an ihn fungieren. Diese Personen sind zum Teil als Mittäter, was nach dem Strafurteil auf EK zutrifft, anzusehen. Dass das LGS nur EK als Mittäterin verurteilt hat und andere im Strafurteil angeführten Personen nicht, hat wohl seine Begründung darin, dass sich KG in Berlin, Dr. MI in Ägypten und DD, nachdem sie eine Woche in Untersuchungshaft gesessen hatte, in Frankreich aufhielten. Zu EH und LL wird im Strafurteil ausgeführt, dass deren Aussagen an Naivität wohl nicht mehr zu überbieten seien. Deren Aussagen würden die grundsätzliche Vorgangsweise des Bw bestätigen, sich derartiger, sohin naiver Personen zu bedienen. In diesem Zusammenhang ist auf VwGH 98/13/0111 zu verweisen, aus dem

hervorgeht, dass BC die Unterschrift auf die vom Bw vorgefertigte Rechnung in betrunkenem Zustand beim Heurigen geleistet hat. In der Folge werden dann die Rechte rückgekauft und nochmals verkauft oder gehen teilweise unter den im Vorsteuerkarussell agierenden Personen im Kreis bzw. legt der Bw an die Rechnungsaussteller sog. Gegenrechnungen. Diesen Gegenrechnungen ist gemeinsam, dass sie allesamt schwer bis gar nicht bestimmbare Leistungen zum Gegenstand haben (Verrechnung von Computerstunden mit je ATS 1.000,- in den Vorjahren, in den Streitjahren insbes.: nicht aufgeklärte Forschungsarbeit um ATS 352.000,-, Bereitschaft zum Setzen von Aktivitäten im EU-Wirtschaftsraum um insgesamt ATS 200.000,-, Verkauf eines Computers vom ATS 500.000,-, Verrechnung von Arbeitsstunden für div. Installationen ebenfalls mit je ATS 1.000,- etc.). In der Hauptverhandlung hat der Bw bezüglich der Gegenrechnungen zu Protokoll gegeben, dass er ja nicht unbedingt bezahlen müsse. Er habe auch Gegenleistungen erbracht. Dr. MI habe alles, was da war, zurückgekauft. Damit sei die Sache für ihn, den Bw, erledigt. Durch diese Gegenrechnungen werden den Schulden Forderungen gegenübergestellt und weiters erübrigt sich die – ohnehin nicht gewollte und überdies mangels entsprechender Einkünfte nicht erbringbare – Zahlung in Geld. Im Strafurteil wird die Verantwortung des Bw mit den Worten, dass "die Bezahlung der Autoren durch Gegenleistungen seinerseits erbracht wurden" zusammengefasst. Gerade aus diesen Gegenrechnungen erhellt, weshalb es objektiv nachvollziehbaren Kalkulationsunterlagen oder Unterlagen zu Vermarktungsstrategien nicht gibt, weshalb diesbezügliche Ermittlungen der Abgabenbehörden erfolglos verlaufen mussten (s. die dem Erkenntnis vom 12.9.2001, 2001/13/0047, zu Grunde liegende Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 11.10.2000, RV/133-16/14/2000).

Bereits in der Hauptverhandlung war von Gegenrechnungen die Rede und davon, dass diese als Bezahlung der Schulden des Bw dienen. Damit wäre von Aufrechnung iSd § 1438 ABGB auszugehen, auch wenn dieses Wort vom Bw erstmals konkret im Zusammenhang mit EK verwendet wird. Eine Aufrechnung jedoch zerschmetterte den Vorsteuerschwindel, denn durch Aufrechnung fließen dem Bw Einnahmen, die er als Ist-Versteuerer der Umsatzsteuer zu unterziehen hätte, zu. Dass der Bw genaue Kenntnis über die Auswirkung der Aufrechnung hat, geht aus der zum Quadratspiel erklärten "Einzel"aufrechnung hervor, wo der Bw diese abgabenrechtliche Konsequenz zur Schönung seines Betriebserfolges **und seiner Umsätze** gezogen hat. Die in den Jahren 1999 und 2000 erklärten Gewinn aus dem Verlag gehen entgegen der Feststellung der Amtspartei nicht nur auf das Weglassen von Betriebsausgaben zurück, sondern auf die Erklärung dieser Einnahmen. Der Gewinn in diesen beiden Jahren

wird als Reaktion auf das Strafurteil (Seite 17, 18) angesehen, weil dem Bw stets die Verlustsituation seines Verlages vorgeworfen wurde.

Sollte der Bw meinen, mit Ausnahme zu den mit EK getätigten Geschäften und Gegengeschäften habe eine Aufrechnung nicht stattgefunden, so ist ihm zu entgegnen, dass diesfalls die wechselseitig bestehenden Forderungen und Schulden inzwischen verjährt sind, weshalb auch bei dieser Sachlage nicht von Einnahmenerzielungsabsicht bzw. einer wirtschaftlichen Tätigkeit iSd 6. MWSt-RI auszugehen und damit keine Unternehmereigenschaft zum Handel mit Rechten gegeben wäre.

In die freie Beweiswürdigung ist insbesondere einzubeziehen, dass der Bw mit den Autoren AMH, BS und FB selbst in der Zeit, als er von anderen Personen den Erwerb von Rechten in Millionenhöhe behauptet hat, Vereinbarungen getroffen hat, wonach ihm diese Autoren die Rechte um ATS Null übertragen haben, dass EK im Jahr 1989 die Rechte an ihrem Werk "Peitschen tun doch weh" dem Bw ebenfalls um ATS Null übertragen hat, und dass der vom Bw betriebene E-Verlag bis zur ersten Scheinrechnung im September 1992 in jedem Fall die Autorenrechte um ATS Null erworben hat. Diese Tatsache war dem LGS-Wien nicht bekannt. Objektiv nachvollziehbare Gründe für eine davon abweichende Vereinbarung hat der Bw nicht vorgebracht und Fragen nach objektiv nachvollziehbaren Kalkulationsunterlagen, Vermarktungsstrategien etc. hat der Bw als irrelevant abgetan. Bereits aus der Weigerung, diese erforderlichen Unterlagen vorzulegen, ist von einem Scheingeschäft iSd § 23 Abs. 1 BAO auszugehen (VwGH vom 25.3.1999, 96/15/0072). Es wird aber davon ausgegangen, dass solche gar nicht existieren. In freier Beweiswürdigung ist davon auszugehen, dass die den Gegenstand des gewerbsmäßigen Handels bildenden Rechte ebenfalls mit ATS Null zu bewerten sind. Damit sind auch die Investitionsschulden mit ATS Null zu bewerten, auf Seiten des jeweiligen Rechnungsaustellers ist von wertlosen Forderungen auszugehen. Da diese wertlosen Schulden das Entgelt für die Gegenleistungen bilden, ergibt sich folgerichtig, dass auch diese Gegenleistungen bzw. Forderungen in Wahrheit den Wert ATS Null haben. Das erklärt auch, weshalb der Prüfer z. B weder das von EK behauptete Labor noch die für das Labor vom Bw an EK verkauften Wirtschaftsgüter vorfinden konnte und die vom Bw zum Abbau seiner Schulden behaupteten Leistungen nicht bestimmbar sind und in der Wirklichkeit keine Deckung finden sowie Kalkulationsunterlagen etc. nicht vorhanden sind. Aus wertlosen Geschäften lassen sich keine Einnahmen erzielen. Einnahmen iSd § 2 Abs. 1 dritter Satz UStG 1994 sind eine Vermögensvermehrung durch Geld oder geldwerte Güter (VwGH vom 4.11.1998, 97/13/0133). Aufrechnung führte zu einer Vermögensvermehrung durch geldwerte Güter. Mit wertlosen Forderungen ist eine Aufrechnung iSd § 1438 ABGB denkunmöglich, bzw. können mit wertlosen Forderungen nur solche Gegenforderungen aufgerechnet werden, die in

Wahrheit ebenfalls mit ATS Null zu bewerten sind. Bei dieser Sachlage ist weiters davon auszugehen, dass die behaupteten Leistungen nicht erbracht werden und ein Leistungsaustausch nicht erfolgt. Aber selbst dann, wenn der Bw die behaupteten Leistungen tatsächlich ausgeführt hätte, könnte ihm das nicht zum Erfolg verhelfen, weil eine entgeltlose Leistung kein steuerbarer Umsatz ist. Unterbleibt der Leistungsaustausch und werden Einnahmen ausschließlich durch Aufrechnung wertloser Forderungen erzielt, liegt keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit iSd § 2 UStG 1994. Auch eine Einkunftsquelle iSd § 2 Abs. 3 Z 1 bis 7 EStG 1988 liegt nicht vor, denn mangels Einnahmenerzielung ist Gewinnerzielung gar nicht denkbar. Die Begriffe Einnahmenerzielungsabsicht und Gewinnerzielungsabsicht sind objektiv aufzufassen. Bei gegebener Sachlage ist jedoch davon auszugehen, dass der Bw bereits subjektiv nicht den Willen der Einnahmen- oder Gewinnerzielungsabsicht aus dem gewerbsmäßigen Handel mit Rechten hat.

Bei ernsthafter Vertragsabsicht wäre eine entsprechende Marktpräsenz gegeben, wobei auf das im Sachverhaltsteil angeführte Verzeichnis lieferbarer Bücher hingewiesen wird, in welchem weder der Bw noch der E-Verlag oder EK oder JG aufscheinen. Auskünfte zur Einnahmenerzielung wurden verweigert. Da neben dem fehlenden tatsächlichen Zahlungsfluss auch eine Marktpräsenz unbestreitbar nicht gegeben ist, kann auf eine nicht ernsthaft gewollte Vertragsabsicht und subjektiv nicht gewollte Einnahmenerzielungsabsicht geschlossen werden. Mit der von Bw üblichen und einzig bekannten Vertriebschiene des Verkaufs der Bücher an die Autoren selbst, lassen sich die behaupteten Investitionskosten in Rechte nicht amortisieren, geschweige denn Gewinne erwirtschaften.

Gemäß § 1438 ABGB entsteht insoweit die Forderungen sich gegeneinander ausgleichen, eine gegenseitige Aufhebung der Verbindlichkeiten (Kompensation), welche schon für sich die gegenseitige Zahlung bewirkt, wenn Forderungen gegenseitig zusammentreffen, die richtig, gleichartig und so beschaffen sind, dass eine Sache, die dem einen als Gläubiger gebührt, von diesem auch als Schuldner dem andern entrichtet werden kann.

Die Ermittlung des wahren und damit richtigen Wertes der Forderungen ist im strittigen Fall sowohl für das Entgelt gemäß § 11 Abs. 1 Z 5 UStG 1994 als auch für die Forderungsaufrechnung gemäß § 1438 ABGB von Bedeutung. Nur mit inhaltlich (ziffernmäßig) bestimmter Forderung kann aufgerechnet werden (*Rummel*, Kommentar zum ABGB, Manzsche Verlags- und Universitätsbuchhandlung, Wien 1984, 2. Band, § 1438, Tz 3). Weiters muss die (Gegen-)Forderung, mit der aufgerechnet wird, richtig, d.h. wirksam entstanden und klagbar sein (*Rummel*, aaO, § 1438, Tz 4). Der Wert der Rechte und Gegenleistungen war jedoch abgabenrechtlich zu beurteilen.

9. Vertragswille auf Übergang der Rechte um ATS Null, Scheingeschäfte

Nach dem bisherigen Ermittlungsergebnis sind von EK drei Werke im E-Verlag des Bw erschienen. Es verbleibt daher zu prüfen, was es mit diesen Werken abgabenrechtlich auf sich hat.

War der Übergang der Rechte tatsächlich gewollt, liegt kein Scheingeschäft iSd § 23 Abs. 1 BAO vor, denn diesfalls wäre die in der Rechnung behauptete Lieferung tatsächlich durchgeführt worden, der Liefergegenstand "Rechte an einem bestimmten Werk" wäre diesfalls übergegangen, lediglich zu einem anderen als in der Rechnung behaupteten Preis, welcher oben in freier Beweiswürdigung mit ATS Null festgestellt wurde. Es läge lediglich eine Überfakturierung vor. War hingegen der Übergang der Rechte nicht gewollt, ist von absoluten Scheingeschäften iSd § 23 Abs. 1 BAO auszugehen, weil diesfalls das in den Rechnungen jeweils behauptete Geschäft nicht durchgeführt wurde und nach dem Ermittlungsergebnis davon auszugehen ist, dass zu verdeckende Geschäfte nicht vorliegen.

Denkbar ist, dass die Rechte so wie mit den anderen oben angeführten Autoren, so wie auf der Homepage der Wr. Stadt- und Landesbibliothek geschrieben, so wie beim Werk der EK "Peitschen tun doch weh" vertraglich vereinbart um ATS Null an den Bw gegangen sind und EK das Vertriebsrisiko verbleibt. Um davon ausgehen zu können, dass der Übergang der Rechte um ATS Null ernsthaft gewollt war, wäre ausreichend, EK in jenen Autorenkreis einordnen zu können, wie er auf der Homepage der Rathausbibliothek als für den E-Verlag typisch beschrieben ist, nämlich als Hobbyautorin, deren sehnlichster Wunsch es ist, ihr geistiges Werk in Buchform zu sehen.

9a) "Peitschen tun doch weh"

Ausschließlich mit diesem Werk reiht sich EK in den oben angeführten Hobbyautorenkreis, wie er für den E-Verlag typisch war, ein. Die erste über den Ankauf der Bücher errichtete Rechnung weist weiters einen Saldierungsvermerk aus, der Bw hat zumindest für die erste Buchlieferung tatsächlich Geld erhalten und damit Einnahmen erzielt. EK trägt als Autor weiters das Vertriebsrisiko, was nach der Homepage eine für den E-Verlag übliche Vorgangsweise war. Der Bw hat das Werk hingegen nicht als Verleger auf den Markt gebracht, sondern lediglich drucken lassen und die fertigen Bücher an EK geliefert. Zu diesem Werk ist der Vertrag nach den für den E-Verlag üblichen Konditionen erfüllt worden. Der Übergang der Rechte erfolgte bereits 1989. Es wird davon ausgegangen, dass der Übergang der Rechte an diesem Werk um ATS Null im Jahr 1989 ernsthaft gewollt war. Das Werk ist dem Betrieb "Buchherstellung ohne Vertrieb an Dritte" zuzuordnen. Dieses Werk war nicht Gegenstand des Strafurteils.

9b) "Der echte Sabbath im Mondjahr"

Bereits wegen des Mehrfacheinkaufs zu den Rechten an diesem Werk von EK ist in freier Beweiswürdigung davon auszugehen, dass nicht der Übergang der Rechte an diesem Werk gewollt war, sondern das Agieren beider ausschließlich darauf ausgerichtet war, einander die Möglichkeit zu verschaffen, mehrfach Rechnung zu legen und mehrfach die Vorsteuer geltend machen zu können. Das LGS-Wien ist von einem Scheingeschäft ausgegangen. An diese Beurteilung ist der UFS gebunden (s. Punkt 16). Neu hervorgekommen ist im gegenständlichen Berufungsverfahren, das von EK betriebene Labor für Bioaktinitik, welches mit diesem –Werk in Zusammenhang steht, die vom Bw für dieses Labor erbrachte Forschungsarbeit iHv netto ATS 352.000,- in den Jahren 2000 und 2001 und die Rechte an dem Werk "Die Unschuld von Blunzendorf", die dem Labor zugeordnet wurden.

Auf Seite 5 des "Sabbath im Mondjahr" findet sich folgende Passage: "Aber auch elektromagnetische Erscheinungen, die von Mond, Sonne und den Planeten eindeutig determiniert werden, können zur Erklärung mancher Erscheinungen bei Menschen, Tieren und Pflanzen herangezogen werden. Diese Forschungen finden derzeit im Laboratorium der Bioaktinitik unter der Leitung von EK und dem Bw statt. " Auf Seite 7 wird das Werk "Der echte Sabbath, das Heil der Welt" angekündigt.

Der Prüfer hat weder ein Labor vorgefunden noch wurden die behaupteten für die Forschungsarbeit notwendigen Aufschreibungen vorgelegt. In diesem Buch wird aber sogar behauptet, dass die Forschungen von beiden geleitet würden. Nach den Prüfungsfeststellungen und Abgabenerklärungen haben weder EK noch der Bw Arbeitnehmer beschäftigt oder Werkverträge abgeschlossen. Ein entsprechender Aufwand – mit Ausnahme von jenem an den Bw für Forschungsarbeit – wird von EK nicht einmal behauptet, geschweige denn erklärt. Es gibt keine Person, die unter der Leitung des Bw und EK welche Arbeit auch immer leistet oder geleistet hat. Dieses Werk soll durch Nennung des Labors und des weiteren Sabbath-Werkes all das nach außen hin vorgaukeln, was bei ernsthafter unternehmerischer Tätigkeit allein aufgrund der Tätigkeit gegeben wäre: nämlich ein Labor und die Verwertung der Rechte.

Nach der von EK im Strafprozess gemachten Aussage erhält sie ein Drittel und der Bw zwei Drittel vom Verkaufserlös zu diesem Werk. Diese Erlösaufteilung findet angesichts der Aussage des Trafikanten, der sich vom Verkaufserlös zu diesem Werk 50% hätte behalten dürfen, in der Realität keine Deckung. EK, die 240 Bücher zu diesem Werk ohne tatsächlichen Zahlungsfluss vom Bw erworben hat, hat weiters keine Erlöse aus Buchverkäufen erklärt. Vermarktungsstrategien wurden nicht bekanntgegeben, als einziger Versuch, dieses Werk zu verkaufen, wurde der Trafikant ausfindig gemacht und bei diesem hat sich dieses Werk als

unverkäuflich herausgestellt. Der in der Hauptverhandlung zu Protokoll gegebenen Aussage der EK, die Rechnungen dienen dazu, damit die Werke in Produktion gehen können, ist zu entgegnen, dass zu ihrem Werk "Peitschen tun doch weh!" das In-Produktion-Gehen auch zu einem Übergang der Rechte um ATS Null erfolgte. Auch auf die anderen Autoren, welche die Rechte an ihrem Werken dem Bw um ATS Null übertragen haben, wird hingewiesen.

In freier Beweiswürdigung ist davon auszugehen, dass dieses Werk von beiden gemeinsam geschaffen wurde, um dem Labor den Anschein eines tatsächlich bestehenden Betriebes geben und die Verwertung der Rechte scheinbar behaupteten zu können. Das Labor dient ausschließlich dem Zweck der Ausstellung von Gegenrechnungen, damit der Bw seinen Schulden Forderungen entgegenstellen und die als Beteiligte verurteilte EK ebenfalls unberechtigte Vorsteuern geltend machen kann. Auf die hiezu im Sachverhaltsteil angeführten Gegenrechnungen mit schwer bis nicht bestimmbar Leistungen wird verwiesen. Nur das ist Sinn und Zweck dieses Werkes. Einnahmenerzielung oder Gewinnerzielung ist zu diesem Werk bereits subjektiv nicht gewollt, weshalb es einer Prüfung, ob objektive Einnahmen- und Gewinnerzielungsabsicht vorliegen, nicht bedarf.

9c) "Wie wilde Wörter würdevolle Würdenträger werden"

Die Rechte an dem Werk "Wie wilde Wörter würdevolle Würdenträger werden" sollen mit einem Schauspiel (Buch) und mit einem Sprachspiel (Figurespiel) verwertet werden. Dieses Buch lag dem LGS-Wien nicht vor, auf Punkt 16 wird verwiesen.

Das Buch ist derart fehlerhaft, dass mit einem solchen Werk niemand auf den Markt gehen würde. Die Fehler sind ins Buch übernommen worden, obwohl der Bw dieses Werk im Wert von ATS 100.000,- verbessert hat (Re vom 20.9.1999). Mit Vorhalt vom 19.1.2004 wurde EK die Fehlerhaftigkeit des Schauspiels, im Einzelnen 32 Fehler auf nur 26 A5-Seiten, darunter zB Kleinschreibung am Satzbeginn und Fehler, die nur als typische Flüchtigkeitsfehler angesehen werden können, wie zB "wiedernur", "Die Kinder sollten jetzt baue", "Kind verkleidet sich in Greis", sowie der Umstand, dass das im Buch erwähnte Sprachspiel im Wesentlichen auf von Maria Montessori entwickeltes Lernmaterial zurückgreift, vorgehalten, denn sie muss ja die Druckfahnen gelesen haben. Diese Feststellungen blieben unbeantwortet. Das Buch informiert im Vorwort, dass das Sprachspiel zum Schauspiel beim E-Verlag bestellt werden könne. EK wurde daher aufgefordert, Eingangsrechnungen vorzulegen, aus welchen der Anschaffungszeitpunkt für Materialien, aus denen die Sprachspiele gefertigt wurden, hervorgeht. Da mit dem Schauspiel, dessen Erscheinen EK mit dem Jahr 2000 bekannt gegeben hat, während der Bw im Schriftsatz 14.4.2003 das Erscheinungsdatum mit Jänner 2001 bekannt gegeben hat, die Sprachspiele zum Verkauf angeboten werden, hätten die Sprachspiele zumindest vor dem Jänner 2001 fertiggestellt sein müssen. Dieser

Aufforderung ist EK nicht nachgekommen. Der Bw hat nun weiters vorgebracht, in die Werke nicht das Jahr des Erscheinens aufzunehmen, sondern das Jahr, in welchem die Rechte erworben wurden. Die Rechte an diesem Werk will der Bw jedoch mit Rechnung vom 31.8.1999 erworben haben, obgleich im Buch "Copyright 2000 by E-Verlag" aufscheint. Auch zum Buch "Peitschen tun doch weh" erweist sich dieses Vorbringen als unzutreffend, denn nach den Aussagen in der Hauptverhandlung, beim Vorstand der Amtspartei und während der Betriebsprüfung hat der Bw die Rechte an diesem Werk im Jahr 1989 um ATS Null erworben, während im Buch das Jahr 1999 aufscheint. Aufgrund dieser Sachlage ist davon auszugehen, dass die Jahresangaben in den Büchern keinerlei objektive Beweiskraft haben, wann nun die Bücher tatsächlich erschienen sind und geschaffen wurden. Der Bw verbringt die Bücher weiters ohne Deklaration an der Grenze anlässlich der Einfuhr nach Österreich, sodass auch aus diesem Grund eine Möglichkeit der Überprüfung nicht gegeben ist. Darüber hinaus wird die vom Bw gewählte Vorgangsweise, mit der Jahresangabe in den Büchern in die Vergangenheit zu gehen, selbst in der Fachwelt als unüblich bezeichnet. Dem Betriebsprüfer wurden die Bücher nicht vorgelegt, die Betriebsprüfung endete mit Schlussbesprechung vom 26.6.2002. Während im Arbeitsbogen der Verkauf der Werke "Peitschen tun doch weh" und "Der echte Sabbath im Mondjahr" notiert wurden, fehlen solche Notizen zum Werke "Wie wilde Wörter würdevolle Würdenträger wurden" (Anm: Der Titel des Buches steht im Imperfekt, während der Titel des Werkes in den Rechnungen im Präsens steht). Bei dieser Sachlage wird zum Schauspiel "Wie wilde Wörter würdevolle Würdenträger wurden" in freier Beweiswürdigung davon ausgegangen, dass es weder im Jahr 2000 noch im Jänner 2001 erschienen ist, sondern nach Erhalt des Vorhalts vom 19.12.2002 erst als Beweismittel für die Verwertung von Rechten vom Bw gemeinsam mit EK geschaffen wurde, was einzig und allein Sinn und Zweck dieses Buches ist, weshalb auch zu diesem Werk nicht von einem Übergang der Rechte auszugehen ist, nicht einmal mit einem Entgelt von ATS Null. Ohne den Zeitdruck lassen sich die zahlreichen Fehler ganz einfach nicht erklären und ohne den Zeitdruck hätte das Lektorat des LP nicht derart versagt. Damit war der Übergang der Rechte an diesem Werk aber nicht ernsthaft gewollt, nicht einmal zum Entgelt von ATS Null, weshalb sog. absolute Scheingeschäfte vorliegen. Einnahmenerzielung oder Gewinnerzielung ist auch zu diesem Werk bereits subjektiv nicht gewollt, weshalb es einer Prüfung, ob objektive Einnahmen- und Gewinnerzielungsabsicht vorliegen, nicht bedarf.

10. Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen, Schätzungsberechtigung:

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

Gemäß § 184 Abs. 2 BAO 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 § 184 Abs. 3 BAO 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.

Bücher und Aufzeichnungen erweisen sich auch dann als sachlich unrichtig iSd § 184 Abs. 3 BAO, wenn Scheinrechnungen aufgenommen werden und solcherart ein zu hohes Betriebsergebnis und zu hohe Entgelte erklärt werden. Insbesondere die für Zwecke der Vorsteuer zu führenden Aufzeichnungen gemäß § 18 Abs. 2 Z 5 UStG 1994 erweisen sich als sachlich unrichtig, denn zur Vorsteuer sind einerseits in exzessiver Weise Scheinrechnungen in die Aufzeichnungen aufgenommen worden und andererseits hat der Bw von sämtlichen die Liegenschaft betreffenden Kosten, einschließlich z. B Strom- und Gaskosten, und von sämtlichen Betriebsausgaben, einschließlich zB Fahrt- und Telefonkosten, die Vorsteuer ohne Ermittlung eines Eigenverbrauchs bzw. ohne Vorsteuerkürzung geltend gemacht. Fragen ließ der Bw unbeantwortet. Schätzungsberechtigung und iVm § 114 BAO Schätzungsverpflichtung sind daher gegeben.

10a Schätzung der Entgelte aus Betrieb Buchherstellung

Ausgehend von einer Kleinauflage von 250 Stück je Werk wurde angenommen, dass 10 Stück für Pflichtexemplarlieferungen etc. beim Bw verbleiben und der jeweilige Autor 240 Stück verteilt auf eine Laufzeit von 16 Jahren mit jährlichen Mindestabnahmen von 15 Stück erwirbt. Es wurde ein durchschnittlicher Verkaufserlös von ATS 150,- erhoben und der Kalkulation zu Grunde gelegt, wegen der Versandkosten wurden kalkulatorisch 15,5 Stück angesetzt. Ende 1998 hat der Bw die Mindestabnahmen 1996 und 1997 verkauft. Es wurde daher für die Kalkulation davon ausgegangen, dass der Bw im Jahr 2000 die Mindestabnahmen 1999 verkauft und die Einnahmen erhalten hat. Bei einer Mindestabnahmelaufzeit von 16 Jahren sind die Werke ab 1984 zu berücksichtigen. Diesen Überlegungen ist der Bw nicht entgegengetreten. Er hat lediglich um eine Liste der nicht bei der Österreichischen Nationalbibliothek abgelieferten Liste ersucht. Damit übersieht der Bw die in treffende Auskunft-, Offenlegungs-, Wahrheits- und Mitwirkungspflicht und andererseits, dass er selbst zugegeben hat, Werke Anfang 2003 nachgeliefert und die Rathausbibliothek nicht vollständig beliefert zu haben (s. Niederschrift vom 22.4.2003). Im Buchbestand der Rathausbibliothek wurden mit Jahresangabe 1984 bis 1999 61 Werke festgestellt. Einige Bücher enthalten keine

Jahresangabe. Nach einer Abfrage der Homepage der Rathausbibliothek am 11.2.2004 hat sich der Buchbestand um vier auf 306 erhöht. Die Anordnung nach dem Erscheinungsjahr führt zu zwei Treffern für das Jahr 2003, und zwar sind erschienen von EK "Die Bibel und die Astrologie" und von KG "Das Umweltmarketing hinsichtlich der Corporate Identity". Die beiden anderen Werke können nicht zugeordnet werden, allenfalls liegen wieder Nachlieferungen vor. Kalkuliert wurden für das Jahr 2000 70 Werke für das Jahr 2001 63 Werke, was vereinnahmte Entgelte von ATS 162.750,- für 2000 und ATS 146.475,- für 2001 ergibt. Kalkulatorisch nicht erfasst wurde zB die im Jahr 1999 vereinnahmten Entgelte für 50 Werke "Peitschen tun doch weh" oder andere Großabnahmen. Weiters wurden nur die Werke berücksichtigt, die nicht dem steuerlich unbeachtlichen Handel mit Rechten zuzurechnen sind. Die Vermittlungsentgelte wurden für jedes Jahr mit ATS 10.000,- geschätzt.

10b Schätzung Vermietungsentgelt

Gemäß § 4 Abs. 1 UStG 1994 wird der Umsatz im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten (Solleinnahme); dazu gehören insbesondere auch Gebühren für Rechtsgeschäfte und andere mit der Errichtung von Verträgen über Lieferungen oder sonstigen Leistungen verbundene Kosten, die der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung dem Unternehmer zu ersetzen hat.

Gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 gehört zum Entgelt auch, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung freiwillig aufwendet, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten.

§ 4 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 entspricht somit der vom Bw im Schriftsatz vom 4.1.2003 vertretenen Rechtsansicht, wonach der EuGH in zahlreichen Entscheidungen die Rechtsansicht vertreten habe, dass die Bemessungsgrundlage (Besteuerungsgrundlage) kein objektiver, sondern ein subjektiver (vom Leistungsempfänger bestimmter Wert) sei. Während der Bw diese EuGH-Rechtsprechung jedoch ausschließlich mit futuristischem Bezug interpretiert, wodurch er einen Zahlungsfluss für irrelevant ansieht, spricht der EuGH in diesem Sinne Recht, wenn vereinbartes Entgelt und tatsächlich erhaltene Gegenleistung auseinanderklaffen, insbesondere wenn letztere über das vereinbarte Entgelt hinausgeht, siehe zB EuGH vom 3.7.2001, C 380/99, Bertelsmann AG, Rz 22 und 23, und vom 29.3.2001, C-404/99, Kommission der Europäischen Gemeinschaften gg. Republik Frankreich, Rz 38, und die jeweils dort angeführte Vorjudikatur, insbesondere EuGH vom 16.10.1997, C-258/95, Fillibeck.

Aus der von AF erteilten Auskunft geht eindeutig hervor, dass sie zur Erlangung des Mietvertrages freiwillig über den im Mietvertrag vereinbarten Mietzins hinausgehend Beträge

aufgewendet hat, indem sie auf eigene Zinsen aus dem zinsenlos hingegebenen Privatarlehen iHv ATS 500.000,- verzichtet hat. In Höhe dieser durch Verzicht von der Leistungsempfängerin aufgewendeten Zinsen ist dem Bw somit ein zusätzliches Entgelt iSd § 4 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 für das Vermietungsobjekt zugeflossen. Diese Zinsen wurden mit jährlich ATS 30.000,- gemäß § 184 BAO geschätzt. Der Bw ist der Höhe der angesetzten Zinsen nicht entgegengetreten.

10c Schätzung von Vorsteuern

Zu betrieblich genutzten Räumen wird auf die vom Bw den Prüfern erteilte Auskunft verwiesen. Der Bw hat im Lageplan die betrieblich genutzten und vermieteten Räumlichkeiten farblich gekennzeichnet und dabei auch das Stiegenhaus zum einen dem Betrieb und zum anderen der Vermietung zugeordnet sowie das im Erdgeschoß gelegene Badezimmer dem Betrieb zugeordnet. Mit dem vor dem UFS erstatteten Vorbringen, im Seitentrakt befinde sich sein Buchlager, wird kein Nachweis erbracht oder glaubhaft gemacht, dass einer der vier Räume des Seitentrakts ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich genutzt wird. Das Dachgeschoß besteht nach dem Lageplan im Wesentlichen aus einem einzigen großen Raum, in welchem bei der Betriebsbesichtigung ein Bett gesichtet wurde, und im Erdgeschoß wurde kein als Arbeitszimmer eingerichteter Raum vorgefunden, weshalb ein Vorsteuerabzug aus Betriebskosten für den Betrieb Buchherstellung nicht zusteht.

Die Ausfuhr- und Buchnachweise wurden nicht vorgelegt. Ohne buchmäßigen Nachweis der tatsächlich erfolgten Ausfuhr von Büchern sind die Buchlieferungen mit dem ermäßigten Steuersatz von 10% steuerpflichtig zu behandeln. Der Umsatzsteuerberechnung werden die im Vorhalt vom 10. Februar 2004 bekanntgegeben Besteuerungsgrundlagen zu Grunde gelegt.

11. Schulden der USt aufgrund der Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 14

Gemäß dieser Bestimmung schuldet jemand, der in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, diesen Betrag. Diese Bestimmung ist mit gleichem Wortlaut aus dem UStG 1972 übernommen worden. Die EuGH-Rechtsprechung hat Sinn und Zweck dieser Norm geändert, nämlich vom Strafcharakter zur Ausfallhaftung, aber keinesfalls ist § 11 Abs. 14 UStG 1994 durch die Rechtsprechung des EuGH nicht mehr anwendbar.

Zur Frage, ob eine Ausfallhaftung beim Bw gegeben ist, hat die Amtspartei keine Feststellungen getroffen. Es ist jedoch davon auszugehen, dass eine solche Ausfallhaftung beim Bw zu an EK gelegten Rechnungen nicht vorliegt, weil die Amtspartei die von beiden wechselseitig in Rechnung gestellten Umsatzsteuern beim jeweiligen Rechnungsempfänger

ohnehin nicht zum Vorsteuerabzug zugelassen hat. Im Übrigen wird auf VwGH vom 28.11.2002, 98/13/0038, und die darin angeführte EuGH-Judikatur verwiesen.

Die Untermieterin NaJ hat das Untermietzimmer als Letztverbraucherin für Wohnzwecke und damit privat verwendet und den Vorsteuerabzug nicht begehrt, weshalb aus dem Grund eines unberechtigten Vorsteuerabzugs beim Leistungsempfänger keine Ausfallhaftung beim Rechnungsleger gegeben sein kann. Dem EuGH wurde zu § 11 Abs. 14 aber ein Fall vorgetragen, der sich innerhalb der Unternehmerkette abgespielt hat. Hiezu hat der EuGH letztlich den § 11 Abs. 14 UStG 1994 auf eine Ausfallhaftung beschränkt, weil die Umsatzsteuer innerhalb der Unternehmerkette aufkommensneutral zu bleiben hat. Wurde beim primär heranzuziehenden unternehmerischen Rechnungsempfänger der Vorsteuerabzug aus Gründen einer nicht den Formerfordernissen entsprechenden Rechnung iSd § 11 Abs. 1 UStG 1994 unterbunden, darf von § 11 Abs. 14 beim Rechnungsaussteller nicht Gebrauch gemacht werden, weil diesfalls die Umsatzsteuer innerhalb der Unternehmerkette aufkommenswirksam würde. Diese Auswirkung des § 11 Abs. 14 war es, die nach Ansicht des EuGH nicht richtlinienkonform war. Unbestreitbar hat NaJ das Untermietzimmer in der K-Straße 13 jedoch für Wohnzwecke verwendet und die Miete zuzüglich in Rechnung gestellter Umsatzsteuer bezahlt. So wie es ein Grundsatz der Umsatzsteuer ist, innerhalb der Unternehmerkette aufkommensneutral zu sein, ist es ein Grundsatz der Umsatzsteuer, bei der Leistung an den Letztverbraucher aufkommenswirksam zu sein. Die Leistung an NaJ wurde jedoch nicht von EK, sondern vom Bw erbracht. Der die Leistung erbracht habende Unternehmer ist vorrangig als Schuldner der Umsatzsteuer in Anspruch zu nehmen. Der Bw hat nun seinen Antrag auf Regelbesteuerung nicht zurückgezogen, weshalb er die Umsatzsteuer infolge Leistungserbringung gemäß § 19 Abs. 1 erster Halbsatz UStG 1994 als Unternehmer schuldet.

12. USt-Berichtigungen

Die zum Zwecke der Umsatzsteuerberichtigungen erstellten Eigenbelege sind unter keine Norm des UStG 1994 subsumierbar. Sie sind keine Rechnungen, Gutschriften oder Berichtigungen iSd § 16 UStG 1994. Die darin ausgerechneten Umsatzsteuerbeträge Umsatzsteuergutschrift wie eine Vorsteuer geltend gemacht. Auf die Beweiswürdigung im BP-Bericht wird verwiesen.

13. Lieferungen von Werkzeugen etc. vom Bw an EK

Es wird zu diesen Wirtschaftsgütern davon ausgegangen, dass sie für den gemeinsamen Haushalt angeschafft wurden, wobei auf obige Feststellung zur Lebensgemeinschaft verwiesen wird. Die Weiterfakturierung vom Bw an EK eröffnete die Möglichkeit, die Vorsteuer

doppelt geltend zu machen, denn bereits der Bw war beim Wareneinkauf Letztverbraucher. Die betriebliche Veranlassung wurde nicht nachgewiesen.

14. Auskunftsantrag und Bescheidantrag gemäß § 4 AuskG

Gemäß § 1 Abs. 1 AuskG haben die Organe des Bundes sowie die Organe der durch die Bundesgesetzgebung zu regelnden Selbstverwaltung über Angelegenheiten ihres Wirkungsbereiches Auskünfte zu erteilen, soweit eine gesetzliche Verschwiegenheitspflicht dem nicht entgegensteht.

Gemäß § 1 Abs. 2 AuskG sind Auskünfte nur in einem solchen Umfang zu erteilen, der die Besorgung der übrigen Aufgaben der Verwaltung nicht wesentlich beeinträchtigt; berufliche Vertretungen sind nur gegenüber den ihnen jeweils Zugehörigen auskunftspflichtig und dies insoweit, als dadurch die ordnungsgemäße Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben nicht verhindert wird. Sie sind nicht zu erteilen, wenn sie offenbar mutwillig verlangt werden.

Der VwGH betont die Subsidiarität des Auskunftsrechts; daher besteht kein Anspruch auf Rechtsauskunft, wenn ein Verfahren, in dem diese Rechtsfrage zu entscheiden ist, bereits anhängig ist oder jederzeit über Initiative der Partei anhängig gemacht werden kann (s. *Ritz*, BAO-Kommentar, 2. überarbeitete und erweiterte Auflage, Verlag Orac, Wien 1999, § 1 AuskG. Tz 10, VwGH vom 7.11.1998, 88/10/0116, Slg 12.803 A).

Wird eine Auskunft nicht erteilt, so ist gemäß § 4 AuskG auf Antrag des Auskunftswerbers hierüber ein Bescheid zu erlassen. Als Verfahrensordnung, nach der der Bescheid zu erlassen ist, gilt das AVG, sofern nicht für die Sache, in der Auskunft erteilt wird, ein anderes Verfahrensgesetz anzuwenden ist.

Zu einem in einem anhängigen Abgabenverfahren zu einer den Gegenstand dieses Abgabenverfahrens bildenden Rechtsfrage eingebrachten Antrag auf Auskunft iSd § 1 AuskG besteht kein subjektiver Rechtsanspruch auf Erteilung der Rechtsauskunft, weshalb ein solcher Auskunftsantrag nicht der Entscheidungspflicht gemäß § 311 Abs. 1 BAO unterliegt. Auch ein Verweigerungsbescheid gemäß § 4 AuskG nicht zu erlassen. Wird in einem Auskunftsantrag für den das anhängige Abgabenverfahren abschließenden Bescheid wesentliches Vorbringen erstattet, so ist dieses gemäß § 115 Abs. 3 BAO zu würdigen.

Mit gegenständlicher Berufungsentscheidung wurden alle entscheidungsrelevanten Fragen des Bw, insbesondere zur Unternehmereigenschaft iSd 6. MwSt-RI, zum Recht auf Vorsteuerabzug und zur Rechnung, beantwortet.

15. Antrag auf Akteneinsicht

Gemäß § 90 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde den Parteien die Einsicht und Abschriftnahme der Akten oder Aktenteile zu gestatten, deren Kenntnis zur Geltendmachung oder

Verteidigung ihrer abgabenrechtlichen Interessen oder zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten erforderlich ist. ...

Wie aus dem im Sachverhaltsteil dargestellten Antrag auf Akteneinsicht hervorgeht, fehlen dem Antrag Ausführungen darüber, welcher Akteninhalt zur Geltendmachung oder Verteidigung welcher abgabenrechtlichen Interessen oder zur Erfüllung welcher abgabenrechtlichen Pflichten erforderlich wäre. Dies stellt einen inhaltlichen Mangel des Anbringens dar. § 85 Abs. 2 BAO sieht für Anbringen nur die Behebung formeller Mängel vor. Zu einem Antrag auf Akteneinsicht ist die Behebung inhaltlicher Mängel mangels entsprechender Rechtsgrundlage nicht möglich, weshalb der Antrag auf Akteneinsicht zurückgewiesen wird.

16. Bindungswirkung an Strafurteil

Sofern die Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmen, sind die Abgabenbehörden gemäß § 116 Abs. 1 BAO berechtigt, im Ermittlungsverfahren auftauchende Vorfragen, die als Hauptfragen von anderen Verwaltungsbehörden oder von den Gerichten zu entscheiden wären, nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen (§§ 21 und 22) und diese Beurteilung ihrem Bescheid zugrunde zu legen.

Nach der Judikatur des VwGH ist die Abgabenbehörde an die im Spruch des die Partei betreffenden rechtskräftigen Strafurteils (erster Instanz) festgestellten Tatsachen bzw. an die tatsächlichen Feststellungen, auf denen dieser Spruch beruht gebunden. Die Judikatur betrifft verurteilende Entscheidungen, bei Freisprüchen besteht keine solche Bindung. Die Bindung betrifft nur den festgestellten Sachverhalt, nicht jedoch dessen steuerliche Beurteilung (s Ritz, BAO-Kommentar, 2. überarb. und erweiterte Auflage, Orac, Wien, § 116, Tz 14, und die dort angeführte Judikatur).

Die Frage, ob Scheingeschäfte vorliegen, ist von den Gerichten und den Abgabenbehörden als Finanzstrafbehörden als Hauptfrage zu entscheiden. Soweit zu über das Strafurteil hinausgehenden Sachverhalten von Scheingeschäften ausgegangen wird, erfolgt die Beurteilung durch den UFS als Abgabenbehörde II. Instanz als Vorfrage. Soweit nunmehr von einem gewerblichen Handel mit Rechten als eigener Gewerbebetrieb gemäß § 23 EStG 1988 ausgegangen wird, handelt es sich jedoch um eine abgabenrechtliche Beurteilung, die im gegenständlichen Berufungsverfahren wegen der Unternehmereigenschaft notwendig war und den Spruch des Strafurteils bzw. den dort festgestellten Sachverhalt nicht tangiert, zumal diese abgabenrechtliche Beurteilung größtenteils auf den Feststellungen des LGS-Wien beruht.

17. Mutwilligkeit

Der Bw ist den Abgabenbehörden nunmehr seit über zwölf Jahren im Zusammenhang mit

unrechtmäßiger Vorsteuer aus Scheinrechnungen bekannt. Dass die Amtspartei und die Abgabenbehörde II. Instanz den Vorsteuerabzug zu diesen Rechnungen zu Recht nicht zugelassen haben, wurde vom VwGH wiederholt und auch vom OGH bestätigt. Hinzu kommt, dass der Bw gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin EK seit 1999 bei den Abgabenbehörden I. und II. Instanz rund 1.000 Eingaben eingebracht haben, die der Durchsetzung ihrer Rechtsansicht dienen sollen, wie zB zahlreiche Auskunftsanträge, ob die Abgabenbehörde die jeweils genannte gesetzliche Bestimmung anerkenne. Im Strafurteil wird bereits von einem "Kleinkrieg mit dem Finanzamt" gesprochen. 85% der im Jahr 2003 beim UFS, Außenstelle Wien, protokollierten Devolutionsanträge gehen auf den Bw und EK zurück. Über den Bw wurde bislang noch keine Mutwillensstrafe verhängt. Mit diesen Auskunftsanträgen und der Eingabenflut werden mutwillig sinn- und aussichtslose Verfahren vom Zaun gebrochen, womit offenbar erreicht werden soll, dass die Abgabenbehörden aus Arbeitsüberlastung der Rechtsansicht des Bw entsprechende Abgabenbescheide erlassen. Sinn und Zweck der Mutwillensstrafe sind die Vermeidung der Verfahrenverschleppung sowie Schutz der Abgabenbehörde vor Einbringung von behelligenden Eingaben und damit die Vermeidung von sinn- und aussichtslosen Verfahren. Mit Bescheid vom 18. Dezember 2003, AO 235/2-WStL/03, hat der UFS über einen Berufungswerber eine Mutwillensstrafe wegen einer offenbar mutwillig eingebrachten Berufung verhängt. Der UFS wird Devolutionsanträgen und Berufungen des Bw, denen wie der gegenständlichen Berufungsentscheidung und höchstgerichtlichen Entscheidungen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnungen zu Grunde liegen, mit Mutwillensstrafen begegnen. Angesichts der höchstgerichtlichen Entscheidungen muss dem Bw die Sinn- und Aussichtslosigkeit weiterer Verfahren zu dieser Frage bewusst sein.

Wien, 23. März 2004