



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des LP, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg, betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2009, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind am Ende der Entscheidungsgründe dargestellt und bilden insoweit Spruchbestandteil.

Die Umsatzsteuer für das Jahr 2009 war bereits fällig.

### **Entscheidungsgründe**

Zur Vorgeschichte wird auf die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofs VwGH 12.09.2001, 2001/13/0047 (betr. Umsatzsteuerfestsetzung für die Monate Juni bis September 1999), VwGH 04.06.2008, 2004/13/0124 (betr. Umsatzsteuer für die Jahre 2000 und 2001), den Beschluss des VwGH 23.02.2011, 2009/13/0107 (betr. Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum Jänner 2009), sowie auf das Urteil des Obersten Gerichtshofs OGH 06.11.2001, 14Os37/01, verwiesen. Beide Höchstgerichte bestätigten die von den jeweiligen Vorinstanzen vertretene Rechtsauffassung von absoluten Scheingeschäften.

Schließlich ist auf den Beschluss VwGH 31.07.2012, 2011/13/0073, zu verweisen, mit dem der Verwaltungsgerichtshof die Behandlung der gegen die Berufungsentscheidung, betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2008, erhobene Bescheidbeschwerde abgelehnt hat.

In den genannten Entscheidungen hat der VwGH zu Recht erkannt, dass die zwischen dem Berufungswerber (Bw) und seiner Geschäftspartnerin EK vorgetragenen Geschäfte vom UFS ohne Verletzung subjektiver Rechte als steuerlich nicht relevant angesehen werden durften.

Im Wesentlichen wurden vom UFS die vom Bw abgewickelten Geschäfte bezüglich Werknutzungsrechte aufgrund der gänzlichen verschiedenen Sachlage vom UFS in zwei Arten eingeteilt, nämlich zum einen in jene Geschäfte, die zu echten Einnahmen und Gewinnen in Geldeswert führen und die Autoren dem Bw die Werknutzungsrechte um ATS /€ Null abtreten, und zum anderen in jene Geschäfte, zu denen die wechselseitig bestehenden Forderungen in ein vom Bw gemeinsam mit EK geführtes Kontokorrentkonto eingetragen werden, weder Saldenabgleiche oder eine fremdübliche Verzinsung stattfinden, oder Ausgleichszahlungen zur Periodenabgrenzung erfolgen. Echte Einnahmen in Geldeswert werden im zweiten Fall so gut wie keine erwirtschaftet. Lediglich in geringfügigem Ausmaß wurden Geldflüsse nachgewiesen, deren Höhe aber nicht ausreichend war, um die behaupteten Verträge mit dem vorgetragenen Inhalt, nämlich der Abtretung von Werknutzungsrechten um Utopiezahlen damals in ATS-Millionenhöhe bei einem Ausgleichsrentenbezieher, wie es das Landesgericht für Strafsachen-Wien formulierte (s. UFS 23.03.2004, RV/4468-W/02), als ernsthaft gemeint zu beurteilen.

Die Beziehung zwischen dem Bw und EK wurde daher unter abgabenrechtlichen Aspekten als nicht relevant, da unwirtschaftlich im Sinne des Einkommensteuer- und Umsatzsteuerrechts, beurteilt. Konkret wurde Weisungsgebundenheit der EK gegenüber dem Bw angenommen, bzw. wurden die Geschäfte mit dem vorgetragenen Inhalt, insbesondere wegen der Höhe der Werte der Werknutzungsrechte, für die der Bw angegeben hatte, keine wirtschaftlichen Gründe zu haben bzw. haben zu müssen, als Scheingeschäfte iSd § 916 Abs. 1 ABGB beurteilt und die in § 23 Abs. 1 BAO zwingend angeordnete Rechtsfolge der steuerlichen Unbeachtlichkeit gezogen. Dies auch für nachfolgende Zeiträume, die vom Urteil des Landesgerichts für Strafsachen-Wien nicht umfasst waren, weil in Bezug auf den rechtserheblichen Sachverhalt keine Änderung festgestellt werden konnte. Wesentlich für die Weisungsgebundenheit der EK dem Bw gegenüber war das – aus Vereinfachungsgründen – gemeinsam geführte Kontokorrentkonto.

Neben diesen steuerlich unbeachtlichen Geschäften, denen der Bw im Hinblick auf die begehrten Vorsteuergutschriften in den Abgabenerklärungen stets viel Raum widmet, tätigt der Bw auch geldbringende Geschäfte, deren Einnahmen ohne intensive Ermittlungen durch

den UFS keinen Eingang in die Abgabenfestsetzung der Vorjahre gefunden hätten. In diesem Zusammenhang sind exemplarisch die Einnahmen der vom UFS zu Tage gebrachten Hobbyautoren FK oder der Arzt Dr. I oder die Operndiva HP zu nennen. Nach welchen Grundsätzen diese steuerlich relevante Einkunftsquelle funktioniert, wurde ausführlich in der Berufungsentscheidung UFS 23.03.2004, RV/4468-W/02, dargelegt, weshalb zur Vermeidung von Wiederholungen darauf verwiesen werden kann.

Die Aussage des FK war von Bedeutung dafür, dass per 31.12.2002 keine Betriebsaufgabe anzunehmen war (s. Abweisung der Beschwerde mit Erkenntnis VwGH 30.05.2012, 2009/13/0150).

Neben der Beurteilung von Scheinrechnungen waren weiters Rechtsfragen zu lösen, u.a. jene, ob die Steuerfreiheit der Ausgleichszulage von den Abgabebehörden oder von der Sozialversicherungsanstalt zu beurteilen ist (VwGH 04.06.2008, 2006/13/0172), oder auch jene nach dem Zeitpunkt der Erfassung bestimmter Betriebseinnahmen und -ausgaben, wann also der Zu- oder Abfluss konkret aufgrund der vom Bw vorgetragenen, besonderen Umstände als erfolgt anzusehen ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat die vom UFS zum Zeitpunkt des Zuflusses von Einnahmen bzw. Abflusses von Ausgaben vertretene Rechtsansicht stets als rechtskonform betrachtet und entsprechendes Beschwerdevorbringen verworfen (VwGH). Dennoch erstellt der Bw seine Aufzeichnungen und Erklärungen nicht in diesem Sinne.

Zur Frage des Geldflusses und der Weisungsgebundenheit der EK gegenüber dem Bw wird auf die zur Umsatzsteuer 2008 ergangene Berufungsentscheidung des UFS 20.05.2011, RV/4067-W/09, und darin dargelegten Rechtsgrundlagen und Ausführungen verwiesen.

**Vor diesem Hintergrund ist der Verfahrenshergang zur Umsatzsteuer 2009 zu betrachten.**

Am 04.05.2010 langen bei der Amtspartei die Abgabenerklärungen für das Jahr 2009 ein. In der Umsatzsteuererklärung 2009 werden an Umsätzen € 615,77 angegeben, davon werden € 535,95 als übrige steuerfreie Umsätze ohne Vorsteuerabzug, der verbleibende Teil von € 79,82 dem ermäßigten Steuersatz unterliegend deklariert. Die Vorsteuern werden mit € 7.907,74 angegeben und folglich eine Gutschrift von € 7.899,76 begehrt.

Im angefochtenen Bescheid vom 28.06.2010 werden € 615,77 zur Gänze als steuerfreie Umsätze ohne Vorsteuerabzug behandelt und keine Vorsteuer in Abzug gebracht. Der Bescheid enthält keine Begründung.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die gegenständliche Berufung vom 13.07.2010, in der vorgetragen wird, dass die eingereichte Abgabenerklärung in keinsten Weise berücksichtigt worden sei. Aus dem bekämpften Bescheid sei weder festzustellen, aus welchem Grund die geltend gemachte Vorsteuer nicht berücksichtigt worden sei, noch finde sich im Bescheid überhaupt eine Begründung. Es liege daher eine Verletzung des § 93 Abs. 3 lit. a BAO vor. Schließlich wird die Abänderung des angefochtenen Bescheides iSd eingereichten Umsatzsteuererklärung 2009 beantragt.

Nach Vorlage der Berufungen mit Bericht vom 03.03.2011 erlässt der UFS die Vorhalte vom 17. und vom 28.08.2011. Es wird vorgehalten,  
dass der Bw bereits in den Vorjahren zugeflossene Einnahmen und – wie auch in den Vorjahren – tatsächlich erhaltene Einnahmen nicht erklärt habe;  
dass auf den Leistungsempfänger überwältzte Versandspesen nicht als Einnahme in den Aufzeichnungen erfasst worden seien und auch nicht der Umsatzsteuer unterzogen worden seien;  
dass die von EK gelegten Rechnungen wie auch in den Vorjahren als Scheinrechnungen zu qualifizieren seien;  
dass obige Feststellungen die Aufzeichnungen mit materieller Unrichtigkeit belasten würden und damit Anlass zur Schätzung gegeben sei.

Mit Schriftsatz vom 23.08.2011 trägt der Bw vor, dass Scheingeschäfte und Scheinhandlungen gemäß § 23 Abs. 1 BAO für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung seien. „Ohne Bedeutung“ bedeute hier „kein Hindernis!“ Finde sich kein verdecktes Rechtsgeschäft, so sei das erste Rechtsgeschäft, auch wenn es als Scheingeschäft bezeichnet werde, steuerbar. Nach Wiedergabe der verba legalia des § 23 Abs. 3 und Abs. 4 BAO legt der Bw dar, es sei geradezu offensichtlich, dass in den angesprochenen Absätzen des § 23 BAO immer der Begriff „**ohne Bedeutung**“ bzw. „**bedeutungslos**“ als „kein Hindernis“ zu verstehen sei.

Es sei also vollkommen unverständlich, wenn die Referentin die Wortfolge ohne Bedeutung entgegen der primitivsten menschlichen Logik nicht für die Absätze 1, 3 und 4 der BAO im Sinne von **kein Hindernis** verstehen wolle. Die Referentin werde den Zusammenhang von Rechtsgeschäft und Scheingeschäft besser verstehen, wenn sie sich vor Augen halte, dass ein Scheinangriff vom Hauptangriff ablenken soll, der aber jedenfalls ein Angriff sei, der tote und verwundete Soldaten hinterlasse. Kein vernünftiger Mensch werde behaupten, dass ein Scheinangriff kein Angriff sei!!

Die überwältzten Versandspesen habe der Bw steuerlich als Ausgabe geltend gemacht, daher könne er sie nicht auch als Einnahme buchen.

Der Bw lehnt eine Schätzung in der in Aussicht genommenen Höhe ab und begehrt die erklärungskonforme Festsetzung der Abgabe.

Mit zweitem Vorhalt vom 28.08.2011 wird der Bw aufgefordert, eine Amortisationsrechnung vorzulegen und nachzuweisen, dass sein Betrieb im Jahr 2009 aufrecht war und in den Folgejahren aufrecht geblieben ist. Weiters wird dem Bw der ABGB-Kommentar Kletečka /Schauer ABGB-ON 1.00, Heiss, § 916 ABGB, zur Kenntnis gebracht. Dabei wird der Bw auch aufgefordert, ein allenfalls verdecktes Rechtsgeschäft offen zu legen. Schließlich wird vorgehalten, dass die Aufzeichnungen formell und materiell unrichtig sind, und es ergeht die Aufforderung, zu jeder Vorsteuerposition die Unternehmensbezogenheit darzulegen, insbesondere, weshalb keine Privatanteile fürs Wohnen angesetzt worden sind sowie um Bekanntgabe, ob ein Raum zwischenzeitig ausschließlich dem Betrieb dient.

Mit Schriftsatz vom 12.09.2011 teilt der Bw mit, dass eine Amortisationsrechnung nicht relevant sei und auf keiner Rechtsgrundlage beruhe. Kautionen seien wie Darlehen nicht steuerbar. Der Bw beharrt auf seiner Ansicht, dass ein Scheingeschäft ein Rechtsgeschäft sei, lediglich ein absolutes Scheingeschäft sei ein Nichtgeschäft. An anderer Stelle trägt der Bw vor, dass weder ein Scheingeschäft noch ein absolutes Scheingeschäft ein Hindernis für die Steuerbarkeit darstellen würde und sohin beide steuerbar seien. Aus dem Erscheinen eines näher bezeichneten Werkes der EK sei erwiesen, dass das zu Grunde liegende Geschäft kein Scheingeschäft und schon gar kein absolutes Scheingeschäft gewesen sei. Steuerbarkeit sei folglich anzunehmen. Weder in § 916 Abs. 1 ABGB noch in § 23 BAO kämen die Begriffe Scheingeschäfte oder Scheinrechnung vor. Beides seien daher Erfindungen der Referentin und beruhten auf keiner Rechtsgrundlage, dies, obgleich der Bw den BAO-Kommentar von Ritz zitiert. Schließlich kommt der Bw zu dem Schluss, dass ein absolutes Scheingeschäft kein Scheingeschäft sei.

Weitere Fragen und Ermittlungen beziehen sich auf den Zeitpunkt des Zuflusses der Entgelte. Infolge der manifesten Divergenzen in Bezug auf den Zeitpunkt der Erfassung der Betriebseinnahmen/Entgelte im Fall des Bw wird die Entscheidung über gegenständliche Berufung bis zur Entscheidung des VwGH über die gegen die Berufungsentscheidung betreffend Umsatzsteuer 2008 erhobene Bescheidbeschwerde gem. § 281 BAO ausgesetzt. Der Bw hat nach Ergehen des VwGH-Beschlusses die Umsatzsteuererklärung 2009 nicht berichtigt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Die Berufung ist zulässig, aber unbegründet.

### **Umsatzsteuerfestsetzung Jänner 2009 iVm § 274 BAO**

Mit Berufungsentscheidung UFS 22.05.2009, RV/1689-W/09, wurde eine von EK an den Bw gelegte Rechnung als Scheinrechnung qualifiziert und die darin gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer nicht zum Vorsteuerabzug zugelassen. Die dagegen erhobene Bescheidbeschwerde wurde vom VwGH mit eingangs erwähntem Beschluss nach Ergehen des Umsatzsteuerjahresbescheids 2009 als gegenstandslos geworden erklärt und das Verfahren eingestellt. Durch die Einstellung des Beschwerdeverfahrens ist das zu Grunde liegende Berufungsverfahren mit der Berufungsentscheidung UFS 22.05.2009, RV/1689-W/09, rechtskräftig abgeschlossen, sodass die gegen den USt-Festsetzungsbescheid Jänner 2009 erhobene Berufung erledigt im Rechtssinne ist. Es liegt sohin kein Anwendungsfall der Weitergeltung einer Berufung gemäß § 274 BAO vor.

### **Feststellung des Sachverhalts für die veranlagte Umsatzsteuer:**

#### **Steuerlich relevanter Betrieb der Buchherstellung ohne (wesentliche) Lieferung an Dritte:**

Dem im Jahr 1927 geborenen Bw ist sowohl die Gewerbeberechtigung für den Verlag als auch jene für den Versandbuchhandel im Jahr 1993 von der Gewerbebehörde entzogen worden. Wohn- und Betriebsadresse sind ident. Im Streitjahr wird wie in den Vorjahren kein Raum (nahezu) ausschließlich für den Betrieb genutzt.

Der Bw ermittelt die Entgelte nach dem Prinzip der Vereinnahmung.

Der Bw betreibt trotz Entzugs der Gewerbeberechtigungen seinen Kleinstverlag weiter, der darauf spezialisiert ist, literarische Werke für Autoren herzustellen, wobei den Autoren das Vertriebsrisiko obliegt. Klientel des Bw sind also sog. Hobbyautoren. Es sind zumeist jene Autoren, die von anderen Verlagen nicht unter Vertrag genommen wurden. Diese Verträge werden in Schriftform errichtet. Der Bw stellt Kleinstauflagen in Höhe von nur mehr 50 bis 150 Stück her. Die Autoren haben im Voraus einen Druckkostenbeitrag zu leisten und sind im Haftungsweg verpflichtet, jährlich eine Mindestanzahl an ihren Werken zwischen 20 bis 25 Stück zu kaufen. Im Fall des Autors FK wurde in der Vergangenheit festgestellt, dass EK und der Bw gemeinsam die gesamte Auflage von 50 Stück nach Herstellung dem Autor geliefert haben, ohne dass es zu Mindestabnahmelieferungen gekommen wäre.

Sowohl EK als auch FK haben in der Vergangenheit ausgesagt, dass der Bw ohne Erhalt des als Kautions-/Herstellungskosten bezeichneten Betrages nicht zu arbeiten anfange. Gegenteiliges wird auch für das Jahr 2009 nicht vorgetragen. Den Druckkostenbeitrag unterzieht der Bw im Zeitpunkt seines Erhalts nicht der Steuerpflicht. Der Bw hat in der Vergangenheit in keinem Fall nachgewiesen, dass er einen als Kautions bezeichneten Geldbetrag an einen Autor zurückgezahlt hat bzw. konnte solches auch durch amtswegige

Ermittlungen nicht festgestellt werden. Für das Streitjahr trägt er vor, der Autor würde die Kautions auch dann zurückerhalten, wenn er statt der Kautions die Bücher erhalte.

Vereinbart zwischen dem Bw und dem Autor ist, dass die gesamte Auflage nach Herstellung in das Eigentum des Autors übergeht, körperlich verbleiben die Werke in der Regel beim Bw (Ausnahme zB s.o. FK). Die Auflage steht laut Vertrag gleichzeitig unter Eigentumsvorbehalt des Bw. Liefert der Bw sodann eine Teillieferung in Höhe der jährlich vereinbarten Mindestabnahmeverpflichtung, so stellt der Bw dafür dem Autor den Kaufpreis der gelieferten Werke samt Versandkosten in Rechnung, die der Autor dann begleicht. Dieses Entgelt unterzieht der Bw im Zeitpunkt des Erhalts nicht der Umsatzsteuer. Die überwälzten Versandkosten nimmt der Bw gar nicht in seine Aufzeichnungen auf.

Aufgrund der für die Autoren bestehenden Mindestabnahmeverpflichtungen trägt der Bw kein Vertriebsrisiko, dieses überwälzt er auf die Autoren. Der Bw verkauft die Werke im Rahmen der Mindestabnahmeverpflichtungen als deren Stellvertreter, also diesfalls gegenüber den Autoren in deren Namen. Da die Autoren allesamt Hobbyautoren sind, unterliegen sie nicht der Umsatzsteuer, weshalb die Zahlung betreffend die Mindestabnahmelieferung nach Ansicht des Bw nicht der Umsatzsteuer zu unterziehen ist. Der mit der Mindestabnahmelieferung in Rechnung gestellte Betrag wird zumeist auf das Konto des Bw überwiesen, den der Bw im Zeitpunkt des Erhalts jedoch ebenfalls nicht der Umsatzsteuer unterzieht. Der Bw tritt hierbei nicht als Eigenhändler auf, wie es für einen Buchhändler typisch ist, doch verbleibt Geld bei ihm.

Wenn der Bw mit dem Autor eine Mindestabnahme abrechnet, teilt der Bw den vom Autor überwiesenen Betrag auf den Verlag und den Autor auf. Jener Teil, der dem Verlag gebührt, ist die Verlagsprovision für die erfolgreich verkauften Bücher und jener Teil, der dem Autor gebührt, sind die Tantiemen. Dass jedoch bei gegebener vertraglicher Vereinbarung Lieferant der Bücher und Empfänger der Bücher dieselbe Person ist, nämlich der Autor, sieht der Bw nicht als hinderlich für seine Verlagsprovision (=Vermittlungsprovision) an.

Sowohl den Druckkostenbeitrag als auch den anteiligen Verkaufserlös erfasst der Bw im Zeitpunkt der Abrechnung mit dem Autor als Betriebseinnahme. Als Entgelt für Zwecke der Umsatzsteuer behandelt der Bw nur die Kautions, jedoch nicht die Verlagsprovision. Den Zeitpunkt der Abrechnung nimmt der Bw willkürlich an.

Der Bw hat weder in der Vergangenheit noch im gegenständlichen Fall vorgetragen und konnte auch vom UFS nicht festgestellt werden, dass ein Autor wegen Vorliegens eines In-sich-Geschäftes in Bezug auf die Mindestabnahmelieferungen erfolgreich gegen den Bw in einem Gerichtsverfahren geklagt hätte.

Dem Bw wurde vom UFS in der Vergangenheit vorgehalten, dass er einerseits die den Autoren zustehenden Anteile (Tantiemen) nur auf dem Papier verrechne, aber nicht tatsächlich zurückzahle, und zweitens die Provision nicht der Umsatzsteuer unterziehe.

Im Jahr 2009 hat der Bw dem Autor AH dessen Anteil am Verkaufserlös iHv € 228,00 von seinem PSK-Konto am 19.08.2009 überwiesen. Der Bw hat die Verlagsprovision mit € 456,00 ohne Umsatzsteuer als Einnahme und den Anteil des Autors mit € 228,00 ohne Vorsteuer als Ausgabe in die Aufzeichnungen aufgenommen. Tatsächlich ist dem Bw der Betrag von € 456,00 zzgl. Versandkosten € am 08.09.2006 überwiesen worden. Der Bw hatte diese Einnahme nicht im Jahr 2006 erklärt, sie wurde durch den UFS erhoben und im Wege der Schätzung erfasst und der Umsatzsteuer 2006 unterzogen. Es handelt sich um ein im Jahr 2004 erschienenes Werk, das mit einer Auflage von 140 Stück erschienen ist.

Der vom Bw im eigenen Namen behauptete Verkauf dreier Werke eines im Jahr 1952 unter dem Vater des Bw erschienenen Werkes mit saldierte Rechnung vom 20.07.2009, Nr. 09001, um brutto € 45,00 soll ein Geschäft vortäuschen, das in Wahrheit nicht stattgefunden hat. Laut Rechnung ist Liefertag der 15.09.2009. Der Bw behauptet einen Ladenkauf. Es wird angenommen, dass der Bw die Rechnung ohne Mithilfe eines Zweiten verfasst hat.

Im Jahr 2009 ist aus den vorgelegten Unterlagen ein einziger umsatzsteuerrelevanter Vorgang feststellbar, und zwar der Rückfluss an Einnahmen an den Autor AH.

Die Aufzeichnungen enthalten nur in Vorperioden zugeflossene Einnahmen, aber nicht die im Jahr 2009 tatsächlich zugeflossenen. Behaupteten Betriebsausgaben fehlt der Zahlungsnachweis. Es ist davon auszugehen, dass im Jahr 2009 Betriebseinnahmen bzw. Entgelte vereinnahmt worden sind, die der Bw wiederum nicht erklärt hat. Der Bw ist dem Vorhalt, die erklärten Betriebseinnahmen scheinen zu gering, um die Lebenshaltungskosten abzudecken, zumal in den Vorjahren stets Unterdeckungen festgestellt worden sind, nicht substantiiert entgegengetreten.

Eine Mitteilung über die Nutzungswidmung der erhaltenen Lieferungen und sonstigen Leistungen für unternehmerische Zwecke liegt dem Akt nicht ein; der Bw beansprucht für folgende Lieferungen und sonstige Leistungen den Vorsteuerabzug zu 100 %: monatliche Fahrtspesen für Seniorenkarte der Wr. Linien, vier quartalsmäßig durchgeführte Druckerservices, Mobiltelefon und Festnetz, Ankauf von Werknutzungsrechten zweier näher bezeichneter Werke der EK, Einkauf eines Apple Notebook von EK, Eintragung in die Gelben Seiten des Telefonbuchs als Werbemaßnahme, zwei Mal je 20 m Naturfaserbindfaden, Schutzplane gegen Nässe, Fachbücher (Ellinger u. a., Abgabeneinhebung, und Altenburger/Kneihs, Schriftsätze an VfGH und VwGH). Der Aufforderung, die



Unternehmensbezogenheit der geltend gemachten Vorsteuern dazulegen, hat der Bw nicht entsprochen.

Die Belegnummer 09028 wurde zwei Mal vergeben, das erste Mal für den Kassabon der Österr. Post AG vom 28.05.2009 und ein weiteres Mal für die Rechnung eines Mobilfunkbetreibers vom 12.05.2009.

Für den Bw sind im Jahr 2009 46 Geschäftszahlen für Rechtsmittel und Devolutionsanträge sowie zehn Geschäftszahlen für Gegenschriften vergeben worden. Es ist amtsbekannt, dass der Bw seine Eingaben beim UFS und dem Finanzamt, aber auch beim Verwaltungsgerichtshof aus Kostengründen stets persönlich einbringt. Darüber hinaus bringt der Bw täglich bei einer Behörde immer nur einen Schriftsatz ein, auch wenn die Sache eine Zusammenfassung geböte oder mehrere Sachen sinnvoller Weise zusammenzufassen wären.

### **Steuerlich nicht relevanter Kauf und Verkauf von Werknutzungsrechten**

Unter den Geschäftsbelegen befinden sich folgende zwei Rechnungen der EK, die auch in die steuerlichen Aufzeichnungen aufgenommen wurden, zu denen in den UVA und der Umsatzsteuerjahreserklärung die Vorsteuer geltend gemacht wird und die die Amtspartei als Scheinrechnung qualifiziert hat:

#### Die Eingangsrechnung BP 09007 vom 30.1.2009:

"Ich verkauf Ihnen hiemit die Werknutzungsrechte (§§ 14-18 UrhG) des Werkes von EK, CJA. Die gegenständlichen Werknutzungsrechte gelten für alle Länder und die Dauer von 70 Jahren. Als Kaufpreis wird einvernehmlich festgesetzt: € 25.000,00 + 20% MwSt. € 5.000,00. Der Text und 11 Illustrationen wurden heute Herrn P übergeben."

#### Die Eingangsrechnung BP 09082 vom 30.10.2009:

"Ich verkauf Ihnen hiemit die Werknutzungsrechte (§§ 14-18 UrhG) des Werkes von EK, SUG. Die gegenständlichen Werknutzungsrechte gelten für alle Länder und die Dauer von 70 Jahren. Als Kaufpreis wird einvernehmlich festgesetzt: € 10.000,00 + 20% MwSt. € 2.000,00. Der Text und der Einbandentwurf wurden heute Herrn P übergeben."

Über die aus dem Jänner 2009 stammende Rechnung hat der VwGH bereits mit Beschluss VwGH 23.02.2011, 2009/13/0107, abgesprochen und ausgeführt, dass die Beschwerde, wäre sie nicht gegenstandslos geworden, abzuweisen gewesen wäre.

Die in Rechnung gestellten Entgelte betragen nur mehr einen Bruchteil dessen, was in den Jahren 1999 bis 2002 in den Rechnungen ausgewiesen worden ist. Die Werknutzungsrechte an dem Werk „Wie wilde Wörter würdevolle Würdenträger werden“ wurden beispielsweise um ATS 1.800.000,00 netto verkauft.

Nach dem Grund gefragt, warum der Bw in manchen Fällen utopisch hohe Beträge in Rechte investiere und in anderen Fällen die Werknutzungsrechte um € Null erwerbe, gab er im Berufungsverfahren RV/4468-W/02 niederschriftlich an, dass das reine Vereinbarungssache sei. Wirtschaftliche Gründe für die vermeidbaren Investitionskosten beim Ankauf der Werknutzungsrechte hat der Bw auch in gegenständlichem Berufungsverfahren keine ins Treffen geführt. Das Pensionseinkommen des Bw im Streitjahr einschließlich einer Ausgleichszulage von € 1.912,40 laut Lohnzettel der SVGW € 10.615,63 hätte nicht ausgereicht, die in Rechnung gestellten Entgelte zu begleichen. Weiters hat der Bw Fremdfinanzierungspläne nicht bekannt gegeben und eine Amortisationsrechnung als irrelevant bezeichnet. Er hat nicht vorgetragen, dass er tatsächlich die ernsthafte Absicht hat, den in den Rechnungen ausgewiesenen Kaufpreis in Geldeswert zu bezahlen. Mit EK hat der Bw im Streitjahr ein Kontokorrentkonto gemeinsam geführt, mit welchem beide die utopisch überhöhten Forderungen und Schulden aufrechnen.

**Steuerlich relevanter Gewerbebetrieb der Buchherstellung ohne (wesentliche) Lieferung an Dritte:**

**Vereinnahmungen:**

**Rechtsgrundlagen:**

Gemäß § 23 Abs. 3 BAO ist für die Abgabenerhebung die Nichtigkeit eines Rechtsgeschäft wegen eines Formmangels oder wegen des Mangels der Rechts- oder Handlungsfähigkeit insoweit und so lange ohne Bedeutung, als die am Rechtsgeschäft beteiligten Personen dessen wirtschaftliches Ergebnis eintreten und bestehen lassen.

Die Anfechtbarkeit eines Rechtsgeschäftes ist gem. Abs. 4 leg. cit. für die Erhebung von Abgaben insoweit und so lange ohne Bedeutung, als nicht die Anfechtung mit Erfolg durchgeführt ist.

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Gemäß § 4 Abs. 1 UStG 1994 ist Entgelt alles, was der Empfänger einer Leistung aufzuwenden hat, um die Leistung zu erhalten.

**rechtliche Beurteilung:**

Der Bw gibt an, im Jahr 2009 keine Kautionsvereinnahmung zu haben, wobei diese Aussage nicht aussagekräftig ist, denn wie die Vergangenheit gezeigt hat, versteht der Bw seit jeher

darunter einen anderen Zeitpunkt als die Abgabenverwaltung, nämlich den Zeitpunkt, in dem er mit dem Autor abrechnet.

Unter dem Vater des Bw diente die Kautions ganz oder teilweise als Surrogat für zu geringe Subskriptionen (= der Autor musste Abnehmer beschaffen, die sich zur Abnahme von Werken verpflichteten), sollte also wirtschaftlich den Verkaufserlös absichern und war daher bereits unter dem Vater des Bw Leistungsentgelt. Sofern über die Kautions nicht im Zeitpunkt ihres Erhaltes verfügt wurde, war der Zeitpunkt des Zuflusses jener Zeitpunkt, in dem die Werke hergestellt waren. Der Zeitpunkt des Zuflusses ist ein objektiv eindeutig feststellbarer Zeitpunkt und vom bloßen Schreiben von (Ab)Rechnungen unabhängig. Durch die vom Bw eingeführte Mindestabnahmeverpflichtung durch den Autor ist die Kautions jedenfalls obsolet geworden, sofern der hier behandelte Grund der tatsächliche Grund für die Kautions war.

Der Bw verfügt laut SV im Zeitpunkt ihres Erhaltes über die Kautions, indem er sie für die Herstellung der Werke verwendet, sodass in diesem Zeitpunkt der Zufluss anzunehmen ist, wodurch der Tatbestand des § 19 Abs. 1 EStG 1988 erfüllt ist. Es liegt vielmehr ein Druckkostenbeitrag vor. Die Vertragserfüllung ist von der Rückzahlung der Kautions völlig verschieden, die vom Bw diesbezüglich vertretene Rechtsansicht verfehlt.

Mit Schriftsatz vom 12.09.2011 trägt der Bw vor, dass ein Autor die Kautions auch dadurch zurückerhalten hat, wenn dieser vom Bw anstatt Geld die Bücher erhält, die mit der Kautions verrechnet werden. Der Bw vermischt hier die von ihm geschuldete vertragliche Leistung, nämlich die Herstellung und Lieferung von Büchern gegen Entgelt, mit der Kautions, die eine Sicherheitsfunktion zu erfüllen hat und vom Hauptgeschäft abhängt, aber nicht das Hauptgeschäft ist. Der Bw bestätigt damit die bereits auch in der Vergangenheit getroffene Sachverhaltsannahme, dass er Kautions nicht zurückzahlt, sondern behält, also darüber endgültig wirtschaftlich verfügt.

Beim Verkauf der Bücher an die Autoren, i. e. die Lieferung der Mindestabnahmeverpflichtungen, handelt der Bw auf dem Papier im fremden, und nicht im eigenen Namen. Ob in diesen Fällen unter Aspekten des Bürgerlichen Rechts hier tatsächlich entgeltliche Verträge, zweiseitige Rechtsgeschäfte zu Stande kommen, wenn auf beiden Vertragsseiten der Autor steht, dieser in Wahrheit aber nicht einmal gefragt wird, weil in Wahrheit faktisch nur der Bw agiert, ist im Hinblick auf § 23 Abs 3 und 4 BAO ohne Belang, zumal abgabenrechtliche Sachverhalte für Zwecke der Einkommen- und Umsatzsteuer gemäß § 21 BAO nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt zu beurteilen sind. Tatsache ist, dass aus diesen Vorgängen ein Teil des Geldes in der Rechtssphäre des Bw endgültig verbleibt, auch wenn er auf dem Papier im fremden Namen handelt.

Erst durch die Mindestabnahmelieferungen wird dem Autor ratenweise die Verfügungsmacht über die Bücher verschafft, wofür der Bw nochmals ein Entgelt iSd § 4 UStG 1994 erhält. Dem Umsatzsteuerrecht ist der Eigentumsvorbehalt fremd, weil im Umsatzsteuerrecht im Falle von Lieferungen an die Verschaffung der Verfügungsmacht angeknüpft wird (Ruppe/Achatz, UStG-Kommentar, 4. Auflage, § 3, Tz 42). In diesen Fällen die vereinnahmten Beträge à la long zumindest teilweise zu behalten und mit der Begründung nicht der Umsatzsteuer zu unterziehen, der Autor sei kein Unternehmer, ist eine den Gedanken des Umsatzsteuerrecht konterkarierende Denkweise, weil diese Abgabe gerade bei Leistung an den Letztverbraucher aufkommenswirksam wird. Auch diese Entgelte fließen dem Bw iSd § 19 EStG 1988 im Zeitpunkt ihres Einlangens, und nicht im Zeitpunkt der Abrechnung mit dem Autor zu.

Aus der Rückzahlung an den Autor AH ist zu erkennen, dass der Bw zunächst das Entgelt für eine Mindestabnahmeverpflichtung überhöht kassiert und einen Teil des Betrages durch drei Jahre hindurch zinsenlos behalten hat, wobei ein Rechtsgrund nicht dafür erkennbar ist. Da der UFS in den Vorjahren Zahlungen dieses Autors als umsatzsteuerpflichtiges Entgelt behandelt hat, hat im Streitjahr durch den nachgewiesenen Rückfluss insoweit eine Entlastung von der Umsatzsteuer zu erfolgen. Umsatzsteuerlich fällt die Rückgängigmachung einer Leistung unter die Bestimmungen über die Änderung der Bemessungsgrundlage, denn gem. § 16 Abs 3 Z 3 UStG 1994 ist § 16 Abs 1 leg. cit. in diesem Fall sinngemäß anzuwenden.

Für die Annahme, dass es sich bei dem Verkauf dreier Werke um den Preis von € 45,00, die in der Ära des Vaters hergestellt wurden, um ein vom Bw bloß vorgetäushtes Geschäft handelt, spricht, dass die Rechnung eine eingeschobene Buchungspostnummer trägt (9056a), dieser Geschäftsfall vom Bw nicht in die Aufzeichnungen oder Abgabenerklärung aufgenommen worden war, der Bw diese Rechnung erst mit Schriftsatz vom 12.09.2011 vorgelegt hat, nachdem er mit Vorhalt vom 28.08.2011 aufgefordert worden war, für das Streitjahr den Nachweis zu erbringen, dass sein Unternehmen aufrecht gewesen ist. Der letzte Grund wiegt am schwersten. In dieser Rechnung ist ausschließlich eine Reaktion auf den vorangegangenen Vorhalt zu erblicken.

Laut SV hatte der Bw bis zum Jahr 1993 eine Gewerbeberechtigung für den Versandbuchhandel besessen, jedoch gehörte zum Geschäftsbild des Bw der Ladenverkauf nicht dazu. Wenn der Bw sich darauf beschränkt, lediglich polemische und nicht sachdienliche Fragen wie „Darf ich Kunden, die sich nicht vorstellen, keine Bücher verkaufen? Brauchen Kunden, die sich nicht vorstellen, keine Mehrwertsteuer bezahlen?“ zu stellen, so zerstreut er damit die berechtigten Bedenken nicht. Es ist nicht glaubhaft, dass der Bw die Rechnung am 20.07.2009 auf dem Computer verfasst hat, an diesem Tag das Entgelt bar erhalten hat, jedoch als Liefertag ein in der Zukunft liegender Termin, nämlich der 15.09.2009, vereinbart

worden ist und der Bw dennoch keinen Leistungsempfänger nennen kann. Wie er diesfalls in der Zukunft an einen unbekannten Abnehmer liefern möchte, hat er nicht glaubhaft dargelegt. Die mit Vorhalt vom 15.09.2011 vorgehaltenen Ungereimtheiten zu dieser Rechnung hat der Bw nicht aufgeklärt.

Bereits im Berufungsverfahren betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 2003 hat der UFS geprüft, ob eine Betriebsaufgabe anzunehmen sei, hat dies jedoch aufgrund nachgewiesener Einnahmen in den Folgejahren (s. oben zum Autor FK) verneint. Dem Bw ist sehr wohl bewusst, dass er ohne den steuerlich anzuerkennenden Betrieb seine auf unrechtmäßige Vorsteuerlukrierung abzielenden Scheinrechnungen nicht mehr positionieren könnte und daher alles versucht, diesen Betrieb aufrecht erscheinen zu lassen. Die in dem Verkaufspreis enthaltene Umsatzsteuer von € 4,09 würde die begehrte Umsatzsteuergutschrift bloß unbedeutend schmälern.

Alternativ wäre von gelegentlicher Veräußerung von Privatvermögen auszugehen. Wie in der zur Umsatzsteuer 2002 ergangenen Berufungsentscheidung UFS 16.12.2005, RV/0347-W/04, übernommen in Berufungsentscheidung UFS 14.10.2008, RV/1946-W/08, vom VwGH mit Erkenntnis VwGH 30.05.2012, 2009/13/0150, als nicht rechtswidrig erkannt, entschieden wurde, wäre zu dem vom Vater des Bw hinterlassenen Buchlager spätestens im Jahr 1994 eine Teilbetriebsaufgabe zu unterstellen gewesen. Die vom Vater vererbten Bücher sind aus den in der Berufungsentscheidung UFS 16.12.2005, RV/0347-W/04, Gründen als Privatvermögen anzusehen. Die gelegentliche Veräußerung von Privatvermögen stellt aber keinen umsatzsteuerbaren Vorgang dar. Da jedoch der Tag der Lieferung nicht angegeben ist, berechnete diese Rechnung auch einen Unternehmer nicht zum Vorsteuerabzug, weshalb kein Schulden der Umsatzsteuer gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 gegeben wäre.

Der vom Bw als umsatzsteuerfreie ig Lieferung in die BRD behandelte Verkauf eines Buches des Autors FK in die BRD war bereits im Jahr 2006 zu erfassen, weil der Zufluss am 14.08.2006 mit Eingang auf dem Konto des Bw bei der dt. Postbank gegeben war. Die diesbezügliche Abrechnung mit dem Autor über den Zeitraum vom 1.1.2006 bis 31.08.2008 hat der Bw am 6.6.2009 erstellt, jedoch keinen Nachweis über die Teilrückzahlung an den Autor vorgelegt. Daher ist die in den Aufzeichnungen 2009 enthaltene Betriebsausgabe von € 5,30 nicht abgeflossen und die Einnahme von € 10,60 bereits im Jahr 2006 zugeflossen, sodass im Streitjahr aus diesem Geschäftsfall kein steuerlich relevanter Vorgang zu erfassen ist.

Gleiches gilt für die Autorin HT, in deren Fall der Bw in der Abrechnung bezüglich eines Werkes ein Guthaben für die Autorin iHv € 26,66 ermittelt, dabei bereits ein Guthaben aus einer vorigen Abrechnung iHv € 64,08 übernimmt, und das Guthaben von € 26,66 in die

Abrechnung zu einem anderen Werk überträgt und sodann auf ein Guthaben für die Autorin von € 76,16 kommt, jedoch ebenfalls den Abfluss an die Autorin nicht nachweist. Durch die Abrechnung werden keine Abflüsse dargetan, es liegen somit zu beiden Autoren keine Betriebsausgaben bzw. nachträgliche Berichtigungen von Betriebseinnahmen/Entgelten wie im Fall AH vor.

Diesbezüglich wird auf obige rechtliche Ausführungen verwiesen, wonach ein Geldfluss, hier der Abfluss, nicht durch einen bloßen Schreibvorgang herbeigeführt werden kann.

Da der Empfänger auch die weiterverrechneten Versandkosten aufwenden muss, um die Lieferung der Bücher zu erhalten, gehören auch die Versandkosten zum Entgelt iSd § 4 Abs. 1 UStG 1994.

### **Vorsteuerabzug:**

### **Rechtsgrundlagen:**

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen, vorausgesetzt die als für das Unternehmen bezogenen Lieferungen und sonstigen Leistungen dienen zumindest 10 % unternehmerischen Zwecken (§ 12 Abs. 2 Z 1 a und b UStG 1994).

Der Unternehmer kann Lieferungen oder sonstige Leistungen sowie Einfuhren gemäß § 12 Abs. 2 Z 1b UStG 1994 nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt behandeln, als sie tatsächlich unternehmerischen Zwecken dienen, sofern sie mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.

Diese Zuordnung hat der Unternehmer bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes, das ist in casu der 31.12.2009, dem Finanzamt gem. leg. cit. schriftlich mitzuteilen.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 gelten nicht als für das Unternehmen ausgeführt Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 [...] sind.

### **rechtliche Beurteilung:**

Die Beanspruchung des Vorsteuerabzugs von 100% der Energiekosten bedeutet, dass der Bw die Liegenschaft zur Gänze dem Unternehmen zugeordnet hat. Ein dem Betrieb zuzuordnender Raum ist aber auch im Jahr 2009 laut Sachverhalt nicht gegeben, denn wie der Bw im Schriftsatz vom 12.09.2011 selbst ausführt, ist ihm „die asoziale Einstellung der Referentin, daß nur jemand, der sich ein eigenes Arbeitszimmer leisten kann, dieses steuerlich absetzen kann, bekannt“. Der Tatbestand der betrieblichen Veranlassung gem. § 4 Abs. 4 EStG 1988 von Ausgaben für einen nahezu ausschließlich betrieblich genutzten Raum ist nicht erfüllt, der Vorsteuerabzug steht gem. § 12 Abs. 2 Z 1 a und b UStG 1994 nicht zu.

Der Aufforderung, die Unternehmensbezogenheit der geltend gemachten Vorsteuern dazulegen, hat der Bw mit seiner im Schriftsatz vom 12.09.2011 erstellten Auflistung der Betriebsausgaben nicht entsprochen. Gemäß § 115 Abs. 3 BAO haben die Abgabenbehörden Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen. Im Zusammenhang mit den Fahrtkosten und Druckereinsatz liegen solche amtsbekannte Umstände vor.

Für jeden beim UFS protokollierten Geschäftsfall sind eine entsprechende Eingabe beim Finanzamt sowie ein Antrag auf Verfahrenshilfe beim VwGH sowie zumindest eine Besprechung beim Rechtsanwalt anzunehmen, was allein 184 Hinfahrten (46 mal 4), sohin 368 Hin- und Retourfahrten mit den Wr. Linien ergibt. Bescheidbeschwerden beim VwGH und Fahrten in Zusammenhang mit bei Gerichten anhängigen Verfahren sowie typische Privatfahrten sind dabei noch gar nicht berücksichtigt. Laut SV ist von der Versendung einer einzigen Mindestabnahmeverpflichtung auszugehen, sodass sich dafür nur zwei unternehmensbezogene Fahrten ergeben. In jedem Fall ist der Bw unrealistisch weit von unternehmensbezogenen Fahrten im Ausmaß von mehr als 50 % (arg. überwiegend) entfernt, sodass die Fahrtkosten als Aufwendungen oder Ausgaben der Lebensführung den Tatbestand des § 20 Abs. 1 Z 2a EStG 1988 erfüllen und gemäß § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 aus diesen Aufwendungen oder Ausgaben kein Vorsteuerabzug zusteht.

Der Vorsteuerabzug aus Telefonkosten und aus Kosten für eine Senioren-Jahresnetzkarte bei einem Abgabepflichtigen, der bei Berücksichtigung aller Umstände fast ausschließlich Privatier, und nicht Unternehmer ist, ist an der Überwiegens-Hürde des § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 zu messen, jedoch hat der Bw laut SV keine Angaben über die geführten Telefonate gemacht, sodass nicht einmal eine 10%ige Unternehmensbezogenheit der Telefonate nachgewiesen wurde. Da die Telefonkosten daher (fast) ausschließlich keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) für den Haushalt iSd § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 und jene für die Senioren-Jahresnetzkarte Kosten der Lebensführung gem. § 20 Z 2a EStG 1988 darstellen, steht der Vorsteuerabzug gem. § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 nicht zu.

Der Bw verfügt über einen Spezialdrucker, der bereits bindereif drucken kann, sodass das Anlagegut aufgrund seiner objektiven Beschaffenheit als Betriebsvermögen anzusehen ist. Die Aussage „Drucker und Computer brauchen Energie“ könnte so verstanden werden, dass – bei Übersteigen der 10%-Hürde – die Vorsteuer von jenem Energieanteil beansprucht wird, der auf den unternehmensbezogenen Anteil dieser Geräte entfällt. Der Bw hat für das Jahr 2009 keine dem relevanten Betrieb zuzuordnende Werke anführt, die darauf verfasst, gespeichert oder gedruckt worden sind, sondern ausschließlich solche der EK. Der Bw hat auch nicht dargetan, dass der Computer und der Drucker für zukünftige Einnahmen eingesetzt worden wären. Aus den Vorjahren ist jedoch bekannt, dass der Drucker über ein Zählwerk verfügt, sodass der Bw die Verwendung des Druckers genau gekannt geben könnte. Da nicht nachgewiesen wurde, dass Computer und Drucker zumindest zu 10 % unternehmerischen Zwecken gedient haben, steht der Vorsteuerabzug aus Energiekosten gem. § 12 Abs. 2 Z 1 a und b UStG 1994 nicht zu.

Schließlich wurde der unternehmerische Zweck für die Schutzplane gegen Nässe nicht dargetan, sodass dieses Wirtschaftsgut gänzlich den Lebenshaltungskosten zuzuordnen ist, für welche der Vorsteuerabzug gem. § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 nicht zusteht. Nicht auszuschließen ist, dass in der Anschaffung der Schutzplane eine Hausreparatur (undichtes Dach?) zu erblicken wäre, sodass die Anerkennung bereits am fehlenden Betriebsraum scheitert.

Die Weisungsgebundenheit der EK dem Bw gegenüber macht Geschäfte zwischen diesen beiden Personen aus umsatzsteuerlicher Sicht zu sog. nicht steuerbaren Innenumsätzen. Aus diesem Grund ist aus umsatzsteuerlicher Sicht der vom Bw getätigte Einkauf des Apple Notebook von EK nicht steuerbar. Der Bw hat dieses Apple Notebook mit Rechnung vom 18.12.2010 um netto € 957,50 von einem Händler erworben. In der Vergangenheit wurden wiederholt zu Gütern des Anlagevermögens, aber auch zu Gütern, die der Privatsphäre zuzurechnen sind, Hilfsgeschäfte zwischen dem Bw und EK festgestellt, wobei auch diesfalls Mehrfachkäufe erfolgten. Dazu ist sagen, dass ein Unternehmer zwar bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen USt-pflichtige Hilfsgeschäfte tätigen kann, aber Hilfsgeschäfte eine Person nicht zum Unternehmer machen. Ein Elektrofachhändler ist weder der Bw noch EK.

Die vom Bw angeschafften Fachbücher stehen nicht dem Unternehmenszweck in Zusammenhang, sondern mit der ausgeprägten Neigung des Bw, die Abgabenbehörden und auch den Verwaltungsgerichtshof mit aussichtslosen Anbringen zu überfluten. Seit Bestehen des UFS wurden für den Bw ha. 353 Geschäftszahlen vergeben, für seine Geschäfts- und Lebenspartnerin EK 347 Geschäftszahlen. Wie aus den Aufforderungen zu Gegenschritten für den UFS erkennbar ist, verfasst der Bw seit 2009 seine Schriftsätze an den VwGH selbst. Die



Notwendigkeit ergab sich für den Bw, weil der VwGH die Verfahrenshilfe zumeist nicht bewilligte. Nach den Ausführungen des VwGH würde eine verständige Person bei Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände von der Verfahrensführung absehen. Lediglich die veranlagte Umsatzsteuer betreffende Anbringen, Berufungen und Beschwerden kommt rechtliche Bedeutung zu, sodass die Werke fast ausschließlich mit solchen Verfahren in Zusammenhang stehen, die eine verständige Person nicht führen würde. Aus dieser Neigung resultierende Kosten des Bw sind fast ausschließlich den Lebenshaltungskosten des § 20 Abs. 1 Z 2a EStG 1988 zuzuordnen, sodass der Tatbestand des § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 erfüllt ist und der Vorsteuerabzug gänzlich nicht zusteht.

Zu dem im Mai angeschafften Bindfaden trägt der Bw vor, ihn zum Binden für ein Werk der EK verwendet zu haben. EK gehört mit Ausnahme ihres im Jahr 1999 erschienen Werkes „PW“ dem Scheinbetrieb an. Zum im Dezember angeschafften Bindfaden hat der Bw kein Vorbringen erstattet. Es wird angenommen, dass beide Naturfaserbindfaden zur Hälfte unternehmerischen Zwecken gedient haben, sodass der Vorsteuerabzug gem. § 12 Abs. 2 Z 1a und b UStG 1994 zur Hälfte zusteht. Aus denselben Gründen und Überlegungen steht der Vorsteuerabzug für den Eintrag in die Gelben Seiten ebenfalls nur zur Hälfte zu, denn auch zu dieser Ausgabe ist eine Trennung zwischen relevantem Betrieb und Scheinbetrieb vorzunehmen.

Die Vorsteuer steht daher aus folgenden Betriebsausgaben zu:

Wirtschaftsgut	VorSt in €
Naturfaserbindfaden, mittel, 20m	0,10
Naturfaserbindfaden, mittel, 20m	0,10
Eintrag Gelbe Seiten	2,50
Summe	2,70

### **Schätzung der vereinnahmten Entgelte, Begründung und Höhe:**

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen und dabei alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist zu schätzen, 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.

Materielle Unrichtigkeit bedeutet inhaltliche Unrichtigkeit, wenn also die Aufnahme der in die Aufzeichnungen aufgenommenen Geschäftsfälle inhaltlich unrichtig ist. Laut SV enthalten die Aufzeichnungen nur in Vorperioden zugeflossene Einnahmen, aber nicht die im Jahr 2009

tatsächlich zugeflossenen. Behaupteten Betriebsausgaben fehlt der Zahlungsnachweis. Auf den Empfänger der Leistung überwältzte Kosten bleiben aufgrund einer unrichtigen Rechtsansicht außer Ansatz. Auch Scheinrechnungen der EK wurden in die Aufzeichnungen aufgenommen. Die Belegnummer 28 wurde doppelt vergeben. Die Aufzeichnungen des Jahres 2009 sind sohin materiell unrichtig und geben Anlass zur Schätzung.

Es ist davon auszugehen, dass im Jahr 2009 Betriebseinnahmen bzw. Entgelte vereinnahmt worden sind, die der Bw wiederum nicht erklärt hat. Der Bw ist dem Vorhalt, die erklärten Betriebseinnahmen scheinen zu gering, um die Lebenshaltungskosten abzudecken, zumal in den Vorjahren stets Unterdeckungen festgestellt worden sind, nicht substantiiert entgegengetreten.

Der Aufforderung vom 28.08.2011, sämtliche als Betriebsausgaben geltend gemachten Postgebühren bekannt zu geben, ist der Bw nicht nachgekommen. Bereits in der Vergangenheit wurden die Postgebühren als Schätzungsgrundlage für versendete Mindestabnahmelieferungen herangezogen.

Das Entgelt für eine Mindestabnahmelieferung beträgt rund € 420,00. Für die Annahme von Mindestabnahmelieferungen im Jahr 2009 spricht die Anschaffung von je 20 m Naturfaserbindfaden am 25.05.2009 und am 28.12.2009. Zur Anschaffung vom 25.05.2009 gibt der Bw an, 126 Stück eines näher bezeichneten Werkes der EK verwendet zu haben. Von den 20 m ist bis zum folgenden Nachkauf im Dezember genügend übrig geblieben, um davon die im Schätzungsweg angenommene Mindestabnahmelieferung zu verschnüren. Es werden steuerpflichtige Einnahmen iHv € 560,00 geschätzt, was von den erklärten Einnahmen dem Nettobetrag entspricht. Der Bw hatte die Leistung an den Autor AH steuerfrei behandelt, weil dem Bw im Jahr des Vertragsabschlusses mit dem Autor die UID-Nummer entzogen gewesen war.

### **Steuerlich nicht relevanter Kauf und Verkauf von Werknutzungsrechten**

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

Gemäß § 916 Abs. 1 ABGB ist eine Willenserklärung, die einem anderen gegenüber mit dessen Einverständnis zum Schein abgegeben wird, nichtig. Soll dadurch ein anderes Geschäft verborgen werden, so ist dieses nach seiner wahren Beschaffenheit zu beurteilen.

§ 916 Abs 1 Satz 1 erklärt das Scheingeschäft für nichtig (Heiss in Kletečka/Schauer, ABGB-ON 1.00 § 916, Rz 11, mwN). Die vom Bw vorgetragene, seiner Ansicht nach richtige

Interpretation des § 23 BAO steht in Widerspruch zu den verba legalia des § 916 Abs. 1 ABGB, in dem die Nichtigkeit des Scheingeschäfts expressis verbis festgeschrieben steht (arg. ist **nichtig**). Klarer kann die Nichtigkeit durch den Gesetzestext nicht zum Ausdruck gebracht werden. § 23 BAO wiederholt für Zwecke des Abgabenrechts bloß mit den Worten „ohne Bedeutung“ die bereits im ABGB geregelte Nichtigkeit des Scheingeschäfts. Auch ohne § 23 Abs. 1 BAO wäre allein aufgrund des § 916 Abs. 1 ABGB ein Scheingeschäft auch im Abgabenrecht nichtig. Ergänzend wird auf die im Vorhalt vom 28.08.2011 dargelegten Ausführungen verwiesen.

Es ist davon auszugehen, dass auch im Streitjahr in rechtserheblicher Hinsicht ein SV vorliegt, der in den Vorjahren zur Beurteilung von Scheingeschäften geführt hat. Insbesondere hat der Bw auch im Streitjahr keine wirtschaftlich begründeten Argumente vorgetragen, weshalb er bei manchen Autoren für die Übertragung der Werknutzungsrechte kein Entgelt zu zahlen hat, bei manchen für den Erwerb der Werknutzungsrechte jedoch schon.

Im Fall eines Kaufes als Konsensualkontrakt ist für beide Vertragsseiten der ernsthafte Wille zu den behaupteten Bedingungen zu kontrahieren, also auf Seite des Zahlenden der Zahlungswille erforderlich. Auch ein Entgelt von € 10.000,00 bis € 25.000,00 zu leisten, ist nach wie vor utopisch für den Bw und EK. Aus dem Umstand, dass das Werk hergestellt worden ist, kann nicht auf die Ernsthaftigkeit des Vertragswillens, hier insbesondere auf den tatsächlichen Zahlungswillen und die Höhe des behaupteten Entgeltes rückgeschlossen werden.

Gerade das do-ut-des-Prinzip macht die Entgeltlichkeit eines Vorganges aus. In rechtserheblicher Hinsicht ist trotz des relativ niedrigeren Entgelts nach wie vor von Utopiezahlen auszugehen, denn auch diese Beträge in Geldeswert zu leisten sind weder der Bw noch EK im Stande. Der Verwaltungsgerichtshof hat mit den Bw betreffenden Erkenntnis VwGH 12.09.2001, 2001/13/0047, zu Recht erkannt, dass zu den notwendigen Merkmalen einer Rechnung gemäß § 11 Abs. 1 Z. 5 UStG 1994 auch gehört, dass diese das tatsächlich beabsichtigte Entgelt ausweist (VwGH 27.06.2001, 98/15/0196).

Auch Pläne für die Amortisation der Kosten hat der Bw nach wie vor nicht erstellt; die Finanzierung wurde ebenfalls nicht nachgewiesen.

Bekannt ist aus den Vorjahren auch, dass der Bw und EK in einem gemeinsam geführten Kontokorrentkonto ihre wechselseitig bestehenden Forderungen und Verbindlichkeiten gegenseitig aufrechnen. Gerade aus dem Umstand, dass EK kein eigenes Kontokorrentkonto führt, wurde ihre Weisungsgebundenheit dem Bw gegenüber angenommen, sodass auch aus diesem Grund zwischen diesen beiden Personen kein Leistungsaustausch möglich ist, sondern

nur sog. nicht steuerbaren Innenumsätze vorliegen. Sie hat in Niederschriften wiederholt angegeben: „Er ist der Wichtigere von uns beiden.“, woraus folgt, dass sie unter ihm steht. Außerdem ist der Bw der Urheber dieser Geschäfte.

Der Bw bestreitet in gegenständlichem Verfahren nicht, dass die betroffenen Geschäfte mit EK Scheingeschäfte sind. Der Bw vertritt dazu lediglich die Rechtsansicht, dass Scheingeschäfte den „echten“ Geschäften gleichzuhalten sind. Mit Hinweis auf den Wortlaut der maßgeblichen Rechtslage § 916 Abs. 1 ABGB und § 23 Abs. 1 BAO erübrigt sich eine weitere rechtliche Auseinandersetzung mit dem Berufungsvorbringen.

### **Berechnung der Umsatzsteuer 2009**

Gegenstand	Euro
vereinnahmte Entgelte	560,00
abzgl. Einnahmenrückfluss	-207,27
	352,73
davon 10 % Umsatzsteuer	35,27
abzgl. Vorsteuer	-2,70
Umsatzsteuer 2009	32,57

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Bemerkung:**

Bei Würdigung aller Umstände würde ein verständiger Abgabepflichtiger von der Aufrechterhaltung der auf § 6 Abs. 3 UStG 1994 fußenden Erklärung (Option in die Steuerpflicht) absehen. Für Kleinunternehmer sieht § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 eine Steuerfreiheit unter Verlust des Vorsteuerabzugs vor (sog. unechte Befreiung). Wie obige Sachlage zeigt, kommt der Bw mangels entsprechenden Ausmaßes so gut wie nicht in den Genuss des Vorsteuerabzugs.

§ 115 Abs. und 2 BAO normieren den Grundsatz zur Erforschung der materiellen Wahrheit, den Grundsatz der Amtswegigkeit und den dem rechtsstaatlichen Prinzip entspringenden Grundsatz des Rechts auf Parteigehör.

Aufgrund des nun schon seit 1992 andauernden Rechtsstreits in Bezug auf die Frage nach dem Leistungsaustausch, ist es am Bw gelegen, Änderungen in der Sachlage, die eine zu den Vorjahren andere rechtliche Beurteilung möglich erscheinen lassen könnte, von sich aus vorzutragen. Trotz des Grundsatzes der amtswegigen Ermittlungspflicht zur Erforschung der materiellen Wahrheit ist es nicht die Pflicht einer Abgabenbehörde, Jahr für Jahr dieselben Ermittlungen zu pflegen, um jedes Jahr zum selben rechtserheblichen Sachverhalt zu gelangen, was im Fall des Bw das Vorliegen von Scheingeschäften sowie die in zeitlicher

Hinsicht unrichtige Erfassung der Einnahmen sowie Erfassung aller Aufwendungen und Ausgaben als Betriebsausgaben bedeutet. In einem Fall wie den gegenständlichen ist nach dem Grundsatz der Zweckmäßigkeit der Verwaltung der Abgabepflichtige behauptungs- und beweispflichtig. Es ist dem Bw inzwischen hinlänglich bekannt, dass eine zu den Vorjahren ergangene Berufungsentscheidung für die Folgejahre Vorhaltscharakter hat (UFS 19.09.2011, RV/0607-W/11), wodurch dem Grundsatz des Parteiengenhörs entsprochen wird. Im Fall des Bw ist es deutlich mehr als bloß eine Berufungsentscheidung.

Wien, am 5. Dezember 2012