



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Mag. Dr. Harald MACHACEK, Steuerberater, 2301 Wien-Groß Enzersdorf, Rathausstr. 2-4/1/3, vom 28. Februar 2001 und 18. Mai 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 21/22 vom 29. Jänner 2001 und 19. April 2001 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1998 und 1999 sowie Einkommensteuer für das Jahr 1998, entschieden:

Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Strittig ist, ob die Tätigkeit (Handel mit gebrauchten und neuen Video- und Computerspielen) der Berufungswerberin (Bw.) eine Betätigung gem. § 1 Abs. 2 L-VO darstellt.

Bei der Bw. fand für den Zeitraum Jänner bis September 1999 eine Umsatzsteuersonderprüfung gem. §§ 147ff BAO statt, wobei u.a. folgende Feststellungen getroffen und im Betriebsprüfungsbericht sowie im Schriftsatz vom 3. April 2001 dargestellt wurden:

- Die Bw. habe vom August 1998 bis September 1999 einen Handel mit gebrauchten und neuen Video- und Computerspielen unter dem Namen R betrieben.
Es liege nach Ansicht des Finanzamtes ein abgeschlossener Beobachtungszeitraum vor.

- Aufgrund dieses Beobachtungszeitraumes gehe die Betriebsprüfung davon aus, dass von vornherein kein Gesamtüberschuss aufgrund der Bewirtschaftung zu erzielen gewesen wäre und dass daher eine Betätigung mit Annahme einer Liebhaberei gem. § 1 Abs. 2 L-VO vorliege.

Denn die Tätigkeit der Bw., nämlich der Handel mit neuen und gebrauchten Videospielen und Spielkonsolen sei dem Freizeitbereich zuzuordnen, da dafür schon ein hobbyartiges Interesse vorliegen müsse und wofür auch schon das unübliche besonders eng eingegrenzte Warenangebot spreche.

Freizeitausübung falle jedoch in § 1 Abs. 2 L-VO, auch wenn damit Handel oder Verleih betrieben werde.

- Die Bw. habe mit Ausnahme des März 1999 ausschließlich Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, die Vorsteuerüberschüsse auswiesen.
- Die Anmietung des Geschäftslokales in einer Lage, die das Vorhandensein von Laufkundschaft geradezu ausschließe, die offensichtliche private Verflechtung mit dem Vermieter des Lokales und das ausschließlich für den Freizeitgebrauch geeignete besonders geringe Warenangebot seien weitere Argumente für das Vorliegen eines solchen Liebhabereibetriebes.
- Es sei auch kein Regelbesteuerungsantrag eingebracht worden, um die beanspruchten Vorsteuerbeträge zu legalisieren.
- Auf den ausgestellten Paragons und Rechnungen seien Steuersatz und bei anderen als Kleinbetragsrechnungen auch Umsatzsteuerbeträge ausgewiesen worden.
- Daher seien die Umsatzsteuern gem. § 11 Abs. 14 UStG 1994 wie folgt vorzuschreiben gewesen:

28.695,50 S für 1999 und

22.733,00 S für Jänner 2000

Das Finanzamt folgte bei der Jahresveranlagung für die Jahre 1998 und 1999 den o.a. Feststellungen der Betriebsprüfung und setzte für das Jahr 1998 die Umsätze und Vorsteuer sowie die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit Null fest und für das Jahr 1999 eine Umsatzsteuerschuld gem. § 11 Abs. 14 UStG 1994 i.H.v. 28.695,50 S vorläufig fest (alle Beträge in Schilling):

1998	lt. Erkl. v. 5.5.2000	lt. Bescheid v. 22.5.2000	lt. Bescheid v. 19.4.2001
<i>Umsatzsteuer:</i>			
Gesamtbetrag der Umsätze (KZ 000)	74.124,16	74.124,16	0
Umsätze zu 20 % (KZ 022)	74.124,16	74.124,16	0

Vorsteuer (KZ 060)	-107.811,84	-107.811,84	0
<i>Einkommensteuer:</i>			
E.a.GW (KZ 330)	-275.113,00	-275.113,00	0
E.a.n.s.A. (KZ 245)	175.237,00	175.237,00	175.237,00
1999			lt. vorl. Bescheid v. 29.1.2001
<i>Umsatzsteuer:</i>			
Gesamtbetrag der Umsätze (KZ 000)			0
Umsätze zu 20 % (KZ 022)			0
Vorsteuer (KZ 060)			0

Die Bw. erhob gegen die o.a. Bescheide Berufung und begründet diese sowie im Schriftsatz vom 7. August 2001 im Wesentlichen folgendermaßen:

- Die Bw. berufe gegen die Annahme der Liebhaberei aus einkommen- und umsatzsteuerlicher Sicht.
- Die Tätigkeit der Bw. sei eindeutig dem § 1 Abs. 1 L-VO zuzuordnen.
Aus umsatzsteuerlicher Sicht könne aber Liebhaberei nur bei Betätigungen gem. § 1 Abs. 2 L-VO vorliegen.
- Einkommensteuerlich sei die Bw. stets bestrebt gewesen einen Gesamtgewinn zu erreichen.

Der Verlust im Jahre 1998 resultiere vor allem aus notwendigen Anfangsinvestitionen und dem Wareneinkauf.

Aufgrund der unvorhersehbaren Marktentwicklung im Bereich der Video- und Gameboyspiele sowie dem Einstieg großer Elektronikhandelsketten in diesen Marktbereich, sei es der Bw. nicht möglich gewesen, ihre unternehmerische Tätigkeit weiter aufrecht zu erhalten.

Die rasante Marktentwicklung sei jedoch zum Zeitpunkt der Geschäftseröffnung in keinsten Weise vorhersehbar gewesen.

- Bei einer allgemeinen Einkommensverwendungssteuer, wie der Umsatzsteuer, sei es nicht sachgerecht, die Erfolgssituation des leistenden Unternehmers zum Kriterium der Steuerbelastung zu machen.
- Die Einordnung der Tätigkeit unter § 1 Abs. 2 L-VO werde zurückgewiesen und sei von der Betriebsprüfung nur angenommen worden, um auch umsatzsteuerlich Liebhaberei begründen zu können.

- Der Handel von gebrauchten und neuen Videospielen und Spielkonsolen eigne sich weder für eine besondere Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung noch entspreche er einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung der Bw.
- Die Einordnung der Tätigkeit unter Sport- und Freizeitausübung entbehre jeder Grundlage.
- Die Bw. habe keine Videospiele und Spielkonsolen gesammelt, sondern damit einen Handel betrieben; sie verfüge auch privat über keine derartige Sammlung von Videospielen oder Spielkonsolen.

Die Unterstellung, dass ein hobbymäßiges Interesse der Bw. für derartige Videospiele vorliege werde entschieden zurückgewiesen.

- Spiele im Wert von 250.000 S würden von keinem Menschen für private Zwecke eingekauft werden.

Für eine Hobbyausübung sei die Anmietung eines eigenen Lokals weder notwendig noch sinnvoll.

Die Bw. habe am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnehmen wollen und habe für diesen Zweck das Geschäft angemietet.

Desweiteren seien auch Werbeausgaben für die Geschäftsanbahnung und die Bekanntmachung des Geschäftszweiges getätigt worden.

- Auch könne nicht von einem unüblichen und besonders eng eingegrenzten Warenangebot bei einem jährlichen Wareneinkauf i.H.v. netto 216.310,36 S gesprochen werden.
- Die Bw. beantrage daher die Anerkennung des Verlustes im Jahre 1998 sowie die Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1998 und 1999 sowie des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1998 vom 19. April 2001.

Gem. § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen im Sinne des § 115 Abs. 1 BAO unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Durch die Aufhebung der angefochtenen Bescheide tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des Bescheides befunden hat.

Im Bereich der Umsatz- und Ertragsbesteuerung ist die Betriebsprüfung davon ausgegangen, dass eine unternehmerische Tätigkeit der Bw. in den Streitjahren nicht vorliegt, da es sich im gegenständlichen Fall um eine Betätigung gem. § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung handelt. Dies insbesondere, da die örtliche Lage des angemieteten Geschäftslokals Laufkundschaft nahezu ausschließt und die Bw. über ein besonders geringes Warenangebot verfügte.

Dies bedeutet für den vorliegenden Fall Folgendes:

Aus den vorgelegten Akten ist für die Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht ersichtlich, dass es tatsächlich zu einer Betätigung gem. § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung gekommen ist, da seitens des Finanzamtes nicht dokumentiert worden ist, weshalb der gegenständliche Handel mit gebrauchten und neuen Video- und Computerspielen eine unternehmerische Betätigung gem. § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung ausschloss.

Es wird daher Aufgabe des Finanzamtes sein, vor der Erlassung eines neuen Bescheides betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1998 und 1999 sowie Einkommensteuer für das Jahr 1998 insbesondere die fehlenden Ermittlungsschritte wie folgt nachzuholen:

- Das Finanzamt geht von einem abgeschlossenen Beobachtungszeitraum aus.
Der Aktenlage ist jedoch nicht zu entnehmen, dass die Bw. ihren Handel von vornherein nur im Zeitraum August 1998 bis September 1999 durchführen wollte.
Gibt es etwa einen befristeten Mietvertrag etc. ?
- Welche konkreten persönlichen Umstände der Bw. sprechen dafür, dass es sich bei der Tätigkeit der Bw. um eine Neigungstätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung handelt ?
- Bei Neu-Eröffnungen ist üblicherweise mit erhöhten Anfangsinvestitionen zu rechnen.
Lt. Anlageverzeichnis wurden im Jahre 1998 bauliche Investitionen i.H.v. 274.439 S getätigt.
Der Aktenlage ist jedoch nicht zu entnehmen, in welchem Zustand sich das angemietete Lokal bei der Anmietung befunden hat und um welche Investitionen es sich dabei konkret gehandelt hat.

In diesem Zusammenhang geht aus der Aktenlage nicht hervor, ob die Mieterin (= Bw.) vom Vermieter eine Ablöse für die getätigten Investitionen erhalten hat und wenn ja, in welcher Höhe. Wenn sie keine Ablöse erhalten hat, erhebt sich die Frage, weshalb sie diese nicht erhalten hat und ob diese etwa gerichtlich eingeklagt wurde.

- Zum Mietverhältnis wäre zu erheben, welche Fläche in welchem Zustand für welchen Zeitraum (befristet oder unbefristet) zu welchem Mietzins an die Bw. vermietet wurde. Ein Mietvertrag wurde bis dato auch nicht vorgelegt.
- Wie wurde die Miete im Jahre 1998 i.H.v. 41.155 S und im Jahre 1999 i.H.v. 273.000 S ermittelt ?

Wie wurde die Miete entrichtet, bar oder per Banküberweisung ?

Welche zusätzlichen Kosten wurden von der Bw. bezahlt (Strom, Gas, Wasser etc.)

Die Entrichtung wäre mit Zahlungsbestätigungen nachzuweisen.

- Aufgrund welcher Annahmen ist die Bw. von einem jährlichen Umsatz ab 1999 i.H.v. 1.000.000 S ausgegangen (wurde eine Prognoserechnung abverlangt) ?
- Hat es sich um eine reine Tauschbörse gehandelt oder wurden vorwiegend die Artikel bar verkauft ?
- Aus der Aktenlage ist weiters nicht ersichtlich, wer den Handel tatsächlich betrieben hat, da die Bw. ganzjährig auch nicht selbständig beschäftigt war.

Wie waren die Öffnungszeiten ?

Wer waren die Verkäufer ?

Welche Stellung hatte Herr A - Vermieter und Verkäufer ?

In der Einnahmen/Ausgaben-Rechnung scheint ein Gehalt i.H.v. 8.500 S für Herrn A auf (vgl. Arbeitsbogen Bl. 18).

Wie wurde das Gehalt ermittelt, für welche Leistungen etc. ?

Gibt es einen Dienstvertrag für die Jahre 1998, 1999 und 2000 ?

War Herr A inkassoberechtigt (siehe Re vom 12. Februar 2000 an die Firma C) ?

- Die umsatzsteuerlichen Festsetzungen lt. Tz. 1 der Niederschrift vom 1. Dezember 2000 mangels Vorlage eines Regelbesteuerungsantrages gehen auch ins Leere, da dieser ab dem Kalenderjahr 1998 nachweislich am 29. November 2000 beim Finanzamt eingebracht wurde.
- Aus der Aktenlage nicht ersichtlich ist auch die Erlösdifferenz bei den Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate November und Dezember 1998 (= Erlöse insgesamt i.H.v. 94.887,89 S) und der Umsatzsteuerjahreserklärung (= Erlöse insgesamt i.H.v. 74.124,16 S).
- Weshalb wurde keine Betriebsaufgabebilanz erstellt und vom Finanzamt abverlangt ?
- Wie stellt sich das Betriebsergebnis unter Berücksichtigung eines etwaigen Aufgabegewinnes dar ?
- Aus welchen Gründen ist es bis dato zu keiner Einkommensteuerveranlagung 1999 gekommen ?
Wie wurden die Handelswarenerlöse bis 30. September 1999 i.H.v. 143.477,48 S berücksichtigt (siehe Arbeitsbogen Bl. 22) ?
- Wie wurde das Lokal beworben (Flugzettel, Inserate etc.) ?
- Von der Bw. wurden bis Mai 1999 Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben.
Die Geschäftsauflösung fand im Jänner 2000 statt.
Was geschah in den Monaten Juni 1999 bis Jänner 2000 ?
Erfolgt die Einkäufe etwa ohne Rechnungslegung ?

Die vorstehenden Ausführungen zeigen deutlich, dass der Sachverhalt in wesentlichen Punkten unerhoben geblieben ist und bei Durchführung der erforderlichen Ermittlungen ein anders lautender Bescheid ergehen hätte können.

Ob nach der Aufhebung tatsächlich ein anders lautender Bescheid zu erlassen sein wird, hängt vom Ergebnis des nach Erlassung des Aufhebungsbescheides durchgeführten Ermittlungsverfahrens ab.

Aus den obigen Ausführungen ergibt sich, dass wesentliche Ermittlungen unterblieben sind, weshalb die Voraussetzungen für eine ins Ermessen gelegte Zurückverweisung der Sache gem. § 289 Abs. 1 BAO vorliegen.

Bei der Entscheidung, ob der angefochtene Bescheid unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben werden soll, handelt es sich um eine Ermessensentscheidung, die unter Bedachtnahme auf die Bestimmungen des § 20 BAO zu treffen ist. Entsprechend dieser Bestimmung sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben (vgl. Ritz BAO-Kommentar, 3. Auflage, Rz. 7 zu § 20).

Billigkeitsgründe, die gegen eine Ermessensübung sprechen, liegen nach der Aktenlage nicht vor. Auf der anderen Seite sprechen folgende Zweckmäßigkeitsgründe für die Zurückverweisung:

Da der unabhängige Finanzsenat primär ein Kontroll- und Rechtsschutzorgan darstellt, bleibt es Aufgabe und Pflicht der Abgabenbehörde erster Instanz den Sachverhalt vollständig zu ermitteln.

Der unabhängige Finanzsenat macht von dem ihm eingeräumten Ermessen auf Aufhebung des angefochtenen Bescheides insbesondere deshalb Gebrauch, da im gegenständlichen Fall die fehlenden Ermittlungen einen Umfang annehmen, die allein in einem Vorhalteverfahren nicht mit einem vertretbaren Aufwand durchgeführt werden können. Es ist daher zweckmäßig diese fehlenden Ermittlungen von der Abgabenbehörde erster Instanz nachholen zu lassen.

An dieser Stelle ist auch auf § 115 Abs. 2 BAO zu verweisen, wonach den Parteien Gelegenheit zu geben ist, ihre Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen. Würde nun dieses Verfahren vom unabhängigen Finanzsenat geführt, müsste jede Stellungnahme und Erklärung, die von Seiten der Bw. einlangt, dem Finanzamt als Amtspartei zur Gegenäußerung übermittelt und jede Stellungnahme des Finanzamtes der Bw. zur

Gegenäußerung bekannt gegeben werden. Diese Vorgangsweise würde das Abgabenverfahren erheblich aufblähen und zeitlich verzögern.

Die Entscheidung erscheint auch nicht unbillig zu sein, da so auf das Begehren der Bw. bereits durch die erste Instanz entsprechend reagiert werden kann.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. April 2007