



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. Stefan, Warenpräsentator, Adresse, vom 18. Dezember 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes ABC, vertreten durch Dr. S, vom 13. November 2005 betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 2004 bis 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Bw. reichte am 14. September 2006 Umsatzsteuererklärungen für 2004 und 2005 ein. In der Umsatzsteuererklärung für 2004 wurden neben Umsätzen in Höhe von 489,80 € (Umsatzsteuer somit 97,96 €) Vorsteuern in Höhe von 630,35 € erklärt, sodass sich eine Gutschrift laut Erklärung in Höhe von 532,39 € ergibt. In der Umsatzsteuererklärung 2005 wurden Umsätze in Höhe von 174,43 € (ergibt eine Umsatzsteuer in Höhe von 34,89 €) Vorsteuern in Höhe von 495,44 € erklärt, wonach sich eine erklärungsgemäße Gutschrift von 460,55 € ergibt.

Mit Bescheiden vom 13. November 2006 wurde die Umsatzsteuer 2004 und 2005 mit jeweils 0,00 € festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt:

Da angesichts der geringen Umsätze die Tätigkeit als Warenpräsentator auf Dauer gesehen keine Gewinne erwarten lasse, mithin gemäß § 2 Abs. 5 UStG nicht als gewerblich oder beruflich gelte, könne hierin grundsätzlich auch nicht das Vorliegen einer unternehmerischen Tätigkeit anerkannt werden. Die erklärten Umsätze seien daher ebenso wie die geltend gemachten Vorsteuern nicht anzuerkennen.

In der Folge wurde mit Schreiben vom 15. Dezember 2006, eingegangen beim Finanzamt am 19. Dezember 2006, gegen die genannten Umsatzsteuerbescheide 2004 und 2005 Berufung erhoben und ausgeführt: Gemäß § 6 der Liebhabereiverordnung könne Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 der Verordnung, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen. In § 6 der LVO werde eine Legaldefinition des Begriffes Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn aufgenommen. Danach könne Liebhaberei im umsatzsteuerrechtlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 der Verordnung nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen. Diese Regelung sei ab dem 1. Jänner 1993 anzuwenden (§ 8 Abs. 1 Z 2 der Verordnung). Keine Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn sei in den Fällen des § 1 Abs. 1 der Verordnung gegeben. Die Umsätze aus einer unter § 1 Abs. 1 der Verordnung fallenden Tätigkeit seien damit einerseits zu versteuern, andererseits steht dem Unternehmer auch für diesen Bereich wieder uneingeschränkt das Recht auf Vorsteuerabzug zu (VwGH Zl. 1996/14/117-4 und 1996/14/0095-02). Da er für die Jahre 2004 und 2005 eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO ausgeübt habe liege Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nicht vor (FLD für Oberösterreich Zl. 7/40/1-BK/TH-94 vom 12.6.1995 und FLD Salzburg Zl. 77-GA4 BK-DVI/93 vom 15.2.1996). Die Feststellung des Finanzamtes, es liege offensichtlich keine Gewinnerzielungsabsicht vor mache die Betätigung als Warenpräsentator nicht zu einer Liebhaberei im umsatzsteuerrechtlichen Sinne, da die Gewinnerzielungsabsicht nicht Hauptzweck der Betätigung sein müsse. Der Bw. erlaube sich darauf hinzuweisen, dass Art. 4 Abs. 1 der 6. EG-Richtlinie besagt, dass als Steuerpflichtiger gelte, wer eine der im Abs. 2 genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübe, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis. Für die Frage des Vorliegens der Unternehmereigenschaft sei somit eine Gewinnerzielungsabsicht bzw. ein positives Gesamtergebnis nicht erforderlich. Es werde daher der Antrag gestellt der Berufung Folge zu geben und die Umsatzsteuer für 2004 und 2005 erklärungsgemäß festzusetzen.

Die Berufung wurde mit Vorlagebericht vom 11. Jänner 2007 dem UFS vorgelegt.

Mit Schreiben vom 1. Februar 2010 wurde seitens der Referentin ein Vorhalt ausgefertigt und ausgeführt:

- 
- "1) Sie waren in den berufungsgegenständlichen Jahren nach Ihren Angaben Warenpräsentator der Firma A. Wird diese Tätigkeit noch ausgeübt? Besteht die Gewerbeberechtigung noch?
- 2) Nach einer Aktennotiz haben Sie im Jahr 2004 Ihren Zivildienst absolviert. Ist dies richtig? Von wann bis wann wurde er abgeleistet?
- 3) Werden auch für den Privatgebrauch Waren von der Firma A bezogen? Wenn ja, in welchem jährlichen Umfang? Bitte legen Sie die diesbezüglichen Rechnungen vor.
- 4) Bitte legen Sie eine Aufstellung der geltend gemachten Aufwendungen der Jahre 2004 und 2005 vor.
- Bitte geben Sie den jährlichen Aufwand für Vorführprodukte bekannt. Bitte legen Sie die diesbezüglichen Rechnungen vor.
- 5) Wie viele Produktpräsentationen wurden in den gegenständlichen Jahren von Ihnen durchgeführt? Wo?
- In welchem zeitlichen Ausmaß pro Monat wird die Tätigkeit von Ihnen ausgeführt?
- 6) Bitte legen Sie eine Kundenliste vor.
- Bitte geben Sie bekannt, wie hoch die Umsätze je Kunde in den gegenständlichen Jahren waren.
- 7) Ist an dem von Ihnen angegebenen Betriebsstandort (Adr. lt. Gewerbeberechtigung) eine unternehmerische Struktur vorhanden? Büro, Schaukästen, oder ähnliches?
- 8) Wie haben sich die Umsätze in den Folgejahren entwickelt?"

Die Beantwortung dieses Schreibens wurde vom Bw. wörtlich wie folgt ausgeführt: "1) Die Tätigkeit wird noch ausgeübt und die Gewerbeberechtigung besteht noch. 2) Der Zivildienst wurde vom 1.2.2004 bis 31.1.2005 abgeleistet. 3) Für den Privatgebrauch werden keine Produkte von der Fa. A bezogen. 4) Eingaben/Ausgaben-Rechnung liegen bei sowie Rechnungen. 5) Zwischen 2 und 4 Produktpräsentationen im Monat, in privaten Räumen. 6) Kundenliste gibt es keine. 7) Nein. 8) Gleich geblieben."

In der Folge fertigte die Referentin einen weiteren Vorhalt (Datum 11. März 2010) aus, der am 15. März 2010 zugestellt wurde. Es wurde ausgeführt: "1) Bitte geben Sie bekannt, wo genau die Produktvorführungen stattgefunden haben (Adresse, Name der Person, die ihre Wohnung für die Produktvorführung zur Verfügung gestellt hat).

- 
- 2) Bitte machen Sie Zeugen für das Durchführen von Produktpräsentationen durch Sie namhaft (ladungsfähige Adresse und Namen).
- 3) Bitte geben Sie bekannt, wie die Abrechnung der Provisionszahlungen mit der Firma A funktioniert, schildern Sie genau Ihre Tätigkeit und legen Sie die Abrechnungen der von der Firma A erhaltenen Provisionen der Jahre 2004 und 2005 vor. Wie errechnen sich die Provisionen?
- 4) Die Referentin zweifelt aufgrund der vorliegenden Unterlagen an Ihrer Unternehmereigenschaft. Sie geht davon aus, dass bei Ihrer Tätigkeit das Kriterium der Einnahmenerzielung gänzlich in den Hintergrund tritt und das Hauptaugenmerk auf der privaten Konsumsphäre liegt.

Es erscheint der Referentin nicht glaubwürdig, dass keinerlei Waren zum Privatgebrauch von der Firma A bezogen werden.

Die als Vorführprodukte erworbenen Waren stellen nach Art und Umfang typischerweise in Haushalten notwendige Wasch- Putz- und Toilettartikel sowie Nahrungsergänzungsmittel dar.

Bitte nehmen Sie dazu Stellung.

Bitte geben Sie bekannt, warum Sie eine Tätigkeit aufrechterhalten, bei der bei einem Wareneinsatz von € 1916,95 (2004) bzw. € 1876,58 (2005) Provisionen von € 587,76 (2004) bzw. € 209,32 erwirtschaftet werden können. Nach Ansicht der Referentin müssen hier zwingend private Motive im Vordergrund stehen und die Einnahmenerzielung als gänzlich untergeordneter Nebenzweck gänzlich im Hintergrund stehen.

5) Was passiert mit den Vorführprodukten? Werden die Reste privat verbraucht?

Wo befinden sich die folgenden, nach Ihren Angaben als Vorführprodukte erworbenen Artikel:

2 Stk. Gevan Brieftaschen (Rechnung vom 12.12.2005)

1 Kulturbetut (Rechnung vom 12.12.2005)

2 Taschenlampen, 1 Flauschi-Ball, Geschenkpapier (Rechnung vom 60.6.2004)

1 Aktenmappe, 1 Voice-Recorder, 24 Einwegflaschen (Rechnung vom 29.7.2005)

1 Herren Freizeitanzug (Rechnung vom 29.11.2005)

1 Weidenbaum mit Lichtern (Rechnung vom 9.11.2005)

1 Englischer Frühstücksteller, 1 Kinder Spielwürfel (Rechnung vom 1.12.2005)

---

**1 Gevan Klapp-Sonnenbrille (Rechnung vom 31.8.2004)**

Werden diese Produkte (nunmehr) privat verwendet? Falls ja, wann wurden Sie entnommen?  
Diese Produkte sind jedenfalls keine, die typischerweise während einer Produktvorführung verbraucht werden. Bitte nehmen Sie dazu Stellung.

- 6) Wie viele Personen leben in Ihrem Haushalt?
- 7) Welcher hauptberuflichen Tätigkeit wird in welchem zeitlichen Umfang nachgegangen (seit dem Ende des Zivildienstes bis laufend)?
- 8) Bitte legen Sie die übrigen Ausgabenbelege der Jahre 2004 und 2005 vor (Aufbauhilfen, Beiträge/Gebühren, Fachliteratur/Fortbildung, Reisespesen, AfA-Verzeichnis)"

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

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

Unternehmer ist gemäß § 2 Abs. 1 UStG, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig 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 ist.

Nach § 2 Abs. 5 Z 2 UStG gilt eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei) nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit.

Nach Art. 4 Abs. 1 der 6. MehrwertsteuerRL ist das Ergebnis einer wirtschaftlichen Tätigkeit zur Einnahmenerzielung irrelevant und somit kein zulässiges Kriterium zur Eingrenzung der unternehmerischen Tätigkeit.

Nach Art 9 Abs. 1 der MwStSystRL gilt als Steuerpflichtiger, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbstständig ausübt.

Den Ausführungen des Bw. in der Berufung, wonach die fehlende Gewinnerzielungsabsicht für die Umsatzsteuer europarechtlich unbeachtlich sei, wird demnach gefolgt.

Wenn der Bw. einwendet, die Versagung des Vorsteuerabzugs im konkrete Fall entspräche nicht dem EU-Recht so wird ausgeführt: Der Unternehmerbegriff ist der 6. MwSt-RL fremd. Sie verwendet stattdessen in Art 4 Abs 1 den Begriff des Steuerpflichtigen, wobei nach Art 17 Abs 2 nur Steuerpflichtige zum Abzug der Vorsteuer berechtigt sind. Im vorliegenden Fall

---

beruft sich der Bw. auf Art 4 Abs. 1 der 6. MwST-RL, wonach als Steuerpflichtiger gilt, wer eine jener wirtschaftlichen Tätigkeiten, die in Art 4 Abs 2 genannt werden, selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt.

Eine wirtschaftliche Tätigkeit liegt nur dann vor, wenn diese mit dem Bestreben, nachhaltig Einnahmen zu erzielen, betrieben wird. Auch aus Sicht des Gemeinschaftsrechts ist daher eine Abgrenzung zwischen der unternehmerischen Einnahmenerzielung einerseits und der privaten Bedürfnisbefriedigung ("Konsum") andererseits iSd 6. MwSt-RL und dabei im Besonderen im Hinblick auf Art 4 zulässig und geboten. Es genügt also nicht, die Tarnkappe gelegentlicher Einnahmenerzielung über Hobbys und Privatvergnügen überzuziehen, um als Unternehmer den Vorsteuerabzug zu erhalten. Entscheidend ist, ob im Kern eine marktwirtschaftliche Tätigkeit zur Einnahmenerzielung entfaltet wird oder Privatvergnügen als unternehmerische Tätigkeit getarnt (kaschiert) wird. § 1 Abs. 2 Z 1 und 2 Liebhaberei-VO sind in diesem Sinn nicht zu beanstanden. (vgl. Pülzl, S 750 in SWK 2001 und den Artikel "Die Tätigkeit des Warenpräsentators als umsatzsteuerliche Liebhaberei, Steckenbauer-Gschwandtner, taxlex 2010, S 12 ff)

Aus den vom Bw. vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen ist ersichtlich, dass die in Zusammenhang mit der Vertretertätigkeit des Bw. stehenden Ausgaben (für die das Recht auf Vorsteuerabzug in Anspruch genommen wurde, woraus sich im Wesentlichen die vom Bw. aufgelisteten Gutschriften ergeben) die Umsätze eklatant übersteigen. In den Jahren 2004 und 2005 wurden bei einem Wareneinsatz von € 1916,95 (2004) bzw. € 1876,58 (2005) Provisionen von € 587,76 (2004) bzw. € 209,32 erwirtschaftet. Die im Vorhalt vom 11. März 2010 gestellte Frage, warum die Tätigkeit bei diesen Ertragszahlen aufrechterhalten wird blieb unbeantwortet. Ebenso der Vorhalt, dass die Referentin aufgrund der vorliegenden Unterlagen an der Unternehmereigenschaft zweifelt und sie davon ausgeht, dass bei der vorliegenden Tätigkeit das Kriterium der Einnahmenerzielung gänzlich in den Hintergrund tritt und das Hauptaugenmerk auf der privaten Konsumsphäre liegt. Nach Ansicht der Referentin müssen hier zwingend private Motive im Vordergrund stehen und die Einnahmenerzielung als untergeordneter Nebenzweck gänzlich im Hintergrund steht.

Es erscheint der Referentin nicht glaubwürdig, dass keinerlei Waren zum Privatgebrauch von der Firma A bezogen werden. Auch dies wurde dem Bw. vorgehalten und hat er sich dazu nicht geäußert

Das Produktsortiment der Firma A umfasst unter anderem diverse Reinigungsmittel, Nahrungsergänzungsmittel, Tiernahrung, Getränke, diverse Kosmetikartikel, Haushaltswaren (z.B. Kochgeschirr, Kochmesser usw.) und auch Schmuck (siehe <http://www.A.at/catalog>).

Die als Vorführprodukte erworbenen Waren stellen nach Art und Umfang typischerweise in Haushalten notwendige Wasch-, Putz- und Toilletartikel sowie Nahrungsergänzungsmittel dar. Darauf wurde auch im genannten Vorhalt hingewiesen und hat sich der Bw. dazu nicht geäußert. Ebenso wurden zahlreiche, im Vorhalt vom 11. März 2010 dargestellte Waren als Vorführprodukte erworben, die typischerweise nicht bei Produktpräsentationen verbraucht werden. Die Frage nach ihrem Verbleib blieb unbeantwortet. Die Referentin geht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass sie für private Zwecke erworben wurden.

Aufgrund der knappen und vagen Ausführungen des Bw. kann im Streitfall anhand der Aktenlage nur festgestellt werden, dass dieser in den Streitjahren höchstens in einem äußerst bescheidenen Umfang eine nebenberufliche Tätigkeit als A-Vertreter ausgeübt hat. Es kann somit nicht davon ausgegangen werden, dass im Streitfall der Regelfall einer Tätigkeit als A-Vertreter vorliegt. Der Bw. gab in der Beantwortung des Vorhaltes vom 1. Februar 2010 an, dass vom 1.2.2004 bis 31.1.2005 der Zivildienst abgeleistet worden sei, es gebe keine Kundenliste und es würden zwischen zwei und vier Produktpräsentationen pro Monat in privaten Räumen durchgeführt. Der Vorhalt vom 11. März 2010, wo um Namhaftmachung von Zeugen für dieses Vorbringen ersucht wurde, blieb unbeantwortet.

Nach dem Vorbringen des Bw. würden sich pro Jahr zwischen 24 und 48 Produktpräsentationen ergeben. Stellt man dies den erzielten Umsätzen und den Wareneinsätzen gegenüber so ergibt sich folgendes Bild (Berechnung mit 30 Vorführungen):

	Umsatz brutto Gesamt	Vorführprodukte gesamt	Umsatz brutto je Vorführung	WES je Vorführung
2004	587,76	1916,95	19,59	63,90
2005	209,32	1876,58	6,98	62,55

Diese Zahlen belegen die Zweifel der Referentin an einer unternehmerischen Tätigkeit des Bw. und auch an seinen Angaben zur Häufigkeit von Produktpräsentationen. Ein wirtschaftlich denkender Mensch, der eine nachhaltige Erzielung von Einnahmen anstrebt, würde eine solche Tätigkeit nicht aufrechterhalten, bei der bei einem Umsatz von € 6,98 ein Wareneinsatz von € 62,55 aufgewendet werden muss. Noch dazu, wo noch weitere Betriebsausgaben als mit dieser Tätigkeit im Zusammenhang stehend geltend gemacht wurden wie zB Reisekosten. Zeugen für die Durchführung von Produktpräsentationen wurden trotz Vorhaltes nicht namhaft gemacht.

Aufgrund der Aktenlage kann seitens der Referentin nur der Schluss gezogen werden, dass der Bw. in den Streitjahren die Produkte der Firma A nur hobbymäßig und zwar in einem sehr eingeschränkten Umfang an einen nicht feststellbaren Personenkreis (nach Ansicht der Referentin Familienmitglieder und Freunde) vertrieben hat und geht die Referentin davon aus, dass die Tätigkeit als Vertreter der Firma A hauptsächlich für die Befriedigung der privaten Konsuminteressen des Bw. (und allenfalls seiner Familie und seiner Freunde) genutzt wurde und eine nachhaltige Erzielung von Einnahmen nicht angestrebt wird. Eine derartige Tätigkeit stellt keine unternehmerische Tätigkeit dar.

Dem diesbezüglichen Vorhalt der Referentin, wonach an der Unternehmereigenschaft gezweifelt werde, wurde seitens des Bw. nicht entgegengetreten. Die Berufung war spruchgemäß abzuweisen.

Linz, am 1. Juni 2010