



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., geb. Datum, Adresse, vom 12. Juli 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC, vertreten durch Dr. S, vom 19. Juni 2006 betreffend Umsatzsteuer 2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Umsatzsteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2005	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	206,45 €	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	41,29 €
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	-266,82 €
festgesetzte Umsatzsteuer (Gutschrift)				- 225,53 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin gab dem Finanzamt mit Schreiben vom 31. Juli 2001 die Eröffnung eines Gewerbebetriebes (Warenpräsentatorin) bekannt. Die Verständigung über die Begründung einer Gewerbeberechtigung der Bezirkshauptmannschaft B langte am 13. Juli 2001 am Finanzamt B ein. Für die Jahre 2001 bis 2004 wurden jeweils Steuererklärungen eingereicht, wobei sich bei der Einkommensteuer stets Verluste, bei der Umsatzsteuer stets Gutschriften ergaben. Die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2001 bis 2004 ergingen vorläufig, die Umsatzsteuer wurde endgültig festgesetzt.

Am 31. März 2005 teilte die Berufungswerberin mit, dass die ihre Tätigkeit mit 31. Jänner 2005 eingestellt habe.

Mit 19. April 2006 wurden die Steuererklärungen für 2005 eingereicht. In der Umsatzsteuererklärung wurde ein Umsatz von 206,45 € und Vorsteuern von 266,82 €, sohin eine Gutschrift von 225,53 € erklärt. In der Einkommensteuererklärung wurde wiederum ein Verlust geltend gemacht.

In der Folge fertigte das Finanzamt ABC einen Vorhalt aus um zu überprüfen, ob es sich „um eine Einkunftsquelle im Sinne des Steuerrechts handelt“. In diesem wurde im Wesentlichen ausgeführt: Eine Einkunftsquelle liege vor, wenn die Betätigung mit der Absicht ausgeübt werde, in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn zu erzielen. Dabei sei die Umsatz- und Gewinnentwicklung aber auch die objektive Gewinnerzielungsmöglichkeit zu berücksichtigen. Es werde daher ersucht folgende Fragen zu beantworten bzw. Belege vorzulegen: 1) Für welche Firma und welche Produkte sei gehandelt bzw. präsentiert worden? 2) welche Maßnahmen seien ergriffen worden, um den Umsatz bzw. Gewinn zu steigern? 3) Wer habe die Preise gestaltet bzw. wie seien sie gestaltet worden? 4) Belege über Telefonkosten bzw. übrige Betriebsausgaben KZ 9230.

In Beantwortung dieses Schreibens führte die Berufungswerberin aus: „1) Fa. A 2) Maßnahmen entfallen, Gewerbe wurde mit 31.12.2005 eingestellt 3) ich selbst“

Mit Bescheiden vom 19.6.2006 wurden die Einkommensteuerbescheide 2001 bis 2005 endgültig unter Annahme der Liebhaberei veranlagt und die Verluste nicht anerkannt.

Mit Bescheid vom 19.6.2006 wurde die Umsatzsteuer 2005 abweichend von der Erklärung mit 0 € festgesetzt. Begründend wurde auf eine gesonderte Bescheidbegründung verwiesen. Eine solche liegt jedoch nur zur Einkommensteuer 2001 bis 2005 vor und beziehen sich die dortigen Ausführungen nur auf die Liebhaberei im Sinne des Einkommensteuerrechts.

Auszugsweise wird in dieser Bescheidbegründung ausgeführt: „Bei der von Ihnen ausgeübten Tätigkeit handelt es sich dem äußeren Erscheinungsbild nach um einen Gewerbebetrieb. Diese Betätigung ist daher unter den Tatbestand des § 1 Abs. 1 VO einzuordnen.“

Die Einkommensteuerbescheide 2001 bis 2005 wurden rechtskräftig.

Gegen den Umsatzsteuerbescheid 2005 wurde mit Schreiben vom 6. Juli 2006, eingelangt am Finanzamt ABC am 12. Juli 2006, Berufung erhoben und im wesentlichen ausgeführt: Gemäß § 6 der Liebhabereiverordnung könne Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen iSd § 1 Abs. 2 der Verordnung, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen. Diese Regelung sei ab dem 1.1.1993 anzuwenden. Keine Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn sei in den Fällen des § 1 Abs. 1 der VO gegeben. Die Umsätze aus einer unter § 1 Abs. 1 der VO fallenden Tätigkeit seien damit einerseits zu versteuern, andererseits stehe dem Unternehmer auch für diesen Bereich wieder uneingeschränkt das Recht auf Vorsteuerabzug zu. Die Feststellung des Finanzamtes, es liege offensichtlich keine Gewinnerzielungsabsicht vor, mache die Betätigung als Warenpräsentator nicht zu einer Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinne, da die Gewinnerzielungsabsicht nicht Hauptzweck der Betätigung sein müsse. Abschließend werde darauf hingewiesen, dass Artikel 4 Abs. 1 der 6. EG-Richtlinie besage, dass als Steuerpflichtiger gelte, wer eine der in Abs. 2 genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübe, gleichgültig zu welchen Zwecken und mit welchem Ergebnis. Gewinnerzielungsabsicht bzw. ein positives Gesamtergebnis sei nicht erforderlich.

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung am 9. August 2006 vorgelegt. Im Vorlagebericht wird seitens der Amtspartei auf die Entscheidung des UFS, RV/0987-L/02, hingewiesen.

Mit Schreiben vom 19. April 2007 wurde seitens der Referentin ein Vorhalt ausgefertigt und ausgeführt: „Den Ausführungen in der Berufung, dass für die Beurteilung einer Tätigkeit als Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn der Gewinnerzielungsabsicht keine Bedeutung zukommt, wird zugestimmt. Es ist jedoch eine Einnahmenerzielungsabsicht notwendig. 1) Ist es richtig, dass die Tätigkeit im Jahr 2005 eingestellt wurde? 2) Bitte legen Sie die Eingangs- und Ausgangsrechnungen für 2005 sowie eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung vor. 3) Bitte schildern Sie Kundenstruktur (Fremde, Freunde, Verwandte....) und geben Sie bekannt,

inwieweit von Ihnen Werbung betrieben wurde bzw. ob Geschäftsbeziehungen mit Fremden bestanden haben. Wurden Verkaufsveranstaltungen ("Parties") abgehalten? Wie erfolgte die Anwerbung von Kunden? 4) Wurde die Tätigkeit zur Einnahmenerzielung ausgeübt oder diente sie primär der Eigenversorgung oder der Versorgung von Freunden und Familie mit Produkten der Firma A? 4) In welchem Ausmaß wurden Vorführprodukte erworben und wofür wurden Sie verwendet?"

In Beantwortung dieses Vorhalts führte die Berufungswerberin im Wesentlichen aus: 1) Es sei richtig, dass die Tätigkeit im Jahr 2005 eingestellt worden sei. 2) Die Unterlagen würden vorgelegt. 3) Die Kundenübersicht über 24 Kunden, die Freunde, Bekannte, Verwandte und Fremde umfassten würde vorgelegt. Es würden Verkaufsveranstaltungen und Ausstellungen durchgeführt. Zur Anwerbung von Kunden: Die Berufungswerberin habe eine Interessentenliste erstellt, die alle Menschen eingeschlossen habe, die sie kannte und auch solche, mit denen sie neu in Kontakt gekommen sei. Die Liste sei laufend ergänzt worden. Es mussten Menschen sein, die glaubten, dass diese Geschäftsidee ihre Gelegenheit sei. 3) Die Tätigkeit wurde vorwiegend zur Einnahmenerzielung ausgeübt und habe nicht primär der Eigenversorgung und Versorgung von Freunden und Familie mit Produkten der Firma A gedient 4) im Jahr 2005 seien Vorführprodukte im Betrag von 432,46 angeschafft worden, die ausschließlich zum Vorführen bei diversen Kunden und Interessenten verwendet worden seien.

Ein Ordner mit Belegen wurde vorgelegt.

Der Vorhalt samt Beilagen wurde mit Schreiben vom 10. Mai 2007 der Amtspartei zur Wahrung des Parteiengehörs bzw. zur Abgabe einer Stellungnahme übermittelt.

Eine weitere Stellungnahme des Finanzamtes erfolgte nicht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, ob neben der unbestritten vorliegenden einkommensteuerlichen Liebhaberei auch im Bereich der Umsatzsteuer Liebhaberei vorliegt.

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.

Nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit gilt gemäß § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei).

Gemäß § 1 Abs. 1 LVO (idF BGBl. 1993/93) liegen Einkünfte vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, und nicht unter Abs. 2 fällt. Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 LVO ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind.

Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Gemäß § 6 LVO kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.

Vor diesem Hintergrund ist im Streitfall entscheidend, ob die Tätigkeit der Berufungswerberin als Privatgeschäftsvermittler der Firma A dem Tätigkeitsbereich des § 1 Abs. 1 LVO oder demjenigen des § 1 Abs. 2 LVO zuzurechnen ist.

Die einkommensteuerliche Beurteilung, die das Finanzamt in der Bescheidbegründung ausführlich dargestellt hat, ist für diese Frage bedeutungslos. Gewinnerzielungsabsicht und Fehlen eines Gesamtüberschusses sind für die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung nicht relevant.

Mit der Frage, ob die von einem Privatgeschäftsvermittler ausgeübte Tätigkeit aus erwerbswirtschaftlichen Gründen oder aus einer in der Lebensführung begründeten Neigung ausgeübt wird, hat sich der Verwaltungsgerichtshof in identen Fällen bereits mehrfach beschäftigt (vgl. VwGH 26.4.2000, 96/14/0095; VwGH 26.4.2000, 96/14/0117). Demnach stellt "§ 1 Abs. 2 Z 2 LVO darauf ab, dass die Tätigkeit typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist. Was grundsätzlich erwerbswirtschaftlich ist, kann keine Tätigkeit sein, die typischerweise auf eine besondere in

der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist. Auf eine Betrachtung des konkreten Falles kommt es bei Anwendung des § 1 Abs. 2 Z 2 LVO nicht an."

Bei der Tätigkeit der Berufungswerberin als Privatgeschäftsvermittler der Firma A handelt es sich ohne Zweifel um eine erwerbswirtschaftliche Tätigkeit. Dazu genügt es, darauf hinzuweisen, dass das Finanzamt selbst dies in ihrer Bescheidbegründung zur Einkommensteuer so feststellt („...Diese Betätigung ist daher unter den Tatbestand des § 1 Abs. 1 VO einzuordnen.“). Aber auch die Tatsache, dass die Bezirkshauptmannschaft G am 4. Mai 2000 für die Berufungswerberin einen Gewerbeschein mit dem Gewerbewortlaut "Warenpräsentator" ausgestellt hat, lässt diesen Schluss zu. Nachdem selbst das Finanzamt in seiner Bescheidbegründung von einer Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 der VO ausgeht, geht auch der Hinweis im Vorlageantrag auf die Entscheidung des UFS RV/0978-L/02 vom 30. September 2004 ins Leere, weil dort von einer Tätigkeit nach § 1 Abs. 2 der VO ausgegangen wurde.

Nach dem von der Rechtsprechung (vgl. VwGH 11.12.1992, 88/17/0054; VwGH 22.2.2000, 96/14/0038; VwGH 26.4.2000, 96/14/0095) geprägten Begriffsinhalt ist Privatgeschäftsvermittler, wer eine vermittelnde Vertretertätigkeit in Bezug auf Produkte des täglichen Bedarfs (zB. zur Reinigung von Wohnung, Haus oder Auto, Geschirr, Körperpflegemittel, Kosmetik, Modeschmuck, Nahrungsergänzungsmittel, Geschenkartikel oder Ähnliches) ausübt, die dem Angebot entsprechend in erster Linie gegenüber Letztverbrauchern ausgeübt wird, wobei die Kaufvertragsabschlüsse direkt zwischen dem Abnehmer und dem den Privatgeschäftsvermittler beauftragenden Unternehmer erfolgen. Zum Zweck der Bewerbung werden die Produkte in erster Linie im Freundes-, Bekannten- und Kollegenkreis vorgeführt und präsentiert (geläufige Bezeichnung daher auch "Warenpräsentatoren"). Vielfach (wenn auch nicht notwendigerweise) ist das Vertriebssystem nach dem "Schneeballsystem" aufgebaut und umfasst auch die Anwerbung neuer Vermittler, deren "Sponsor" sodann der anwerbende Privatgeschäftsvermittler ist. (vgl. auch RV/0028-I/06 vom 22.6.2006)

Nach dieser auch im Streitfall maßgeblichen Begriffsumschreibung handelt es sich bei der Tätigkeit eines Privatgeschäftsvermittlers um eine erwerbswirtschaftliche Tätigkeit. Nach dem Gesamtbild der Tätigkeit (Gewerbeanmeldung, eine Vielzahl von - letztlich ertraglosen - Vermittlungsversuchen, eine mehrjährige Betätigung, Kundenliste) vertritt der Unabhängige Finanzsenat die Auffassung, dass die Berufungswerberin ihre Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittler aus erwerbswirtschaftlichen Gründen ausübt.

Eine andere Betrachtung wäre lediglich geboten, wenn das Kriterium der Einnahmenerzielung fehlen würde. Dieses Kriterium bedeutet, dass nachhaltige Tätigkeiten, die nicht auf

Einnahmenerzielung gerichtet sind, keine Unternehmereigenschaft begründen und dass Unternehmereigenschaft auch vorliegt, wenn keine Gewinnerzielungsabsicht gegeben ist. (vgl. Ruppe, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, 3. Auflage, RZ 55 ff zu § 2) Tätigkeiten, die lediglich der Selbstversorgung dienen, führen somit nicht zur Unternehmereigenschaft. Die Einnahmenerzielung muss aber nicht die primäre Motivation sein.

Dem entspricht auch, dass es nach der 6. MWSt-RL nicht darauf ankommt, zu welchem Zweck der Steuerpflichtige seine wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet.

So geht auch Ruppe in seinem Kommentar (s.o., RZ 248 zu § 2) davon aus, dass der richtige Kern der Vorschrift des § 2 Abs. 5 UStG die Ausklammerung von Tätigkeiten aus dem Unternehmerbegriff ist, die –wirtschaftlich gesehen – der Konsumsphäre (dem Endverbrauch) zuzuordnen sind.

Dafür konnten nach der Aktenlage und nach den Ermittlungen keine Anhaltspunkte gefunden werden.

Es war demnach spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 1 Berechnungsblatt; 1 Belegordner

Linz, am 2. August 2007