

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 22. November 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes X. vom 3. November 2005 betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 1999 bis 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Das Finanzamt X. führte beim Berufungswerber (Bw.) umfassend die Umsatzsteuer der Jahre 1999 bis 2004 eine abgabenbehördliche Prüfung durch.

Im Bericht gemäß § 150 BAO wurde unter Tz. 1 folgende Feststellung getroffen:

„Die bisher erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb waren seit dem Jahr 1996 laufend negativ. Da auch in Zukunft nicht mit einem Gesamtüberschuss gerechnet werden kann, werden diese Einkünfte gemäß § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung nicht anerkannt. .... Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden mit Null angesetzt und die **Umsatzsteuer nicht festgesetzt.**“

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ nach Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO neue Umsatzsteuerbescheide (alle mit Ausfertigungsdatum 3.11.2005).

Der Bw. erhob gegen die im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Umsatzsteuerbescheide Berufung (Schreiben vom 14.11.2005). Die Wiederaufnahmesbescheide blieben hingegen unbekämpft.

Die Berufung mündet in den Antrag auf erklärungsgemäße Veranlagung der Umsatzsteuer und wird wie folgt begründet:

Der Bw. habe im Streitzeitraum eine erwerbswirtschaftliche Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung (LVO) ausgeübt. § 1 Abs. 2 der angeführten Verordnung könne daher nicht zur Anwendung kommen.

Im Hinblick auf § 6 der zitierten Verordnung liege daher im berufungsgegenständlichen Fall keine Liebhaberei im umsatzsteuerrechtlichen Sinn vor.

Das Finanzamt erließ am 29.11.2005 eine abweisliche Berufungsvorentscheidung, die wie folgt begründet wurde:

„Gem. § 1 Abs. 2 LVO ist eine Liebhaberei bei einer Betätigung unter anderem anzunehmen, wenn Verluste entstehen aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen. Ihre Tätigkeit mit einem Jahresumsatz von maximal ATS 12.187,00 brutto und entsprechenden negativen Einkünften lässt keinesfalls eine entsprechende positive Entwicklung erwarten.“

Bereits die Vorführprodukte, welche nach dem betrieblichen Zweck voraussichtlich einer privaten Nutzung zugeführt worden sein dürften, übersteigen zum Teil den Gesamtumsatz. Vielmehr werden persönliche Motive wie der günstige Einkauf der Produkte für den privaten Ver- und Gebrauch und steuerliche Vorteile aus der Verlustverrechnung eine Rolle gespielt haben. Da somit Vorteile für die private Lebensführung im Vordergrund stehen (in Verbindung mit den minimalen Umsätzen), sind Ihre Einkünfte unter § 1 Abs. 2 LVO zu subsumieren.“

Mit Schreiben vom 9.12.2005 beantragte der Bw. die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz. Im Vorlageantrag wiederholt der Bw. sein bisheriges Berufungsvorbringen und führt ergänzend aus:

Gewinnabsicht müsse nicht der Hauptzweck einer Betätigung sein, um eine Einstufung als Liebhaberei im umsatzsteuerrechtlichen Sinn zu verhindern. Für das Vorliegen der Unternehmereigenschaft im Sinne des UStG sei somit weder die Gewinnerzielungsabsicht noch die Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses erforderlich.

Im Vorlageantrag verweist der Bw. weiters auf Art. 4 Abs. 1 der 6. EG- Richtlinie. Die angeführte EU- Norm besage, dass als Steuerpflichtiger gelte, wer eine der in Absatz 2 genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis.

Am 5. Mai 2006 fand ein Erörterungsgespräch statt, wobei der Bw. ergänzend zum bisherigen Sachverhalt angab:

Er vertreibe als Y. - Vertreter Haushaltswaren, Körperpflegemittel, Kosmetika und Nahrungsergänzungsmittel. Verkaufsveranstaltungen („Parties“) habe er nur selten abgehalten. Ursprünglich habe er Bekannte auf die Möglichkeiten von Y. hingewiesen. Später habe er sich auch an Fremde gewandt. Eine Mindestvertriebsmenge gebe es bei Y. nicht. Primär habe er Dritte als Y. - Mitarbeiter geworben, weil ihm die unmittelbare Vertriebstätigkeit nicht so liege und er im Hinblick auf seinen Hauptberuf (S. in der Z. ) nicht sehr viel Zeit für die Y. - Vertriebstätigkeit investieren könne. Als Betriebsausgaben habe er u.a. Wareneinkäufe geltend gemacht. Die eingekauften Waren habe er teils für Vorführzwecke und teils für die Werbung verwendet. Übrig gebliebene

Vorführprodukte habe er privat verwendet. Viel sei von den Vorführprodukten nicht übrig geblieben. Genaue Mengenangaben könne er betreffend den Eigenverbrauch nicht machen.

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

Der Berufungswerber hat seine Tätigkeit als Y. - Warenpräsentator im Jahre 1995 aufgenommen.

Die Entwicklung der Betriebseinnahmen und der Betriebsausgaben stellt sich im Zeitraum 1999 bis 2004 wie folgt dar:

Jahr	Einnahmen (ATS)	Einnahmen (Euro)	Ausgaben (ATS)	Ausgaben Euro)	Verlust (Euro)
1995	4116,20	299,14	31972,02	2323,51	-2024,38
1996	6313,60	458,83	29049,38	2111,12	-1652,29
1997	5713,00	415,18	28780,12	2091,55	-1676,37
1998	12646,00	919,03	27053,64	1966,08	-1047,05
1999	11193,17	813,45	22767,32	1654,58	-841,13
2000	12187,00	885,67	28734,44	2088,23	-1202,56
2001	5694,08	413,81	26691,05	1939,73	-1525,92
2002		513,58		1580,72	-1067,14
2003		483,04		1120,04	-637,00
2004		776,36		1951,30	-1174,94
Summen	57863,05	5978,08	195047,97	18826,85	-12848,77

Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt (§ 2 Abs. 1 UStG 1994). Nicht als gewerblich oder beruflich gilt nach § 2 Abs. 5 Z. 2 UStG 1994 eine Tätigkeit jedoch dann, wenn die Tätigkeit auf Dauer gesehen Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei).

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

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. Die Liebhabereiannahme kann aber nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 LVO ausgeschlossen sein. Das Vorliegen der Voraussetzungen von § 1 Abs. 2 Z 2 LVO ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Gemäß § 2 Abs. 4 LVO liegt bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 LVO Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Tätigkeit in einem überschaubaren (absehbaren) Zeitraum einen Gesamtgewinn erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei so lange anzunehmen, als die Art der Tätigkeit nicht im Sinne des vorstehenden Satzes geändert wird. Ausgehend von dieser Rechtslage wird zunächst klargestellt, dass als Beurteilungseinheit für Zwecke der Liebhabereiprüfung (nur) die vom Bw. nebenberuflich ausgeübte Vertriebstätigkeit als solche in Betracht kommt (vgl. Rauscher / Grübler, Steuerliche Liebhaberei in Rechtsprechung und Verwaltungspraxis, 29ff, und die dort angeführte Judikatur

und Literatur). Eine "einkunftsübergreifende Betrachtung" - unter Miteinbeziehung der nichtselbständigen Bezüge als S. - ist in diesem Zusammenhang also nicht möglich.

Was die vom Bw. aufgestellte Behauptung anlangt, dass die berufungsgegenständliche Betätigung nicht unter § 1 Abs. 2 Z **2**, sondern unter § 1 Abs. **1** LVO (sog. typisch erwerbswirtschaftliche Betätigung) zu subsumieren sei, vertritt der gefertigte Referent folgende Auffassung:

Tätigkeiten , die - wie z.B. die eines Warenpräsentators - ihrer Art nach zwar grundsätzlich typisch erwerbswirtschaftlich veranlasst sind, jedoch nicht auch hinsichtlich ihres **Umfangs erwerbstypisch** ausgeübt werden, stellen Tätigkeiten dar, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründeten Neigung zurückzuführen sind. Derartige Tätigkeiten fallen unter den Tatbestand des § 1 Abs. **2** Z. 2 LVO.

Das Inkaufnehmen von Verlusten in Verbindung mit dem Vorhandensein anderer fixer Einkunftsquellen ist als subjektives Indiz in diese Richtung anzusehen , da sich der Bw. im Hinblick auf seine Einkünfte als S. (im Zeitraum 1999 bis 2004 durchschnittliches Bruttojahreseinkommen von rd. € 30.000.-) seiner in der Freizeit ausgeübten Tätigkeit frei von existenziellem Druck - eben auf Grund seiner Neigung - widmen konnte (vgl. Neuber, Liebhaberei bei Pensionisten mit Negativeinkünften aus früheren Tätigkeiten, SWK 2000, S 429).

Für diese Qualifizierung sprechen auch der äußerst geringe Umfang der Betätigung (von 1995 bis 2004 jährliche Einnahmen in Höhe von durchschnittlich nur 598 €) und deren sonstigen Begleitumstände (lt. eigenen Angaben des Bw. kaum eigene Vertriebstätigkeit, im Hinblick auf den in Vollzeit ausgeübten Beruf als S. nur wenig Zeit für Y. - Tätigkeit, Verbrauch der Vorführprodukte teils im eigenen Haushalt, keinerlei Maßnahmen zur Verbesserung der Ertragssituation) gegen die Annahme einer erwerbswirtschaftlichen Ausübung der Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO (vgl. Rauscher / Grübler, 61).

Die berufungsgegenständliche Betätigung ist daher entgegen der vom Bw. vertretenen Auffassung als eine solche im Sinne des § 1 Abs. 2 Z **2** LVO zu behandeln.

Da diese Betätigung aber auch keinen Totalgewinn innerhalb eines überschaubaren (absehbaren) Zeitraums gemäß § 2 Abs. 4 Liebhabereiverordnung erwarten lässt, ist sie als objektiv nicht ertragsfähig und daher als Liebhaberei anzusehen (vgl. Rauscher / Grübler, 150). Auf den seit 1995 erzielten Totalverlust in Höhe von € 12.849.- und die seit 1995 ununterbrochen angefallenen Verluste wird in diesem Zusammenhang noch einmal hingewiesen.

Zusammenfassend ergibt sich daher, dass die Tätigkeit des Bw. als eine gemäß § 1 Abs. **2** LVO ertragsteuerlich unbeachtliche Liebhaberei einzustufen ist. Diese Beurteilung greift auch

auf den Bereich der Umsatzsteuer über, wodurch der Bw. als kein Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes anzusehen ist.

Der Berufung musste daher ein Erfolg versagt bleiben.

Beilage: 1 Konvolut Orginalrechnungen

Innsbruck, am 8. Mai 2006