



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., geb. Datum, Adresse, vom 8. Mai 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes ABC, vertreten durch Dr. S, vom 10. April 2006 betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 2000 bis 2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert. Die Festsetzung der Umsatzsteuer erfolgt endgültig im Sinne von § 200 Abs. 2 BAO.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Umsatzsteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2000	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch	715,38 €	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	143,08 €
		9.843,83 S		1968,77 S
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	-1.451,41 €
				19.971,86 S
				.-18.003 S
festgesetzte Umsatzsteuer (Gutschrift)				- 1.308,33 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	

Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2001	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	1516,38 € 20.865,91 S	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	303,28 €/4173,18 S -846,90 € 11.653,60 S
				- 7.480 S
festgesetzte Umsatzsteuer (Gutschrift)				- 543,59 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2002	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	1104,81 €	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	220,96 € -672,53 €
festgesetzte Umsatzsteuer (Gutschrift)				- 451,57 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2003	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	611,78 €	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	122,36 € -268,86 €
festgesetzte Umsatzsteuer (Gutschrift)				- 146,50 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe

2004	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	681,91 €	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	136,38 €
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	-233,96 €
festgesetzte Umsatzsteuer (Gutschrift)				- 97,58 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2005	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	416,67 €	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	83,24 €
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	-282,25 €
festgesetzte Umsatzsteuer (Gutschrift)				- 198,91 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben sind den als Anlage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, Warenpräsentator der Firma A., reichte die Umsatzsteuererklärung für 2000 am 11. Mai 2001 am Finanzamt B ein. Neben Umsätzen in Höhe von 9.843,83 S wurden Vorsteuern in der Höhe von 19.971,86 S erklärt, was zu einer Gutschrift von 18.003,00 S führte. Diese Gutschrift wurde mit Erstbescheid vom 5. Juli 2001 vorläufig festgesetzt.

Die Umsatzsteuererklärung für 2001 wurde am Finanzamt B am 18. April 2002 eingereicht. In ihr wurden neben Umsätzen in Höhe von 20.865,91 S Vorsteuern in Höhe von 11.653,60 S ausgewiesen, was zu einem Überschuss bzw. einer Gutschrift in Höhe von 7.408,00 S führte. Diese Gutschrift wurde mit Erstbescheid vom 17. Juni 2002 erklärungsgemäß vorläufig festgesetzt.

Die Umsatzsteuererklärung für 2002 wurde am 4. April 2003 am Finanzamt B eingereicht. In ihr wurden neben Umsätzen in Höhe von 1.104,81 € Vorsteuern in Höhe von 672,53 € geltend gemacht, was zu einer Gutschrift in Höhe von 451,57 € führte. Diese Gutschrift wurde mit Bescheid vom 25. April 2003 vorläufig festgesetzt.

Die Umsatzsteuererklärung für 2003 wurde am 31. März 2004 am Finanzamt B / C eingereicht. In ihr wurden neben Umsätzen in Höhe von 611,78 € Vorsteuern in Höhe von 268,86 € geltend gemacht, was zu einer Gutschrift in Höhe von 146,50 € führte. Diese Gutschrift wurde mit Bescheid vom 25. Mai 2004 vorläufig festgesetzt.

Die Umsatzsteuererklärung für 2004 wurde am 27. April 2005 am Finanzamt ABC eingereicht. In ihr wurden neben Umsätzen in Höhe von 681,91 € Vorsteuern in Höhe von 233,96 € geltend gemacht, was zu einer Gutschrift von 97,58 € führte. Diese Gutschrift wurde mit Bescheid vom 23. Mai 2005 vorläufig festgesetzt.

Die Umsatzsteuererklärung für 2005 wurde am 23. Februar 2006 am Finanzamt ABC eingereicht. In ihr wurden neben Umsätzen in Höhe von 416,67 € Vorsteuern in Höhe von 282,25 € geltend gemacht, was zu einer Gutschrift von 198,91 € führte.

Mit Bescheid vom 10. April 2006 wurde die Umsatzsteuer endgültig mit 0,00 festgesetzt. Ebenso wurde mit Bescheiden vom 10. April 2006 die Umsatzsteuer 2000 bis 2004 endgültig mit 0,00 S bzw. € festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt: Eine Einkunftsquelle im Sinne des § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung (LVO), BGBl. Nr. 33/1999, werde angenommen, wenn bei einer Betätigung ein Gesamtgewinn oder ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen sei. Das Erzielen eines Gesamtüberschusses ab dem Jahr 1998 sei nicht verwirklicht worden. Vielmehr sei nach objektiver Betrachtung der Einnahmen- und Ausgabenrechnungen der Jahre 1998 bis 2005 kein Überschuss über die Werbungskosten erzielt worden. Den Verlusten aus den Jahren 1998 bis 2005 stehe ein Umsatz von 9.540,29 € gegenüber, sodass sich ein Gesamtverlust von 16.946,01 € ergeben würde. Dass sich von Anfang an schon eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle aus dieser Tätigkeit ergebe, sei aus dem Geschäftsverlauf nicht nachvollziehbar, vielmehr würden die laufenden Werbungskosten darauf schließen lassen, dass schon von vornherein und auch nach einem größeren Beobachtungszeitraum keine Überschüsse zu erzielen seien. Im Zuge der Gesamtbetrachtung der Einnahmen gegenüber den Ausgaben sei bei der Tätigkeit als Warenpräsentator der Firmen X & A. nach objektiven Gesichtspunkten von einer Liebhaberei gemäß LVO, BGBl. Nr. 1993/33 auszugehen. Die als vorläufig veranlagten Umsatz- und Einkommensteuererklärungen würden endgültig erklärt.

Mit Schreiben vom 1. Mai 2006, eingelangt am Finanzamt ABC am 8. Mai 2006 wurde gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2000 bis 2005 Berufung erhoben. Begründend wurde ausgeführt: Gemäß § 6 der LVO 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 umsatzsteuerrechtlichen Sinn vorgenommen. Danach könne Liebhaberei im umsatzsteuerrechtlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 der Verordnung, nicht jedoch 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 stehe dem Unternehmer auch für diesen Bereich (wieder) uneingeschränkt das Recht der Vorsteuerabzug zu (VwGH Zl. 1996/14/117-4 und Zl. 96/14/0095-02). Da für die Jahre 2000 und folgende Jahre eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO ausgeübt worden sei, liege Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nicht vor. (FLD für OÖ, Zl. 7/40/1-BK/TH-94 vom 12. Juni 1995 und FLD für Salzburg GZ. 77-GA4BK-DVI/93 vom 15. Februar 1996) Das Finanzamt ABC irre. § 1 Abs. 2 Z. 2 VO stelle darauf ab, dass die Tätigkeit typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sei. Was grundsätzlich erwerbswirtschaftlich sei, könne keine Tätigkeit sein, die typischerweise auf eine in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sei. Auf eine Betrachtung des konkreten Falles komme es bei der Anwendung des § 1 Abs. 2 Z. 2 Verordnung nicht an. Es werde daher der Antrag gestellt, der Berufung Folge zu geben und die Umsatzsteuer für 2000 bis 2005 erklärungsgemäß festzusetzen."

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 20. Juni 2006 abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt:

„Das Erkenntnis des VwGH vom 22. Februar 2000, 96/14/0038 stellt fest, dass die Tätigkeit eines A.-Vertreters objektiv gesehen nicht geeignet ist, Gewinne bzw. Einnahmenüberschüsse zu erzielen und daher einen Anlaufzeitraum im Sinne § 2 Abs. 2 LVO nicht zu gewähren ist. Diese ertragssteuerliche Beurteilung ist gemäß § 2 Abs. 5 UStG 1994 auch umsatzsteuerlich maßgebend (VwGH 20. Mai 1987, 86/13/0088). Gemäß § 2 Abs. 5 UStG 1994 ist umsatzsteuerrechtlich von Liebhaberei auszugehen, wenn unter Bedachtnahme auf den Betriebsgegenstand und die Art der Betriebsführung Gewinne oder Einnahmenüberschüsse überhaupt nicht erwirtschaftet werden können, sodass eine Person dann nicht Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes ist. Aus den angeführten Gründen konnte im Antrag auf Berichtigung der Umsatzsteuerveranlagungen 2000 bis 2005 nicht stattgegeben werden."

Mit Schreiben vom 2. Juli 2006, eingelangt am Finanzamt ABC am 7. Juli 2006 wurde die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat beantragt. Ergänzend zum Berufungsvorbringen wurde ausgeführt:

"Da ich für die Jahre 2000 bis 2005 eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO ausübte, liegt Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nicht vor (UFS für Tirol, GZ. RV/0028-I/06 vom 2. Mai 2006). Die Feststellung des Finanzamtes, es liege offensichtlich keine Gewinnerzielungsabsicht vor, macht Betätigung als Warenpräsentator nicht zu einer Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinne, da die Gewinnerzielungsabsicht nicht Hauptzweck der Betätigung sein muss. Abschließend erlaube ich darauf hinzuweisen, dass Art. 4 Abs. 1 der 6. EG-Richtlinie besagt, dass als Steuerpflichtige gilt, wer eine in Abs. 2 genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis. Für die Frage des Vorliegens der Unternehmereigenschaft ist somit eine Gewinnerzielungsabsicht bzw. ein positives Gesamtergebnis nicht erforderlich."

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat am 9. August 2006 zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Schreiben vom 19. April 2007 fertigte die Referentin einen Vorhalt auf und führte aus:

„1) Bitte legen Sie Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für 2003 bis 2005 vor. 2) Bitte legen Sie Belege für die von Ihnen im Berufszeitraum geltend gemachten Aufwendungen für Werbung und Inserate vor. 3) Bitte schildern Sie Ihre Kundenstruktur (Fremde, Freunde, Verwandte,...) und geben Sie bekannt, inwieweit Geschäftsbeziehungen zu Fremden bestanden haben. 4) Wurden Verkaufsveranstaltungen ("Parties") abgehalten? 5) Wurde die Tätigkeit zur Einnahmenerzielung ausgeübt oder diente Sie primär der Eigenversorgung oder der Versorgung von Freunden und Familie mit Produkten der Firma A.? 6) In welchem Ausmaß wurden im Berufszeitraum Vorführprodukte erworben und wofür wurden Sie verwendet? 7) Sie haben im Jahr 2000 ein Kochset als Anlagevermögen erworben. Wofür wurde dieses verwendet? Bitte belegen Sie die Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen."

Der Vorhalt wurde mit Schreiben vom 6. Mai 2007, eingelangt beim Unabhängigen Finanzsenat am 8. Mai 2007 beantwortet und wurden die seitens der Referentin angeforderten Unterlagen vorgelegt. Es wurde ausgeführt:

Die Kundenübersicht über 27 Kunden, die Freunde, Bekannte, Verwandte und Fremde umfassen würden, würde beiliegen. Es seien Verkaufsveranstaltungen und Ausstellungen durchgeführt worden. Die Tätigkeit sei zur Einnahmenerzielung ausgeübt worden und habe nicht primär der Eigenversorgung und Versorgung von Freunden und Familie mit Produkten

der Firma A. gedient. Im Berufszeitraum seien Vorführprodukte im Gesamtbetrag von 4.934,42 € erworben worden, die ausschließlich zum Vorführen bei diversen Kunden und Interessenten verwendet worden seien. Es sei richtig, dass ein Kochset als Anlagevermögen erworben worden sei. Dieses Kochset sei ausschließlich zum Vorführen bei Kunden und Interessenten verwendet worden. Das Anlageverzeichnis liege bei.

Bei den vorgelegten Unterlagen befinden sich (u.a.) eine Kundenliste, zahlreiche Belege betreffend geschaltete Inserate und ein Beleg über eine durchgeführte Ausstellung.

Mit Schreiben vom 8. Mai 2007 wurde die ergangene Vorhaltsbeantwortung und der Vorhalt dem Finanzamt ABC zur Wahrung des Parteigehörs übermittelt. Im Schreiben des Finanzamtes ABC vom 14. Mai 2007 führte die Amtsvertreterin aus, dass sich eine Stellungnahme erübrige. Allerdings möchte sie darauf hinweisen, dass bei Einnahmen von insgesamt 5.389,00 für 6 Jahre und den entsprechenden Ausgaben die Behauptung, dass die Tätigkeit der Einkunftserzielung diene, wohl mehr als dreist sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob neben der Liebhaberei im einkommensteuerlichen Sinn (die unbestritten vorliegt) auch Liebhaberei im Sinne des Umsatzsteuerrechts 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 (Liebhabereiverordnung, BGBl. 1993/33) 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 aus Tätigkeiten entstehen, 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 dem Hintergrund dieser Bestimmung ist im Streitfall entscheidend, ob die Tätigkeit des Berufungswerbers als Privatgeschäftsvermittler der Firma A. dem Tätigkeitsbereich des § 1 Abs. 1 LVO oder demjenigen des § 1 Abs. 2 LVO zuzurechnen ist.

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 des Berufungswerbers als Privatgeschäftsvermittler handelt es sich nach Ansicht der Referentin um eine erwerbswirtschaftliche Tätigkeit. 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 UFS Innsbruck, RV/0028-I/06)

Nach dieser auch im Streitfall maßgeblichen Begriffsumschreibung handelt es sich bei der Tätigkeit eines Privatgeschäftsvermittlers um eine erwerbswirtschaftliche Tätigkeit. Ein weiteres Indiz dafür ist, dass die Bezirkshauptmannschaft B am 4. Mai 2000 für den Berufungswerber einen Gewerbeschein mit dem Gewerbewortlaut "Warenpräsentator" ausgestellt hat. Nach den vorgelegten Unterlagen, die seitens der Amtspartei unkommentiert geblieben sind, wurden seitens des Berufungswerbers Ausstellungen und Verkaufsveranstaltungen durchgeführt, Inserate in Zeitungen geschaltet, Kochvorführungen veranstaltet. Nach dem Gesamtbild der Tätigkeit vertritt der Unabhängige Finanzsenat die Auffassung, dass der Berufungswerber seine 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.

Beilage: 8 Berechnungsblätter

Linz, am 6. August 2007