



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 16. Dezember 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vom 30. November 2005 betreffend Abweisung eines Antrages auf Veranlagung der Umsatzsteuer für das Jahr 2004 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Seit August 1998 ist er zudem nebenberuflich als Privatgeschäftsvermittler der A-GmbH. tätig. Am 25. November 2005 reichte er beim Finanzamt eine Umsatzsteuererklärung für 2004 ein, in der für seine Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittler steuerpflichtige Umsätze von 746,57 € und abziehbare Vorsteuerbeträge von 711,39 €, somit eine Umsatzsteuer-Gutschrift von 562,07 €, erklärt wurden. Mit Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 vom 26. Februar 1999 verzichtete der Abgabepflichtige ab dem Jahr 1998 auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 (Kleinunternehmer) und beantragte, seine Umsätze nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 zu versteuern.

Am 30. November 2005 erließ das Finanzamt einen Bescheid, mit dem der Antrag auf Veranlagung der Umsatzsteuer für das Jahr 2004 abgewiesen wurde. Zur Begründung wurde auf den "Vorjahresbescheid" verwiesen, konkret auf den Bescheid vom 29. März 2004, mit dem die Umsatzsteuer für die Jahre 2000 bis 2003 gemäß § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 nicht festgesetzt wurde, weil die "*ausgeübte gewerbliche Tätigkeit*" auf Dauer gesehen Gewinne

---

nicht erwarten lasse (Liebhaberei). In diesem Bescheid vom 29. März 2004 wurde zur weiteren Begründung auf das "Verfahren bezüglich der Jahre 1998 und 1999" verwiesen. Dieses Verfahren betraf eine die Jahre 1998 und 1999 umfassende abgabenbehördliche Prüfung der nebenberuflichen Tätigkeit des Abgabepflichtigen mit der Folge, dass die Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittler nicht als Einkunftsquelle anerkannt und auch in umsatzsteuerlicher Hinsicht als Liebhaberei eingestuft wurde. Dazu stellte der Prüfer Folgendes fest (vgl. Tz 12 des Bp-Berichtes vom 11. August 2000, Bp 123):

*"Bei Privatgeschäftsvermittlern, die keinen Gebietsschutz genießen, im Schneeballsystem Subvertreter werben und die Schulungen sowie Vorführmaterial auf eigene Kosten erwerben und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen müssen, ist schon systembedingt damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird. Im Hinblick auf die Besonderheit des Vertriebssystems und auf die nebenberufliche Ausübung sowie der nicht einmal die Fixkosten deckenden Umsätze ist davon auszugehen, dass hier eine Liebhaberei vorliegt. Auch Anlaufverluste können steuerlich nicht geltend gemacht werden (siehe VwGH vom 22.02.2000, ZI. 96/14/0038)."*

Am 16. Dezember 2005 erhob der Abgabepflichtige fristgerecht Berufung gegen den Bescheid vom 30. November 2005 betreffend Abweisung eines Antrages auf Veranlagung der Umsatzsteuer für das Jahr 2004. Bei der A-Warenpräsentationstätigkeit handle es sich um keine Betätigung iSd § 1 Abs. 2 LVO, sondern es liege eine Einkünftevermutung iSd § 1 Abs. 1 LVO hinsichtlich dieser Betätigung vor. Gemäß § 1 Abs. 1 LVO lägen Einkünfte vor bei einer Betätigung, die nicht unter § 1 Abs. 2 LVO falle. Liebhaberei im umsatzsteuerrechtlichen Sinn läge nur vor, wenn erwiesen wäre, dass die Warenpräsentationstätigkeit für die A-GmbH. aus einer persönlichen Neigung heraus, wie etwa zur Schaffung einer erhöhten Kommunikationsmöglichkeit mit Freunden, Verwandten, Bekannten usw. gemacht würde. Die Feststellung des Finanzamtes, es liege offensichtlich keine Gewinnerzielungsabsicht vor, mache die Betätigung als Warenpräsentator nicht zu einer Liebhaberei im umsatzsteuerrechtlichen Sinn, weil die Gewinnerzielungsabsicht nicht Hauptzweck der Betätigung sein müsse.

Es werde auch darauf hingewiesen, dass gemäß Art. 4 Abs. 1 der 6. EG-Richtlinie als Steuerpflichtiger gelte, wer eine der in 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 beantragt, der Berufung Folge zu geben und die Umsatzsteuer für das Jahr 2004 erkläzungsgemäß zu veranlagen.

Die Berufung wurde vom Finanzamt ohne Erlassung einer Berufsvorentscheidung unmittelbar der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

---

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

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, 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 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).

Für das Streitjahr 2004 ist die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über das Vorliegen von Einkünften, über die Annahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und über die Erlassung vorläufiger Bescheide (Liebhabereiverordnung), BGBl. Nr. 33/1993 in der geltenden Fassung, anzuwenden. Gemäß § 1 Abs. 1 LVO 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 LVO ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen

1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (zB. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen, oder
2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind, oder
3. aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 LVO ausgeschlossen sein. 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 A-GmbH. 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 der A-GmbH. handelt es sich ohne Zweifel um eine erwerbswirtschaftliche Tätigkeit. Dazu genügt es, darauf hinzuweisen, dass die Bezirkshauptmannschaft K, Gewerbereferat, am 14. September 1998 für den Berufungswerber zu GZ. X einen Gewerbeschein mit dem Gewerbewortlaut "Warenpräsentator" ausgestellt hat. Hinsichtlich der gewerblichen Tätigkeit des Berufungswerbers wird auf die eine identische Tätigkeit beschreibenden Ausführungen im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Juni 1994, 93/14/0217, verwiesen. Wie der Berufungswerber in seiner Berufung vom 4. September 2000 (betrifft die anlässlich der abgabenbehördlichen Prüfung, Bp 123, für die Jahre 1998 und 1999 erlassenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide) zum Ausdruck brachte, sei die Anmeldung der Gewerbeberechtigung für Warenpräsentatoren durch das Neugründungs-Förderungsgesetz wesentlich erleichtert worden. Das Neugründungs-Förderungsgesetz, BGBl. I Nr. 106/1999, fördert die Neugründung von Betrieben, somit erwerbswirtschaftliche Betätigungen.

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 Freunden-, 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. 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 im Streitjahr bereits sechsjährige Betätigung, erklärte Provisionseinnahmen von bis zu 49.462,80 € jährlich) vertritt der Unabhängige Finanzsenat die Auffassung, dass der Berufungswerber seine Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittler aus erwerbswirtschaftlichen Gründen ausübt.

Letztlich ist wohl auch das Finanzamt davon ausgegangen, dass die Tätigkeit des Berufungswerbers als Privatgeschäftsvermittler aus erwerbswirtschaftlichen Gründen aufgenommen wurde. So wurde der Bescheid vom 29. März 2004, mit dem die Umsatzsteuer für die Jahre 2000 bis 2003 gemäß § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 nicht festgesetzt wurde, damit begründet, dass die "*ausgeübte gewerbliche Tätigkeit*" auf Dauer gesehen Gewinne nicht erwarten lasse (Liebhaberei). Auf diesen Bescheid wurde in der Begründung des angefochtenen Bescheides verwiesen.

Unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 22. Februar 2000, 96/14/0038, wurde zudem ausgeführt, dass "*auch Anlaufverluste steuerlich nicht geltend gemacht werden können*" (vgl. Tz 12 des Bp-Berichtes vom 11. August 2000, Bp 123). Damit bezog sich das Finanzamt auf die Bestimmung des § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO, wonach ein Anlaufzeitraum im Sinn des ersten Satzes des § 2 Abs. 2 LVO nicht angenommen werden darf, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird. § 2 Abs. 2 LVO setzt aber gerade das Vorliegen einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO voraus. ("*Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (zB. Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung liegen jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum).*")

Den Einwendungen in der Berufung vom 16. Dezember 2005 ist das Finanzamt auch nicht weiter entgegengetreten. Die Berufung wurde vielmehr – ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung und ohne Abgabe einer Stellungnahme – unmittelbar dem Unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Innsbruck, zur Entscheidung vorgelegt. Die Parteien sind somit unbestritten davon ausgegangen, dass der Berufungswerber als Privatgeschäftsvermittler der A-GmbH. eine erwerbswirtschaftliche Betätigung iSd § 1 Abs. 1

---

LVO ausübt. Indem das Finanzamt verkannte, dass bei einer Betätigung iSd § 1 Abs. 1 LVO Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nicht vorliegen kann (§ 6 LVO), hat es den angefochtenen Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 2. Mai 2006