



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb, gegen die Bescheide des FA, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2004 entschieden:

Hinsichtlich Einkommensteuer wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid bleibt unverändert.

Hinsichtlich Umsatzsteuer wird der Berufung teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Umsatzsteuerbescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Umsatzsteuer sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe bzw. dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) war bis 31. Dezember 2003 nicht selbständig tätig.

Mit Fragebogen (Verf 24) vom 25. März 2004 teilte er dem Finanzamt mit, dass er ab 27. Februar 2004 gewerbliche Einkünfte aus dem Vertrieb von H.-Produkten (Nahrungsergänzung, Naturkosmetik) erzielen werde. Den voraussichtlichen Umsatz im Eröffnungsjahr 2004 prognostizierte der Bw. mit € 20.000,00 und im Folgejahr mit € 30.000,00, den voraussichtlichen Gewinn bezifferte er für 2004 mit € 6.000,00 und danach mit € 12.000,00.

Mit Fragebogen (Verf 25) vom 27. Oktober 2004 teilte der Bw. dem Finanzamt mit, dass er seine gewerbliche Tätigkeit mit 30. September 2004 aufgegeben habe.

Die Beilage zur Einkommensteuererklärung 2004 enthält folgende Angaben:

1. Übergangsgewinn gem. § 4 Abs. 10 EStG per 30.09.2004

Handelswarenvorrat	6.026,86	
Abwertung	<u>- 4.521,65</u>	1.507,21
T-Mobile	-94,06	
UTA 07-09/2004 80%	-7,48	
Überweisungsspesen	-1,45	
Telekom 80%	-756,69	
GSVA	-83,16	
Säumnisgebühren	-30,08	
Verzugszinsen	-1,87	
Grundumlage WKO	<u>123,00</u>	-1.097,79
Rückstellung Steuerberater	<u>-1.500,00</u>	<u>-1.500,00</u>
Übergangsverlust		-1.090,58

2. Betriebsaufgabeergebnis gem. § 24 EStG

Entnahmen Anlagevermögen	Gemeiner Wert 30.9.2004 Buchwert	1.600,00 <u>1.488,26</u>	111,74
Entnahmen Umlaufvermögen	Gemeiner Wert 30.9.2004 Buchwert	1.507,21 <u>1.507,21</u>	<u>0,00</u>
Betriebsaufgabeergebnis			111,74

3. Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für 2004

Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2004	- 20.973,53
Übergangsverlust gem. § 4 Abs. 10 EStG	- 1.090,58
Betriebsaufgabeergebnis gem. § 24 EStG	<u>100,00</u>
	- 21.964,11
Freibetrag gem. § 24 Abs. 4 EStG	- 100,00
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	- 22.064,11

Das Finanzamt wich insoweit von der Steuererklärung für 2004 ab, als es im Einkommensteuerbescheid vom 1. Februar 2006 den Gesamtbetrag der Einkünfte mit folgender Begründung mit € 0 ansetzte:

„Der Verwaltungsgerichtshof (96/14/0038 v. 22.02.2000) hat ausgesprochen, dass bei keinen Gebietsschutz genießenden und im Schneeballsystem Subvertreterwerbenden Privatgeschäftsvermittlern, die Schulungen sowie Vorführmaterial auf eigene Kosten erwerben und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen müssten, schon systembedingt im Sinne des § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO 1993 damit zu rechnen sei, dass die Betätigung vor Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werde. Daher ist bei Privatgeschäftsvermittler ein Anlaufzeitraum nicht anzuerkennen, da immer von einer zeitlich begrenzten Tätigkeit ausgegangen wird.“

Die Abweichungen im Umsatzsteuerbescheid vom 1. Februar 2006, der eine Umsatzsteuergutschrift iHv € 1.761,78 ausweist, wurden wie folgt begründet:

„Eine Abwertung der Handelswaren (H. -Produkte) innerhalb von 9 Monaten erscheint nicht glaubhaft. Die Entnahme der Produkte erfolgte daher mit dem Einkaufspreis von € 6.028,86. Die Aufteilung zwischen 10- u. 20 % igen Umsätzen erfolgt 1/2. Weiters ist auch die Entnahme des Anlagevermögens der Eigenverbrauchsbesteuerung zu unterziehen.“

In der gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2004 eingebrachten Berufung wendet der steuerliche Vertreter ein, dass der Bw. von 5. Februar bis 31. März 2004 arbeitslos gewesen sei und die H. -Produkte von 1. Jänner bis 30. September vertreten habe. Dann habe er infolge wirtschaftlichen Scheiterns den Betrieb eingestellt.

Damit zeige sich, dass der Bw. sich zu einem Zeitpunkt selbständig gemacht habe, wo er ansonsten außer seiner selbständigen Tätigkeit keinerlei Job inne gehabt habe. Der 2004 vorliegende Umsatz von € 1.400,00 habe gezeigt, dass eben mit dieser Tätigkeit langfristig kein Gewinn zu erzielen gewesen sei. Aus diesem Grunde habe der Bw. die Tätigkeit erst zu einem Zeitpunkt, als er das feststellen konnte, eingestellt.

Unter Berücksichtigung des VwGH-Erkenntnisses vom 4.12.2005, 2002/13/0131 zur Privatpraxis eines pensionierten Primararztes, wo keine Liebhabereivermutung vorliege, sei davon auszugehen, dass bei einem Lebensmitteleinzelhändler, der seine Tätigkeit als Haupttätigkeit und nicht als Nebentätigkeit ausübe, mangels anderer Einkünfte 2004 inklusive Betriebsaufgabe 2004 dies wohl nie eine Hobbytätigkeit sein könne. Das vom Finanzamt zitierte Erkenntnis betreffe jeweils nebenberufliche Privatgeschäftsvermittler und niemals hauptberufliche Lebensmitteleinzelhändler. Im Falle von Tätigkeiten gemäß § 1 Abs. 1 LVO sei das Vorliegen von Einkünften zunächst zu vermuten. Die Vermutung könne widerlegt werden, wenn die Absicht des Steuerpflichtigen, einen Gesamtgewinn und Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Ausgaben zu erzielen, nicht anhand objektiver Umstände nachvollziehbar sei. Vor allem bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO sei das Vorliegen der Absicht insbesondere anhand der in § 2 Abs. 1 Z 1-6 LVO 1993 genannten Kriterien zu beurteilen. Daher komme dem Kriterium „Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage“ besondere Bedeutung zu. Die Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage habe der Bw. auch vorgenommen, indem er am 30.9.2004 nach Feststellung der Erfolglosigkeit den Geschäftsbetrieb eingestellt habe.

Es werde daher beantragt, den Verlust von € 22.064,11 steuerlich anzuerkennen und darüber hinaus zu berücksichtigen, dass die Abwertung der Handelswaren innerhalb von 9 Monaten schon glaubhaft sei, da H. -Produkte wie jedes Nahrungsmittel eine Ablauffrist haben und daher Produkte nach 9 Monaten nur mehr einer kurzen Ablauffrist unterliegen und nur mehr beschränkt bedingt bzw. – wie im konkreten Fall - überhaupt nicht mehr verwertbar seien.

Diesbezüglich werde bei der Umsatzsteuer erklärungsgemäße Veranlagung beantragt.

Gerade der kurze Zeitraum der Selbständigkeit des Bw. (9 Monate) zeige, dass er sich sehr wohl bemüht habe, einen Geschäftsbetrieb aufzubauen. Da er das innerhalb von 9 Monaten nicht geschafft habe, habe er die Tätigkeit wieder eingestellt. Er habe allerdings die Tätigkeit hauptberuflich ausgeübt und nicht nebenberuflich. Stelle sich bei einer Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 LVO objektiv erst nach einer gewissen Zeit heraus, dass sie niemals erfolbringend sein könne, könne sie dennoch bis zu diesem Zeitpunkt als Einkunftsquelle angesehen werden. Erst wenn die Tätigkeit danach nicht eingestellt werde, sei sie für Zeiträume ab diesem

Zeitpunkt als Liebhaberei zu qualifizieren. Liebhaberei könne im gegenständlichen Fall nicht vorliegen, da der Bw. betriebswirtschaftlich richtig gehandelt habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. war von Ende Februar bis Ende September 2004 als selbständiger Verkaufskommissionär von H. -Produkten (Nahrungsergänzung, Naturkosmetik) hauptberuflich tätig. Der für diesen Zeitraum ermittelte laufende Verlust betrug € 20.973,53, der Übergangsverlust wurde vom Bw. mit € 1.090,58 errechnet.

Zur Einkommensteuer:

Den Berufungsausführungen ist zunächst insoweit zu folgen, als es sich bei der Tätigkeit des Bw. als Warenpräsentator unstrittig um eine typisch erwerbswirtschaftliche Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung (LVO) handelt. Dies wurde vom Finanzamt auch nicht angezweifelt, allerdings ging dieses davon aus, dass – unter Bedachtnahme auf die Ausführungen des VwGH im Erkenntnis vom 22. Februar 2000, 96/14/0038 – eine zeitlich begrenzte Tätigkeit vorliege und daher ein Anlaufzeitraum im Sinne des § 2 Abs. 2 LVO nicht zur Anwendung komme.

Die LVO stellt in erster Linie auf die Absicht des Steuerpflichtigen ab, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über Werbungskosten zu erzielen. Im Falle von Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO ist das Vorliegen von Einkünften anzunehmen. Voraussetzung ist, dass die Absicht an Hand objektiver Umstände nachvollziehbar ist, und zwar - wenn die Betätigung nicht in der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden besteht - an Hand objektiver Umstände im Sinne des § 2 Abs. 1 LVO.

Gemäß § 2 Abs. 1 LVO ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, insbesondere an Hand der in den Z 1 bis 6 des § 2 Abs. 1 LVO genannten Kriterien zu beurteilen. Dabei kommt – wie auch in der Berufung zutreffend ausgeführt wird - dem Kriterium der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage große Bedeutung zu (VwGH vom 28.2.2002, 96/15/0219, 7.10.2003, 99/15/0209, 20.4.2006, 2004/15/0038, und 12.12.2007, 2006/15/0075).

Die Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, ist jedoch ein innerer Vorgang (Willensentschluss), der erst dann zu einer steuerlich erheblichen Tatsache wird, wenn er durch seine Manifestation in die Außenwelt tritt. Die Absicht, positive Ergebnisse erzielen zu wollen, muss anhand objektiver - d.h. für einen Dritten nachvollziehbarer - Kriterien beurteilt werden können. Es genügt daher nicht, dass der Beschwerdeführer die Absicht hatte,

Gewinne zu erzielen. Auf Wunschvorstellungen desjenigen, der die Betätigung entfaltet, kommt es nicht an (vgl. VwGH 12.8.1994, 94/14/0025).

Auch bei behauptetem subjektivem Ertragsstreben ist aus Gründen der Rechtssicherheit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung davon auszugehen, dass eine erwerbswirtschaftliche Betätigung im Sinne des § 2 EStG ohne Möglichkeit der Erwirtschaftung eines Ertrages nicht denkbar ist. Die Ertragsfähigkeit einer Betätigung ist somit bereits im Einkunftsbegriff mitgedacht (Doralt/Renner, EStG¹⁴ § 2 Tz 320). Unter Ertragsfähigkeit einer Betätigung ist die objektive Eignung der Tätigkeit zu verstehen, unter normalen wirtschaftlichen Verhältnissen nach Art ihrer Ausübung einen der positiven Steuererhebung zugänglichen wirtschaftlichen Gesamterfolg abzuwerfen (Doralt/Renner, EStG¹⁴ § 2 Tz 364; VwGH 26.3.2007, 2006/14/0017).

Besteht objektiv gesehen keine Möglichkeit, Einnahmenüberschüsse zu erzielen, reicht der subjektive Wille hierzu für die Anerkennung einer Einkunftsquelle nicht aus; fehlt einer Betätigung bei der gewählten Bewirtschaftungsart die Eignung zur Erzielung eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses, erfolgt sie nicht in der nach § 1 Abs. 1 LVO geforderten Absicht (Doralt/Renner, EStG¹⁴, § 2 Tz 356, 364).

Der Bw hat in der dem Finanzamt vorgelegten Einnahmen- Ausgabenrechnung hinsichtlich seiner im Jahr 2004 ausgeübten Betätigung folgende Ergebnisse erklärt (Anm.: ausgabenseitig werden in nachstehender Tabelle nur die größeren Positionen angeführt):

Einnahmen:	
a) Umsatzerlöse	1.412,29
b) sonstige Einnahmen	783,96 (davon: entnommene Ware 10% 288,69 entnommene Ware 20% 122,52)
Summe Einnahmen	2.196,25
Ausgaben	
Wareneinkauf	- 7.441,84
Abschreibungen	- 1.479,35
Fahrzeugaufwand	- 409,42
Werbung u. werbeähnlicher Aufwand	- 3.426,02
Reise- und Fahrtaufwand	- 665,67
Telefon	- 1.864,77

Rechtsberatung	- 3.673,85
.....
Summe Ausgaben	- 23.169,78
Verlust	- 20.973,53

Aus vorstehender Tabelle ist zu ersehen, dass der Bw im Jahr 2004 für die Anschaffung des Warenlagers rd. 7.442,00 € verausgabt hat. Dem stehen in einem Zeitraum von Februar bis September mit rd. 1.400,00 € Umsatzerlöse gegenüber, die nicht einmal 20% des Wareneinkaufes ausmachen.

Das Vertriebskonzept der Fa. H. basiert wie bei anderen Strukturvertrieben darauf, dass die Kunden selbst wiederum Verkäufer für die Produkte werden. Außerdem bietet H. seine Produkte auch im Internet direkt zum Verkauf an.

Der Umstand, dass die Tätigkeit bereits nach nur rd. 7 Monaten (Ende Februar bis Ende September 2004) wieder eingestellt wurde, vermag den Eindruck, dass die Betätigung niemals erfolgsbringend gestaltet wurde, nicht zu beseitigen.

Die aus der Einnahmen- Ausgabenrechnungen 2004 ersichtlichen Verhältnisse zeigen nämlich, dass allein die Ausgaben für Wareneinkauf, Werbung, Telefon und Rechtsberatung mit insgesamt mehr als € 15.000,00 ein Vielfaches (nahezu das 7-fache) der erklärten Einnahmen (inklusive Entnahmen) betragen haben. Das Vertriebssystem des Bw. war ausgabenseitig offensichtlich nicht nur mit beträchtlichen Werbeausgaben (rd. € 3.400,00) verbunden, allein die Aufwendungen für Telefonate übersteigen mit mehr als € 1.800,00 bereits die Umsatzerlöse iHv. rd. € 1.400,00. Weiters ist zu bedenken, dass der Bw. auf die Preisgestaltung wegen der Vorgaben der Fa. H. bzw. im Hinblick auf die Konkurrenzsituation keinen Einfluss hatte.

Dass schließlich die erklärten Gesamteinnahmen von rd. € 2.196,25 (darin enthalten Entnahmen iHv. rd. € 411,00) auch bei Weitem nicht ausgereicht haben, die Ausgaben für das im Jahr 2004 angeschaffte Warenkontingent zu decken, damit zumindest die mit dem Vertrieb der Nahrungsergänzungsmittel verbundenen Anfangsinvestitionen zu verdienen, ist ein weiteres Indiz für die mangelnde Ertragseignung der vom Bw. entfalteten Verkaufstätigkeit.

Das Finanzamt hat ferner zu Recht auch auf den Umstand verwiesen, dass bei einem keinen Gebietsschutz genießenden und im Schneeballsystem Subvertreterwerbenden Privatgeschäftsvermittler systembedingt damit zu rechnen sei, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes eingestellt werde. Hinzu kommt diesfalls noch die die

Konkurrenzsituation verschärfende Tatsache, dass die Produkte von H. auch direkt über einen Onlineshop im Internet zu beziehen sind.

Die Ergebnisse des Jahres 2004, mit nur geringen Einnahmen lassen jedenfalls die mangelnde Ertragseignung vermuten. Betriebswirtschaftlich sinnvoll wäre es demgegenüber gewesen, vor der Anschaffung eines Warenlagers in der gegenständlichen Größenordnung von mehr als € 7.400,00 zunächst den Markt auszuloten, inwiefern ein Bedarf nach den vom Bw. angebotenen Produkten und welche Konkurrenzsituation besteht, um abschätzen zu können, ob es überhaupt möglich ist, Einnahmen zu erreichen, die zumindest zu einem Rückfluss des investierten Kapitals führen. Zweifellos gab es für die vom Bw. vertriebenen Waren keinen Gebietsschutz, die Fa. H. verkauft ihr Know-How vielmehr an jeden Interessenten. Damit musste der Bw. aber von vornherein mit einer Reihe von Mitbewerbern rechnen, die mit den gleichen spekulativen Überlegungen um Käufer werben und damit für ihn die Wahrscheinlichkeit, aus den Werbeaktionen mit Gewinn auszusteigen, reduzieren. Nicht zuletzt war – wie bereits erwähnt – aber die Fa. H. auch selbst Konkurrent, da die Waren auch bei dieser direkt erworben werden können. Der Bw. hat mit dem Erwerb des Know-How der Fa. H. letztlich auf die ungewisse Hoffnung gesetzt, nicht realisierbare Umsatzzahlen (für 2004 wurde lt. Fragebogen ein Umsatz iHv € 20.000,00 und für das Folgejahr iHv 30.000,00 prognostiziert) zu erreichen.

Ob solche Umsatzzahlen überhaupt zu erreichen gewesen wären, kann dahingestellt bleiben, weil die Ertragseignung der Betätigung nach der konkret gewählten Bewirtschaftungsart zu beurteilen ist. Die konkret gewählte Bewirtschaftungsart, die einerseits mit beträchtlichen, die erzielten Einnahmen um ein Vielfaches übersteigenden Aufwendungen - einer Relation, bei der auch keine Aussicht bestand, in absehbarer Zeit das für die hohen Anfangsinvestitionen investierte Kapital zu verdienen - und andererseits einer von der Fa. H. vorgegebenen, starren Preisgestaltung verbunden war, konnte objektiv gesehen nicht geeignet sein, Gewinne zu erzielen. Eine Betätigung, der im Hinblick auf die gewählte Bewirtschaftungsart von vornherein die Eignung zur Erzielung eines Gesamtgewinns fehlt, erfolgt nicht in der von § 1 Abs. 1 LVO geforderten Absicht und ist daher keine Betätigung in diesem Sinn. Sie führt daher auch nicht zu Einkünften (vgl. VwGH 15.11.1994, 94/14/0083).

Da die Betätigung des Bw schon deshalb, weil sie nicht erfolbringend sein kann, nicht in der nach § 1 Abs. 1 LVO geforderten Absicht erfolgte, kommt der Frage, ob der Bw ein subjektives Ertragsstreben, auf das nur subsidiär Bedacht zu nehmen ist (Doralt/Renner¹⁴, § 2 Tz 364; Hofstätter/Reichel, § 2 Tz 14.1, S. 20/10), ebensowenig Bedeutung zu wie der vom steuerlichen Vertreter ins Treffen geführten in der wegen Erkennen der Erfolglosigkeit in der Betriebseinstellung resultierenden Reaktion des Bw. Davon abgesehen liegen aber auch die

sachverhaltsmäßigen Voraussetzungen für die Annahme eines subjektiven Ertragsstrebens nicht vor. Der Bw hat zu Beginn der Betätigung viel Geld in den Erwerb des Warenlagers investiert und als er erkannt hat, dass der erhoffte Erfolg ausbleibt, offensichtlich keine ausreichenden Aktivitäten zum Vertrieb der Waren mehr gesetzt. Ein Bemühen, das auf eine ernsthafte und nachhaltige Verfolgung der in § 1 Abs. 1 LVO beschriebenen Absicht schließen ließe, hat der Bw. nicht einmal behauptet und kann in seinem in den Beilagen zu den Steuererklärungen dargelegten Verhalten, den verbliebenen Handelswarenvorrat um 75% abzuwerten und mit einem Betrag von rd. € 1.500,00 zu entnehmen, jedenfalls auch nicht erblickt werden.

Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Ausgaben für diese Betätigung (Anlaufzeitraum) liegen nach § 2 Abs. 2 LVO jedenfalls Einkünfte vor, außer es ist nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird.

Für die Umstände des vorliegenden Falles ist – zusammenfassend dargestellt – kennzeichnend, dass

- der Bw. hohe Anfangsinvestitionen tätigte, ohne die Erreichbarkeit der in Aussicht gestellten Umsatz- und Gewinnzahlen zu hinterfragen;
- die von ihm gewählte Bewirtschaftungsart erhebliche Werbeausgaben mit sich brachte, der Bw. dabei offensichtlich auf bloß spekulative Überlegungen setzte, bei denen der Eintritt eines Gewinnes letztlich dem Zufall überlassen blieb;
- auf Grund des fehlenden Gebietsschutzes und der starren Preisvorgaben die Wahrscheinlichkeit, dass sich die Spekulationen des Bw. erfüllen, zusätzlich reduziert war.

Nach diesen Umständen war aber zu schließen, dass der Bw. seine Verkaufstätigkeit nicht aufrecht erhalten und vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beenden wird, weshalb ein Anlaufzeitraum vom Finanzamt zu Recht nicht angenommen wurde. Daran vermag auch der Einwand in der Berufung, dass sich der Bw. seiner Tätigkeit als Warenpräsentator nicht nebenberuflich sondern hauptberuflich gewidmet hat, nichts zu ändern.

Zudem ist bei Betätigungen der vom Bw. ausgeübten Art aus vorangeführten Gründen schon systembedingt im Sinne des § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird. Die vom Bw. im Jahr 2004 erzielten Ergebnisse lassen den Schluss zu, dass seine Tätigkeit objektiv nicht ertragsbringend sei. Das Vorbringen des Bw. ist auch nicht geeignet, die Annahme zu entkräften, dass die Betätigung

als Privatgeschäftsvermittler unter vergleichbaren Bedingungen wie im Verfahren 96/14/0038 dargestellt, ausgeübt wurde. Der Bw. trat überdies den Feststellungen im Einkommensteuerbescheid nicht entgegen, insbesondere hat er nicht dargetan, inwieweit der gegenständliche Sachverhalt anders gelagert gewesen sei als jener im vorerwähnten, vom Finanzamt ins Treffen geführten Erkenntnis 96/14/0038.

Soweit sich die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid richtet, war sie daher aus vorstehenden Gründen als unbegründet abzuweisen.

Zur Umsatzsteuer:

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

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 (VwGH 11.12.1992, 88/17/0054; VwGH 22.2.2000, 96/14/0038; VwGH 26.4.2000, 96/14/0095).

Bei der Tätigkeit des Bw. als Privatgeschäftsvermittler handelt es sich – wie auch den Ausführungen zur Einkommensteuer zu entnehmen ist - ohne Zweifel um eine erwerbswirtschaftliche Tätigkeit, was auch vom Finanzamt nicht in Frage gestellt wurde.

Nach eigenen Angaben (vgl. Verf 25 vom 27. Oktober 2004) hat der Bw. am 30. September 2004 seine betriebliche Tätigkeit wieder eingestellt. Gegenstände des Betriebsvermögens, die mit der Aufgabe eines Betriebes nicht im Rahmen der Abwicklung veräußert wurden, sind in das Privatvermögen entnommen und verwirklichen damit einen Eigenverbrauchstatbestand. Dies trifft im gegenständlichen Fall auf das vom Bw. nicht veräußerte Warenkontingent zu. Der Bw. selbst hat einen steuerbaren Umsatz iHv € 3.466,15 erklärt und damit den – abgewerteten - Handelswarenvorrat umsatzsteuerlich entsprechend berücksichtigt.

Wie der Begründung des angefochtenen Umsatzsteuerbescheides zu entnehmen ist, hat das Finanzamt hingegen den Handelswarenvorrat – abweichend von der Steuererklärung - mit einem Einkaufspreis von € 6.028,86 sowie darüberhinaus die Entnahme des Anlagevermögens (laut Darstellung des Bw. betrug der gemeine Wert des Anlagevermögens zum 30.9.2004 € 1.600,00) der Eigenverbrauchsbesteuerung unterzogen.

Gemäß § 3 Abs. 2 UStG wird die Entnahme eines Gegenstandes durch einen Unternehmer aus seinem Unternehmen einer Lieferung gleichgestellt, wobei eine Besteuerung nur dann erfolgt,

wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

§ 4 Abs. 8 UStG regelt die Bemessungsgrundlage beim Eigenverbrauch. Beim Entnahmeeigenverbrauch iSd § 3 Abs. 2 stellt der Einkaufspreis zuzüglich der mit dem Einkauf verbundenen Nebenkosten für den Gegenstand die Bemessungsgrundlage dar. Dabei ist auf den Zeitpunkt der Entnahme abzustellen. Demzufolge ist der den Verhältnissen im Zeitpunkt der Entnahme angepasste Einkaufspreis maßgebend.

Festzuhalten ist, dass der Bw. in der Berufung gegen die vom Finanzamt vorgenommene Berechnung keine konkreten Einwendungen erhoben hat. Sein Vorbringen beschränkt sich im Wesentlichen in der Behauptung, dass die Abwertung der Handelswaren innerhalb von 9 Monaten glaubhaft sei, da H. -Produkte, wie jedes andere Nahrungsmittel, eine Ablauffrist haben und Produkte nach 9 Monaten nur mehr einer kurzen Ablauffrist unterliegen und nur mehr beschränkt bzw. überhaupt nicht mehr verwertbar seien.

Es wird nicht in Zweifel gezogen, dass Nahrungsergänzungsmittel und Kosmetikartikel nicht unbeschränkt haltbar sind. Allerdings erscheint die vom Bw. vorgenommene Abwertung des verbleibenden Warenlagers innerhalb von nur 9 Monaten von € 6.028,86 auf € 1.507,21, sohin um 75%, als nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechend. Insbesondere ist der Bw. jegliche Erklärung schuldig geblieben, wie er zu diesem Ergebnis gekommen ist und hat er auch in der Berufung kein nachvollziehbares Vorbringen erstattet.

Zieht man in Erwägung, dass die im Handel (Apotheken, Drogeriemärkten) angebotenen vergleichbaren Produkte (wie Ballaststoff- und Kräutertabletten, Proteinpulver und Tees...) in aller Regel eine Mindesthaltbarkeit von erfahrungsgemäß etwa 2 Jahren aufweisen, und folglich auch im Fall des Bw. im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe davon auszugehen ist, dass die Produkte zumindest noch 1 Jahr verwendbar sind, erscheint zur Ermittlung des den Verhältnissen im Zeitpunkt der Entnahme angepassten Einkaufspreises ein 50% iger Abschlag eher der Realität zu entsprechen als der vom Bw. mit 75% vorgenommene. Analog zur Steuererklärung sowie der auch rechnerisch (Anm.: in der Bescheidbegründung wurde offenbar irrtümlich auf eine Aufteilung von 50:50 hingewiesen) im angefochtenen Bescheid vorgenommenen Aufteilung von 1/3 (als auf die 20%igen Umsätze entfallend) zu 2/3 (als auf die 10%igen Umsätze entfallend) wird – mangels anderer Anhaltspunkte – diese Aufteilung beibehalten.

Handelswarenvorrat (lt. Übergangsgewinnberechnung)	6.028,86
Abwertung 50%	- 3.014,43
1/3 zu 20%	1.004,81

2/3 zu 10%	2.009,62
------------	----------

Wie dem angefochtenen Umsatzsteuerbescheid weiters zu entnehmen ist, hat das Finanzamt auch die Entnahme des Anlagevermögens mit € 1.333,33 netto der Eigenverbrauchsbesteuerung unterzogen (laut Darstellung des Bw. betrug der gemeine Wert zum 30.9.2004 € 1.600,00). Diese Vorgangsweise ist gesetzlich nicht gedeckt. Dem Anlageverzeichnis ist in diesem Zusammenhang zu entnehmen, dass der Bw. einen Computer aus dem Privatvermögen eingelegt hat, welcher zum 30. September 2004 einen Buchwert von 1.488,26 aufweist. Der gemeine Wert wird vom Bw. mit € 1.600,00 beziffert. Da der Bw. in den Vorjahren keine unternehmerische Tätigkeit ausgeübt hat – zumindest ergeben sich aus den vorgelegte Akten keinerlei Anhaltspunkte für eine derartige Annahme – ist davon auszugehen, dass er im Zuge der Anschaffung des Computers auch nicht berechtigt war, einen Vorsteuerabzug in Anspruch zu nehmen. Unter Bedachtnahme auf § 3 Abs. 2 letzter Satz UStG, wonach eine Besteuerung der Entnahme eines Gegenstandes nur dann zu erfolgen hat, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben, hat daher im gegenständlichen Fall eine Eigenverbrauchsbesteuerung beim Anlagevermögen zu entfallen.

Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid war damit teilweise stattzugeben.

Rechnerisch ergeben sich daher folgende Bemessungsgrundlagen:

	KZ	
Steuerbarer Umsatz	000	1.858,94
Eigenverbrauch	001	3.014,43
20% Normalsteuersatz	022	(951,07 lt. E/A-Rechnung + EV 1.004,81) 1.955,88
10% ermäßigter Steuersatz	029	(907,88 lt. E/A-Rechnung + EV 2.009,62) 2.917,50
Vorsteuer	060	3.181,56

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 23. Jänner 2012