

## Direktvertrieb - Vorarlberg

# Steuerliche Basisinformation für Direktberater

Informationen aus Sicht eines Steuerberaters

## Allgemeines

Direktberater (DB)(1) werden vornehmlich für Direktvertriebsunternehmen (2) als Geschäftspartner tätig. Im hier verstandenen Sinne handelt es sich dabei um Personen, die im Direktvertrieb für ein Unternehmen Waren oder Dienstleistungen verkaufen und Personen anzuwerben trachten, die eben diese Tätigkeit ausüben möchten und für diese Tätigkeiten vom Direktvertriebsunternehmen ein Entgelt (z.B. Provision genannt) erhalten, das bestimmten Kriterien folgend verschieden hoch sein kann und wird.

Im Regelfall wird der DB die Absicht haben, als unternehmerischer Partner – ausgestattet mit dem entsprechenden Gewerbeschein (3) – die Produkte seines Direktvertriebsunternehmens zu verkaufen und – vor allem – andere Personen dafür zu gewinnen, ebenfalls als Geschäftspartner (DB) für dieses Direktvertriebsunternehmen tätig zu werden. Ein solcher DB wird natürlich auch seinen eigenen Bedarf an dem von ihm vertriebenen Artikel bei dem Direktvertriebsunternehmen, mit dem er in Geschäftsverbindung steht, decken. Als Unternehmer haben diese DB die Aufnahme ihrer Tätigkeit dem zuständigen Finanzamt innert Monatsfrist anzuzeigen (§ 120 Abs. 2 BAO), gegebenenfalls unter anderem Umsatzsteuervorauszahlungen zu leisten oder entsprechende Voranmeldungen abzugeben sowie eine Umsatz- und Einkommensteuererklärung für jeweils ein Kalenderjahr samt Jahresabschluss beim Finanzamt einzureichen (4). Da sie für ihre Tätigkeit für das Direktvertriebsunternehmen von diesem Provisionen, über die im Regelfall in Form von Gutschriften (5) abgerechnet wird, erhalten, und zwar normalerweise einen nach Umsatzhöhe gestaffelten Prozentsatz der Umsätze, wobei es nicht nur auf die selbst getätigten Umsätze ankommt, sondern auch auf die Umsätze der "Gruppe", die alle vom jeweiligen Unternehmer gewonnenen Unternehmer umfasst, erzielt der DB Einkünfte aus Gewerbebetrieb und ist Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes (UStG 1994), der (nur) im Hinblick auf seine Provisionen Umsätze gemäß § 1 des eben erwähnten UStG tätig, nämlich als Unternehmen im Rahmen seines Unternehmens im Inland gegen Entgelt (Provision) Leistungen, im Regelfall Vermittlungsleistungen erbringt.

## Der unternehmerische Selbstversorger

Neben dieser gerade geschilderten Art des Tätigwerdens bieten manche Direktvertriebsunternehmen ihren Interessenten, die aus gewissen Gründen, sei es, weil der Erwerb des Gewerbescheins mit Kosten verbunden ist oder weil mit dem Erlangen der Gewerbeberechtigung die Pflichtversicherung bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft eintritt, bei welcher ein Mindestbeitrag, unabhängig vom Gewinn, somit auch in Verlustjahren, zu entrichten ist, nicht in den Besitz eines Gewerbescheines gelangen wollen, an, eine Partnerschaft als "Selbstversorger" einzugehen. Wer nun tatsächlich als "Selbstversorger" einen Partnervertrag mit einem Direktvertriebsunternehmen schließt, ist naturgemäß nicht als Unternehmer tätig; er wird daher periodisch eine sowohl umsatzsteuerlich (6) als auch ertragsteuerlich unbeachtliche Gutschrift erhalten, die als Rabatt für seine Einkäufe zu werten sein wird. Als Nichtunternehmer hat diese Person keine aus diesem Geschäftsverhältnis resultierenden Verpflichtungen gegenüber der Finanz- und der Gewerbebehörde. Unabdingbare Voraussetzung für eine derartige Betrachtungsweise ist m.E. aber, dass diese Person nur – das heißt ausschließlich (!) – für den eigenen Gebrauch oder Verbrauch einkauft.

## Der nichtunternehmerische Selbstversorger, der keiner ist

In einem völlig anderen Lichte wird aber eine Person, die sich für den Status eines "nichtunternehmerischen Selbstversorgers" entschieden hat, zu sehen sein, wenn sie von den Möglichkeiten, die der Direktvertrieb bietet, in einer Art und Weise Gebrauch macht, die ein ausschließliches Selbstversorgen für ausgeschlossen erscheinen lässt: das wird immer dann der Fall sein, wenn diese Person Mengen von Waren einkauft und Dienstleistungen in einem Umfang in Anspruch nimmt, die für einen Selbstversorger nicht üblich sind, wobei auch ein behauptetes Verschenken von Waren an dieser Betrachtungsweise nichts ändern können wird, da es der allgemeinen Lebenserfahrung wohl widerspricht, dass jemand Waren – nicht nur ausnahmsweise und aus besonderen Anlässen – verschenkt. Aber auch jedes Tätigwerden, um andere Personen für das Direktvertriebsunternehmen, sei es als Unternehmer oder "nichtunternehmerischer Selbstversorger" zu gewinnen, wird einer Einstufung als "nichtunternehmerischer Selbstversorger" schädlich sein, was zur Folge hat, dass diese Person Unternehmer ist und die im vorstehenden genannten Verpflichtungen dem Finanzamt gegenüber – und wohl auch gegenüber der Gewerbebehörde – hat. Er ist somit in dem hier verstandenen Sinne ein DB.

Wer daher die Absicht hat, mit einem Unternehmen aus dem Direktvertriebsbereich einen Partnervertrag abzuschließen, sollte sich m.E. ganz ehrlich gegenüber sich selbst überlegen, wie weit er mit dieser Geschäftsverbindung gehen will: kommt es ihm wirklich nur auf einen verbilligten Einkauf durch Rabattgutschrift für seine Einkäufe – die, ich wiederhole es ausdrücklich, ausschließlich für den Eigenverbrauch bestimmt sein müssen! – an, wird er bedenkenlos einen derartigen Partnerstatus eingehen können; jede andere Form der Partnerschaft wäre ja geradezu unsinnig, will er doch nur als Endverbraucher von der günstigen Einkaufsmöglichkeit für sich selbst Gebrauch machen. Hat diese Person aber die Absicht, nach Möglichkeit alle Vorteile, die das Direktvertriebsunternehmen bietet, auszunutzen, somit nicht nur für sich selbst einzukaufen, sondern – aus der Menge der getätigten Einkäufe erschließbar – offenkundig auch zum Verkauf an andere Personen bestimmte Waren, eventuell an Verkaufswettbewerber (!), die aus der Sicht der Direktvertriebsunternehmen sowohl den unternehmerischen als auch den nichtunternehmerischen Geschäftspartnern offen stehen, teilzunehmen und vor allem auch als Werber für das Direktvertriebsunternehmen bei anderen Personen tätig zu werden, so ist in ihm zweifelsfrei ein DB zu erblicken. Als solcher ist er – wie vorstehend ausgeführt – Unternehmer mit allen Rechten und Pflichten gegenüber der Finanzbehörde. Angemerkt werden soll hier auch, dass für die abgabenrechtliche Beurteilung der Tätigkeit einer Person nicht entscheidend ist, ob diese für die Ausübung dieser Tätigkeit einen Gewerbeschein besitzt oder nicht; ob diese Person subjektiv Unternehmer sein will oder nicht oder ob er diese Tätigkeit eventuell aus berufs- oder standesrechtlichen Gründen überhaupt nicht ausführen dürfte. Die Gutschriften, die dieser DB von seinem Direktvertriebsunternehmen erhält, sind keine steuerlich unbeachtlichen Rabattgutschriften, wenngleich sie auch so oder ähnlich bezeichnet sein mögen, sondern Provisionsgutschriften, da diese Provision sowohl von den Umsätzen, die auf den Eigenverbrauch entfallen als auch natürlich von den Umsätzen, die nicht aus der Selbstversorgung stammen resp. die einen Bonus aus dem Gruppenumsatz (Unternehmer plus von ihm geworbene Unternehmer oder Selbstversorger) darstellen, errechnet werden. Diese Gutschriften weisen im Regelfall auch eine Umsatzsteuer gesondert aus. Da nun der vermeintliche Selbstversorger in Wirklichkeit unternehmerisch tätig ist, treffen ihn die oben skizzierten Verpflichtungen gegenüber der Finanzbehörde und er schuldet – unabhängig von der Höhe seiner Umsätze – die in den Gutschriften ausgewiesenen Umsatzsteuern. Selbstverständlich steht ihm aber auch – wie jedem anderen Unternehmer – bei Einhaltung der gesetzlichen Erfordernisse das Recht auf Vorsteuerabzug zu. Ohne Bedeutung ist es aber für die Besteuerung, ob die gesamte Provision – oder wie immer das Entgelt für die oben dargestellte Leistung auch genannt werden mag, z.B. Rabatt – ausbezahlt, mit Lieferungen verrechnet oder bis zu einem bestimmten Zeitpunkt vom Direktvertriebsunternehmen zurückbehalten wird: dadurch, dass der Unternehmer in seinem Aufnahmeantrag in das Direktvertriebsunternehmen mit der jeweiligen Verrechnungsart sich einverstanden erklärt, ist m.E. darin eine Verfügung über die ihm zugeflossene Provision zu erblicken, was im Bereich der Einkommensteuer deren Versteuerung bereits im Jahr der Gutschrift und nicht erst der Auszahlung nach sich zieht.

Man wird somit jedem vermeintlichen Selbstversorger (und tatsächlichem DB), der die Umsatzgrenze des § 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994 Umsatz/Jahr (Betrag siehe Link) nicht erreicht, auf Dauer gesehen mit Vorsteuerüberschüssen (7) nicht rechnen kann und der einen Regelbesteuerungsantrag im Sinne des § 6 Abs. 3 leg. cit. nicht gestellt hat, raten müssen, dem Umsatzsteuerausweis in den vom Direktvertriebsunternehmen erstellten Gutschriften im Sinne des § 11 Abs. 7 UStG 1994 zu widersprechen, da dies die einzige Möglichkeit ist, diese Umsatzsteuer nicht im Sinne des § 11 Abs. 12 leg. cit. zu schulden. Das Direktvertriebsunternehmen wird wohl in diesem Falle die Gutschrift ohne Umsatzsteuer erstellen, somit dem Geschäftspartner aber natürlich auch nur die Provision ohne Umsatzsteuer gutschreiben, verrechnen oder auszahlen (8)

## Das Problem der Betriebsauflösung

Ein besonderes Problem kann aber auf Geschäftspartner zukommen, die bislang DB waren, später aber – aus welchen Gründen auch immer – ihre Gewerbeberechtigung aufgeben und – subjektiv – nur noch als "nichtunternehmerischer Selbstversorger" in einem Partnerverhältnis zum Direktvertriebsunternehmen stehen möchten. Sollten sie – objektiv – weiterhin in einem ähnlichen Umfang tätig werden wie zur Zeit ihrer unternehmerischen Partnerschaft, so wird sich an ihren Verpflichtungen gegenüber der Finanzverwaltung nichts ändern: da sie weiterhin im Sinne des in den vorstehenden Absätzen erwähnten Unternehmer sind, treffen sie auch alle einschlägigen Verpflichtungen. Wer aber *tatsächlich* nur mehr Selbstversorger ist, hat dem Finanzamt mitzuteilen, dass er seinen Betrieb aufgegeben hat; er hat die entsprechenden steuerlichen Konsequenzen zu ziehen (siehe dazu im einzelnen § 24 EStG 1988) und wird sich für den Fall, dass er während der Dauer seiner unternehmerischen Tätigkeit als Direktvertriebspartner einen Gesamtverlust (9) erwirtschaftet hat, auch mit dem Vorwurf seitens der Finanzbehörde auseinander zusetzen haben, seine Tätigkeit sei Liebhaberei im steuerrechtlichen Sinne gewesen. Dieser Vorwurf bedeutet, dass die Finanzverwaltung – gestützt einerseits auf eine Verordnung des Bundesministers für Finanzen, andererseits auch auf die einschlägige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes – annimmt,

dass aus dieser Tätigkeit auf Dauer gesehen kein Gesamtgewinn (9) zu erzielen gewesen wäre, was der Abgabepflichtige durch seine Betriebsaufgabe ja geradezu noch untermauert. In diesem Falle hat der Abgabepflichtige sämtliche Umsatz- und Einkommensteuergutschriften, die aus dieser Liebhabertätigkeit (10) stammen, dem Finanzamt zurückzuzahlen.

## Zusammenfassung

In der Praxis werden nach meinem Dafürhalten die Fälle echter Selbstversorgung relativ sehr selten vorkommen. Aus diesem Grunde bin ich der Auffassung, dass jeder, der einen anderen "in das Geschäft bringen" will (ihn für den Direktvertrieb gewinnen will), mit aller Deutlichkeit darauf hinweisen sollte, dass die Absicht, aus selbständiger Tätigkeit Umsätze zu tätigen und Gewinne zu erzielen, es mit sich bringt, dass man Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts wird und dass der wirtschaftliche Erfolg dieser Tätigkeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind, die in der Einkommensteuererklärung ihren Niederschlag finden müssen. Besonders wichtig erscheint mir noch der Hinweis darauf, dass diese steuerlichen Folgen durch Nichtlösen eines Gewerbescheins oder subjektiv andere Einstellung (z.B. man wolle doch in Wirklichkeit gar nicht Unternehmer sein; ein Unternehmer sei ganz etwas anderes als man selber sei) nicht abgeändert werden können.

1. Direktberater: Begriff aus der Liste der freien Unternehmenstätigkeiten des BMWFJ.
2. Es wird vorausgesetzt, dass der Leser den Begriff des Direktvertriebsunternehmens kennt und zumindest in den Grundzügen weiß, wie ein Direktvertrieb funktioniert.
3. Die Ausführungen gelten auch für den Fall, dass der DB rechtswidrigerweise über keine entsprechende Gewerbeberechtigung verfügt.
4. Auf alle anderen Verpflichtungen gegenüber Behörden und anderen öffentlichen Einrichtungen (z.B. Krankenkasse) wird hier nicht eingegangen
5. Eine Gutschrift ist gemäß § 11 Abs. 7 UStG 1994 jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, die an ihn ausgeführt wird. Sie tritt an die Stelle einer Rechnung des liefernden oder leistenden Unternehmers, wenn dieser der Gutschrift nicht widerspricht. Eine unwidersprochen gebliebene Gutschrift entfaltet bei Einhaltung der sonstigen gesetzlichen Voraussetzungen die Rechtswirkungen einer Rechnung (siehe dazu allgemein § 11 leg. cit.)
6. Da die Gutschrift an einen Nichtunternehmer erfolgt, ist der darin ausgewiesene Umsatzsteuerbetrag als auf eine Änderung der Bemessungsgrundlage im Sinne des § 16 UStG entfallend zu betrachten. Aus diesem Grunde liegt in diesem Falle keine Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 14 leg. cit. (Umsatzsteuerausweis durch einen Unternehmer für eine nicht erbrachte Lieferung oder sonstige Leistung oder Umsatzsteuerausweis durch einen Nichtunternehmer) vor.
7. Wer bei dieser Art von wirtschaftlicher Betätigung auf Dauer gesehen Vorsteuerüberschüsse erzielt, wird m.E. innert kürzester Zeit vom Finanzamt mit der Frage, ob es sich bei seiner Tätigkeit nicht um eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei handelt, konfrontiert werden. Siehe auch FN 10.
8. Per Saldo bleibt es für den DB (und für das Direktvertriebsunternehmen) daher gleich, ob er die Gutschrift samt entsprechender Auszahlung mit oder ohne Umsatzsteuer erhält: in einem Fall bekommt er die Umsatzsteuer mit überwiesen, muss sie aber an das Finanzamt abführen (dem Gutschriftensteller, das ist das Direktvertriebsunternehmen, steht aber hinsichtlich dieses Betrages der Vorsteuerabzug zu); im anderen Fall wird ihm keine Umsatzsteuer gutgeschrieben und auch nicht ausbezahlt, es steht dem Direktvertriebsunternehmen aber auch kein diesbezüglicher Vorsteuerabzug zu.
9. Ein Gesamtverlust liegt vor, wenn die Jahresergebnisse ein und desselben Betriebes innert eines bestimmten Zeitraumes zusammengezählt  $< 0$  sind. Ein Gesamtgewinn liegt daher vor, wenn die Jahressergebnisse ein und desselben Betriebes innert eines bestimmten Zeitraumes zusammengezählt  $> 0$  sind.
10. Eine Tätigkeit wird – kurz und vereinfacht gesagt – dann als Liebhaberei eingestuft, wenn aus ihr auf Dauer gesehen objektiv kein wirtschaftlicher Nutzen, d.h. ein Gesamtgewinn (siehe FN 10), erwirtschaftet werden kann. Wird daher ein Betrieb innerhalb des "Beobachtungszeitraumes" vor Erreichen eines Gesamtgewinns aufgegeben, so wird das Finanzamt im Regelfall die aufgegebenen Tätigkeit als Liebhaberei im steuerrechtlichen Sinne zu beurteilen haben.

Siehe dazu näher:

- Liebhabereiverordnung des BMF, BGBl I Nr. 33/1993
- Richtlinien zur Liebhabereibeurteilung
- Erlass des BMF vom 23.12.1997, Z 140661/6-IV/14/97
- aber auch: VwGH vom 2.3.2006, 2006/15/0018:
- keine generelle Liebhaberei bei Amway-Vertretern

Stand: 24.02.2020