
Datum: 25.03.2021
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 5. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 5 K 3037/19 U
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2021:0325.5K3037.19U.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.
Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.
Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand: 1

Streitig ist die Unternehmereigenschaft der Klägerin für die Streitjahre 2013, 2015 und 2016. 2

Die Klägerin züchtete seit 2011 in ihrem Privathaus Hunde der Rasse C. Sie ist Mitglied des Verbandes Deutscher Hundezüchter (VH), der unter dem Deutschen Dachverband des Hundewesens (VDH) organisiert ist. Der VDH ist dem Weltdachverband FCI unterstellt. Der VDH legt für die von der Klägerin gezüchtete Rasse eigene Zuchtziele und strenge Vorgaben fest, an die sich die Züchter innerhalb des jeweiligen Verbandes zu halten haben. Außerdem haben die Züchter die Regularien des FCI zu beachten, denen sich der VDH seinerseits unterworfen hat. 3

Der Hund der Rasse C ist vom FCI nicht als internationale Rasse anerkannt; hingegen ist er vom VDH als nationale Rasse anerkannt. Dies gibt der Rasse einen Stammbaum, der dazu dient, Rassemerkmale und Gesundheit zu steigern, eine Inzucht aber zu unterbinden. 4

Die Klägerin selbst hat sich den Regularien des VDH und FCI unterworfen und diese bei der Züchtung der Rasse C beachtet. Der Züchtername der Klägerin lautet „SQ“, weshalb die Klägerin ihre Internetseite ... (verändert/neutralisiert) genannt hat. Die Klägerin hatte eine eigene Zuchtlinie und begleitete die Hunde und Welpen entsprechend der Vorgaben des 5

Verbandes.

Außerhalb des VDH gibt es auch in sog. Desidenzvereinen organisierte Züchter der Rasse C. Desidenzvereine geben auch Stammbäume aus, die international jedoch nicht anerkannt sind. Außerdem müssen sich die Züchter dort erheblich leichteren Regularien unterwerfen, was den Züchtern gewinnorientierte Züchtungen erleichtert. 6

Am 02.02.2016 meldete die Klägerin bei der Stadt X ein Gewerbe „....Hundezucht, etc. ...“ (verändert/neutralisiert) zum 01.01.2016 an. Auch in dem am 15.04.2016 beim Finanzamt eingereichten Fragebogen zur steuerlichen Erfassung gab sie als Tätigkeitsbeginn den 01.01.2016 an. Weiter kreuzte sie an, dass sie die Kleinunternehmergrenzen nach § 19 UStG voraussichtlich nicht überschreiten werde und sie die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehme. Am 12.01.2017 meldete sie das Gewerbe zum 31.12.2016 wieder ab, weil sie keine hinreichende Gewinnerzielungsmöglichkeit sah. 7

Nach Streitigkeiten im Züchterverein erfolgten Anzeigen zulasten der Klägerin u.a. an das Finanzamt; woraufhin ein Steuerstrafverfahren gegen die Klägerin eingeleitet wurde, welches später eingestellt wurde. 8

Der Beklagte führte zudem für die Veranlagungszeiträume 2011-2017 eine Umsatzsteuersonderprüfung durch. Der Prüfer stellte fest, dass es sich bei der Tätigkeit der Klägerin um eine unternehmerische Tätigkeit i.S.v. § 2 Umsatzsteuergesetz (UStG) gehandelt habe. Die Klägerin beantragte die Ist-Versteuerung gemäß § 20 UStG ab dem 01.01.2012. Im Rahmen der Prüfung wurden für die Klägerin nachträglich Einnahme-/Überschussrechnungen erstellt, welche für sämtliche Jahre Verluste auswiesen. Der Prüfer berechnete die steuerpflichtigen Umsätze wie folgt: 9

Kalenderjahr	sämtliche Umsätze	abzgl. stfr. Umsätze	Steuerpflichtige Umsätze
2011	15.150,25	0,00	15.150,25
2012	17.822,50	0,00	17.822,50
2013	16.200,00	1.150,00	15.050,00
2014	23.700,00	1.000,00	22.700,00
2015	20.500,00	1.000,00	19.500,00
2016	18.600,00	2.000,00	16.600,00

 10

Der Prüfer stellte daraufhin fest, dass für die Jahre 2013, 2015 und 2016 die Kleinunternehmerregelung nicht in Betracht komme, weil die Umsatzgrenzen nach § 19 UStG des jeweiligen Vorjahres überschritten worden seien. Es seien folgende Nettoumsätze mit 19 % Umsatzsteuer zu versteuern: 12.647,00 € (2013), 16.386,00 € (2015) und 13.949,00 € (2016). Im Gegenzug seien Vorsteuern i.H.v. 1.371,82 € (2013), 1.389,58 € (2015) und 2.487,47 € (2016) zu berücksichtigen. 11

Wegen der Einzelheiten wird auf den Prüfungsbericht vom 04.02.2019 Bezug genommen. 12

13

Daraufhin erließ der Beklagte für die Streitjahre erstmalige Umsatzsteuerbescheide vom 01.04.2019, mit denen er die Umsatzsteuer entsprechend der Prüfungsfeststellungen auf 1.031,49 € (2013), 1.723,76 € (2015) und 162,84 € (2016) festsetzte. Die Bescheide standen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung.

Zur Begründung ihres hiergegen gerichteten Einspruchs führte die Klägerin aus, dass die strengen Anforderungen der verschiedenen Zuchtverbände dazu führen würden, dass eine wirtschaftliche und nachhaltige Betätigung als Hundezüchter nahezu ausgeschlossen sei. Ertragsteuerlich liege Liebhaberei vor. Wegen der Einzelheiten zur umsatzsteuerlichen Unternehmereigenschaft wird auf das Schreiben der Klägerin vom 23.04.2019 Bezug genommen. 14

Mit Einspruchsentscheidung vom 09.09.2019 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück. Der Vorbehalt der Nachprüfung blieb bestehen. Der Beklagte führte aus, dass die Klägerin mit dem Verkauf von Welpen unternehmerisch tätig sei. Zwar könne nach der Rechtsprechung des EuGH der bloße Erwerb und der bloße Verkauf eines Gegenstands keine Nutzung eines Gegenstands zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen im Sinne von Art. 9 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL) darstellen. Dagegen liege aber eine in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fallende Tätigkeit vor, wenn der Betreffende aktive Schritte zum Vertrieb von Gegenständen unternehme, indem er sich ähnlicher Mittel bediene wie ein Erzeuger, Händler oder Dienstleistender im Sinne von Art. 4 Abs. 2 MwStSystRL. Vorliegend sei die Klägerin nach dem Gesamtbild der Verhältnisse nachhaltig tätig. Sie züchte seit 2011 Hunde der Rasse C mit Namen SQ, wobei die Zahl der Geburten von Jahr zu Jahr gestiegen sei. Sie habe nach eigenen Angaben Elterntiere zum Teil im Ausland gekauft bzw. lasse ihre eigenen Hündinnen im Ausland decken. Sie fahre regelmäßig zu verschiedenen Ausstellungen und Meisterschaften. Der Auftritt im Internet werde regelmäßig gepflegt. Sie beteilige sich auch am Markt, indem die Welpen im Internet angeboten würden. Sie habe auch ins Ausland verkauft. In den Prüfungsjahren seien regelmäßig Welpen zu einem Preis zwischen xx € und xx € pro Welpen verkauft worden. Einige Welpen seien zu einem Preis von über xx € verkauft worden. Der Jahresumsatz habe in den Prüfungsjahren durchschnittlich bei 18.662,00 € gelegen. Der Umstand, dass die Klägerin von der Hundezucht allein nicht leben könne, sei für die Beurteilung der Unternehmereigenschaft nicht relevant. Auch dass die Klägerin hierdurch einer persönlichen Neigung oder Tierliebe nachgehe, könne den umsatzsteuerrechtlichen Unternehmerbegriff nicht einschränken. 15

Hierauf hat die Klägerin Klage erhoben, zu deren Begründung sie ausführt, dass ihre Hundezucht nicht unter § 2 Abs. 1 UStG bzw. Art. 9 MwStSystRL subsumiert werden könne. 16

Die strengen Anforderungen der verschiedenen Zuchtverbände würden dazu führen, dass eine wirtschaftliche und nachhaltige Betätigung als Hundezüchter nahezu ausgeschlossen sei. Von der Zucht lasse sich nur leben, wenn die Menge an Zuchthündinnen/Würfen noch deutlich über der Zahl liegen würde, die von der Klägerin erreicht würden. Eine wirtschaftlich ausgerichtete Handlungsweise würde verlangen, dass sich die Klägerin nicht als VDH-Mitglied listen ließe. Denn wirtschaftlich wäre es, sich nicht an strenge Zuchtmaßstäbe halten zu müssen, sondern „ohne Papiere“ zu züchten. Der Preis für einen Hund der Rasse C „ohne Papiere“ zu einem „mit Papieren“ stehe in keinem Verhältnis zu den Kosten, die durch die Unterwerfung unter VDH-Standards entstehen würden. 17

Zur Begründung der Unternehmereigenschaft reiche es nicht aus, eine Nachhaltigkeit der ausgeübten Tätigkeit und die Einnahmeerzielung zu bejahen. Es sei grob fehlerhaft, wenn das Merkmal der Nachhaltigkeit nicht im offensichtlichen Kontext mit den Begriffen 18

„gewerblich oder beruflich“ stehe. § 2 Abs. 1 UStG dürfe nicht auf seinen Satz 3 reduziert werden; insbesondere seien auch die Sätze 1 und 2 zu lesen („Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmens.“).

Sie, die Klägerin, habe keine gewerbliche Tätigkeit ausgeübt und ihre Tätigkeit komme auch nicht einem Beruf gleich. Bevor sie mit einem Hund züchten könne, müsse eine Vielzahl von Voraussetzungen erfüllt sein. Hierzu gehöre z.B., dass der Hund regelmäßig über zwei Jahre alt und ausgewachsen sowie in jeder Hinsicht „fehlerfrei“ im Sinne der Zuchtstatuten sein müsse. Er müsse mindestens einmal auf einer Zuchtschau vorgestellt und dort für zuchttauglich befunden worden sein. Jeder Welpen werde individuell im Zuchtbuch verzeichnet, mit einem individuellen Transponder gechipt, mehrfach geimpft und entwurmt. Üblicherweise werde der Welpen auch nicht vor 8-10 Wochen von der Mutter entwöhnt und an den Erwerber abgegeben. Bei einem „Kilozüchter“ hingegen würden insbesondere die erheblichen, mit den Untersuchungen und Vorstellungen bei Zuchtschauen verbundenen Kosten entfallen, sodass mit jungen Hunden gezüchtet werden könne. Hierdurch würden im Vergleich zu den VDH-Züchtern erheblich geringere Aufwendungen anfallen, was ein wirtschaftliches Handeln ermöglichen würde. 19

Sie, die Klägerin, trete gerade nicht „wie ein Händler“ auf, sondern gehe mit der Hundezucht vielmehr ihren persönlichen Neigungen nach. Sie kaufe Elterntiere zum Teil im Ausland bzw. lasse ihre eigenen Hündinnen im Ausland decken. Sie fahre regelmäßig zu verschiedensten Ausstellungen und Meisterschaften und sei im Vorstand des Zuchtverbandes der Hunderasse C tätig. Die Familie lebe mit ihren Hunden zusammen in ihrem Privathaus. Es existiere keine Zwingeranlage noch seien sonstige Anlagen zu erkennen, die ein gewerbliches Handeln andeuten könnten. Sie verbringe ihre Nächte nach einem Wurf zusammen mit der Hündin, um das Überleben sämtlicher Welpen sicherzustellen. Dies entspreche nicht einem gewerblich handelnden Marktteilnehmer („Kilozüchter“), der darauf achte, möglichst geringe (Tierarzt-)Kosten mit einem Wurf zu verursachen. Sie suche sich zudem jeden einzelnen Käufer für etwaige Welpen persönlich aus. Sie lege hierbei Wert auf die persönliche Qualifikation des Käufers und ihren Eindruck von ihm. Anders als ein „Kilozüchter“, dem der Zustand der Welpen oder die Eignung des Erwerbers aus wirtschaftlichen Gründen gleichgültig sein müsse, wolle sie sicherstellen, dass der Hund in „gute Hände“ gelange. Ihr Verhalten stelle sich als wenig wirtschaftlich, weder als nachhaltig noch gewerblich, beruflich oder in sonstiger Weise unternehmerisch dar. Sie gehe vielmehr nur einem Hobby nach, welches ihrer Tierliebe entgegenkomme. 20

Wegen des Klägervortrags im Einzelnen wird auf den Schriftsatz der Klägerin vom 08.10.2019 und auf die mit Schriftsatz vom 15.06.2020 vorgelegten Unterlagen (Gerichtsakte Bl. 58 ff.) Bezug genommen. 21

Die Klägerin beantragt, 22

die Umsatzsteuerbescheide für 2013, 2015 und 2016 vom 01.04.2019 und die Einspruchsentscheidung vom 09.09.2019 aufzuheben, 23

hilfsweise für den Unterliegensfall, die Revision zuzulassen. 24

Der Beklagte beantragt, 25

die Klage abzuweisen. 26

27

Er verweist zur Begründung auf die Ausführungen in seiner Einspruchsentscheidung vom 09.09.2019.

Die Sache ist am 10.06.2020 vor der Berichterstatterin erörtert worden. Es wird auf das Protokoll über den Erörterungstermin Bezug genommen (Gerichtsakte Bl. 47 ff). 28

Die Beteiligten haben übereinstimmend auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet. 29

Entscheidungsgründe 30

Der Senat entscheidet mit Einverständnis der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung (§ 90 Abs. 2 Finanzgerichtsordnung – FGO). 31

I. Die Klage ist unbegründet. 32

Die Umsatzsteuerbescheide für 2013, 2015 und 2016 vom 01.04.2019 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 09.09.2019 sind rechtmäßig und verletzen die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). 33

1. Die Klägerin ist mit ihrer Hundezucht unternehmerisch tätig geworden. 34

a) Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Unternehmer ist gemäß § 2 Abs. 1 Satz 1 UStG, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt (§ 2 Abs. 1 Satz 3 UStG). 35

b) Bei richtlinienkonformer Anwendung dieser Legaldefinition muss dabei eine wirtschaftliche Tätigkeit i.S. Art. 9 Abs. 1 MwStSystRL ausgeübt werden (vgl. noch zu Art. 4 Abs. 1, Abs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG – 6. EG-Richtlinie – z.B. BFH-Urteile vom 18.12.2008 V R 80/07, BStBl II 2011, 292, unter II.1.; vom 11.04.2008 V R 10/07, BStBl II 2009, 741, unter II.1.; vom 26.04.2012 V R 2/11, BStBl II 2012, 634, Rn. 32 und vom 12.08.2015 XI R 43/13, BStBl II 2015, 919, Rn. 33). Dabei ist zu berücksichtigen, dass Art. 9 MwStSystRL der Mehrwertsteuer einen sehr breiten Anwendungsbereich zuweist (EuGH-Urteile vom 04.12.1990, C-186/89, Van Tiem, Slg. 1990, I-43634, Rn. 17; vom 29.04.2004, C 77/01, EDM, Slg. 2004, I-4295, Rn. 47). Dementsprechend umfasst der Begriff „wirtschaftliche Tätigkeit“ nach Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 MwStSystRL alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden, insbesondere die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen. 36

c) Eine Unternehmereigenschaft kann bei richtlinienkonformer Auslegung des § 2 Abs. 1 USG auch gegeben sein, wenn ertragsteuerlich Liebhaberei vorliegt. Denn Art. 9 Abs. 1 MwStSystRL setzt keinen bestimmten Zweck und kein bestimmtes wirtschaftliches Ergebnis der Tätigkeit voraus. Eine „wirtschaftliche Tätigkeit“ ist deshalb auch nicht mit der Wirtschaftlichkeit der Tätigkeit gleichzusetzen; letztere ist deshalb kein Abgrenzungsmerkmal für das Vorliegen einer wirtschaftlichen Tätigkeit. 37

Soweit die Klägerin unter Verweis auf Stadie (Rau/Dürrwächter, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, § 2 UStG, Rz. 328) meint, dass die in § 2 Abs. 1 UStG enthaltenen Begriffe „gewerblich oder beruflich“ neben dem Merkmal der Nachhaltigkeit als eigenständige Tatbestandsvoraussetzungen anzusehen seien und deshalb bei Vorliegen einer Liebhaberei 38

auch die Unternehmereigenschaft auszuschließen sei, ist anzumerken, dass die im Gesetz enthaltenen Begriffe „gewerblich oder beruflich“ letztlich einen historischen Hintergrund haben und insofern keine Identität mit ertragsteuerlichen Begrifflichkeiten besteht. Die Begriffe beruhen zwar anfangs auf einer Anlehnung an das Einkommensteuerrecht. So knüpften das Gesetz über einen Warenstempel von 1916 und das Reichsumsatzsteuergesetz noch an den Gewerbebetrieb bzw. die gewerbliche Tätigkeit an, auch wenn die gewerbliche Tätigkeit damals schon weiter als im EStG gesehen wurde. Seit 1919 stellt das Gesetz auch auf die Ausübung beruflicher Tätigkeiten ab. § 2 Abs. 1 UStG ist dann weder bei Einführung der Nettoumsatzsteuer mit Vorsteuerabzug noch nach Inkrafttreten der 6. EG-Richtlinie geändert worden, obwohl die Umsatzsteuer anders als die Einkommensteuer, die die Erwirtschaftung von Einkommen besteuert, den Endverbraucher bei Verwendung seines Einkommens bzw. Vermögens belasten soll und damit eine andere Zielrichtung und einen anderen Anknüpfungspunkt als die Einkommensteuer hat (siehe zum Ganzen Reiß in: Reiß/Kraeusel/Langer, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, Stand Mai 2016, § 2 UStG, Rz. 22). Dies ist auch der Grund, weshalb der Aspekt einer Gewinnerzielung für das Vorliegen der Unternehmereigenschaft ohne Belang ist.

d) Eine im vorstehenden Sinne – nachhaltige gewerbliche oder berufliche – wirtschaftliche Tätigkeit ist jedoch von der bloßen privaten Vermögensverwaltung abzugrenzen. Nach der Rechtsprechung des EuGH „können der bloße Erwerb und der bloße Verkauf eines (einzelnen) Gegenstands oder einzelner Gegenstände keine Nutzung eines Gegenstands zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen i.S. von Art. 9 Abs. 1 MwStSystRL darstellen, da das einzige Entgelt aus diesen Vorgängen in einem etwaigen Gewinn beim Verkauf des Gegenstands besteht. Derartige Vorgänge können nämlich als solche grundsätzlich keine wirtschaftlichen Tätigkeiten im Sinne dieser Richtlinie darstellen“ (vgl. EuGH-Urteil vom 21.10.2004. C-8/03, BBL, HFR 2005, 72, Rn. 39; BFH-Urteil vom 26.04.2012 V R 2/11, BStBl II 2012, 634, Rn. 34). Keine private Vermögensverwaltung, sondern eine in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fallende Tätigkeit liegt dagegen vor, wenn der Betreffende aktive Schritte zum Vertrieb / zur Vermarktung von Gegenständen unternimmt, indem er sich ähnlicher Mittel bedient wie ein Erzeuger, Händler oder Dienstleistender i.S. von Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 MwStSystRL, wobei derartige aktive Schritte insbesondere in der Durchführung bewährter Vertriebsmaßnahmen bestehen können (EuGH-Urteile vom 19.07.2012, C-263/11, Redlihs, HFR 2012, 1020, Rn. 36; vom 09.07.2015, C-331/14, Trgovina Prizma, UR 2015, 621, Rn. 24; BFH-Urteile vom 26.04.2012 V R 2/11, BStBl II 2012, 634, Rn. 34, m.w.N. und vom 12.08.2015 XI R 43/13, BStBl II 2015, Rn. 43).

39

e) Maßgeblich für die Beurteilung, ob eine Vermögensverwaltung oder eine unternehmerische Betätigung vorliegt, sind danach allein die Umstände des jeweiligen Einzelfalls. Dabei sind eine Reihe verschiedener (nicht abschließend festgelegter) Kriterien zu würdigen, die je nach dem Einzelfall in unterschiedlicher Gewichtung für oder gegen die Nachhaltigkeit der Einnahmeerzielung sprechen können (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 27.01.2011 V R 21/09, BStBl II 2011, 524 unter II.2. und vom 26.04.2012 V R 2/11, BStBl II 2012, 634, Rn. 35; vom 12.08.2015 XI R 43/13, BStBl II 2015, 919, Rn. 44).

40

Insbesondere sind zu würdigen: die Dauer und die Intensität des Tätigwerdens, die Höhe der Entgelte, die Beteiligung am Markt, die Zahl der ausgeführten Umsätze und der Kunden, das planmäßige Tätigwerden, die Vielfalt des Warenangebots (vgl. BFH-Urteile vom 26.04.2012 V R 2/11, BStBl II 2012, 634, Rn. 39; vom 12.08.2015 XI R 43/13, BStBl II 2015, 919, Rn. 52) und das Unterhalten eines Geschäftslokals (BFH-Urteil vom 27.01.2011 V R 21/09, BStBl II 2011, 524, unter II.2., m.w.N.) oder mehrerer Verkäuferkonten (BFH-Urteil vom 12.08.2015 XI R 43/13, BStBl II 2015, 919, Rn. 52). Dass bereits beim Einkauf eine Wiederverkaufsabsicht

41

bestanden hat, ist kein für die Nachhaltigkeit einer Tätigkeit alleinentscheidendes Merkmal (vgl. EuGH-Urteil vom 15.09.2011, C 180/10, C 181/10, Slaby und Kuæ, HFR 2011, 1253, Rn. 26 und 49; BFH-Urteile vom 07.09.2006 V R 6/05, BStBl II 2007, 148 zum Testamentsvollstrecker; vom 09.09.1993 V R 24/89, BStBl II 1994, 57 zur Veräußerung der einem Verein mehrfach von Todes wegen zugewandten Haushaltsgegenstände durch den Verein; vom 24.11.1992 V R 8/89, BStBl II 1993, 379 zur Veräußerung einer privaten Kunstsammlung durch den Erben eines Kunsthändlers). Dass Zahl und Umfang der Verkäufe für sich genommen nicht allein maßgeblich sind (EuGH-Urteil vom 15.09.2011, C 180/10, C 181/10, Slaby und Kuæ, HFR 2011, 1253, Rn. 37), entspricht der ständigen Rechtsprechung des BFH, der zufolge die Zahl der Geschäftsvorfälle nur eines von mehreren zu würdigenden Kriterien ist (z.B. BFH-Urteil vom 27.01.2011 V R 21/09, BStBl II 2011, 524, unter II.2.). So verhält es sich auch mit dem Umstand einer nur begrenzten Dauer der Vertriebstätigkeit (BFH-Urteil vom 12.08.2015 XI R 43/13, BStBl II 2015, 919, Rn. 56).

f) Bei Würdigung der gesamten Umstände des Streitfalls nach Maßgabe der vorstehenden Ausführungen hat die Klägerin in den Streitjahren mit den Verkäufen von Hunden aus ihrer Hundezucht eine wirtschaftliche, d.h. nachhaltige gewerbliche Tätigkeit i.S. des § 2 Abs. 1 UStG ausgeübt. Die Klägerin hat – auch wenn die Hundezucht ihr langjähriges Hobby und ein für sie wichtiger persönlicher Lebensinhalt war – ähnlich wie ein Händler agiert; sie war deshalb unternehmerisch tätig. 42

Die Klägerin hat sich mit ihrer Hundezucht am allgemeinen Markt beteiligt, indem sie die Hunde(welpen) nicht sämtlich bei sich belassen oder unentgeltlich abgegeben hat, sondern diese vielmehr auch gegen Entgelt an Dritte abgegeben bzw. verkauft hat. Hierbei handelt es sich nicht um umsatzsteuerlich irrelevante Vorgänge in Form bloßer Verkäufe ihrer Hunde als Ausfluss des privaten Hobbys der Klägerin. Denn die Klägerin hat aktive Schritte zur „Vermarktung“ ihrer Hunde unternommen, indem sie sich ähnlicher Mittel wie ein Händler bedient hat. 43

Sie hat sich hinsichtlich des Verkaufs der Hunde(welpen) nicht nur auf Verkäufe über Mund-zu-Mund-Propaganda verlassen, sondern auch bei Händlern allgemein bewährte Vertriebsmaßnahmen ergriffen. Insbesondere hat sie ihre Hundezucht im Internet beworben und dort ihre zum Verkauf anstehenden Welpen angeboten und präsentiert. Die Klägerin hat nochmals im Erörterungstermin sehr deutlich gemacht, wie wichtig ihr das Wohlergehen der Hunde in allen Belangen war. Auf ihrer Internetseite hat sie diesen positiven Eindruck versucht, bestmöglich wiederzugeben. So konnte sie potentielle Erwerber der Hunde nicht nur vor Ort von der Qualität ihrer Hundezucht überzeugen, sondern diese auch so erreichen, um sie zu überzeugen und letztlich zur Kaufentscheidung eines Welpen aus ihrer Zucht zu bewegen. 44

Soweit die Klägerin den Hundekäufern mittels der auf ihrer Homepage eingestellten Fotos und Kommentare zu einzelnen Welpen ermöglicht hat, die von ihnen auserwählten Welpen bereits jetzt stetig begleiten zu können, obwohl diese die Welpen wegen der Regularien des VDH und FCI noch nicht gleich mit zu sich nehmen durften, hatte dies auch gleichzeitig einen werbenden Effekt. Potentielle Käufer konnten und sollten über das Internetmedium sogleich sehen, dass Hundewelpen bei der Klägerin aus besten Händen kamen. Hierdurch konnte sich die Klägerin bei Kaufinteressierten, die sorgsam darauf bedacht waren, ihren Hund nur bei einem seriösen und guten Züchter zu kaufen, bessere Verkaufschancen und auch eine bessere Preisgestaltung ausrechnen. 45

Dass die Klägerin das Internetmedium als allgemein bewährte Vertriebsmaßnahme zum Wecken von Kaufinteressen tatsächlich genutzt hat, zeigt sich auch darin, dass die Klägerin 46

dort ihre persönliche Eignung und die Qualität ihrer Hundezucht dargestellt hat. So hat sie auf ihrer Homepage mit ihrer Qualifikation geworben, nämlich mit ihrer Ausbildung und ihren Fortbildungen, ihren langjährigen praktischen Erfahrungen und den ca. xy gelesenen Fachbüchern. Wäre die Homepage nur eingerichtet und genutzt worden, um dem jeweiligen zukünftigen Welpenbesitzer das stetige Begleiten des heranwachsenden Hundes zu ermöglichen, hätte es dieser Werbung für die eigene Hundezucht nicht bedurft, weil die neuen Besitzer ja bereits überzeugt waren und den Welpen bereits reserviert oder gekauft hatten.

Die Klägerin ist auch planmäßig tätig geworden und hat hierbei aktive Schritte bis hin zum Verkauf vorgenommen. Das planmäßige Tätigwerden zeigt sich angefangen mit dem Einkauf geeigneter Hunde bzw. dem planmäßigen Decken der Hündinnen, um geplant regelmäßig neue Würfe zu haben. Schon bei der Planung der Würfe bestand die Absicht, die Welpen – zumindest teilweise – zu verkaufen. Hierzu kündigte die Klägerin die bei ihr anstehenden Würfe auf ihrer Internetseite an und machte damit schon zu diesem frühen Zeitpunkt auf in nächster Zeit zum Verkauf stehende Welpen aufmerksam. Die Klägerin stellte die neuen Würfe sodann auf der Internetseite ein und kümmerte sich im Weiteren um die Zuchtzulassung und die Ahnentafel der zum Verkauf anstehenden Welpen. Schließlich verkaufte sie die Tiere gegen Entgelt und zwar zu Preisen, die für Zuchttiere regelmäßig gezahlt werden. 47

Die Vertragsabschlüsse mit umfangreichen Vertragsregelungen sind in der Gesamtschau ein weiteres Element eines Tätigwerdens wie ein Händler, auch wenn die Klägerin hierzu nach den Regularien verpflichtet war. Sie hat über den jeweiligen Hundeverkauf jeweils vierseitige Verträge in deutscher oder englischer Sprache verwendet. Zwar stehen schriftliche Vertragsabschlüsse einer nur privaten Vermögensverwaltung grundsätzlich nicht entgegen, doch ist der Einzelfall in der Gesamtschau zu betrachten. Vorliegend hat sich die Klägerin jedenfalls nicht auf einfache „Von-Haus-zu-Haus-Verkäufe“ beschränkt, sondern sogar Rücktrittsrechte und Rücknahmepflichten geregelt. 48

Darüber hinaus ist für ein Auftreten wie ein Händler das Unterhalten eines Geschäftslokals neben der eigenen Wohnung nicht erforderlich. Es ist deshalb hier unbeachtlich, dass die Hunde im Privathaushalt der Klägerin lebten und es keine Zwingeranlage gab. Auch der Umstand, dass die Klägerin die Nächte nach einem Wurf zusammen mit der Hündin verbrachte, um sicherzustellen, dass alle Welpen überleben, steht einem Agieren wie ein Händler im maßgebenden Sinne nicht entgegen. Letztlich dient die Sorge um die Hunde zudem auch ihrer Verkaufsfähigkeit. 49

Die Tätigkeit der Klägerin war von einer bloßen „privaten Vermögensverwaltung“ bzw. hier von einer bloßen „Verwaltung“ des eigenen Hobbys auch deshalb abzugrenzen, weil die Klägerin die Hundezucht über die Jahre ausweitete, sie aber selbst nicht alle Hunde hätte behalten können. Die Klägerin unterhielt eine intensive und vom Umfang her zunehmende Zucht und war mit ihr Tag und Nacht beschäftigt. Sie kaufte Hunde ein und deckte Hündinnen ihrer Zucht planmäßig – teils sogar unter Vornahme von Fahrten ins Ausland, so dass geplant regelmäßig neue Würfe erfolgten. Demnach war auch die Anzahl der Welpen über die Jahre ansteigend (.. Geburten in 2012, 1.. Geburten in 2013, 1.. Geburten in 2014 und 2.. Geburten in 2015), gleichzeitig stieg auch die Zahl der Verkäufe über die Jahre der Zucht an. 50

Wie erfolgreich bzw. wie ertragreich ihr Handeln in finanzieller Hinsicht war, ist für die Frage der Unternehmereigenschaft – wie oben ausgeführt – nicht entscheidend. Die Gewerbeanmeldung nur für das Kalenderjahr 2016 hat umsatzsteuerlich keine Bewandnis. 51

Dass die Klägerin nicht jeden potentiellen Erwerber als neuen Hundebesitzer akzeptierte, sondern entsprechend der Regularien, denen sie sich unterworfen hatte, sorgfältig darauf achtete, dass die Hunde in auserwählt „gute Hände“ gelangten, steht dem Vorliegen der Beteiligung am Markt wie ein Händler nicht entgegen. Voraussetzung für eine Tätigkeit wie ein Händler kann nicht sein, dass man als Händler mit jedem Geschäfte macht. Außerdem ist es die freie Entscheidung eines Händlers, mehr Herzblut und zeitlichen wie finanziellen Mehraufwand in das einzelne Geschäft zu stecken. Das Bedienen eines Hobbys schützt nicht vor der Qualifizierung als unternehmerisches Handeln.

Dementsprechend steht der Einordnung der Tätigkeit als unternehmerische in der Gesamtschau nicht entgegen, wenn die Klägerin hier lediglich ihren persönlichen Neigungen nachgegangen ist und mit den Hunden nicht wie ein „Kilozüchter“ gehandelt hat, welcher erheblich geringere Kosten zu tragen habe. Außerdem kann die Klägerin als seriöse Züchterin meist andere Preise als ein „Kilozüchter“ verlangen. 53

Die Klägerin war bei Würdigung des Gesamtbildes der Verhältnisse auch nachhaltig tätig. Nachhaltig i. S. d. § 2 Abs. 1 Satz 3 UStG ist jede Tätigkeit, die fortgesetzt oder mit Wiederholungsabsicht ausgeübt wird, wobei eine Tätigkeit dann fortgesetzt ausgeübt wird, wenn mehrere gleichartige Handlungen vorgenommen werden. Hier hat die Klägerin die Hundezucht über mehrere Jahre betrieben und hat in diesem Zusammenhang wiederholt und planmäßig Verkäufe vorgenommen. Dabei erzielte sie in den einzelnen Jahren Erlöse aus Hundeverkäufen in Höhe von brutto 16.200 € (2013), 23.700 € (2014), 20.500 € (2015) und 18.600 € (2016). 54

g) Es ist auch vor dem Hintergrund des im Mehrwertsteuersystem geltenden Neutralitätsprinzips als Ausprägung des Gebotes der Wettbewerbsgleichheit systemgerecht, die Umsätze der Klägerin der Umsatzsteuer zu unterwerfen – sofern sie die Kleinunternehmergrenzen des § 19 Abs. 1 UStG übersteigen. Das Neutralitätsprinzip gebietet, Umsätze bzw. Anbieter gleichartiger Waren und Dienstleistungen gleichermaßen mit Umsatzsteuer zu belasten. Vorliegend besteht ein zumindest potentieller Wettbewerb mit anderen Züchtern. Die Klägerin selbst hat vorliegend Vergleiche mit sog. „Kilozüchtern“ und sog. Desidenz-Züchtern angestellt. Im Übrigen hat auch die Klägerin Welpen verkauft, die nicht ins Zuchtschema fielen (2013: T war zu groß, Stehordner Bl. 61; 2016: D und Q mit gebrochener Rute und Patella, N war zu klein, Stehordner Bl. 80) und in 2013 einen jungen Welpen verkauft, mit dem sie zuvor noch nicht zu Zuchtschauen hatte fahren können (J, Stehordner Bl. 93). 55

2. Die Klägerin als Unternehmerin unterfällt in den Streitjahren nicht der Kleinunternehmerregelung nach § 19 Abs. 1 Satz 1 UStG, wonach die für die steuerbaren Umsätze i.S. des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG geschuldete Umsatzsteuer nicht zu erheben wäre. Denn Voraussetzung für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung nach der in den Streitjahren geltenden Gesetzesfassung war, dass der Gesamtumsatz i.S. von § 19 Abs. 3 UStG zuzüglich der darauf entfallenden Steuer im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500 € nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 50.000 € voraussichtlich nicht übersteigen wird. Diese Voraussetzungen waren in den Streitjahren nicht erfüllt, weil der jeweils maßgebliche, nach vereinnahmten Entgelten bemessene Gesamtumsatz des jeweiligen Vorjahres 17.500 € überstiegen hatte (Vorjahre 2012: 17.822,50 €, 2014: 23.700,00 €, 2015: 20.500 €). Auf das Überschreiten der Umsatzgrenze von 50.000 € im laufenden Kalenderjahr kam es damit nicht mehr an, weil allein das Überschreiten einer der Umsatzgrenzen der Vorjahre zur Folge hat, dass die Nichtbesteuerung als Kleinunternehmer ausscheidet. 56

3. Es ergeben sich für den Senat weder nach Aktenlage Anhaltspunkte, noch hat die Klägerin 57
Umstände vorgetragen, nach denen der Beklagte die Umsätze des Streitjahres und des
Vorjahres der Höhe nach nicht korrekt ermittelt und berücksichtigt hat.

II. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. Die Revision ist nicht zuzulassen, 58
weil vorliegend eine Einzelfallentscheidung unter Beachtung der höchstrichterlichen
Rechtsprechung ergangen ist.
