



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., AdresseBw., vertreten durch Stb., vom 7. November 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Amtspartei, vom 5. Oktober 2005 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend geändert, dass die Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht mit Null, sondern **nicht** festgesetzt werden.

Entscheidungsgründe

Im Berufungsjahr erzielte Bw. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Pensionist sowie solche aus Gewerbebetrieb in Höhe von -7.597,00 €.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb ergeben sich aus einer Gewinn- und Verlustrechnung, übertitelt mit "Finanzkaufmann". Aus dieser sind unter Anderem folgende Positionen ersichtlich:

Erlöse Aloe Vera 20%	386,78 €
Vers.Prov. Bank	550,00 €
Provision Aloe Vera Produkte BRD	582,07 €

Wareneinkauf Aloe Vera Produkte	-2,134,17 €
Fahrzeugkosten und Transporte	-2.702,16 €
Post-und Telefonaufwand	-1.760,62 €
Diäten	-221,80 €
Raumkosten	-949,40 €

Am 12. September 2005 wurde durch die Amtspartei folgender Ergänzungsvorhalt an Bw. abgefertigt:

Es werde ersucht, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen:

- Vertrag mit dem Auftraggeber (Warenpräsentation)
- Würde ein Gebietsschutz vorliegen?
- Könne dieser Subvertreter beschäftigen?
- Müsse der Berufungswerber Schulungen und Vorführmaterial auf eigenen Kosten erwerben?
- Weiters werde ersucht, eine Prognoserechnung (Ertragsvorschau) für die kommenden Jahre vorzulegen, sowie anzugeben, wann mit einem Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Ausgaben gerechnet werde.

Mit Schreiben vom 29. September 2005 wurde wie folgt geantwortet:

Es werde der Distributorantrag samt Katalog, aus dem sämtliche weitere Details ersichtlich seien, übermittelt.

Weiters werde die Gewinnermittlung Jänner bis Juni 1995 übermittelt.

Hinsichtlich der Prognoserechnung werde mitgeteilt, dass der Berufungswerber aus gesundheitlichen Gründen die Tätigkeit nicht weiter ausführen könne (mehrere Krankenhausaufenthalte im Jahr 2005). Falls er gesund gewesen sein würde, hätte er die Tätigkeit natürlich so ausgeübt, dass nach anfänglichem Verlust (2004 und die ersten Monate 2005) spätestens ab Ende 2005 ein Gewinn erzielt worden seien würde.

Die "F.L." Produkte seien sehr diffizil und vielfältig. Anfangs müsse der Vertreter erst die Neugier der Kunden wecken, das hieße erhöhter Werbeaufwand, um den Kunden die Qualität und den Erfolg der Produkte zu zeigen. (Aloe Vera wirke sichtbar erst nach mehreren Monaten!) Danach jedoch seien die Kunden zumeist voll überzeugt und würden entsprechend bestellen. Leider hätte das Bw. nicht mehr als Unternehmer erleben können. Die Verlustphase würde jedenfalls spätestens Ende dieses Jahres zu Ende gewesen sein.

Beigelegt wurde ein unausgefüllter Antrag an die Firma F.L.GmbH auf Zulassung als Distributor.

Weiters eine Broschüre der F.L.GmbH.

Hauptsächlich werden darin die Produkte vorgestellt, ebenso ist eine Preisliste enthalten.

Weiters findet sich unter der Überschrift *"Forever You – der freie Weg zu Ihrer Selbstverwirklichung"* unter Anderem Folgendes:

'F.L. Products hat den Traum, ein eigenes Geschäft zu besitzen, als eine realistische Perspektive für jedermann möglich gemacht. Leute wie Sie (und ich) verdienen ein Zusatzeinkommen – oder ihr gesamtes Einkommen – indem sie F.L. Products mit anderen teilen.

.....

Weil unsere bekannten Gesundheits-, Schönheits- und Nahrungsprodukte einzigartig und exklusiv sind, können die Kunden sie nur über einen unserer Vertreiber erhalten.

.....

F.L. Products kommt ohne diese unnötigen Kosten des traditionellen Verkaufs aus, weil wir das Produkt direkt vom Hersteller an den Konsumenten über den Vertreiber bringen.

....

Unser Marketingplan zeigt Ihnen verschiedene Wege, wie Sie Ihre Ziele erreichen können.

F.L. Products ist zu einem der größten Vertriebssysteme seiner Art in der Welt geworden.

....."

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 vom 5. Oktober 2005 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit Null festgesetzt. Dies mit folgender Begründung:

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen (BGBl.1993/33) über das Vorliegen von Einkünften, über die Annahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und über die Erlassung vorläufiger Bescheide (Liebhabereiverordnung) regle das Vorliegen einer Einkunftsquelle bei Auftreten von Verlusten.

Gemäß § 1 Abs. 1 LVO lägen Einkünfte bei einer Betätigung vor, die durch die Absicht veranlasst sei, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und die nicht unter Abs. 2 falle. Voraussetzung sei, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 Und 3) nachvollziehbar sei. Gemäß § 2 Abs. 2 LVO würden innerhalb der ersten drei Kalenderjahre ab Beginn einer Betätigung iSd § 1 Abs. 1 LVO, längstens innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für die Betätigung jedenfalls Einkünfte vorliegen (Anlaufzeitraum).

Gemäß § 2 Abs. 2 LVO letzter Satz dürfe ein Anlaufzeitraum iSd ersten Satzes nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen sei, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet werde.

Bei der vom Berufungswerber ausgeübten Tätigkeit handelt es sich dem äußeren

Erscheinungsbild nach um einen Gewerbebetrieb. Diese Betätigung sei daher unter den Tatbestand des § 1 Abs. 1 LVO einzuordnen.

Vermittelt würden zumeist Waren geringen Wertes (z.B. Kosmetika, Körperpflegemittel, etc.).

Im Hinblick darauf, dass die Einholung von Vermittlungsaufträgen überwiegend in Einzelgesprächen und Einzelberatungen erfolge, stünden jedem einzelnen

Vermittlungsauftrag, der nur relativ geringe Einnahmen erwarten lasse, hoher Zeitaufwand, hohe Ausgaben für Fahrtkosten etc. gegenüber.

Betrachte man ein einziges (durchschnittliches) Vermittlungsgeschäft, so ergebe sich im Regelfall ein Verlust, da üblicherweise schon die konkreten, dem einzelnen Geschäft zuzurechnenden Aufwendungen den durchschnittlichen Provisionsertrag übersteigen würden. Darüber hinaus würden noch zusätzliche Aufwendungen (z.B. Kosten für Steuerberatung, Beiträge/Gebühren, Werbungsaufwendungen, Aufwendungen für nicht erfolgreiche Geschäftsanbahnungen usw.) anfallen, die ebenfalls durch erzielte Provisionserträge abgedeckt werden müssten, damit die Tätigkeit insgesamt zum wirtschaftlichen Erfolg führe. Weiters werde diese Tätigkeit nur nebenberuflich ausgeübt, wodurch die Ausübung der Tätigkeit zeitlich nur eingeschränkt möglich sei.

Zu erwähnen sei auch, dass die Vermittlung eines Geschäftes in der Regel ein mehrmaliges Aufsuchen der Kunden erfordere. Einmal zum Einholen des Kaufantrages und ein weiteres Mal zur Lieferung des gekauften Gegenstandes, da – allgemein in dieser Branche üblich – die persönliche Auslieferung der bestellten Waren empfohlen werde, um eine erhöhte Stammkundenbindung zu begründen.

Die dadurch verursachten hohen Reiseaufwendungen würden daher jedes einzelne Geschäft belasten. Bei kleinen Verkäufen (welche die Masse der Vermittlungsumsätze ausmachen würde), würden schon die Reisekosten und die Kosten für Vorführmaterial die erzielte Provision übersteigen.

Zu berücksichtigen sei ferner, dass nicht alle Gespräche erfolgreich verlaufen würden, sodass ein Teil des Aufwandes vergeblich unternommen werde. Die insgesamt erzielbaren Einnahmen stünden bei der gewählten Art und Weise der Wirtschaftsführung in einem solchen Verhältnis zu den Ausgaben, dass davon auszugehen sei, dass ein dauerhafter Überschuss der Einnahmen über die Ausgaben nicht zu erzielen sei.

In den bisher der Amtspartei bekannt gewordenen Fällen seien nur Verluste erzielt worden. Da aus faktischen und wirtschaftlichen Gründen kein "F.L. -Berater" dauernd die Verluste trage bzw. tragen könne, erfolge nach einigen Jahren zwangsläufig die Einstellung der Tätigkeit, was dazu führe, dass durch die Tätigkeit kein Gesamtgewinn erzielbar sei. Aus wirtschaftlichen Gründen sei ein dauerndes "Inkaufnehmen" von Verlusten nicht zu erwarten, sondern die Einstellung der Tätigkeit als logische Folge.

Im konkreten Fall sei die Tätigkeit bereits nach einem Jahr beendet worden.

Unter Berücksichtigung aller Umstände sei davon auszugehen gewesen, dass die Tätigkeit in jedem Fall vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet worden sein würde. Ein Anlaufzeitraum dürfe somit nicht angenommen werden.

Die Tätigkeit sei daher als Liebhabereitätigkeit im steuerlichen Sinn anzusehen.

Ein Ausgleich der erklärten Verluste mit anderen (positiven) Einkünften sei nicht möglich.

Mit Schreiben vom 7. November 2005 wurde gegen obigen Bescheid Berufung eingereicht wie folgt:

Es werde beantragt, das Einkommen 2004 wie in den Steuererklärungen beantragt, festzusetzen.

In der Bescheidbegründung vom 5. Oktober 2005 sei die Tätigkeit als "F.L. Berater" als Liebhaberei eingestuft worden.

Bw. hätte jedoch die Tätigkeit nicht wegen Erfolgslosigkeit eingestellt, sondern wegen seines Gesundheitszustandes, der sich erst im Jahr 2005 rapid verschlechtert hätte.

Der Berufungswerber hätte zu Beginn seiner Tätigkeit als "F.L. Berater" diese als Gewinnbringer ausüben wollen, nämlich als Zuverdienst zu seiner sehr niedrigen Pension. Da dieser in seinem Leben bereits lange Jahre als HFL-Berater und Vermögens- bzw. Versicherungsberater sehr erfolgreich tätig gewesen wäre, hätte er sich auch auf diesem Gebiet zugetraut, Gewinne zu erzielen, da er von den Produkten sehr überzeugt gewesen wäre. Durch die langjährige Erfahrung im Direktvertrieb müsse man ihm ein solches Urteil zugestehen.

Es sei also nicht rechtens, die Tätigkeit des Berufungswerbers als Liebhaberei einzustufen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. November 2005 wurde obige Berufung als unbegründet abgewiesen wie folgt:

Zurecht unbestritten sei, dass die gegenständliche – im Jahr 2004 begonnene und von Bw. im Jahr 2005 wieder eingestellte – Tätigkeit als Betätigung zu werten ist, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn zu erzielen. Die Tätigkeit sei somit nach den Bestimmungen des § 1 Abs. 1 LVO, BGBl. Nr. 33/1993 idF BGBl. II Nr. 358/1997, LVO II, zu beurteilen.

Betätigungen mit Annahme einer Einkunftsquelle würden nach dem Wortlaut des § 1 Abs. 1 LVO Tätigkeiten oder Rechtsverhältnisse umfassen, die durch die Absicht veranlasst seien, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und nicht unter die Betätigung mit Annahme von Liebhaberei fallen würden.

Es werde im § 1 Abs. 1 LVO somit das subjektive Element der Absicht der Erzielung eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses vorausgesetzt. Da diese innere Einstellung nicht unmittelbar erkennbar sei, werde die Nachvollziehbarkeit dieser Absicht anhand objektiver

Umstände verlangt. Diese objektiven Umstände würden sich aus § 2 Abs. 1 und 3 LVO ergeben.

Das Ertragsstreben des Steuerpflichtigen müsse auf die Erzielung eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses gerichtet sein. Die im Laufe der Betätigung erwirtschafteten Gewinne oder Überschüsse dürften nicht nur die angefallenen Verluste ausgleichen, sondern müssten darüber hinaus bei einer betrieblichen Einkunftsquelle zu einer Mehrung des Betriebsvermögens, bei einer außerbetrieblichen Einkunftsquelle zu einem Überhang der Überschüsse gegenüber den Verlusten führen.

Es könne den gesetzlichen Formulierungen des § 2 Abs. 2 EStG 1988 über den Verlustausgleich im Zusammenhang mit der Definition der Überschusseinkünfte im § 2 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 wohl das Verständnis entnommen werden, dass unter Einkünften iSd § 2 Abs. 3 EStG 1988 nur die wirtschaftlichen Ergebnisse solcher Tätigkeiten verstanden werden dürften, die sich in der betrieblichen Weise objektiv zur Erzielung eines der Besteuerung zugänglichen Gesamterfolges in vertretbarer Zeit eignen würden und denen auch das Bestreben des Tätigen zur Erwirtschaftung eines solchen Ertrages zugrunde liege. Der normative Gehalt der Vorschrift des § 2 EStG 1988 reiche jedoch nicht so weit, die Anforderungen eines in einem bestimmten Zeitraum tatsächlich erwirtschafteten Gesamterfolges als Tatbestandsmerkmal steuerlich beachtlicher Einkünfte zu tragen (VwGH 3.7.1996, 93/13/0171; ÖStZB 1996, 397).

Eine Betätigung iSd § 1 Abs. 1 LVO liege vor, wenn der Steuerpflichtige mit einer Gewinnerzielungsabsicht agiere. Somit sei der subjektive Wille ausschlaggebend. Um die subjektive Absicht aber nachvollziehen zu können, seien objektiv beobachtbare Kriterien (insbesondere jene des § 2 Abs. 1) heranzuziehen. Bei Betätigungen iSd § 1 Abs. 2 sei anders vorzugehen, denn dort werde rein auf die objektive Ertragsfähigkeit (vergleiche § 2 Abs. 4) abgestellt.

Der VwGH (3.7.1996, 93/13/0171) hätte in einem verstärkten Senat an der Auffassung festgehalten, dass die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung in erster Linie danach zu beurteilen sei, ob die geprüfte Tätigkeit in der betrieblichen Weise objektiv Aussicht habe, sich lohnend zu gestalten. Dem subjektiven Ertragsstreben desjenigen, der sich betätige, komme für die Beurteilung der wirtschaftlichen Ergebnisse der Tätigkeit als Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 die Bedeutung zu, wenn die Prüfung der objektiven Komponente der Ertragsfähigkeit der Betätigung kein eindeutiges Bild ergebe; dies allerdings nur insoweit, als solches Ertragsstreben durch ein Handeln nach Wirtschaftlichkeitsprinzipien nach außen erkennbar in Erscheinung trete. Festzuhalten sei ferner daran, dass unter der Ertragsfähigkeit einer Betätigung als Tatbestandsvoraussetzung ihrer Einkunftsquelleneigenschaft die Eignung der Tätigkeit zu verstehen ist, einen der positiven Steuererhebung aus der

betroffenen Einkunftsart zugänglichen wirtschaftlichen Gesamterfolg innerhalb eines absehbaren Zeitraumes abzuwerfen.

Als Anlaufverluste würden die Jahre ab Beginn der Betätigungen gelten, das seien im vorliegenden Fall die Jahre 2004 und 2005 (§ 2 Abs. 2 LVO). Da bei dieser Tätigkeit von Beginn an Verluste anfallen würden, sei anhand der LVO vorzugehen.

Der Anlaufzeitraum sei als Art Beobachtungszeitraum anzusehen und finde seine Rechtfertigung darin, dass der Beginn typisch erwerbswirtschaftlicher Betätigungen grundsätzlich immer mit einem wirtschaftlichen Risiko behaftet sei. Während des Anlaufzeitraumes müsse der sich Betätigende allerdings erkennen, ob sich die Betätigung insgesamt lohnend gestalte bzw. gestalten werde.

Gemäß § 2 Abs. 2 LVO erster Satz seien die in den ersten Kalenderjahren ab Beginn der Betätigung nach § 1 Abs. 1 leg cit angefallenen Verluste grundsätzlich steuerlich anzuerkennen.

Ein Anlaufzeitraum dürfe jedoch nicht angenommen werden, wenn zu erwarten sei, dass eine voraussichtlich begrenzte Betätigung bereits vor dem Anfallen eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses beendet werden werde.

Liege – wie im gegenständlichen Fall nicht in Abrede gestellt werde – eine Tätigkeit iSd § 1 Abs. 1 LVO vor, sei das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Die Vermutung könne jedoch widerlegt werden, wenn die Absicht nicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3 LVO) nachvollziehbar sei. Würden bei Betätigungen iSd § 1 Abs. 1 LVO Verluste anfallen, so sei das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, anhand der in § 2 Abs. 1 Z 1 bis 6 LVO genannten (objektiven) Kriterien zu beurteilen. Auf die Wunschvorstellung desjenigen, der die Betätigung entfalte, komme es hierbei nicht an. In diese Beurteilung seien auch die Verhältnisse innerhalb des Anlaufzeitraumes mit einzubeziehen (VwGH 12.8.1994, 94/14/0025, 21.6.1994, 93/14/0217).

Die Firma F.L. sei mit dem Vertrieb von Kosmetik- und Wellnessprodukten beschäftigt. Der Vertrieb dieser Produkte erfolge über Privatgeschäftsvermittler. Diese würden mit der Firma einen Vertrag schließen (Berechtigungs- oder Partnervertrag) und würden sich verpflichten, eine vollständige Ausstattung von Vorführprodukten (so genannte Grundausrüstung) zu erwerben.

Die Berater würden für den Verkauf von F.L. Produkten eine monatliche Provision erhalten, deren Höhe durch das Verkaufsvolumen im jeweiligen Monat bestimmt werde. Über den Beratern würden so genannte Manager stehen. Manager bedeute, dass ein Berater eine bestimmte Anzahl von Personen geworben habe und somit zum Manager dieser Gruppe werde. Er erhalte auch dann von den Umsätzen der Berater seiner Gruppe einen bestimmten

Provisionsumsatz (Führungsbonus), wobei er aber weiterhin selbst die Beratertätigkeit ausübe.

In einem Erkenntnis des VwGH vom 22.2.2000, 96/14/0038, hätte sich dieser erstmals mit der Frage auseinandergesetzt, ob bei bestimmten Privatgeschäftsvermittlungen ein Anlaufzeitraum iSd § 2 Abs. 2 LVO anzuerkennen sei oder nicht. Das oben angeführte Erkenntnis hätte nebenberufliche Vertreter betroffen, die vorwiegend im Bereich ihrer Bekannten Haushaltsartikel vertreiben würden. Aus dieser Betätigung seien von Anfang an Verluste angefallen.

Der VwGH hätte im zitierten Erkenntnis ausgesprochen:

"Ob die sachverhaltsmäßigen Voraussetzungen für die von der belangten Behörde vertretene Ansicht, ein Anlaufzeitraum sei nicht anzunehmen, vorgelegen sind, ist eine Frage der Beweiswürdigung. Der VwGH kann im Rahmen der ihm zustehenden Schlüssigkeitsprüfung nicht finden, die Beweiswürdigung der belangten Behörde wäre unschlüssig. Die belangte Behörde durfte, ohne gegen die Denkgesetze zu verstoßen, die amtsbekannte Tatsache, dass nebenberuflich tätige "A-Vertreter" in der Regel keine Gewinne erzielten, in ihre Überlegungen einbeziehen. Der Beschwerdeführer hat weder behauptet, seine Tätigkeit unterschiede sich von der anderer "A-Vertreter", noch sei dies aus der Aktenlage erkennbar. Vielmehr wird die gesamte Tätigkeit der "A-Vertreter" einschließlich der Preisgestaltung für die verkauften Produkte von der A.GmbH straff geregelt (vergleiche das Erkenntnis von 21.6.1994, 93/14/0217). Wie der VwGH in eben erwähntem Erkenntnis sowie im Erkenntnis vom 12.8.1994, 94/14/0025, ausgeführt hat, kann der belangten Behörde nicht entgegen getreten werden, wenn sie zu dem Schluss gelangt ist, die Tätigkeit eines "A.-Vertreter" sei objektiv gesehen nicht geeignet, Gewinne zu erzielen. Der belangten Behörde kann aber auch bei der von ihr vorgenommenen Würdigung des Einzelfalles – insbesondere aufgrund der Tatsachen, dass die bisher vom Beschwerdeführer erzielten Umsätze geringer seien als seine Reiseaufwendungen, wobei sie sein Argument, diese Aufwendungen könnten in Hinkunft verringert werden, zurecht verworfen hat, eventuelle Preisnachlässe zu Lasten des Beschwerdeführers gingen, die vom Beschwerdeführer für die Jahre 1995 bis 1998 prognostizierten Gewinne jeglicher Grundlage entbehrten und die Tätigkeiten des Beschwerdeführers als "A.-Vertreter" aufgrund seiner wirtschaftlichen Lage nicht aufrecht zu erhalten sei – nicht entgegen getreten werden, wenn sie zu dem Schluss gelangt ist, der Beschwerdeführer werde seine Tätigkeit als "A.-Vertreter" vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beenden, weswegen kein Anlaufzeitraum anzunehmen sei."

Auf den vorliegenden Fall bezogen bedeutet dies, dass allein aufgrund der Tatsache, dass im streitgegenständlichen Jahr allein die KFZ-Kosten und die Diäten Inland höher gewesen wären als die erzielten Einnahmen, systembedingt iSd § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO 1993 damit zu

rechnen sei, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werde bzw. beendet werden müsse.

Damit sei nach Ansicht des Finanzamtes iSd oben angeführten Erkenntnisses des VwGH von vornherein die Einkunftsquellenvermutung für den Anlaufzeitraum zu versagen. Dies auch, ohne im Einzelfall zu prüfen, ob konkrete Hinweise für eine vom Berufungswerber geplante zeitliche Begrenzung seiner Tätigkeit vorgelegen wären.

Im Jahr 2004 hätte der Berufungswerber einen Verlust in Höhe von 7.597,00 € erwirtschaftet. Nach Ansicht des Finanzamtes hätte der Berufungswerber bei dieser Art der Wirtschaftsführung keine Möglichkeit gehabt, die Vertriebsorganisation und das System der Gewinnung von Beratern zu beeinflussen, somit sei diese Tätigkeit nicht geeignet, Gewinne zu erzielen.

Unter Gesamtgewinn verstehe man das Gesamtergebnis von Beginn der Betätigung bis zu deren Beendigung (Veräußerung, Aufgabe oder Liquidation). Maßgeblich sei daher nicht der (Perioden-) Gewinn, der innerhalb eines Kalenderjahres bzw. Wirtschaftsjahres erzielt werde, vielmehr seien alle Periodenergebnisse, während denen die Betätigung vorgelegen wäre, unter Einbeziehung eines Übergangsverlustes und Veräußerungsgewinnes (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG Anh I/2 Anm. 54) zu addieren.

In diesem Zusammenhang komme der VwGH zu der Auffassung, dass bei nebenberuflichen Privatgeschäftsvermittlern, die keinen Gebietsschutz genießen und im "Schneeballsystem" Subvertreter werben würden, Vorführmaterial selbst zahlen und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen müssten, schon systembedingt iSd

§ 2 Abs. 2 letzter Satz LVO 1993 damit zu rechnen sei, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werden müsse, weswegen kein Anlaufzeitraum anzunehmen sei (VwGH 22.2.2000, 96/14/0038).

Im gegenständlichen Fall gehe aus den von Bw. vorgelegten bzw. im Internet recherchierten Unterlagen hervor, dass der Organisationsaufbau der Firma F.L. durchaus mit der der Firma A.-GmbH zu vergleichen sei. Das Vertriebssystem sei nach dem so genannten "Schneeballsystem" aufgebaut, wobei sich über dem Berater der Manager befinde, welcher von den Umsätzen der Berater seiner Gruppe einen bestimmten Provisionsumsatz (Führungsbonus) erhalte, wobei dieser aber weiterhin selbst eine Beratertätigkeit ausübe. Nach Meinung des Finanzamtes sei die im Erkenntnis des VwGH vom 22.2.2000, 96/14/0038, getroffene Aussage durchaus auf den vorliegenden Fall zu übertragen. Es sei daher von vornherein die Einkunftsquellenvermutung für den Anlaufzeitraum zu versagen. Dies auch ohne zu prüfen, ob konkrete Hinweise für eine von Bw. geplante zeitliche Begrenzung seiner Betätigung vorlägen.

Der Berufungswerber bringe in der Berufung im Wesentlichen vor, dass der Grund, warum er

seine Tätigkeit als F.L.-Berater im Jahr 2005 aufgegeben habe, keine wirtschaftlichen Gründe gewesen sein würden, sondern sich aus der Notwendigkeit ergeben hätten, dass sein Gesundheitszustand eine weitere Tätigkeit nicht mehr zugelassen habe.

Doch nach Meinung des Finanzamtes würde der Berufungswerber auch ohne seine Krankheit bei dieser Art der Gestaltung der Tätigkeit keine Möglichkeit gehabt haben, aus der Tätigkeit einen Gesamtgewinn zu erzielen.

Aus den oben angeführten Gründen sei von Liebhaberei ohne Anerkennung von Anfangsverlusten auszugehen und die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Mit Schreiben vom 27. Jänner 2006 wurde der Antrag auf Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat eingebracht und wie folgt begründet:

In der Begründung der Berufungsvorentscheidung vom 21. November 2005 werde angeführt, dass mit der Tätigkeit des Vertriebes von F.L. Produkten objektiv kein Gewinn erzielt werden könne, und zwar erfolge die "Untermauerung" dieser Aussage durch den Vergleich der Tätigkeit des Vertriebes von F.L. Produkten mit jenem Vertriebssystem, das der VwGH in seinem Erkenntnis vom 21.6.1994, 93/15/0217, als nicht gewinnbringend eingestuft habe. Dieser Vergleich sei jedoch in keinsten Weise stichhaltig:

Bei F.L. müsse man zum Aufstieg, um in die Gewinnzone zu kommen, den Rang eines "Managers" erreichen. Dies erreiche man durch Anwerben und in Tätigkeit bringen von 25 hauptberuflichen Mitarbeitern. Dann erhalte man von jedem Verkauf dieses "Managers" (der wiederum eine wahrscheinlich anfangs kleine Gruppe bilden werde) eine Differenzprovision von 18%. Ein halbwegs guter "Manager" verdiene bei F.L. circa 4.000,00 € bis 8.000,00 € pro Monat. Normalerweise sei dieser Aufstieg in 1/4 bis 1/2 Jahr zu schaffen. Einkommen von 9.000,00 € bis 15.000,00 € seien keine Seltenheit, der Aufwand dazu, speziell am Anfang, sei beträchtlich. Der entstehe durch den Fahrtaufwand und durch die Kosten, die jede Woche durch Vorträge und Einzeltreffen entstünden. Die Miete für die Vortragssäle einmal pro Woche betrage je Ort und Räumlichkeit verschieden zwischen 50,00 € und 120,00 €. Billigere Säle seien fast immer ein Jahr im Voraus ausgebucht. Dieser Anfangsverlust könne jedoch spielend innerhalb eines Jahres in Gewinn verwandelt werden. Man solle bedenken, dass es auch bei einem normalen Gewerbebetrieb wahrscheinlich einige Jahre dauern könne, bis er aus den Anfangskosten und auch nötigen Krediten herauskomme. Dass Bw. nicht bereits innerhalb des ersten Jahres in die Gewinnzone gekommen wäre, liege einzig und allein an der Tatsache seiner gesundheitlichen Probleme, wobei er die meiste Zeit im Krankenhaus verbracht hätte. Bw. hätte jahrzehntelange Erfahrung im Direktvertrieb (HFL und Versicherungen) und wisse ganz genau zu beurteilen, welcher Direktvertrieb erfolgreich sein könne und welcher nicht.

Laut Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005 wurden aus obiger Tätigkeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von -5.090,88 € erzielt.

Diese würden sich wie folgt zusammensetzen:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2005	-4.095,64 €
Übergangsverlust 2005	-1.145,24 €
Veräußerungsgewinn 2005	<u>150,00 €</u>
Berichtigte Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-5.090,88 €

Laut Gewinn- und Verlustrechnung sind unter Anderem folgende Positionen ersichtlich:

Erlöse Aloe Vera 20%	178,50 €
Provision Aloe Vera Produkte BRD	224,91 €
Wareneinkauf Aloe Vera Produkte	-679,22 €
Werbung	-1.121,41 €
Fahrtzeugkosten und Transporte	-1.614,04 €
Post- und Telefonaufwand	-830,13 €
Diäten	-122,00 €
Raumkosten	-472,57 €

Am 1. Februar 2006 wurde obige Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Am 12. Februar 2007 wurde folgender Ergänzungsvorhalt samt einem Auszug der Homepage F.L. an den Berufungswerber abgefertigt:

"1.

Wann wurde die gegenständliche Tätigkeit genau begonnen?

2.

Der eingereichte Antrag auf Zulassung als Distributor ist weder ausgefüllt, noch unterzeichnet. Sie werden ersucht, Ihren ausgefüllten und unterzeichneten Antrag einzureichen.

Wer war Ihr Sponsor?

3.

Der übermittelte Auszug der Homepage F.L. ergibt eindeutig, dass im Schneeballsystem Subvertreter geworben werden.

Dies bestätigen auch Ihre Ausführungen im Vorlageantrag vom 27. Jänner 2006.

Nehmen Sie dazu Stellung.

4.

Aus den im Internet aufgefundenen Unterlagen geht keinerlei Gebietsschutz hervor.

Sollten keine gegenteiligen Vereinbarungen Ihrerseits vorgelegt werden, kann somit der Senat annehmen, dass ein solcher auch nicht gewährt worden ist.

5.

Die Ausgabenposition Wareneinkauf stellt ein Mehrfaches der erklärten Umsätze dar. Wurden auch Vorführwaren bestellt?

6.

Worum handelt es sich beim Aufwand "Raumkosten" in Höhe von 949,40 €? Diese wären zu belegen und detailliert deren betriebliche Veranlassung darzulegen.

7.

Um welche Art von Vermittlungsprovision handelt es sich bei den 54,94 € im Jahr 2005? Stellt diese eine nachträgliche Betriebseinnahme dar?

8.

Da in der von Ihnen eingereichten Produktbroschüre eine Preisliste angefügt ist, geht der Senat davon aus, dass diese auch für Sie verbindlich waren. Nehmen Sie dazu Stellung.

9.

Wie sind Ihre Ausführungen im Vorlageantrag zu verstehen, dass jede Woche Fahrtkosten sowie Saalmieten für Vorträge und Einzeltreffen anfallen würden?

Um welche Art von Treffen handelt es sich dabei?

10.

Um welche Art von Seminarbeitrag in Höhe von 177,00 € handelt es sich? Waren Schulungskosten selbst zu tragen?

11.

Um welche Umsätze handelt es sich bei den 550,00 € Versicherungsprovision Bank? Handelt es sich dabei um Folgeprovisionen? Wann wurden die Vermittlungen getätigt? Deren Einstufung ist glaubhaft zu machen."

Mit Schreiben vom 12. März 2007 wurde wie folgt geantwortet:

Es werde eine Stellungnahme des Berufungswerbers übermittelt und nochmals darauf hingewiesen, dass es sich in keinsten Weise um ein Schneeballsystem handle.

Beigelegt wurden folgende Ausführungen:

Ad 1.:

Die Tätigkeit sei mit 13. Juli 2004 begonnen worden.

Ad 2.:

Der Distributorantrag bei F.L.GmbH sei von seinem Sponsor, Frau C.C., von der Bw. angeworben und gesponsert worden wäre, unterzeichnet worden. C.C. sei in Charge für die gesamte organisatorische und verkaufsmäßige Tätigkeit der F.L.GmbH in Österreich. Der Hauptsitz der F.L.GmbH sei Frankfurt. Der Sponsorshipantrag liege nochmals bei, das Original befinde sich bei seinem Sponsor bzw. F.L.GmbH, unterschrieben vom Sponsor und MD Frankfurt.

Ad 3.:

F.L.GmbH sei kein Schneeballsystem, sondern ein Direktvertrieb, Untergruppe Networkmarketing, auch Multilevelmarketing genannt (siehe Auszug aus der Homepage Wirtschaftskammer, weiters gebe es sogar eine Dissertation an der Kepleruniversität Linz, aus der eindeutig hervorgehe, dass NWM kein Schneeballsystem darstelle). An einem bestimmten Umsatz sei ein Gewerbeschein für Direktvertrieb oder Handelsvertreter erforderlich (siehe auch beiliegendes Leporello der Wirtschaftskammer). Der Berufungswerber hätte beide Bedingungen bei der Wirtschaftskammer Linz erfüllt, zwischenzeitlich abgemeldet. F.L.GmbH sei neben H. und A. eine der größten Networkmarketingfirmen EU- und weltweit (in weit über 100 Ländern vertreten). Genau denselben Vertriebsaufbau hätten die großen Versicherungsbetriebe und viele kleinere Maklerfirmen, die nach demselben Prinzip aufgebaut seien. Diese seien vom Aufbau und der Vertriebsstruktur völlig ident und würden sich lediglich in den Namen der Gruppenreihung und der Provisionen und Subprovisionen unterscheiden. Gewerbeschein: Es gebe für den Direktvertrieb einen eigenen Gewerbeschein, der für Bw. am Beginn der Tätigkeit nicht notwendig gewesen wäre, da er sich bereits in Pension befunden hätte und sich damit am Anfang in der einkommen- und sozialversicherungsfreien (der gewerblichen Wirtschaft) Einkommensgruppe befunden hätte. Er hätte ja sowieso die Gewerbeberechtigungen für Handelsvertreter, Groß- und Einzelhandel, und wäre auch beim Direktvertrieb der Wirtschaftskammer gelistet gewesen. Es dauere bei allen Firmen etwa ein bis zwei Jahre, bis man durch den Gruppenaufbau in die Gewinnzone gelange, dann aber sehr schnell ein lukratives Einkommen erziele.

Ad 4.:

Er könne im gesamten Bundesgebiet arbeiten, genauso auch wie Distributoren bei A. und H.

(siehe Beilage AGB).

Ad 5.:

Die Bestellungen würden durch einen ganzen Ordner von Lieferscheinen und durch Weiterverkäufe an private und zukünftige Distributoren belegt werden (davon hätte er jedoch anfangs nur eine geringe Subprovision erhalten, siehe ad 3.). Der Großteil wäre jedoch bei Vorträgen und Schulungen (wöchentlich, meistens im Volksheim, es sei sehr schwierig, günstige Vortragsräume zu bekommen) gewesen. Die Buchungen seien zumeist bis zu einem halben Jahr voraus zu tätigen. Dies könne der Verwaltern der Volksheime (Magistrat) gerne bestätigen. Die Vortragsunterlagen: dazu nötige Overheadfolien seien von ihm erstellt und die Materialkosten von ihm getragen worden.

Ad 6.:

Durch eine Umstellung innerhalb der Wohnung sei Ende 2004 der Büroraum weggefallen (kein eigener Eingang mehr). Daher seien die „Raumkosten“ zu eliminieren.

Ad 7.:

Sei eine Betriebseinnahme aus Folgeprovisionen aus seiner Zeit als Versicherungsmakler.

Ad 8.:

Die Preisliste sei eine Endverbraucherliste. Als Distributor hätte er einen Rabatt von 30% erhalten. Ein Großteil davon sei als Rabatt an Erstkunden gegangen (Folgegeschäfte von bestehenden Kunden hätten selbst direkt bestellen können und den Preis der Preisliste bezahlt, er hätte nur geringfügige Provision erhalten), die Sammelbestellung sei durch ihn erfolgt für Anfänger, Kunden und kleine Distributoren der F.L.GmbH, die von ihm gesponsert worden wären.

Ad 9.:

Er hätte die Kunden, die durch die Entfernung bedingt nicht zu Schulungen hätten kommen können, direkt besuchen müssen. Auch Folgebesuche, verbunden mit Anwerbungen, seien sehr viele gemacht worden (siehe elektr. Fahrtenbuch und Terminkalender). Die Schulungen und Vorträge hätten wöchentlich stattgefunden – für Anfänger wie auch Weiterbildungen bereits gesponserter MA (fast immer im Volksheim, früher in der Autobahnstation (zu teuer). (siehe beiliegende Fahrtenbücher für 2004 und 2005, beiliegende Inserate/Mustervorlage).

Ad 10.:

Von F.L.GmbH veranlasste Schulungen und Seminare für Distributoren seien kostenpflichtig (siehe beiliegende Belege).

Ad 11.:

Kreditvermittlungen für Bank (siehe Beilage)

Beendigung des Distributorenverhältnisses bei F.L.GmbH durch Erkrankung:

Anfang Herbst 2004 hätte er Dauerdurchfall bekommen (Barett Ösophagus, mit Verdacht auf

beginnenden Speiseröhrenkrebs), der ihn in seiner Tätigkeit behindert hätte und ihn in seiner Arbeit schwer eingeschränkt hätte. Anfang 2005 bis Winter 2006 sei er circa sechsmal in Spitäler eingewiesen worden. Das Resultat wären Operationen der Op-Klasse 4 bis 5 gewesen. Gallenblasenentfernung, Bauchfelleiterung, Aneurysma in der linken Leiste behoben mittels Stent, Durchgängigkeit des Stents sei verloren gegangen, er hätte einen Bypass von der Leiste des rechten Beines durch den Unterbauch in die Leiste des linken Beines bekommen. Dazu sei noch eine Neuroferamentstenose, hochgradige Osteochondrose L4/5 und L 5 li. Chron., Facettenarthropathie I3/4 vom Wagner Jauregg Spital belegt worden. Dadurch wäre es nötig gewesen, die beiliegende Kündigung bei F.L.GmbH auszusprechen. Er würde jedoch betonen wollen, dass er ohne die aufgezählten Erkrankungen heute bereits schon dem Managerbereich angehören würde und damit auch hochgradig in der Gewinnzone sein würde.

Unter Anderem wurde Folgendes beigelegt:

Eine Bestätigung der F.L.GmbH vom 20. Februar 2007, wonach bestätigt werde, dass der Berufungswerber in der Zeit von 19. Juli 2004 bis 6. Juni 2005 mit seine Frau als Distributor eingeschrieben gewesen wäre. Ware sei von ihm in diesem Zeitraum nur in Österreich gekauft worden.

Ein Antrag auf Zulassung als Distributor des Berufungswerbers und seiner Gattin vom 13. Juli 2004. Sponsor sei Frau C.C. .

Unter Anderem ist darin festgehalten:

"Als neuer Distributor nehme ich zur Kenntnis:

1.

Die Bedingungen meiner Ernennung als Distributor sind in den „Unternehmensrichtlinien definiert.

.....

2.

Ich bin ein völlig unabhängiger Vertriebspartner.

.....

6.

Ich darf nur solche Werbe- und Druckerzeugnisse verwenden, die vom Unternehmen zuvor genehmigt worden sind.

.....

11.

Bei Erstbestellung ist ein Mindestbestellwert von 150,00 € erforderlich. Der Mindestbestellwert für jede weiter Bestellung beträgt 100,00 €."

Beiliegend sind die „Regeln für F.L.GmbH -Distributoren für den Verkauf und die Bewerbung

der F.L. -Produkte":

"Wer darf was ? wo ? wie ? verkaufen und bewerben

Die nachstehenden Rechte und Pflichten ergänzen die bestehenden Unternehmensrichtlinien von F.L. Products.

1.

Verkauf der Produkte von F.L. Products

1.1

Die Produkte von F.L. Products werden ausschließlich im Network-Marketing vertrieben. Dies ist ein personenbezogenes Empfehlungsgeschäft auf der Grundlage von persönlicher Beratung und Betreuung der Kunden und Distributoren im Rahmen ihres persönlichen Umfelds. Mit Network-Marketing verträgt sich nicht und ist deshalb verboten der Verkauf der Produkte von F.L. Products

- in öffentlichen Gewerberäumen*
- in öffentlichen und jedermann zugänglichen Gaststättenräumen*
- auf Märkten und Messen*
- an Info-Ständen*

.....

- im Versandhandel*
- in Internet-Shops*

.....

1.3

Der Verkauf und die Lieferung der Produkte von F.L. Products an Wiederverkäufer, die nicht F.L.GmbH -Distributoren sind, ist verboten.

.....

2.

Bewerbung der Produkte von F.L. Products

2.1

Die Bewerbung von F.L. Products durch Werbung, die öffentlich sichtbar ist, ist verboten.

.....

2.2

F.L. Products empfiehlt den F.L.GmbH -Distributoren, die offiziellen Werbematerialien von F.L. Products zu verwenden. Soweit ein F.L.GmbH -Distributor Werbematerialien erstellt, müssen diese in allen Punkten den F.L.GmbH -Richtlinien entsprechen.

..... "

Eine Broschüre der Wirtschaftskammer OÖ, aus der unter Anderem Folgendes zu entnehmen ist:

"Was ist Network Marketing?"

Network Marketing ist eine Form des Direktvertriebs:

Es ist der Aufbau eines Umsatz-Netzwerkes, über das der Ein- und Verkauf von Waren und Dienstleistungen erfolgt.

Ein Networkpartner beginnt zumeist damit, dass er sein eigenes Unternehmen aufbaut und davon ausgehend eine ganze Reihe von Geschäftspartnern fördert, ähnlich wie ein Franchisegeber.

Im Gegensatz zum Franchising, bei dem nur ein Konzern Filialen gründet, kann im Network Marketing jeder Unternehmer eigenständig weitere Network-Unternehmen gründen – allerdings mit geringerem Kapitaleinsatz.

Die Aufgabe der Networkpartner besteht darin, diese Vernetzung zu organisieren. An den Umsätzen, die in diesem Filial-Netz erwirtschaftet werden, sind die Networkpartner beteiligt (Umsatzboni).

.....

Unterschied zur traditionellen Selbständigkeit:

Geringes Startkapital, geringes Risiko, keine Lagerkosten, keine Werbekosten, minimale laufende Kosten, geringerer Zeiteinsatz, unbeschränkte Einkommensmöglichkeiten, Residualeinkommen (=dauerhaftes Einkommen), keine Gebietsbeschränkung, konjunkturunabhängig."

Zudem ein Schreiben eines Rechtsanwaltes vom 23. Februar 2007, betreffend das Vertriebssystem der F.L.GmbH in Österreich/rechtliche Beurteilung:

"Bezugnehmend auf die Information, dass im Rahmen einer finanzbehördlichen Außenprüfung bei einem ihrer österreichischen Distributoren der Einwand erhoben worden ist, ihr Vertriebssystem stelle ein „unzulässiges Schneeballsystem" dar:

1.

Der Anschluss von Verträgen nach dem „Schneeballsystem" ist in Österreich nach der verwaltungsrechtlichen Bestimmung des § 27 UWG verboten. Ein Verstoß dagegen führt zur Nichtigkeit der abgeschlossenen Verträge mit Rückforderungsrechten der betroffenen Kunden/Käufer.

2.

Von einem derartigen unzulässigen Schneeballsystem tatsächlich und rechtlich abzugrenzen ist der von Ihnen gehandhabte „Direktvertrieb" mit dem synonym gebrauchten englischsprachigen Begriff des „Multilevel-Marketing".

3.

Der Direktvertrieb stellt eine zwischenzeitig auch in Österreich anerkannte und auch gewerberechtlich zulässige Vertriebsform dar, was sich schon und auch schlagend daraus

ergibt, dass es schon mehrjährig sowohl in der Bundeswirtschaftskammer Österreich, als auch in den einzelnen Bundesländerwirtschaftskammern jeweils gesetzliche Interessenvertretungen für Direktvertrieb gibt.

4.

Die in ihrem nunmehrigen Anlassfall relevierte Abgrenzung zwischen unzulässigem Schneeballsystem und zulässigem Direktvertrieb/Multilevel-Marketing ist Gegenstand eines von der Wirtschaftskammer Österreich/ Bundesgremium Direktvertrieb im Oktober 2004 herausgegebenen Leitfadens für Selbständige im Direktvertrieb.

5.

Nach den gleichermaßen angeschlossenen „Allgemeinen Geschäftsbedingungen/F.L.GmbH“, die nach meinen Informationen auch für ihre Distributoren-Vertragsbeziehungen in Österreich gelten, ist der österreichische Distributor nach Ziffer 2 ein rechtlich und wirtschaftlich völlig unabhängiger Vertriebspartner. Konsequenterweise verfügen die österreichischen Distributoren daher nach meinen Informationen auch jeweils über eigenständige, gewerberechtliche Befugnisse entweder für „Handelsgewerbe“ oder für „Warenpräsentator“. Aus Ziffer 3 dieser AGBs ergibt sich ferner, dass die Vertriebspartner sämtliche eingekauften Produkte selbst und ausschließlich in Geld zu bezahlen haben.

Eine Warenbezahlung im Wege der Zuführung weiterer Vertriebspartner, wie es für ein Schneeballsystem nach § 27 Abs. 2 UWG charakteristisch wäre, ist nach diesen AGB nicht vorgesehen.

6.

Mir sind die Details ihrer Kooperation mit den österreichischen Distributoren nicht bekannt. Nach den mir dazu vorliegenden Unterlagen steht einem Distributor zwar die Möglichkeit offen, dritte Personen für die Beteiligung an ihrem Warendirektvertrieb zu gewinnen, doch wird dafür kein Entgelt oder eine sonstige geldwerte Vergünstigung ausgeschüttet.

Nur soweit diese neu gewonnenen Distributoren aus anschließenden eigenen Warenabsätzen bei ihnen Erlöse generieren, werden die für diese neuen Umsätze zuständigen Distributoren daran mit Provisionen/Boni beteiligt.

In allen Fällen liegen daher ausschließlich Warenbezug-/Kaufentgelt-Geschäftsbeziehungen vor, die nicht dem Verbot des Abschlusses von Verträgen nach dem Schneeballsystem gemäß § 27 UWG unterliegen.

Sofern die eingangs erwähnten österreichischen Finanzbehörden eine davon abweichende Sach- und/oder Rechtsauffassung vertreten sollten, so kann diese erst dann näher überprüft werden, wenn konkrete Detailargumente vorliegen."

Dazu beigelegt wurden lediglich die Allgemeinen Geschäftsbedingungen der F.L.GmbH:

".....

2.

Ich bin ein völlig unabhängiger Vertriebspartner.

.....

3.

Alle von mir eingekauften Produkte werde ich mit der Bestellung und in Übereinstimmung mit den Bedingungen der Unternehmensrichtlinien bezahlen. Die Zahlung der Ware erfolgt sofort. Die Ware bleibt bis zur vollständigen Bezahlung Eigentum von F.L.GmbH . Bonusanspruch besteht nur für bezahlte Ware. Bei Warenrückgaben wird der bereits ausgezahlte Bonus zurückgerechnet und muss an F.L.GmbH erstattet werden.

.....

6.

Ich darf nur solche Werbe- und Druckerzeugnisse verwenden, die vom Unternehmen zuvor genehmigt worden sind.

.....

9.

Ich erkenne an, dass das Unternehmen berechtigt ist, nach eigenem Ermessen die „Unternehmensrichtlinien“ von Zeit zu Zeit zu ändern. Diese Änderungen sind für mich ab dem Zeitpunkt bindend, zu dem sie von F.L.GmbH veröffentlicht werden.

..... "

Eine Bestätigung der Q. Versicherung, dass im Jahr 2005 56,59 € an Provisionen gutgeschrieben worden wären.

Ein undatiertes Fax betreffend Inserate an die Oberösterreichischen Nachrichten:

"am 26.4.:

Sie suchen excellentes Zusatzeinkommen durch seriösen Zweitberuf oder eine neue Existenz im Wellnessbereich mit solider Grundausbildung, Carprogramm und Vererbbarkeit. Als Marktleader weltweit in 105 Ländern seit 27 Jahren vertreten suchen wir Verstärkung für unser stark expandierendes Beratungsteam.

am 23.4.:

1, Unternehmerpersönlichkeit für ein revolutionäres Konzept gesucht.

2.

Sehr guter Nebenverdienst für an Wellness interessierte Damen und Herren."

Ein Fax vom 9. Jänner 2005 an den Tips Verlag:

"Das Inserat sollte das erste Mal am 20. Jänner erscheinen und am 27. Jänner gratis wiederholt werden.

.....

Text:

Aloe Vera = Wohlbefinden + excell. Eink. (zweit- oder hauptberufl. Damen und Herren ab 45a bis xxx bevorzugt). Folgeprovisionen vererbbar!"

Weiters ein Fax an den Berufungswerber von C.C. vom 30. März 2005, das Vorschläge für die Formulierung von Inseraten beinhaltet.

Zudem zwei Karten für „F.L.GmbH/Austria, J. Day“ vom 31. Juli 2004, Eintritt jeweils 50,00 €.

Einen Anmeldung zu einem Seminar am 16. Oktober 2004 bei C.C. zum Preis von 45,00 €:

"Erstes Unternehmerforum in Österreich

Das Leistungspaket unseres Unternehmerforums beinhaltet:

- Aquisitions-, Motivations- und Ausbildungsseminar, um neuen Partnern eine Grundausbildung für ihr F.L.GmbH-Geschäft zu geben und bereits eingeschriebene Partner zu motivieren und weiterzubilden.

..... "

Ein Kontoauszug des Berufungswerbers, aus dem die Bezahlung von 32,00 € für ein Tagesseminar am 15. Jänner 2005 hervorgeht.

Eine Bestätigung der Bank, dass Bw. für das Jahr 2004 550,00 € Provisionen für vermittelte Bankprodukte erhalten habe. Zudem eine Aufstellung, aus der hervorgeht, dass diese Provision aus einem einzigen Abschluss am 21. April 2004 hervorgegangen ist.

Weiters ein Arztbrief, der diverse Diagnosen beinhaltet, sowie eine Bestätigung über einen Spitalsaufenthalt vom 1. bis 8. November 2006.

Ein Schreiben der F.L.GmbH vom 6. Juni 2005 betreffend das Kündigungsschreiben des Berufungswerbers und seiner Gattin vom 17. Mai 2005. Die Distributoreigenschaft sei erloschen.

Mit Schreiben vom 12. März 2007 wurden obige Ermittlungsergebnisse der Amtspartei übermittelt. Eine Stellungnahme wurde nicht abgegeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Einstufung der Tätigkeit des Berufungswerbers (Privatgeschäftsvermittler) als Liebhaberei. Unstrittig handelt es sich bei gegenständlicher Betätigung um eine unter § 1 Abs. 1 LVO 1993 zu subsumierende, um eine typisch erwerbswirtschaftliche.

Grundsätzlich ist bei einer solchen Tätigkeit das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Diese Vermutung kann jedoch widerlegt werden, wenn die Absicht, einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, nicht anhand objektiver Umstände

nachvollziehbar ist.

Nach § 1 Abs. 1 LVO 1993 liegen Einkünfte vor bei einer Betätigung, die

- durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder 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 Ansicht ist für jede organisatorisch ins ich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Gemäß § 2 Abs. 1 LVO 1993 ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, wenn bei Betätigungen iSd § 1 Abs. 1 Verluste anfallen, insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:

1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste,
2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen,
3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wird,
4. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die angebotenen Leistungen,
5. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,
6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen.

Nach § 1 Abs. 2 leg cit liegen innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1.....jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Ein Anlaufzeitraum im Sinne des ersten Satzes darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalles **damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.**

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 22.2.2000, 96/14/0038, ausgeführt, dass „*bei keinen Gebietsschutz genießenden und im Schneeballsystem Subvertreterwerbenden Privatgeschäftsvermittlern, die Schulungen sowie Vorführmaterial auf eigene Kosten erwerben und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen müssen, schon systembedingt iSd § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO 1993 damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtüberschusses beendet wird.*“

Strittig ist, ob in Bezug auf die Tätigkeit des Berufungswerbers damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor Erzielen eines Gesamtüberschusses beendet wird und somit auch kein Anlaufzeitraum iSd § 2 Abs. 2 LVO 1993 anzunehmen ist.

Im gegenständlichen Fall sind sämtliche vom VwGH genannten Merkmale erfüllt.

Dass Bw. keinen Gebietsschutz genießt, geht aus seiner Vorhaltsbeantwortung vom 12. März 2007 hervor, wonach der Berufungswerber im gesamten Bundesgebiet arbeiten würden, *"genauso wie Distributoren bei A."* Auch in der eingereichten Broschüre der Wirtschaftskammer wird darauf hingewiesen, dass keine Gebietsbeschränkung bestehen würde.

Ebenso im angeführten Schreiben wurde von Bw. zu den Punkten 5. und 10. ausgeführt, dass sowohl Materialkosten für Vorträge und Vorführungen, als auch Schulungskosten von ihm selbst zu tragen waren.

Dass hohe Reiseaufwendungen zu tätigen waren und diese die Umsätze bei Weitem überstiegen haben geht schon aus einer Gegenüberstellung der Erlöse zu den angefallenen Fahrzeug- und Transportkosten und Diäten hervor:

Jahr	KFZ-Kosten	Diäten	Summe	Umsatzerlöse	Provisionen
2004	2.702,16 €	221,80 €	2.923,96 €	386,78 €	1.132,07 €
2005	1.614,04 €	122,00 €	1.736,04 €	178,50 €	224,91 €

Zudem vergleicht der Berufungswerber selbst (Schreiben vom 12. März 2007, zu Punkt 3.) das nach seinen Angaben vorliegende System *„Direktvertrieb, Untergruppe Networkmarketing, Multilevelmarketing“* mit dem der Firma A.: *„Diese sind vom Aufbau und der Vertriebsstruktur völlig ident und unterscheiden sich lediglich in den Namen der Gruppenreihung und der Provision und Subprovisionen“*.

Es wird zwar von Bw. das Vorliegen eines Schneeballsystems iSd oben angeführten Judikatur verneint, das von ihm angewandte System jedoch mit dem der Firma A. gleich gesetzt, das wiederum als Grundlage für das zitierte Erkenntnis gedient hat.

Die Argumentation des Berufungswerbers geht folglich ins Leere.

Im Vorlageantrag wurde das System durch den Berufungswerber wie folgt beschrieben:

"Bei F.L.GmbH muss man zum Aufstieg, um in die Gewinnzone zu kommen, den Rang eines „Managers“ erreichen. Dies erreicht man durch Anwerben und in Tätigkeit bringen von 25 hauptberuflichen Mitarbeitern. Dann erhält man vom Verkauf dieses „Managers“ (der wiederum eine wahrscheinlich anfangs kleine Gruppe bilden wird) eine Differenzprovision von 18%."

Jeder neu geworbene Vertreter ist somit ein Konkurrent des ihn werbenden Vertreters, weswegen sich durch die Werbung neuer Vertreter die Umsätze nicht beliebig steigern lassen (VwGH 21.6.1994, 93/14/0217).

Ebenso ist anzumerken, dass nach den eingereichten Unterlagen, wie der Broschüre der

F.L.GmbH, dem Antrag auf Zulassung als Distributor, den Regeln für F.L.GmbH-Distributoren für den Verkauf und die Bewerbung der F.L.-Produkte und den Allgemeinen Geschäftsbedingungen der F.L.GmbH, die gesamte Tätigkeit des Berufungswerbers einschließlich der Preisgestaltung der verkauften Produkte (Schreiben vom 12. März 2007, zu Punkt 8.) nach strengen Regeln der F.L.GmbH vorgenommen werden musste.

Zusätzlich ist zu bemerken, dass die erklärten Verluste die Erlöse erheblich übersteigen:

Jahr	Verlust	Umsatzerlöse	Provisionen
2004	7.597,00 €	386,78 €	1.132,07 €
2005	4.095,64 €	178,50 €	224,91 €

Dass Bw. ab Beginn des Jahres 1995 mehrere Krankenhausaufenthalte absolvierte und sich sein Gesundheitszustand verschlechterte, ändert nichts an der Beurteilung der vorliegenden Tätigkeit.

Auch ohne die Verschlechterung des Gesundheitszustandes des Berufungswerbers wären die oben angeführten Merkmale gegeben gewesen. Die Tätigkeit ist objektiv – demnach unter Außerachtlassung der persönlichen Umstände des Berufungswerbers – nicht geeignet, einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten herbeizuführen.

Wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 12.8.1994, 94/14/0025, ausgeführt hat, *„ist eine Absicht ein innerer Vorgang (Willensentschluss), der erst dann zu einer steuerlich erheblichen Tatsache wird, wenn er durch seine Manifestation in die Außenwelt tritt. Es genügt daher nicht, dass der Steuerpflichtige die Ansicht hat, Gewinne zu erzielen, vielmehr muss die Absicht anhand der im § 1 Abs. 1 LVO 1993 beispielsweise aufgezählten objektiven Kriterien beurteilt werde. Auf Wunschvorstellungen desjenigen, der die Betätigung entfaltet, kommt es hierbei nicht an.“*

Die vorliegende Tätigkeit ist mit der dem Erkenntnis vom 22.2.2000, 96/14/0038, zu Grunde liegenden vergleichbar. Der Schluss, dass auch im gegenständlichen Fall *„systembedingt iSd § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO 1993 damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtüberschusses beendet wird*, ist nachvollziehbar. Ein Anlaufzeitraum ist nicht anzunehmen, die Tätigkeit ist objektiv nicht geeignet, Gewinne hervorzubringen.

Die Berufung war als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 12. Juli 2007