



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Hedwig Weber, 8940 Liezen, Ausseerstraße 32, gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 3. Dezember 2004 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (Bw.) ist seit dem Jahr 2001 neben ihrer Tätigkeit als Lehrerin als Privatgeschäftsvermittlerin bei Amway tätig.

Das Finanzamt ließ die von der Bw. in den Streitjahren geltend gemachten Verluste aus ihrer Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittlerin im Gesamtbetrag von 22.560,96 Euro außer Ansatz. Begründend wurde ausgeführt, dass bei einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung ein Anlaufzeitraum dann nicht in Betracht komme, wenn nach den Umständen des Einzelfalles zu erwarten sei, dass die Betätigung zeitlich befristet sei, dh. die Einstellung der Betätigung zu erwarten sei, bevor ein positives Gesamtergebnis erzielt werde. Bei Privatgeschäftsvermittlern sei schon systembedingt damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werde und können die Verluste daher nicht anerkannt werden.

Die dagegen gerichtete Berufung hat der Unabhängige Finanzsenat mit Entscheidung vom 10. Juni 2005, RV/0090-G/05 als unbegründet abgewiesen.

Dagegen erhab die Bw. Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof. Dieser hob mit Erkenntnis vom 18. Oktober 2007, 2005/15/0097, die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates auf und führte darin ua. aus:

*„Dem angefochtenen Bescheid können keinerlei Feststellungen über das vom § 2 Abs. 2 LVO geforderte Gesamtbild der Verhältnisse entnommen werden. Die auszugsweise Wiedergabe der hg. Erkenntnisse vom 21. Juni 1994, 93/14/0217, und vom 12. August 1994, 94/14/0025, kann solche Feststellungen nicht ersetzen. Die von der belangten Behörde vorgenommene Übertragung der in diesen Erkenntnissen getroffenen Schlussfolgerungen, die dort das Ergebnis der Würdigung der dort aufgenommenen Beweise darstellten, setzt zwingend die Feststellung eines identen Sachverhaltes voraus. Abgesehen davon, dass die belangte Behörde keine ausreichenden Feststellungen getroffen hat, kann der Beschwerdefall auf Grund der Berufungsausführungen nicht unbesehen mit den Feststellungen in den von der belangten Behörde zitierten Erkenntnissen gleichgestellt werden.“*

Im nunmehr fortgesetzten Verfahren wurde die Abgabenbehörde erster Instanz mit folgenden Ermittlungen beauftragt:

Der VwGH sei in seinem Erkenntnis vom 22.2.2000, 96/14/0038, von nachstehendem Sachverhalt ausgegangen:

*„Nach dem dort im Einzelnen beschriebenen Vertriebs- und Provisionssystem handelt es sich hierbei um eine Vermittlertätigkeit, die grundsätzlich nach einem sich totlaufenden Schneeballsystem aufgebaut ist. Über einem Vertreter befinden sich so genannte „Sponsoren“, die an seinem Umsatz beteiligt sind, unter ihm sind jene A-Sponsoren (Subvertreter), die von ihm selbst „gesponsert“ (geworben) wurden. Es dürfen lediglich die Produkte von A vermittelt werden, wobei es keinen Gebietsschutz gibt und auch die Preise von A festgelegt werden. Auf der Ausgabenseite solcher Vertreter, die idR nebenberuflich tätig sind und ihre Kunden bzw. Subvertreter vor allem im Freundes-, Bekannten- und Verwandtenkreis anwerben, wobei es in der Natur der Sache liegt, dass dieser Kundenkreis aufgrund der gegenseitigen Konkurrenzierung binnen kurzem ausgeschöpft ist und solcher Art eine Marktverengung eintritt, fallen regelmäßig beträchtliche Schulungs- bzw. Seminarkosten, Kfz-Kosten, Reisespesen sowie Aufwendungen für Vorführwaren und Telefon an.“*

Die Bw. möge dazu befragt werden und vor allem in Hinblick auf ihre Ausführungen in ihrer Beschwerde konkret darstellen, weshalb sie der Ansicht sei, ihre Tätigkeit unterscheide sich grundlegend von der anderer Vertreter und die von ihr angebotenen Beweise (Prognoserechnung, etc.) vorlegen. Der Unabhängige Finanzsenat hat dazu in der Entscheidung nur die (unwidersprochene) Feststellung getroffen, dass die vorgelegte Vertragskopie ident sei, mit den Verträgen anderer Amway-Vertreter.

Die Behauptung der Bw. in ihrer Beschwerde, ihre Tätigkeit sei anders, da „*kein reiner Produktverkauf sondern Vernetzung, damit erhöhte Reisekosten nur zu Beginn*“ möge im Hinblick auf geltend gemachte Diäten und Reisekosten (wöchentliche Geschäftspräsentation) überprüft werden. Nach eigenen Angaben in ihrer Berufung bediene sich die Bw. 147 Subvertreter. Es sei darzutun, wie die Kontaktaufnahme mit diesen und mit Kunden bzw.

in der Folge die Kommunikation erfolgt sei, zumal keine Telefonkosten (2003) geltend gemacht wurden. Auch die von der Bw. in der Beschwerde aufgestellte Behauptung: „*Ich beginne jetzt die Früchte meiner bisherigen Arbeit zu ernten. Ich würde sogar ein Einkommen erzielen ohne Aufwendungen zu tätigen*“ möge überprüft werden.

Den in der Folge ausgefertigten Vorhalt des Finanzamtes beantwortete die Bw. mit Schreiben vom 8. April 2008 im Wesentlichen wie folgt:

Die Bw. sei nicht am Produktverkauf interessiert. Sie führe keine Waren vor, bestelle keine Waren für Kunden und liefere diese auch nicht aus. Den Vertrag mit Amway habe sie bereits vorgelegt. Dieser sei ein Grundvertrag und unterscheide sich nicht von anderen Vertretern. Es gebe drei Arten von Arbeitsweisen: Die herkömmlichen Produktverkäufer, die Produktverkäufer mit Netzwerkaufbau kombiniert und die reinen Netzwerkaufbauer. Die beiden ersten werden intern als die herkömmliche Amway-Schiene bezeichnet. Die letzte Art arbeitet nach dem System von Netzwerk21. Die Bw. sei ausschließlich am Umsatznetzwerk nach dem System21 interessiert. Dies sei ein weltweites Trainings- und Geschäftsaufbauunterstützungsprogramm, das nach folgendem System funktioniere:

„*Es werden Handelspipelines organisiert. Ziel ist es, durch Vernetzung von Haushalten einen Umsatz von 10.000 Punkten (=21% in der Bonustabelle) zu erreichen, wobei jeder Haushalt bloß seinen Eigenbedarf deckt. Jeder Haushalt ordert die Produkte im eigenen virtuellen Einkaufscenter (www.amivo.at). Es werden alle Produkte des täglichen Bedarfes angeboten (z.B. Wasch-, Reinigungsmittel, Kosmetikartikel, Haushaltsgeräte und -mittel, Tischwäsche, Nahrungsergänzungsmittel, Geschenkartikel). Diese werden rund um die Uhr angeboten, der Käufer ist an keine Ladenzeiten gebunden, hat keine zeit- und kostenaufwendigen Einkaufswege. Die Ware wird per Lieferdienst innerhalb von zwei bis vier Tagen ohne Zustell- und Versandkosten vor die Tür geliefert. Damit entfällt ein Schleppen und Heben vom Geschäft zum Haushalt. Die Rechnung wird vom Konto abgebucht. Dadurch gibt es für den Network Geschäftspartner keinen Produktverkauf und auch keine Auslieferung der Ware. Die Tätigkeit liegt einzig und allein im Netzwerkaufbau. Ziel ist die 21%-Stufe im so genannten Tiefenbein zu erreichen.*

*In jedem Tiefenbein gibt es aktive Geschäftspartner, die daran interessiert sind, das Bein auf 21% zu treiben und mit ihr aktiv weiterzuvernetzen.“*

Eine weitere Unterscheidung liege im örtlichen Aufbau. In Großstädten können alle Interessierten die Network21-Veranstaltung ohne hohe Reisekosten und Zeitaufwand besuchen. Es liege in ihrem Fall keine Nebentätigkeit am Lande vor, die häufig durch den Verwandten – und Bekanntenkreis begrenzt sei. Auch schule sie ihre potentiellen Geschäftspartner nicht selbst. Sie nutze die öffentlichen Vorträge von Network21 in den diversen Städten und schicke Interessierte dorthin. Die Kommunikation erfolge im Wesentlichen per Internet. Das bedeute, dass durch die Nutzung des Network21-Programmes keine hohen Ausgaben vorliegen. Seit dem Jahr 2004 besuche sie auch nur mehr zwei bis drei Wochenendseminare für Fortgeschrittene.

Sie habe ihr Durchhaltevermögen insofern bewiesen, dass sie seit 2004 im Wesentlichen ein

ausgeglichenes Ergebnis aufweise. Sie habe mehrere Tiefenbeine gleichzeitig – so auch im Ausland – aufgebaut, anstatt sich auf ein Tiefenbein zu konzentrieren. Dadurch sei sie die Jahre hindurch in der Stufe 21% hängen geblieben und das Ziel der 21%-Stufe dauere länger, als sie prognostiziert habe. Der Grundstock sei dadurch aber größer, sodass zumindest zwei Tiefenbeine in absehbarer Zeit ihr Ziel erreichen.

Da sie im Network-Team arbeite, sei jeder neue Network-Partner kein Gegner und kein Konkurrent, der ihre Boni beschneide, sondern ein Gewinn, weil lediglich die Umsatzpunkte gezählt werden.

Die Telefonkosten für das Jahr 2003 seien im Formular E1a enthalten (Telefon-Internetkosten anteilig 683,31 Euro). Die Bw. gab jedoch bekannt, dass durch das private Handy und die neue Handytarifgestaltung keine wesentlichen betrieblichen Telefonausgaben mehr entstehen.

Mit diesem Schreiben legte die Bw. jeweils eine Aufstellung ihrer Einnahmen und Ausgaben für die Jahre 2001 – 2007, sowie die Listen ihrer Geschäftspartner und ihrer Tiefenbeine vor.

Bei einer genauen Durchsicht dieser Unterlagen stellte der Unabhängige Finanzsenat fest, dass die Anzahl der auf den Listen angegebenen Personen einer sehr starken Fluktuation unterworfen war und teilweise von den jeweiligen Geschäftspartnern gar keine Umsätze erzielt worden sind. Es fiel auf, dass die Bw. in ihrer Berufung und Beschwerde von 147 Geschäftspartnern sprach, in der für das Jahr 2008 vorgelegten Liste jedoch nur mehr 66 Personen als Networker aufschienen. Bei näherer Überprüfung war zu erkennen, dass nur noch 15 Personen ident mit den ursprünglich 147 Geschäftspartnern waren. Ebenso augenscheinlich war, dass die Einnahmen ab dem Jahr 2005 kontinuierlich sanken.

Damit und mit nachstehender Berechnung, deren Zahlen der Entscheidung des UFS vom 4. Februar 2008, RV/0899-W/06 entnommen worden sind, wurde die Bw. mit Schreiben vom 26. August 2008 konfrontiert:

*„Unter der Voraussetzung, dass 147 Geschäftspartner für Sie tätig sind, müssten Sie nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates folgende Einnahmen erzielen:  
Bei der Annahme, dass jeder Geschäftspartner lediglich seinen Eigenbedarf von nur 80 Euro monatlich deckt, ergibt dies einen jährlichen Eigenumsatz von zumindest 800 Euro. Bei 147 Geschäftspartnern resultiert daraus ein Gesamtumsatz von 117.600 Euro (ohne Berücksichtigung der Tatsache, dass von diesen auch weitere Haushalt versorgt werden sollten). Das heißt bei Bestehen auch nur einer Handelspipeline würde der Leistungsbonus von 21% von 117.600 Euro allein aus dem Eigenbedarf der Geschäftspartner 24.696 Euro betragen. Die von Ihnen zu bezahlenden Boni iHv 3% von 800x147 machen 3.528 Euro aus, weshalb Sie 21.168 Euro Einnahmen (ohne Berücksichtigung weiterer Boni wie Basisprovision etc.) erzielen könnten.“*

In ihrem Antwortschreiben vom 15. September 2008 führte die Bw. dazu aus, dass für so genannte Special Members ein Mitgliedsbetrag eingeführt worden sei. Dies sei für einige Menschen der Grund gewesen, die Geschäftspartnerschaft zu beenden. Als einen weiteren

Grund für das Sinken der Mitglieder gab sie an, dass sich ihre aktivste Geschäftspartnerin nach Tschechien zurückgezogen habe. Dadurch hätte diese ihr Menschennetzwerk, das sehr an sie gebunden gewesen sei, wenig betreut, was wiederum viele bewogen hätte, ihre Geschäftspartnerschaft zurückzulegen. Zu den vom Unabhängigen Finanzsenat angeführten 15 Personen kämen noch weitere sieben, bei welchen sich lediglich der Name infolge Heirat bzw. Geschäftsübergabe geändert habe.

Die Frage nach der Möglichkeit ihre Einnahmen zu erhöhen, beantwortete die Bw. dahingehend, dass sie ihre Produktverkäufe erhöhen und Produktabende organisieren könne. Die Einnahmen für das erste Halbjahr 2008 gab die Bw. mit 1.524,60 Euro an und sprach ihre Hoffnung auf Umsatzsteigerung für das zweite Halbjahr aus.

Konfrontiert mit einem möglichen monatlichen Mindestumsatz von 80 Euro gab die Bw. an:

*„Unter der Voraussetzung, dass 147 Geschäftspartner einen jährlichen Umsatz von 800 Euro, somit 9.800 monatlich erzielen, würde der monatliche Punktewert im Durchschnitt 4.900,00 (Verhältnis 1:2 angenommen) betragen. Damit ist lediglich die 15%-Stufe erreicht. Bei einer breiten Fächerung werden meiner Mandantin z.B. 3% abgezogen, somit verbleiben im besten Fall 12% von 9.800,00 Euro, das sind 1.176,00 monatlich bzw. 14.112,00 jährlich. Da allerdings keine Einkaufsverpflichtung besteht, werden im Durchschnitt keine 800,00 Euro Umsatz pro Jahr und Person erreicht. Durch die Einführung des – wie oben angeführt – Mitgliedsbeitrages, die Abwanderung von Frau Dipl.Ing. S. und andere oft berufliche und zwischenmenschliche Gründe ist die Geschäftspartnerzahl gesunken. Dadurch konnte nur ein Fünftel des fiktiven Beispiels an Provisionen erzielt werden.“*

Weiters wies die Bw. daraufhin, dass sie ihre Tätigkeit bis heute nicht aufgegeben und ab 2004 keine Verluste mehr erzielt hätte. Der Gesamtgewinn werde erreicht, allerdings zeitlich bei weitem später als angenommen.

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

Liegt eine Tätigkeit im Sinn des § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung (LVO) BGBI. Nr. 33/1999, vor, ist das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Die Vermutung kann jedoch widerlegt werden, wenn das subjektive Element der Absicht der Erzielung eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses nicht an Hand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3 LVO) nachvollziehbar ist.

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob hinsichtlich der in den ersten drei Jahren der Tätigkeit der Bw. erzielten Verlusten von einem Anlaufzeitraum auszugehen ist oder ob eine Tätigkeit vorliegt, bei der nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass sie vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird und daher ein Anlaufzeitraum im Sinn des ersten Satzes des § 2 Abs. 2 LVO nicht angenommen werden darf.

Dabei ist zu beachten, dass das Ertragsstreben eines Steuerpflichtigen auf die Erzielung eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses gerichtet sein muss. Die im Laufe der Betätigung erwirtschafteten Gewinne oder Überschüsse dürfen nicht nur die angefallenen Verluste ausgleichen, sondern müssen darüber hinaus bei einer betrieblichen Einkunftsquelle zu einer Mehrung des Betriebsvermögens, bei einer außerbetrieblichen zu einem Überhang der Überschüsse gegenüber den Verlusten führen.

Im vorliegenden Fall ist die Bw. als Privatgeschäftsvermittlerin für Amway tätig.

*Amway ist ein Netzwerk-Marketingunternehmen mit Sitz in Ada, Michigan, USA und wurde 1959 gegründet.*

*Seine Produktlinien beinhalten Zahn- und Körperpflege, Haushalt, Nahrungsmittel und Nahrungsergänzungen, Garsysteme, Wasserfilter, Kosmetik, sowie Schmuck und Bekleidung. Das Amway Vertriebssystem ist hierarchisch strukturiert. Als „Sponsor“ wird bei Amway jener Geschäftspartner benannt, der seinerseits wiederum andere Geschäftspartner angeworben hat und für deren Einarbeitung innerhalb des Vertriebssystem er zuständig ist. Der Sponsor hat wiederum selbst einen Sponsor, der ihn gewonnen hat. Diese Zuordnung wird, je nach Perspektive als „Upline“ bzw. „Downline“ bezeichnet. Die Sponsoren erhalten eine Umsatzbeteiligung sowohl für eigene Umsätze als auch für jene der Geschäftspartner ihrer Downline. Folglich ist jeder Amway-Vertriebspartner bemüht, neue Händler für seine Downline zu gewinnen und somit von deren Umsätzen zu profitieren.*

*Grundlage der Geschäftsidee ist die Ausbildung und Einarbeitung neuer Geschäftspartner durch bereits erfahrene und erfolgreiche Upline Geschäftspartner. Ziel ist die Geschäftserweiterung durch Gewinnung neuer Geschäftspartner und weiterer Produktumsätze. Für die in der Folge zu lukrierenden Mehrumsätze an Produkten werden die Uplines nach den im Amway Sales- und Marketingplan festgelegten Bonuszahlungen prozentual beteiligt. In Europa dominiert das Weiterbildungssystem mit hunderten in allen Ländern verteilten Schulungszentren. Im Rahmen von wöchentlichen Informations- und Schulungsabenden (Eintritt als Selbstkostenbeitrag zur Finanzierung der Räumlichkeiten ist 2,50 Euro bis 3 Euro) wird die Möglichkeit der Duplikation des Geschäfts den neuen Interessenten vorgestellt und näher gebracht ([www.wikipedia](http://www.wikipedia.org) ).*

Diese Beschreibung deckt sich im Wesentlichen mit den von der Bw. getätigten Ausführungen.

Dennoch ist den Rechtssätzen der Erkenntnisse vom 21. Juni 1994, 93/14/0217, und vom 12. August 1994, 94/14/0025 der Grundgedanke immanent, dass bei Privatgeschäftsvermittlern, die keinen Gebietsschutz genießen und im „Schneeballsystem“ Subvertreter werben, Schulungen sowie Vorführmaterial auf eigene Kosten erwerben und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen, schon systembedingt damit zu rechnen sei, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werde.

Diese skeptische Haltung des Verwaltungsgerichtshofes dem streitgegenständlichen System gegenüber ist nicht unbegründet. So hatte die US Wirtschaftsbehörde FTC (Federal Trade Commission) im Jahr 1979 zu prüfen, ob das System von Amway ein illegales Schneeball- oder Pyramidensystem darstellt. Dies wurde zwar verneint, dennoch wurde Amway eine Reihe von Auflagen erteilt. So muss das Unternehmen seither allen Aussagen über mögliche Profite und

Verkaufszahlen seiner Händler auch Zahlen zu den tatsächlichen Durchschnittsgewinnen gegenüberstellen.

Auch Robert T. Carroll, Professor für Philosophie am Sacramento City College in Kalifornien setzte sich in seinem Artikel vom 2. April 2001, „Es ist kein Kult. Es ist keine Religion. Es ist Amway.“ in der Morgenwelt ([www.morgenwelt.de](http://www.morgenwelt.de)) kritisch damit auseinander und schreibt unter anderem:

*„In den USA hat das FTC (Federal Trade Commission) Amway auferlegt, ihre Produkte mit der Aufschrift zu versehen, dass 54% der Amway-Vertreter nichts und die restlichen im Durchschnitt 65 Dollar pro Monat verdienen. Solche Aufkleber sind in anderen Ländern nicht vorgeschrieben, aber die Fakten sind klar: Die meisten Menschen, die bei Amway einsteigen, machen kein Geld.*

*Weit entfernt davon, ihr Einkommen aufzubessern, wird die überwältigende Mehrheit der Amway-Vertreiber, insbesondere innerhalb des Systems", nichts als Verluste machen. Der Großteil des Reichtums, über den die Handvoll von Top-Verteibern in diesem Land verfügt, kommt nicht nur aus dem Vertrieb von Amway-Produkten, sondern vom Verkauf von Motivationshilfen, der Organisation von Seminaren und dem Veranstalten von Versammlungen.*

*Amway hat sehr wenige Menschen reich gemacht, während das Fußvolk eher Inspiration erhält als Geld.“*

Naturgemäß anders sieht dies laut einer Meldungsübersicht im pressetext austria ([www.pressetext.at](http://www.pressetext.at)) Iain Gibbs, Geschäftsführer der Amway GmbH, der davon überzeugt ist, dass der Direktvertrieb unterschiedlicher Produkte über Hausbesuche die komfortable Antwort auf die zunehmende Alterung der Gesellschaft ist.

Auch die umfangreichen Diskussionsbeiträge und Rechenbeispiele von Amway Befürwortern und Gegnern in diversen Internetforen ([www.krambox.de](http://www.krambox.de)), lassen erkennen, dass die Frage, ob es überhaupt möglich ist, einen Gewinn zu erzielen, nicht unterschiedlicher gesehen werden kann.

Folglich muss im Einzelfall an Hand objektiver Kriterien genau überprüft werden, wie sich die konkrete Situation darstellt.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates steht es jedoch fest, dass das Ziel, egal ob als Special Member oder Netzwerkaufbauer, letztlich der Verkauf der Produkte sein muss.

Dahingehend ist auch die Behauptung der Bw., *ihr Fall stelle sich anders da, da sie nicht am Verkauf sondern nur am Vertrieb interessiert sei, realitätsfern*. Wie der von der Bw. beschriebene Aufbau des Systems zeigt, geht es letztlich nur um den Verkauf der von Amway vertriebenen Produkte. Ausschließlich durch deren Verkauf werden Bonuspunkte realisiert und in weiterer Folge auch Einnahmen erzielt. Nur wer selbst viel verkauft, oder verkaufen lässt, kann erfolgreich sein. Von dieser Tatsache muss auch im vorliegenden Fall ausgegangen

werden. Dies sieht selbst die Bw. so, wenn sie ausführt, jeder neue Netzwerk-Partner sei kein Gegner und kein Konkurrent, der ihre Boni beschneide, sondern ein Gewinn, **weil lediglich die Umsatzpunkte gezählt werden.**

Da nun jeder einzelne „Geschäftspartner oder Netzwerker“ im System Kunden benötigt um auch selbst zu verdienen, ergibt sich naturgemäß – bedingt durch die anfänglichen Investitionen, Schulungen, etc. – eine hohe drop out Quote von unten nach oben. Dies kann rein rechnerisch nicht ohne Auswirkungen auf den jeweiligen Sponsor des Tiefenbeines, der Handelspipeline, der Upline oder wie auch immer die Bezeichnung lautet, bleiben und kürzt selbstverständlich dessen Einnahmen. Denn wie bereits ausgeführt, ohne Verkauf, auf welcher Ebene auch immer, gibt es keine Boni.

Das von der Bw. aufgebaute Vertriebsnetz stellt keine Ausnahme von diesem Grundsatz dar:

Wie aus den Unterlagen ersichtlich ist, hatte die Bw. im Jahr 2004 den zahlenmäßig höchsten Stand an Geschäftspartnern, nämlich 147.

Wie wenig sich aus der bloßen Aquirierung von Geschäftspartnern auf die Gewinnentwicklung des jeweiligen Sponsors ableiten lässt, zeigt die Tatsache, dass es von diesen 147 Geschäftspartnern überhaupt nur 37 Personen möglich war, Punktewerte zu erreichen.

Von diesen 147 Subvertretern befinden sich jedoch lt. Vorhaltsbeantwortung aktuell nur mehr 22 Personen im Netzwerk der Bw.. Das heißt, 85 Prozent, der von der Bw. im Jahr 2004 in sicherlich zeitraubender Arbeit angeworbenen Geschäftspartner, haben diese Tätigkeit wieder aufgegeben, weil sich der Aufwand für sie offensichtlich nicht gelohnt hat. Von diesen verbliebenen 22 Geschäftspartnern haben wiederum 8 Personen im Jahr 2004 keine Umsätze getätigt und in den Jahren 2007 und 2008 ebenfalls keine oder nur minimale Umsätze.

Bedingt durch diese hohe Fluktuationsrate ist es auch erklärbar, dass die Einnahmen der Bw. nach einem anfänglichen Anstieg kontinuierlich zurückgehen.

Ein Blick auf das von der Bw. beschriebene Betriebssystem zeigt jedoch, dass die Bw. darauf keinen Einfluss nehmen kann. Sie ist machtlos auf den good will ihrer Geschäftspartner angewiesen. Da 85% der Netzwerker vorzeitig resigniert haben, müssten die an deren Stelle neu angeworbenen, wiederum zumindest 15 Kunden anwerben, um überhaupt selbst in die Nähe einer Gewinnmöglichkeit zu kommen. Dafür finden sich jedoch offensichtlich immer weniger Interessenten, wie die **sinkende Zahl der Geschäftspartner** zeigt. Erschwert wird die Suche, wie die Bw. selbst zugibt, durch die **Einführung eines Mitgliedsbeitrages** für jeden einzelnen. Wenn die Bw. selbst als Grund für das Sinken ihrer Geschäftspartner und in der Folge ihrer Einnahmen „berufliche und zwischenmenschliche Gründe“ nennt, zeigt sich, dass das System nicht von einem objektiven, marktgerechten Handeln, geprägt von Verkaufsstrategien, beherrscht wird, sondern extrem anfällig für rein persönliche

Befindlichkeiten ist. Wenn bereits „die fehlende Betreuung eines Menschennetzwerkes“, Mitglieder dazu bewogen haben soll, ihre Geschäftspartnerschaft niederzulegen, kann die Behauptung der Bw., „*in jedem Tiefenbein gibt es aktive Geschäftspartner, die daran interessiert sind, das Bein auf 21% zu treiben und mit ihr aktiv weiterzuvernetzen*,“ in ihrem Fall nicht zutreffen.

Ein weiteres Hindernis für die Bw. bei ihrem Streben nach Gewinn stellt auch die **fehlende Einkaufsverpflichtung** dar. Konfrontiert mit den Argumenten eines anderen Netzwerkers (RV/0899-W/06), der als unterste Grenze einen monatlichen Mindestumsatz von 80 Euro ansetzt, konnte die Bw. nur lapidar entgegnen, dass es eben keine **Einkaufsverpflichtung** gebe. In der Vorhaltsbeantwortung vom 8. April 2008 hingegen geht die Bw. selbst noch von dieser Möglichkeit aus:

*„Ziel ist es, durch Vernetzung von Haushalten einen Umsatz von 10.000 Punkten (=21% in der Bonustabelle) zu erreichen, wobei jeder Haushalt bloß seinen Eigenbedarf deckt.“*

Da stellt sich jedoch die berechtigte Frage, wie soll eine Handelspipeline oder ein Tiefenbein für einen Sponsor gewinnbringend arbeiten, wenn die einzelnen Netzwerker die Produkte, die sie bewerben, nicht einmal für ihren persönlichen Verbrauch selbst kaufen ?

Die Bw. ist Lehrerin und damit verbunden auch am Nachmittag intensiv mit Vorbereitungsarbeiten beschäftigt. Aus diesem Grund ist es schon zeitlich nicht glaubhaft, wenn sie meint, sie könnte ihre Einnahmen z.B. durch weitere Verkäufe ihrerseits steigern.

Die Bw. hat im Laufe des Verfahrens immer wieder behauptet, dass sie bereits die Früchte ihrer Arbeit ernte und Gewinne erziele. Wenn auch der Bw. durchaus zuzubilligen ist, dass sie an den Erfolg ihrer Bemühungen glaubt, hält der Unabhängige Finanzsenat dies für eine Illusion, denn die Wirklichkeit sieht anders aus.

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Einn.	891,15	2.608,10	3.043,90	2.959,94	3.131,86	2.546,72	2.573,3
Gewinn Verlust	-8.579,76	-6.353,09	-7.628,11	38,13	145,52	21,17	0,93
Geschäfts partner	39	93	109	147			72

Abgesehen von der Tatsache, dass die aufgezeigten marginalen Gewinne nicht einmal ausreichen, um in absehbarer Zeit die Verluste abzudecken, sind die Zahlen nicht real, wie eine Auseinandersetzung mit den von der Bw. vorgelegten Unterlagen ergeben hat:

Laut Aktenlage hat die Bw. in den Streitjahren die Aufwendungen für ein Arbeitszimmer geltend gemacht und das Vorhandensein eines Büros an Hand von Plänen nachgewiesen. An Kosten dafür wurden, wie aus der Berufungsvorentscheidung ersichtlich, im Jahr 2001 222,23 Euro, im Jahr 2002 155,66 Euro und im Jahr 2003 41,56 Euro (bzw. wie aus der nachstehenden „korrigierten“ Fassung ersichtlich insgesamt 306,34 Euro) angesetzt. Da die Bw. weder ihren Wohnsitz noch ihre Tätigkeit verändert hat, müssen diese Aufwendungen logischerweise auch in den Folgejahren zum Ansatz gebracht werden und lassen bereits dadurch Verluste entstehen.

Mit dem Fehlen von Telefonkosten in den folgenden Jahren konfrontiert, hat die Bw. die Behauptung aufgestellt, „*durch das private Handy und die neue Handytarifgestaltung (monatliches Pauschale mit ausreichen x-Freiminuten)*“ würden „*keine wesentlichen betrieblichen Telefonausgaben mehr entstehen*“. Dabei übersieht die Bw. jedoch, dass auch ein unwesentlicher Betriebsaufwand zum Ansatz zu bringen ist und in ihrem Fall zu einem Anwachsen der Verluste führt.

Zu den fehlenden Internetkosten gab die Bw. lediglich bekannt, sie seien in den Ausgaben enthalten. Es ist für den Unabhängigen Finanzsenat jedoch nicht erkennbar, in welchen Positionen sich die Internetkosten, die für das Jahr 2003 ausdrücklich als solche ausgewiesen sind, verstecken könnten.

In diesem Zusammenhang ist es auch erstaunlich, dass die Bw. ihre Ausgaben im Nachhinein offensichtlich willkürlich umschichten und austauschen kann, ohne das Gesamtergebnis zu verändern:

In der Berufungsvorentscheidung ist das Finanzamt von Einnahmen in Höhe von 3.043,90 Euro und einem Verlust von 7.628,11 Euro für das Jahr 2003 ausgegangen. Die Ausgaben wurden wie aus nachfolgender Tabelle ersichtlich, aufgeteilt. Diese Ausgaben wurden vom Unabhängigen Finanzsenat in der Entscheidung vom 10. Juni 2005 auch übernommen und von der Bw. in keiner Phase des Verfahrens bestritten. Im Zuge des nunmehrigen Ermittlungsverfahrens wurde von der Bw. eine Einnahmen–Ausgaben Rechnung für das Jahr 2003 mit Einnahmen und Verlusten in genau dieser Höhe vorgelegt. Die Ausgaben wurden aber auf nachstehende Positionen verteilt:

	Nachgereichte Aufteilung	Ursprüngliche Aufteilung
km Geld	4.442,40	4.972,49
Diäten	530,00	

Ausbildungskassetten	735,00	
Bücher	194,52	
Tools	273,92	
Eintritte, Wochenendseminare	677,71	5.204,45
Vorführartikel, Aktivitätsbox	447,07	
Büromaterial	38,25	
Nächtigungen	413,11	
Amtel Int	110,00	
Steuerberatung	1.100,50	
Sonstige Fahrspesen	42,63	
Geringwertige Wirtschaftsgüter	172,33	
Wirtschaftskammeruml. Zertifikate	91,75	
Porti	131,90	
Telefon- Internetkosten anteilig	683,31	
Betriebskosten Büro	264,78	
Zinsen Büro	41,56	41,56
AfA PC	281,27	453,60

Im vorliegenden Fall haben sich, bezogen auf die eingangs zitierten Rechtssätze, keine Änderungen hinsichtlich der Rahmenbedingungen ergeben. Die Vertriebsstruktur ist vorgegeben und die Bw. hat keine Möglichkeit über die Preisgestaltung einzutreten. Egal, ob sie nun Tiefenbeine oder Handelspipelines gründet, ist sie – wie bereits ausgeführt – immer abhängig vom good-will ihrer Geschäftspartner. Der Bw. selbst sind die Hände gebunden. Sie hat keinen Handlungsspielraum, um ein marktwirtschaftlich gerechtes Verhalten ihrer

---

Geschäftspartner einzufordern. Dazu kommen die von der Bw. angesprochenen zwischenmenschlichen Probleme, die einen Erfolg bis jetzt trotz des sicherlich Kräfte raubenden Einsatzes der Bw. unmöglich gemacht haben. Dies wird von den vorliegenden Zahlen auch bestätigt.

Wie die Auseinandersetzung mit den von der Bw. vorgelegten Unterlagen ergeben hat, war es der Bw. nicht möglich, ihre Einnahmen in ihrem Netzwerk so zu steigern, dass reale Gewinne in einer Höhe erzielt werden konnten, die ein positives Ergebnis nicht nur als Illusion erscheinen lassen. Die Tatsache, dass das Netzwerk der Bw. in ihrem Fall mit so bedeutenden Problemen von Außen (Einführung eines Mitgliedsbeitrages, keine Mindestumsatzverpflichtung, etc....) und von Innen (zwischenmenschliche Probleme) zu kämpfen hat, lässt den Unabhängigen Finanzsenat zu der Auffassung kommen, dass das Netzwerk-Marketing der Bw. eine Tätigkeit darstellt, bei der die Vermutung nahe liegt, dass nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen sei, dass sie vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes aufgegeben wird. Das Finanzamt ist daher zu Recht davon ausgegangen, dass aus diesem Grund auch kein Anlaufzeitraum im Sinn des ersten Satzes des § 2 Abs. 2 LVO angenommen werden darf.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 22. Oktober 2008