



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., 0001 X., X.-Str.1, vertreten durch Günther Naebe & Partner Steuerberatungs GmbH, 9020 Klagenfurt am Wörthersee, Getreidegasse 3, vom 16. September 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt, vertreten durch Mag. Kerstin Mramor-Brandstätter, vom 19. August 2010 betreffend Einkommensteuer 2008 entschieden:

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 wird als unbegründet abgewiesen..

Der Einkommensteuer 2008 bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) war lange Jahre bei der Firma AG1 (in weiterer Folge „AG 1“) angestellt. Es kam dann zu folgenden Vorgängen und Ereignissen:

- | | |
|---------------------|---|
| 20. März 2007 | Befristete Vereinbarung über die Altersteilzeit mit der AG 1, darin war ua. vereinbart:
Die wöchentliche Arbeitszeit von bisher 38,5 Std. wird für die Zeit vom 1. August 2007 bis 31. März 2011 auf 19,5 Std. herabgesetzt.
Durchrechnungszeitraum: 1. 8. 2007-31. 5.2009: 38,5 Std.,
1.6.2009-31.3.2011:0,00 Std.
Das Dienstverhältnis wird einvernehmlich per 31.03.2011 aufgelöst. |
| 4. Dez. 2007 | Schreiben der AG 1, Vollkommene Freistellung
Der Bw. wurde vom 2.01.2008 bis 31.05.2009 unwiderruflich frei gestellt. Er durfte jeder Tätigkeit nachgehen, insoweit diese nicht mit der AG 1 konkurrenzierend war |
| bis 28.12.2007 | hatte Bw. Mobiltelefon, Notebook, Ärztemuster, bei der AG 1 |

ab 1. Jänner 2008	abzugeben (lt. Schreiben vom 4. Dezember 2007) war der Bw. bei der AG 1 freigestellt
1. April 2008	Beginn des Gewerbes des Finanzdienstleisters (in weiterer Folge „FDL“)
15. April 2008	Vertragsbeginn des Agentenvertrages mit der GmbH (in weiterer Folge „GmbH“)
7. Mai 2008	Fragebogen beim FA eingelangt Voraussichtlicher Jahresumsatz im Eröffnungsjahr: „unbekannt“ Voraussichtlicher Gewinn im Eröffnungsjahr: „unbekannt“ Voraussichtlicher Jahresumsatz im Folgejahr: „unbekannt“ Voraussichtlicher Gewinn im Folgejahr: „unbekannt“ Zusage der neuen Arbeitgeberin (AG 2)
Anfang Nov	
18. Nov. 2008	Kündigung als FDL (siehe Kündigungsschreiben)
ab 01.12.2008	Dienstnehmer bei der AG 2
30. Dez. 2008	Vereinbartes Ende mit der GmbH
14. April 2009	Beendigung des Gewerbes des FDLs
26. August 2009	Einkommensteuererklärung 2008 beim Finanzamt eingelangt
14. Sept. 2009	vorläufiger Einkommensteuerbescheid 2008, Verlust aus Gewerbebetrieb anerkannt
19. Aug. 2010	Endgültiger Einkommensteuerbescheid 2008, in dem das Finanzamt den Verlust aus Gewerbebetrieb nicht veranlagte

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb als FDL haben laut Erklärung 2008 betragen:

	in €
Einnahmen	2.708,98
Tatsächliche Kfz-Kosten	5.752,54
Übrige Betriebsausgaben	368,52
Summe Betriebsausgaben	6.121,06
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	- 3.412,08

Im **endgültig erlassenen Einkommensteuerbescheid 2008** qualifizierte das Finanzamt unter Hinweis auf das zu einer nebenberuflich ausgeübten Tätigkeit ergangene Erkenntnis des VwGH vom 22.2.2000, 96/14/0038, die Tätigkeit des Bw. als FDL als Liebhaberei.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten **Berufung** begehrte der Bw. Aufwendungen für die psychologische Behandlung seiner Tochter in Höhe von € 700,00 als außergewöhnliche Belastung zum Abzug zuzulassen.

Das Finanzamt erließ eine abändernde **Berufungsvorentscheidung**.

Im **Vorlageantrag** bekämpfte der Bw. die Liebhaberei. Er habe bei der AG 1 ab 2007 in Form der Altersteilzeit gearbeitet. Ab 2008 sei er von seiner Arbeitspflicht völlig frei gestellt worden. Sein durch die Altersteilzeit reduziertes Einkommen habe zur Deckung der Fixkosten (Kreditrückzahlungen Haus, schulpflichtige bzw. studierende Kinder) nicht ausgereicht. 2008 habe er deshalb versucht, sich bei der GmbH als FDL ein zweites Standbein aufzubauen. Bereits nach kurzer Zeit habe er allerdings erkennen müssen, dass er mit seiner Tätigkeit als FDL nicht (in kurzer Zeit) die erwarteten Gewinne erzielen könne. Er habe noch im selben Jahr das Gewerbe zurückgelegt. Seit 1. Dezember 2008 sei er Dienstnehmer der AG 2.

Das vom Finanzamt herangezogene Erkenntnis beziehe sich auf einen Sachverhalt, in dem der Beschwerdeführer über einen längeren Zeitraum nur Verluste erzielt habe und keine Tendenz erkennbar gewesen sei, dass er jemals einen Gewinn erzielen könne. Auch hat der Beschwerdeführer trotz der anhaltenden Verluste seine Tätigkeit nicht eingestellt. Die im Erkenntnis zugrunde gelegte Feststellung, dass es amtsbekannt sei, dass aus der nebenberuflichen Tätigkeit als A-Vertreter objektiv keine Gewinne zu erzielen seien, treffe hier nicht zu. Aus der Erfahrung des täglichen Lebens wisse man, dass als FDL sehr wohl – auch hohe - Gewinne zu erzielen seien. Der Bw. habe seine Tätigkeit sofort eingestellt und sich eine Alternative gesucht, als für ihn ersichtlich gewesen sei, dass er nicht noch im selben Jahr das von ihm angestrebte Zusatzeinkommen erzielen werde. Als Grund für das Ausbleiben der erwarteten Gewinne als FDL seien die Finanzmarkt- und Wirtschaftskrise und die mit ihr einhergehende Vorsicht der Bevölkerung in Verbindung mit Finanz- und Versicherungsprodukten zu sehen. Die GmbH sei auch oft negativ in den Medien gewesen.

Grund dafür seien die von der Gruppe der GmbH vertretenen Finanzprodukte und die angekündigte Sammelklage gegen die Gruppe gewesen. Daher sei das Vertrauen der potenziellen Kunden in die Leistungen der GmbH stark gesunken und sei es dem Bw. nicht möglich gewesen, die erwartenden Umsätze zu erzielen. Weiters habe der Bw. die Vorlaufzeit für den Aufbau eines Mandantenstammes und des Vertrauens der Kunden unterschätzt.

Im Erkenntnis des VwGH vom 2.3.2006, 2006/15/0018, werde ein ähnlicher Fall beurteilt. Dort gehe es auch um einen Vertreter einer A-GmbH, bei der es in der Praxis – wie auch bei der GmbH – unstrittig sei, dass bei ausreichendem Geschick des Vertreters zum Teil horrende Gewinne zu erzielen seien. Wie auch bei der GmbH habe die A-GmbH seit längerer Zeit bestanden, was für eine erfolgreiche Vertriebsstruktur und die Erzielbarkeit von Gewinnen spreche. Daher könne man bei der GmbH nicht sagen, dass keine Gewinne erzielt werden können.

Das Ausmaß der Wirtschafts- und Finanzkrise sowie die Auswirkungen auf den FDL-Sektor seien für den Bw. nicht von vornherein erkennbar gewesen. Wenn die negativen Auswirkungen und der schwierige Einstieg vorhersehbar gewesen wären, hätte er die Tätigkeit als FDL nie aufgenommen. Er habe Zusatzeinkünfte erzielen müssen. Bei Erkennen der Schwierigkeiten habe er sofort die Tätigkeit eingestellt und eine Alternative gesucht, was deutlich seine Gewinnerzielungsabsicht aufzeige.

Im weiteren **Vorhalteverfahren** teilte der Bw. mit, dass er Anfang November die Zusage von der AG 2 bekommen habe, als Vertreter tätig sein zu können. Am 18.11.2008 habe er als FDL gekündigt. Er habe bis 3. Dezember 2008 den Dienstaussweis sowie alle Unterlagen und Arbeitsmittel der GmbH abgeben müssen und somit ab diesem Tag nicht mehr als Mitarbeiter der GmbH tätig sein können. Er habe es leider verabsäumt, das Gewerbe sofort abzumelden.

Zu Weihnachten 2007 habe er das Schreiben betreffend die gänzliche Dienstfreistellung ab 1.1.2008 erhalten. Sein durchschnittliches monatliches Grundeinkommen habe bis 31.12.2007 ca. € 2.000,00 netto betragen, zusätzlich seien ihm durchschnittlich monatlich netto ca. € 1.500,00 an Reisespesen und Veranstaltungsentgelten (nach Abzug seiner Kosten) verblieben. Nach der Dienstfreistellung ab 1.1.2008 habe sich das monatliche Nettoeinkommen zwar nicht verringert, durch das Fehlen der Reisespesen und Veranstaltungsentgelte habe sein Einkommensverlust ca. € 1.500,00 netto monatlich betragen, dokumentiert durch die Lohnzettel für November und Dezember 2007 und Februar 2008.

Sein wöchentlicher Arbeitsaufwand bei der GmbH habe ca. 55 Stunden betragen. Er habe Montag bis Freitag 7.30 Uhr bis 17.30 Uhr und Samstag 7.30 bis 12.30 Uhr gearbeitet und ca.

15 wöchentliche Kundentermine zu ca. 1,5 bis 2 Stunden pro Kunden gehabt. Für jeden Kundentermin sei nochmals ca. 1 bis 2 Stunden an Nachbearbeitungszeit für die Eingabe der Kundendaten und Statistiken sowie Auswertungen im System der GmbH einzukalkulieren, die im Büro der GmbH gemacht worden seien. Hinzu kämen Besprechungen, wie fachliche Unterstützung, mit dem Betreuer sowie Erfahrungsaustausch mit Kollegen. Die Kunden habe der Bw. selbst akquirieren müssen. Im Schnitt seien für das Zustandekommen eines Kundenkontakts ca. 10 Telefonate notwendig gewesen. Im Zuge seiner Tätigkeit für die GmbH habe er parallel zur Arbeit die verpflichtenden internen Ausbildungen im Ausmaß von 7 Modulen in den ersten Monaten in Y. zu absolvieren gehabt. Zusätzlich habe es einmal wöchentlich einen Jour-Fix mit den Teams, sowie Telefontrainings mit dem Teamleiter gegeben. Der Bw. habe zwar Einkünfte aus seinem Dienstverhältnis bei der AG 1 erhalten, aufgrund der Dienstfreistellung ab 1.1.2008 jedoch seine gesamte Arbeitskraft ausschließlich für die Tätigkeit bei der GmbH aufgewendet und trotz enormer Anstrengungen Anlaufverluste hinnehmen müssen. Er habe sich zur Aufgabe der Tätigkeit bei der GmbH ausschließlich deshalb entschieden, weil er trotz enormen Arbeitseinsatzes und auch aufgrund der im Jahr 2008 eingetretenen Finanzkrise die geplanten Gewinne nicht habe erreichen können.

Gefragt nach dem Plan zur Erzielung eines Zusatzeinkommens führte er aus, geplant zu haben, nach zwei Monaten in die Gewinnzone zu kommen, für die Übergangszeit und als Liquiditätspolster habe er von der AG 1 im Jänner 2008 einen Abfertigungsvorschuss in Höhe von € 15.000,00 ausbezahlt erhalten. Er hatte auch weiterhin ein Kfz. Die Fixkosten seien gleich geblieben.

Als erfahrener Vertreter und Verkäufer habe er damit gerechnet, die Finanzlücke als Agent bei der GmbH bald schließen zu können. Anders als bei seiner Tätigkeit als D-referent habe sich allerdings nur aus jedem zehnten Versuch ein Kundentermin und dann auch nur aus ca. jeden zehnten Kundentermin ein Vertragsabschluss ergeben, die Erfolgsquote bei der Kundenakquirierung sei bei mageren 1 % gelegen. Nach langjähriger Erfahrung in der D-industrie und den dort erlebten Erfolgen sei es für ihn sehr frustrierend gewesen, trotz des hohen Zeitaufwandes und der intensiven Ausbildungszeit sowie seines redlichen Bemühens nicht den gewünschten Erfolg zu erzielen. Als er bei der AG 2 die Zusage hatte, habe er gekündigt.

Die GmbH hatte ein Büro im Zentrum in X.. Sie habe den neuen Mitarbeitern ein kostenloses Gemeinschaftsbüro mit fünf Arbeitsplätzen zur Verfügung gestellt, erst ab einen gewissen Umsatz hätten die Mitarbeiter ein eigenes Büro bekommen, für das sie dann Miete zahlen mussten.

Die verpflichtende Grundausbildung über 9 Module mit schriftlichen und mündlichen Prüfungen in Y. habe die GmbH den Mitarbeitern nicht in Rechnung gestellt. Ihm seien für die 7 Module nur Fahrtkosten erwachsen.

Über Befragen, aufgrund welcher Informationen bzw. Grundlagen er zur Ansicht gelangt sei, dass er sein Einkommensminus von rund € 1.500,00 durch die Tätigkeit für die GmbH mit einer Vorlaufzeit von 2 Monaten wettmachen könnte, gab der Bw.an, selbst von der GmbH in Finanz- und Versicherungsangelegenheiten betreut gewesen zu sein. Im Zuge der Gespräche mit einem Betreuer der GmbH habe sich der Bw. ein Bild über die Verdienstmöglichkeiten als selbständiger FDL machen können und sei zur Überzeugung gelangt, den Verdienstausschlag wettmachen zu können. Der Betreuer des Bw. habe in den Jahren vor der Finanzkrise noch deutlich mehr verdient, als sich der Bw. für sich selbst zur Schließung seiner Verdienstlücke erwartet hätte. Durch seine langjährige Erfahrung im Vertrieb und in den geringen Anlaufkosten sei der Bw. davon ausgegangen, schnell in die Gewinnzone zu kommen. Um dieses Ziel möglichst rasch zu erreichen, habe der Arbeitsaufwand des Bw. deutlich mehr als 40 Wochenstunden betragen.

Auf die Frage, ob er sich nach dem Schreiben der AG 1 vom 4. Dezember 2007 auf Arbeitssuche begeben habe, wenn ja in welcher Art und Weise und wo er sich überall beworben habe, gab er an, sich telefonisch bei einigen D- -Großhändlern, wie C., beworben, aufgrund seines Alters aber bereits am Telefon durchwegs Absagen bekommen zu haben.

Die wöchentliche Arbeitszeit bei der AG 2 betrage 38,5 Stunden, eine zusätzliche nebenberufliche Tätigkeit erlaube der Dienstvertrag nicht.

Das **Finanzamt** blieb in seiner **Stellungnahme** bei seiner Ansicht. Der Bw. habe sich bei seinen Bewerbungen nur auf einige D- -Großhändler beschränkt. Anfang November 2008 habe er aber die Zusage als Vertreter bei der AG 2 bekommen. Dies lasse nach Ansicht des Finanzamtes den Schluss zu, dass der Bw. primär an einem beruflichen Verbleiben in der D-branchen maßgebliches Interesse hatte und dieses Ziel doch konsequent verfolgt habe. Das Finanzamt verwies auf das Schreiben der AG 1 vom 4. Dezember 2007. Es sei davon auszugehen, dass die Betätigung als FDL demnach von vornherein nur vorübergehend - für die Dauer eines begrenzten Zeitraumes - bis zur Aufnahme einer Beschäftigung als D- referent beabsichtigt gewesen sei und vor Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werden wird.

Dem hielt der Bw. in der **Gegenäußerung** entgegen, dass es richtig sei, vorerst versucht zu haben, im D- bereich eine Anstellung zu bekommen, dies aber aufgrund seines Alters nicht gelungen sei. Den Job bei der AG 2 habe der Bw. völlig unerwartet und durch Zufall im Herbst erhalten, da bei der AG 2 ein Mitarbeiter ausgeschieden sei und die AG 2 einen Ersatz gesucht

habe. Durch die finanziell angespannte Situation habe es auch Druck seitens der Familie des Bw. gegeben, eine sofort gewinnbringende Tätigkeit auszuüben. Aufgrund des familiären und finanziellen Drucks habe der Bw. das Gespräch mit den Verantwortlichen bei der AG 2 gesucht und habe den Job angenommen, da sich damit sofort eine Verbesserung seiner Finanzlage einstellen sollte. Es sei davon auszugehen, dass der Bw. bei längerer Ausübung seiner selbständigen Tätigkeit als FDL positive Einkünfte erzielt hätte. Nur durch die Notwendigkeit, seine finanzielle Lücke sofort schließen zu müssen, sei es zur Betriebsaufgabe noch im selben Jahr gekommen. Der Bw. verwies noch auf das Erkenntnis des VwGH vom 12.8.1994, 94/14/0025. Wenn sich bei einer Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung, BGBl. 33/1993 idF BGBl. II Nr. 358/1997, in weiterer Folge „LVO“ (mit Ausnahme der Vermietung) erst nach mehreren Jahren herausstelle, dass sie niemals Erfolg bringend sein könne, könne sie dennoch bis zu diesem Zeitpunkt als Einkunftsquelle anzusehen sein. Erst wenn die Tätigkeit dann nicht eingestellt werde, sei sie für den Zeitraum ab diesem Zeitpunkt als Liebhaberei zu qualifizieren (vgl. das Erkenntnis vom 7.10.2003, 99/15/0209).

Die weitere Argumentation und die weiteren Schlussfolgerungen des Finanzamtes seien nicht richtig. Der Bw. hätte wohl kaum so viel Zeit, Energie und auch Geld in seine Tätigkeit und Ausbildung investiert, wenn er die Absicht gehabt hätte, diese Tätigkeit nicht längerfristig und mit Verlust auszuüben, was auch aufgrund seiner finanziellen Situation gar nicht möglich wäre. Für eine kurzfristige Überbrückung wären wohl andere Tätigkeiten eher in Frage gekommen. Es könne nicht davon ausgegangen werden, dass der Bw. eine selbständige Tätigkeit aufnehme, eine Ausbildung mache, sich bemühe, einen Kundenstock aufzubauen und sehr viel Zeit und auch Geld investiere, wenn er von Anfang an die Absicht hatte, die Tätigkeit nur befristet auszuüben. Der Sinn der Tätigkeit, nämlich Einkünfte zu erzielen, um seine Finanzlücke zu schließen, würde verloren gehen.

Die Argumente des Finanzamtes seien Vermutungen, die nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen. Es ziehe lediglich Schlussfolgerungen und überprüfe Tatsachen nicht, von denen es ausgehe. Nachdem die Nebenberuflichkeit nicht mehr aufrecht gewesen sei, habe das Finanzamt Vermutungen ausgesprochen. Zusätzlich zu den tatsächlichen finanziellen Verlusten als FDL kämen noch die Kosten durch die Nichtgewährung des Verlustes aus der Tätigkeit und die Steuerberatungskosten hinzu. Zu erwähnen sei auch, dass der Bw. die Steuererklärung 2008 gemeinsam mit einem Finanzbeamten mit dessen Hilfe ausgefüllt habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Gewährung von Anlaufverlusten für die Tätigkeit als FDL?

Der UFS geht von folgendem Sachverhalt aus und stützen sich die Feststellungen auf die in Klammer angeführten Beweismittel:

Der Bw. war nach vorerst befristeter Vereinbarung über die Altersteilzeit ab 1. Jänner 2008 von der AG 1 vollkommen freigestellt (Schreiben der AG 1 vom 4. Dezember 2007).

Nachweise über nähere zeitliche und firmenbezogene Angaben zu seinen Versuchen im Jahr 2008, bei D- -Großhändlern einen Arbeitsplatz zu finden, jedoch vorerst nur Absagen bekommen zu haben, legte der Bw. nicht vor. Er nannte nur eine Firma, bei der er telefonisch angefragt hat (Vorhalt vom 2. August 2012 und VB vom 22. August 2008, jeweils Pkt. 8.).

Der Bw. hatte 2008 ein schulpflichtiges und ein studierendes Kind (VB 28. Juni 2012, Pkt. 6.). Er hatte Kreditrückzahlungen für sein Haus zu leisten (unwidersprochen gebliebene Ausführungen des Bw. im Vorlageantrag). Der Bw. hatte aufgrund der Altersteilzeitregelung einen monatlichen Verdienstentgang von rd. € 1.500,00, bedingt durch das Fehlen von bei der AG 1 bezogenen Reisespesen und Veranstaltungsentgelten (VB 28. Juni 2012, Pkt. 6., vorgelegte Lohnzettel).

Vom 1. April 2008 bis zum 18. November 2008 war er als FDL hauptberuflich für die GmbH tätig (siehe Agentenvertrag und Kündigungsschreiben). Der Bw. hatte ein fix vorgegebenes Betätigungsfeld (Pkt. 1, 1. 1., des Agentenvertrages). Er war selbständiger Vermittler und vermittelte seinen Kunden die Produkte der GmbH. Er hatte für seine Gewerbeberechtigung selbst zu sorgen, war „wirtschaftlich völlig selbständiger Unternehmer“, hatte ohne Gebietseinschränkung Kunden zu akquirieren und für eigene Betriebsmittel und Geschäftsausstattung selbst zu sorgen. Weiters musste er Aufwendungen für Personal, Reise und Bürobedarf aus Eigenem bestreiten. Er war in der Wahl des Geschäftssitzes und des (zeitlichen) Umfangs der Tätigkeit völlig frei (siehe Pkt. 1., 1.2., sowie Pkt. 2., 2.1. bis 2.3. des Agentenvertrages).

Dem Bw. stand die Vergütung nur für ein zwischen dem Mandanten und dem Produkthanbieter abgeschlossenes Geschäft zu, wenn zudem der Produkthanbieter die für die Vermittlungstätigkeit des Agenten an die GmbH zu zahlende Provision abzugsfrei und entsprechend den vom Agenten zum vermittelten Produkt gemachten Angaben an die GmbH geleistet hat und die das vermittelte Produkt betreffende, vom Produkthanbieter jeweils festgelegte Stornohaftungszeit zur Gänze abgelaufen war (Vergütungsordnung, Pkt. I., 2., Entstehung des Vergütungsanspruchs).

Teil des Agentenvertrages war der in Leistungsstufen mit unterschiedlichen Voraussetzungen und in jeweilige Netto-Karriereeinheiten gegliederte „Vergütungsstufen- und Karriereplan“.

Laut Pkt. I., 1., Allgemeines, war Grundlage des Vergütungsstufen- und Karriereplans das Leistungsprinzip. Bemessungsgrundlage waren die Netto-Karriereeinheiten.

In seiner rd. sieben Monate andauernden Tätigkeit als FDL bezog der Bw. Einnahmen von € 2.708,98 und erwirtschaftete einen Verlust von € 3.412,08. Die Kfz-Kosten haben € 5.752,54 und die gesamten Betriebsausgaben € 6.121,06 ausgemacht (Einkommensteuererklärung).

Laut seinen Angaben konnte der Bw. ein Gemeinschaftsbüro unentgeltlich nutzen (VB 22. August 2012, Pkt. 1.). Eine solche Bestimmung findet sich im Agentenvertrag nicht (Pkt. 2.3. und 2.4. des Agentenvertrages).

Im Mai 2008 war für den Bw. der "voraussichtliche Gewinn" und der „voraussichtliche Umsatz“ im Eröffnungs- und Folgejahr „unbekannt“ (Fragebogen, eingelangt beim Finanzamt am 7. Mai 2008).

Der Bw. wollte seinen Angaben nach innerhalb von zwei Monaten nach Aufnahme der Tätigkeit als FDL in die Gewinnzone kommen, um die Finanzlücke von € 1.500,00 zu schließen. Für die Übergangszeit hatte er einen Abfertigungsvorschuss zur Verfügung (VB 28. Juni 2012, Pkt. 7.). Er rechnete als erfahrener Vertreter, die Finanzlücke bald schließen zu können (VB 28. Juni 2012, Pkt. 6.). Ein Bild über die Verdienstmöglichkeiten als FDL machte er sich im Gespräch mit einem ihn privat beratenden Betreuer der GmbH. Nähere ziffernmäßige Angaben zur beabsichtigten Zielerreichung machte der Bw. nicht (VB 22. August 2012, Pkt. 3.).

Der Bw. bezifferte die Arbeitszeit als FDL mit ca. 55 Stunden pro Woche. Er hat ca. 15 wöchentliche Kundentermine zu ca. 1,5 bis 2 Stunden pro Kunden mit einer Nachbereitungszeit von je ca. 1 bis 2 Stunden gehabt. Weiters hat es fachliche Unterstützung durch Besprechungen mit dem Betreuer, Erfahrungsaustausch mit Kollegen, sowie einmal wöchentlich einen Jour-Fix mit den Teams und Telefontrainings mit dem Teamleiter gegeben (unwidersprochen gebliebene Angaben des Bw. in der VB 28. Juni 2012, Pkt. 5.).

Die Kunden musste der Bw. akquirieren. Für einen Kundenkontakt hat der Bw. im Schnitt 10 Telefonate benötigt. Aus ca. jedem zehnten Kundenkontakt hat es einen Vertragsabschluss gegeben. Er hat parallel zur Arbeit 7 von 9 Ausbildungsmodulen in Y. absolviert und hierfür nur Fahrtkosten getragen (VB 28. Juni 2012, Pkt.5. und 6.).

Die Gründe für das Nichterreichen eines Gewinns innerhalb der von ihm geplanten Zeit von zwei Monaten erblickt der Bw. in der mit der Finanz- und Wirtschaftskrise einher gehende Vorsicht der Bevölkerung hinsichtlich der Finanz- und Versicherungsprodukte, den negativen

Schlagzeilen über die GmbH in den Medien wegen der in Aussicht gestellten Sammelklage gegen die Gruppe und das damit gesunkene Vertrauen; weiters in seiner Fehleinschätzung über die Vorlaufzeit für das Gewinnen des Vertrauens der Kunden (Vorlageantrag). Grund für die Aufgabe war auch, trotz des hohen Zeitaufwandes nicht den gewünschten Erfolg zu erzielen, sowie der Liquiditätsdruck (VB vom 28. Juni 2012, Pkt. 5. und 6.).

Anfang November hat er die Zusage der AG 2 bekommen, bei der er seit 1. Dezember 2008 arbeitet. Nach der Zusage hat der Bw. am 18. November 2008 bei der GmbH gekündigt (VB 28. Juni 2012, Pkt. 6.). Die wöchentliche Arbeitszeit bei der AG 2 beträgt 38,5 Stunden, eine nebenberufliche Tätigkeit ist laut Dienstvertrag nicht erlaubt (VB 22. August 2012, Pkt. 9.). Der Bw. geht davon aus, dass er bei längerer Ausführung seiner Tätigkeit als FDL positive Einkünfte erzielt hätte (Gegenäußerung vom 4. Oktober 2012, Seite 1 unten).

Rechtliche Beurteilung:

Einkünfte liegen gemäß **§ 1 Abs. 1 LVO** bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis) vor, die

- durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und
- nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Fallen bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 1 Verluste an, so ist gemäß **§ 2 Abs. 1 LVO** das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, 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 angebotene Leistungen,
5. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,
6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage.

Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (z. B. Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf

Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung liegen gemäß **§ 2 Abs. 2 LVO** jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum).

...

Ein Anlaufzeitraum im Sinn des ersten Satzes darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

Als Tatbestandsvoraussetzung für das Vorliegen von Einkünften hat nicht ein tatsächlich erwirtschafteter Gesamterfolg, sondern die objektive Eignung einer Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, subsidiär das nach außen in Erscheinung tretende Streben des Tätigen nach einem solchen Erfolg zu gelten (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Anh. I/2, Anm. 7).

Es kann 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 im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 nur die wirtschaftlichen Ergebnisse solcher Tätigkeiten verstanden werden dürfen, die sich in der betriebenen Weise objektiv zur Erzielung eines der Besteuerung zugänglichen Gesamterfolges in vertretbarer Zeit eignen und denen auch das Bestreben des Tätigen zur Erwirtschaftung eines solchen Erfolges zugrunde liegt. Der normative Gehalt der Vorschrift des § 2 EStG 1988 reicht 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).

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH 3.7.1996, 93/13/0171) hielt in einem verstärkten Senat an der Auffassung fest, dass die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung in erster Linie danach zu beurteilen ist, ob die geprüfte Tätigkeit in der betriebenen Weise objektiv Aussicht hat, sich lohnend zu gestalten. Dem subjektiven Ertragsstreben desjenigen, der sich betätigt, komme für die Beurteilung der wirtschaftlichen Ergebnisse der Tätigkeit als Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG dann Bedeutung zu, wenn die Prüfung der objektiven Komponente der Ertragsfähigkeit der Betätigung kein eindeutiges Bild ergibt; dies allerdings nur insoweit, als solches Ertragsstreben durch ein Handeln nach Wirtschaftlichkeitsprinzipien nach außen erkennbar in Erscheinung tritt. Festzuhalten ist 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 gelten die Jahre ab Beginn der Betätigung (§ 2 Abs. 2 LVO). Der Anlaufzeitraum ist als Art Beobachtungszeitraum anzusehen und findet seine Rechtfertigung darin, dass der Beginn typisch erwerbswirtschaftlicher Betätigungen grundsätzlich immer mit einem wirtschaftlichen Risiko behaftet ist. Während des Anlaufzeitraumes muss der sich Betätigende allerdings erkennen, ob sich die Betätigung insgesamt lohnend gestaltet bzw. gestalten wird.

Strittig ist im gegenständlichen Fall die Frage, ob dem Bw. Anlaufverluste zu gewähren sind oder nicht.

Vorauszuschicken ist, dass der UFS hier nicht davon ausgeht, dass die Tätigkeit als FDL generell niemals gewinnbringend sein kann. Er stellt auch nicht in Abrede, dass als FDL hohe Gewinne erwirtschaftet werden können. Grundsätzlich wird man auch bei jemandem, der eine Tätigkeit in Vollbeschäftigung übernimmt, wohl ausgehen können, dass er sie auf Dauer bzw. bis zum Erreichen eines Gesamtüberschusses ausüben will.

Umgekehrt aber impliziert allein das Faktum, dass jemand für eine hauptberuflich ausgeübte Tätigkeit eine Ausbildung macht und einen hohen zeitlichen Einsatz bringt, noch nicht, dass diese Tätigkeit bis zur Erzielung eines Gesamteinnahmenüberschusses ausgeübt werden wird.

Betrachtet man die „objektiven Kriterien“, so zeigt sich, dass hier ausschließlich der Verlust eines Jahres vorliegt (Z. 1), der Bw. sich nur innerhalb des ihm durch den Agentenvertrag fix vorgegebenen Rahmen „bewegen“, d. h. hinsichtlich Leistungsangebot und Preisgestaltung nicht variabel agieren konnte (Z. 4 und 5). Die Wirtschaftskrise hatte im Jahr 2008 Einzug gehalten und war laut Bw. das Vertrauen der Bevölkerung in die GmbH aufgrund negativer Schlagzeilen schlecht (Z. 3). Maßnahmen zur Verbesserung der Ertragslage (Z. 6) – darauf wird noch eingegangen werden – hat der Bw. nicht gesetzt. All diese „objektiven“ Umstände sprechen eher für das Vorliegen von Liebhaberei, was aber noch nicht zwingend bedeutet, die Anlaufverluste zu verwehren.

Das Nichtgewähren von Anlaufverlusten nach der LVO erfordert, dass „nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird.“ Daher ist die vom Bw. gewählte Art und Weise der Ausübung der Tätigkeit näher zu beleuchten und auf „Umstände des Einzelfalles“ zu untersuchen.

Bestimmte zu beurteilende „Umstände des Einzelfalles“ gibt die LVO nicht vor. Nach Ansicht des UFS wird aber einmal unzweifelhaft der Plan des Bw. zu Beginn seiner Tätigkeit von besonderer Bedeutung sein. Der UFS will keineswegs in Abrede stellen, dass der Bw. nach der Altersteilzeitregelung die Einkommenslücke möglichst rasch schließen wollte und er aufgrund

seiner (familiären) Verpflichtungen einem nicht unbeträchtlichen Druck ausgesetzt war. Diese Umstände vermögen allein noch nicht, die Anlaufverluste zu bejahen.

Der Bw. wollte - so in der VB vom 28. Juni 2012, Pkt. 7., und VB vom 22. August 2012, Pkt. 3. - innerhalb von 2 Monaten in die Gewinnzone kommen bzw. die mtl. Einkommenslücke von € 1.500,00 schließen. Wie er dies tun wollte, hat er nicht dargelegt. Es fehlt an konkreten und nachvollziehbaren Angaben bzw. Zahlen für seinen zu Beginn seiner Tätigkeit bestehenden Plan. Für den UFS ist mangels konkreter Ausführungen in keiner Weise nachvollziehbar, aufgrund welcher Grundlagen und Informationen seines Betreuers der GmbH er sich ein „Bild“ dergestalt machen konnte, dass (in einer so kurzen Zeit) das Erreichen der Gewinnzone (bzw. die Schließung der finanziellen Lücke) *unter realistischen Bedingungen* möglich gewesen sein sollte.

Betrachtet man die Angaben des Bw. im Fragebogen zur Betriebseröffnung, eingelangt beim Finanzamt am 7. Mai 2008, so vermögen sie den von ihm behaupteten Plan der Gewinnerzielung (innerhalb von zwei Monaten ab Beginn der Tätigkeit bzw. der raschen Schließung der Einkommenslücke) nicht zu untermauern. Denn der Bw. „bezahlte“ den voraussichtlichen Jahresumsatz und den voraussichtlichen Gewinn im Eröffnungs- bzw. Folgejahr jeweils mit „unbekannt“.

Es ist dem Bw. nicht zu verwehren, dass er in seiner bisherigen Branche arbeiten wollte. Seine Behauptung, dass er trotz Bemühungen keine Stelle im ursprünglichen Bereich gefunden hätte und daher bei der GmbH zu arbeiten begonnen habe, ist mangels entsprechender Angaben bzw. Unterlagen über die Arbeitssuche nicht dokumentiert. Er beschränkte sich auf die Nennung einer Firma, bei der er telefonisch angefragt haben soll.

In den rd. sieben Monaten der Betätigung hatte der Bw. Fahrtkosten in Höhe von mehr als dem Zweifachen der Einnahmen zu verzeichnen. In diesem Jahr hatte er zudem noch einen finanziellen Vorteil, weil er laut seinen Angaben keine Aufwendungen für die Miete eines Büros zu tragen hatte, weil sie erst ab einer bestimmten Einnahmenhöhe anfallen.

Ausgehend von diesen Angaben kann der UFS nicht zur Auffassung gelangen, dass der Bw. zu Beginn der Tätigkeit schon eine (auf entsprechenden Informationen beruhende) klare Vorstellung über den zeitlichen Aufwand, die Höhe der Fahrtkosten und sonstigen Aufwendungen, sowie über die Höhe der erzielbaren Ergebnisse hatte. Die nur allgemein gehaltenen Angaben und Vorstellungen vermögen für den UFS auch die behauptete subjektive Gewinnerzielungsabsicht des Bw. nicht zu untermauern. Der Bw. konnte auch im Verfahren vor dem UFS – siehe hierzu den Vorhalt vom 6. Juni 2012, und VB vom 28. Juni 2012, jeweils Pkt. 6. - seinen Plan nicht (ziffernmäßig) näher darlegen.

Vom Vertrag her verlangte die Tätigkeit dem Bw. schon Einiges ab, war sie doch am Leistungsfähigkeitsprinzip ausgerichtet und wurden die Mühen des Bw. erst bei Abschluss des Geschäftes entlohnt. Der Bw. hatte auch keinen Gebietsschutz, was bedeutet, dass er immer in Konkurrenz stand. Diese Voraussetzungen lassen nach Ansicht des UFS schon kein „leichtes Geldverdienen“ erwarten.

Gründe für das Fehlen von schon für (zumindest Juli) 2008 „erwarteten“ Gewinnen sieht der Bw. in der Wirtschaftskrise und der erwarteten Sammelklage gegen die Gruppe der GmbH. Er hat aber nicht behauptet, dass sich die Verhältnisse zwischen seinem Einstieg bei der GmbH und jenem zu seinem Ausstieg bedeutend verändert hätten. Der UFS sieht daher keine Anhaltspunkte dafür, die Wirtschaftskrise als etwas „Unvorhergesehenes“ und erst nach dem Eintritt des Bw. in die GmbH Aufgetretenes anzusehen.

Der UFS kann entgegen der Ansicht des Bw. in der Aufgabe der Tätigkeit als FDL keine „Verbesserungsmaßnahme“ erblicken. Darunter fallen nämlich jegliche Schritte, die erkennbar darauf gerichtet sind, die Betätigung nicht nur kurzfristig Gewinn bringend zu gestalten (vgl. VwGH vom 11. 11. 2008, 2006/13/0124); d. h., die Maßnahmen müssen auf die Aufrechterhaltung des Betriebes gerichtet sein. Hier hat der Bw. den Betrieb jedoch nach kurzer Dauer aufgegeben. Abgesehen davon wäre– sollte der Bw. tatsächlich schon nach zwei Monaten Gewinne erwartet haben – aufgrund der latenten Verlustsituation eine Betriebsaufgabe bereits (ein paar Monate) vor November 2008 wohl konsequent gewesen.

Was den Verweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 2.3.2006, 2006/15/0018, anlangt, so ist dieses insofern mit dem vorliegenden Fall nicht vergleichbar, als dass hier der Bw. die Tätigkeit im ersten Jahr aufgegeben hat, in dem dem Erkenntnis zugrunde liegenden Sachverhalt die Tätigkeit und ihre Entwicklung aber über drei Jahre betrachtet wurden. Zudem haben die Einnahmen in den beiden Folgejahren ein Vielfaches jener des ersten Jahres betragen.

Ebenso wenig sind die Ausführungen im Erkenntnis des VwGH vom 12. 8. 1994, 94/14/0025, für das gegenständliche Verfahren von Belang, weil es dort eine mehrjährig ausgeübte Tätigkeit eines Warenrepräsentanten zu beurteilen galt.

Letztendlich kann auch das Erkenntnis vom 7. 10. 2003, 99/15/0209, dem Begehren des Bw. nicht zum Erfolg verhelfen, ging es doch um die Qualifikation eines Textilhandels, der mit der Tätigkeit als FDL in keiner Weise vergleichbar ist. Während der Bw. an ein bestimmtes und von ihm nicht veränderbares Betätigungsfeld gebunden war, hatte der Beschwerdeführer beim Textilhandel schon in grundlegenden Dingen eine ganz andere Möglichkeit der

Einflussnahme und Bestimmung, als es der Bw. hatte. Zudem war ebenfalls eine Tätigkeit über mehrere Jahre ohne Betriebsaufgabe zu beurteilen.

Der Bw. hat nicht näher konkretisiert, welche Bedeutung die Erwähnung haben sollte, dass er die Einkommensteuererklärung im Beisein und mit Hilfe eines Finanzbeamten erstellt hätte, weshalb sich ein weiteres Eingehen darauf erübrigt.

Zusammenfassend ist nun festzuhalten, dass für den UFS nicht nachvollziehbar ist, dass der Bw. erst nach erfolgloser Arbeitssuche in seiner ursprünglichen Branche als FDL tätig wurde. Es kann nicht mit Bestimmtheit ausgeschlossen werden, dass er nicht auch nach Aufnahme der Tätigkeit als FDL weiterhin – aus der Sicht des erforderlichen zusätzlichen Einkommens verständlich – nach einer Stelle im ursprünglichen Bereich Ausschau hielt.

Ungeachtet des unzweifelhaften Bestrebens und aufgrund des finanziellen Erfordernisses für den Bw., seine entstandene Einkommenslücke schließen zu wollen, zeigt sich nach dem Verfahren für den UFS, dass sich das Vorbringen, monatlich € 1.500,00 (innerhalb von zwei Monaten, jedenfalls aber) noch 2008 schließen zu können, anhand der Ausführungen des Bw. und vorgelegten Unterlagen nicht verifizieren ließ, also nicht auf „(realistischen), nachvollziehbaren Grundlagen“ beruhte. Er hat z. B. nicht dargelegt, von welchen Einnahmen und Ausgaben er in seiner Planung „unter normalen Verhältnissen“ ausgegangen ist, worauf diese Planung fußte und wie sich die Einnahmen-Ausgaben-Situation aufgrund bestimmter Parameter – so z. B. der Wirtschaftskrise - dann tatsächlich entwickelte. Im Mai 2008 war für den Bw. laut seinen Angaben der voraussichtliche Umsatz und Gewinn für 2008 und 2009 „unbekannt“. Der Bw. musste zudem dann erfahren, dass der finanzielle Aufwand sowie der Zeitaufwand sehr hoch waren und nur aus 1% der Kontakte ein Geschäft hervorgegangen ist. Er führte selbst aus, sich auch hinsichtlich des Gewinnens von Vertrauen und der Möglichkeit des Vertragsabschlusses verschätzt zu haben. Es fehlt auch an konkreten Angaben zu einschneidenden Veränderungen hinsichtlich der wirtschaftlichen Rahmenbedingungen bzw. an Angaben zu den einzelnen Schwierigkeiten, die ihn zur Beendigung bewegten.

Für den UFS liegen keine Anhaltspunkte vor, die ihn zur Auffassung gelangen ließen, dass die Erwirtschaftung eines Gewinnes bei Fortsetzung der Tätigkeit möglich gewesen wäre. Bei einem genau festgelegten Tätigkeitsbereich, einem stark leistungsorientiert ausgestalteten Vertrag, dem fehlenden Gebietsschutz sowie den mangelnden konkreten Vorstellungen über den „Modus“ zur Erzielung eines Gewinns, und fehlenden konkreten Angaben zu unvorhergesehenen Ereignissen war für den UFS bei realistischer Betrachtung vielmehr damit zu rechnen, dass der Bw. die Tätigkeit vor Erzielen eines Gesamtgewinns aufgeben wird. Angemerkt wird noch, dass die LVO nur die Erzielung eines Gewinns fordert, nicht aber einen - vom Bw. persönlich gewollten - Gewinn von € 1.500,00.

Nach all dem Gesagten konnte der Berufung in diesem Punkt kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

2. Außergewöhnliche Belastung:

In der **Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 begehrte der Bw., € 700,00 für die psychologische Behandlung seiner Tochter zum Abzug zuzulassen.

Das Finanzamt sprach in der **Berufungsvorentscheidung** den Aufwendungen von € 700,00 den Charakter einer außergewöhnlichen Belastung mit Selbstbehalt zu. Der Selbstbehalt ist in der Berufungsvorentscheidung in Höhe von € 700,00 ausgewiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind gemäß **§ 34 Abs. 1 EStG 1988** nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Die Belastung beeinträchtigt gemäß **§ 34 Abs. 4 EStG 1988** wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

von höchstens € 7.300,00	6%
mehr als € 7.300,00 bis € 14.600,00	8%
mehr als € 14.600,00 bis € 36.400,00	10%
mehr als € 36.400,00	12%

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht,
- für jedes Kind (§ 106).

Eine für die Außergewöhnlichkeit der Belastung genannte Voraussetzung ist im Abs. 1 Z. 3, dass die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt sein muss. In Abs. 1 Z. 3 des § 34 EStG 1988 wird auf den Abs. 4 des § 34 verwiesen. Nach Abs. 4 kann von einer entsprechenden wirtschaftlichen Beeinträchtigung nur gesprochen werden, wenn die Belastung den Selbstbehalt überschreitet.

Im gegenständlichen Fall überschreitet die Belastung in Höhe von € 700,00 den Selbstbehalt in eben gleicher Höhe nicht. Es fehlt somit - ungeachtet des Umstandes, dass die Aufwendungen für die Behandlung der Tochter eine „Belastung“ darstellen - an einem für die außergewöhnliche Belastung im § 34 Abs. 1 geforderten Tatbestandsmerkmal.

Der Berufung konnte daher in diesem Punkt kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 21. Dezember 2012