



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Christian Lenneis und die weiteren Mitglieder Dr. Wolfgang Pavlik, Felicitas Seebach und Mag. Belinda Maria Eder im Beisein der Schriftführerin Ingrid Pavlik über die Berufung des Bw., vom 1. Oktober 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 27. August 2007 betreffend Einkommensteuer 2005 nach der am 11. März 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt (FA) übermittelte dem Berufungswerber (Bw) einen Fragebogen betreffend Eröffnung einer selbständigen Tätigkeit. Nach einem Erinnerungsschreiben vom 29.3.2006 beantwortete der Bw die Fragen mit Schreiben vom 4.4.2006 wie folgt.

Der Bw sei ledig; die Wohnanschrift/Sitz befindet sich in Stuttgart, Deutschland und ein Zweitwohnsitz in 9999 Wien. Die Bezeichnung der Tätigkeit sei „*Provisionsgeschäfte* (sofern

erfolgreich), *Finanzdienstleistung*". Die Tätigkeit habe 10/2005 begonnen. Der voraussichtliche Jahresumsatz und Jahresgewinn würden im Eröffnungsjahr und im Folgejahr 0,-- betragen.

Am 27.9.2006 erhielt das FA eine Mitteilung, wonach der Bw im Jahre 2005 vom Arbeitgeber/Auftraggeber X. AG als Bausparkassen- und Versicherungsvertreter den Betrag von € 17.062,08 erhalten habe.

Mit Schreiben vom 23.1.2007 teilte das FA dem Bw folgendes mit:

„...Auf Grund gesetzlicher Verpflichtung wurde dem Finanzamt mitgeteilt, dass Sie im oben angeführten Zeitraum Einnahmen für Leistungen im Sinne des § 109a Einkommensteuergesetz (z.B. im Rahmen eines freien Dienstvertrages) erzielt haben. Für diesen Zeitraum haben Sie bisher jedoch keine Einkommensteuererklärung abgegeben.

Zur Klärung des steuerlichen Sachverhaltes geben Sie bitte bekannt,

- seit wann und für welche Auftraggeber Sie solche Leistungen erbracht und welche Entgelte Sie dafür erhalten haben*
- ob Sie solche Tätigkeiten weiter ausüben und wie hoch die (voraussichtlichen) Jahreseinkünfte sein werden*

Übermitteln sie bitte (pro Kalenderjahr) eine Zusammenstellung aller mit diesen Tätigkeiten in Zusammenhang stehenden Einnahmen und Ausgaben.

Legen Sie bitte auch eine Einkommensteuererklärung E1 – ab 2003 samt Beilagen, falls“

Mit Schreiben vom 25.6.2007 teilte der Bw dem FA Folgendes mit:

„...vor kurzem erhielt ich im Rahmen einer § 109a Mitteilung (...) ein Schreiben von Ihnen betreffend Zuteilung einer Steuernummer bzw Beantwortung von Fragen (Frist bis März 07). Grundsätzlich verhält es sich jedoch so, dass ich auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens nicht in der Republik Österreich steuerpflichtig bin. Ihr Schreiben wie auch die Anlage einer Steuernummer erachte ich daher als unwirksam und erhebe Einspruch betreffend etwaiger Erklärungen, Fristen etc. Spätere Erklärungen behalte ich mir selbst vor, ferner ersuche ich bis zum Eintritt einer etwaigen Steuerpflicht zu einem späteren Zeitpunkt um Löschung meiner Steuernummer bzw. persönlichen Daten. Bitte berücksichtigen Sie den genannten Umstand auch künftig bei Ihren Schriften, insbesondere da sich die § 109a Mitteilung künftig wiederholen kann. ...“

Mit Schreiben vom 4.7.2007 teilte das FA dem Bw folgendes mit:

„...Ergänzungspunkte (Frist zur Beantwortung bis zum 3.8.2007)

- 1) Angabe des konkreten Sachverhaltes, der Ihrer Ansicht nach zu keiner inländischen Besteuerung Ihrer in Österreich erzielten Einkünfte führt und auf welchen Artikel, welches Doppelbesteuerungsabkommen Sie sich beziehen.*

2) Laut Melderegister sind Sie laufend in 9999 Wien, ..., gemeldet. Diese Anschrift ist laut Ihrer Fragebogenbeantwortung vom 6.6.2006 auch Ort der Berufsausübung/Sitz der Geschäftsleitung. Es ist daher nicht nachvollziehbar, inwiefern eine Zustellung im Inland nicht möglich ist. Eine Zustelladresse 8888 NÖ wurde erst mit Ihrem Schreiben vom 25.6.2007 aktenkundig. Gemäß § 8 ZustellG hat eine Partei, die während eines Verfahrens, von dem sie Kenntnis hat, eine Änderung der bisherigen Abgabestelle unverzüglich mitzuteilen.

Um Stellungnahme, welche Wohnsitze Sie innehaben, in welchem Staat Sie ansässig sind (Mittelpunkt der Lebensinteressen), wo/welcher Ort der Berufsausübung hinsichtlich der österreichischen Einkunftsquellen vorlag, wird ersucht. ...

Gemäß § 133 BAO ist jeder zur Einreichung einer Abgabenerklärung verpflichtet, der hiezu von der Abgabenbehörde aufgefordert wird. ...".

Dieses Schreiben wurde am 5.7.2007 mit internationalem Rückschein an die Adresse des Bw in Stuttgart, Deutschland, zugestellt.

Das FA erließ am 27.8.2007 den Einkommensteuerbescheid 2005, in dem die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit € 17.062,08 festgesetzt wurden und als Begründung ausgeführt wurde:

„... Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen wurden die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt.

Da der Vorhalt vom 4.7.2007 bisher unbeantwortet blieb, wurden die Einkünfte aus dem Werkvertrag von der X. AG, Österreich in der übermittelten Höhe in Ansatz gebracht.“

In der Berufung vom 27.9.2008 wurde iw vorgebracht.

„... betreffend der von Ihnen angesuchten Ergänzungspunkte vom 4.7.2007 ersuche ich zunächst Verständnis für die zwangsläufig erst heute erfolgte Rückmeldung.

Im Schreiben vom 1.3.2007 erlaubte sich das FA ... mir auf Grund einer erfolgten § 109-Mitteilung eine Steuernummer zuzuteilen, ohne dabei überhaupt festgestellt zu haben, ob eine Steuerpflicht besteht oder nicht.

Ebendiese besteht meiner Auffassung nach schon deshalb nicht, da auf Grund des geltenden Doppelbesteuerungsabkommens mit der Bundesrepublik Deutschland in Art 1ff ... eine Doppelbesteuerung zweifelsfrei vermieden werden soll. Ich ersuche um entsprechende Berücksichtigung der Sachlage.

Als Mittelpunkt meiner Lebensinteressen erkenne ich derzeit die Bundesrepublik Deutschland an, so ist z.B. meine gesamte Familie dort ansässig. Sehr wohl sollen – neben Einkünften in Deutschland – künftig jedoch auch in Österreich Einkünfte erzielt werden (welche deshalb nicht zwangsläufig in Österreich zu versteuern sind).

Im Übrigen handelt es sich bei den durch § 109-Mitteilung bezeichneten Beträgen weder um (Umsatz-)Erlöse oder gar steuerpflichtige Einkünfte (wobei hier durchaus die § 109-Mitteilung

unrichtig sein mag), sondern lediglich um Darlehensvorauszahlungen für künftige Provisionen. Letztere fließen nur zum minderen Teil umgehend, zum überwiegenden Teil jedoch ratierlich durch Zeitablauf der Stornofrist zu. So besteht für die meisten zu Grunde liegenden vermittelten Verträge die gesetzliche Voraussetzung einer mehrjährigen Stornofrist, d.h. dass die Verträge z.B. für fünf oder zehn Jahre Bestand halten müssen, andernfalls umgehend eine anteilige Darlehensrückzahlung an die X AG zu erfolgen hat. Wenngleich hierfür zwar eine pauschale Stornoreserve (15%) seitens der X AG gebildet wird, ändert dies nicht am Sachverhalt der Auszahlung als Darlehensvorauszahlung und kann diese daher nicht als steuerbares Einkommen angesehen werden.

Außerdem ist die tatsächliche Stornoquote im Vorhinein nicht feststellbar und kann diese kaum mit einem pauschalen Satz abgegolten werden, zumal meine Erwartung der Stornoquote deutlich höher liegt. Erst mit anteiligem Ablauf der Stornofrist kann also aus der erfolgten Darlehensvorauszahlung von einem tatsächlichen Zufluss ausgegangen werden, was in keiner Weise zwangsläufig der Fall sein muss. Es ist nun mal so, dass Privatkunden sich diesbezüglich recht irrational verhalten und ja sogar der Gesetzgeber die ratierliche Provisionsauszahlung (Stornohaftung) für Pensionsvorsorgen erst vor kurzem von drei auf fünf Jahre verlängert hat. Leider wird bei der § 109-Mitteilung eine Differenzierung zwischen Darlehensvorauszahlung und zufließenden Einnahmen offensichtlich nicht vorgenommen, was vermutlich die Komplexität der zahlreichen zu Grunde liegenden Verträge/Vermittler/Stornozeiten/Kunden usw. als Ursache hat.

Auch für eine Besteuerung in Deutschland führt dieser Sachverhalt, aber auch andere Einflussfaktoren wie z.B. die noch zu berücksichtigenden erfolgten Aufwendungen in den ersten Jahren meiner Selbständigkeit ohnehin zu einem negativen Geschäftsergebnis. Somit dürften auch in Deutschland (derzeit noch) keine Steuern aufzuwenden sein. Dass sich Ort der Besteuerung durch Veränderungen meiner Geschäftstätigkeit in Österreich künftig ändern kann (und hoffentlich auch wird), halte ich für durchaus möglich und sogar wünschenswert, da dies den Erfolg meiner unternehmerischen Tätigkeit bedeuten würde.

Ergänzend erläutert ich Ihnen freiwillig meine Wohnsituation: Mein Hauptwohnsitz befindet sich seit Jahren in Stuttgart ... Allerdings wurde von mir sehr wohl schon seit geraumer Zeit ein Zweitwohnsitz in ... 9999 Wien angemeldet. Der Hauptwohnsitz in Deutschland wird derzeit auf Grund familiärer Veränderungen in die Stuttgart verlegt (also innerhalb Deutschlands). Auch mein Zweitwohnsitz in Wien wird sich in Kürze ändern: So war ursprünglich geplant, diesen in die ... A-8888 NÖ, zu verlegen (dies erklärt auch weshalb ich – nur temporär – unter dieser Anschrift v.a. postalisch erreichbar war). Es soll nun jedoch in den nächsten Wochen ein anderer Zweitwohnsitz (i.d.S. Sitz des Unternehmens) gewählt werden, wobei noch nicht feststeht, wo dieser sein wird, voraussichtlich wird dieser in NÖ liegen. Das Mobiliar usw.

meines Zweitwohnsitzes befindet sich aktuell in einem Container eingelagert, einen entsprechenden Nachweis erbringe ich Ihnen gerne anbei. Auch die Frage nach dem Ort der Ausübung der Tätigkeit soll nicht unbeantwortet bleiben: Die Kundenberatungen die ich durchführe finden regelmäßig beim Kunden vor Ort (Privatwohnung, Firmensitz des Kunden) oder in Bankfilialen statt.

Mir leuchtet ein, dass der Gesamtsachverhalt – vor allem verursacht durch die § 109 Mitteilung – nicht ganz einfach ist, daher verweise ich auf einen Auszug aus dem X. - Vermittlervertrag.

„F. Gutschriften für Versicherungsverträge erfolgen über die gesamte Stornohaftungszeit nur darlehensweise. Wenn Versicherungsverträge vor Ablauf der Haftungszeit aufgelöst werden, werden die darlehensweise gewährten Gutschriften anteilig zur Rückzahlung fällig und mit der nächsten Abrechnung verrechnet oder zurückgefordert.

G. Für mögliche Rückforderungen wird eine Rückstellung von mindestens 15% der jeweiligen Gutschrift bei der Gesellschaft gebildet. …“

Sowie den dazugehörigen, aktuell geltenden Gesetzestext ...

VersVG § 176

„(6) Der Vermittler hat in den Fällen des Abs 5 Anspruch auf jenen Teil der Provision samt Nebengebühren, der dem Verhältnis zwischen der tatsächlichen Laufzeit (Prämienzahlungsdauer) und dem Zeitraum von fünf Jahren oder der vereinbarten kürzeren Laufzeit (Prämienzahlungsdauer) entspricht. Eine Vereinbarung, wonach dem Vermittler ein höherer Provisionsanspruch zusteht, ist unwirksam. Der Vermittler hat dem Versicherer eine Provision insoweit zurückzuzahlen, als sie das Ausmaß des anteiligen Provisionsanspruchs übersteigt.“

Ich hoffe, Sie erkennen nun ebenso die Sachlage betreffend Ort der Besteuerung in meinem Fall sowie die Tatsache der lediglich darlehensweise erfolgenden Auszahlungen und ersuche Sie“

Mit Schreiben vom 18. Oktober 2007 forderte das FA den Bw auf, nachstehende Fragen bis zum 26.11.2007 zu beantworten:

„.... Sie werden gebeten, eine Bescheinigung der deutschen Abgabenbehörde über die Ansässigkeit iSd Art 4 des Doppelbesteuerungsabkommens vorzulegen.

Weiters werden Sie gebeten, einen Nachweis (bspw deutsche Steuerbescheide) zu erbringen, aus dem die Berücksichtigung der österreichischen Einkünfte (iHv EUR 17.062,08) im Rahmen der deutschen Besteuerung ersichtlich ist.

Sie werden darauf hingewiesen, dass für das Jahr 2006 ebenfalls eine Meldung nach § 109a EStG iHv 24.659,45 übermittelt wurde. Sie werden daher gebeten, auch für dieses Jahr einen Nachweis beizubringen.“

Mit Schreiben vom 5.2.2008 antwortete der Bw wie folgt:

„.... Hiermit erhalten Sie diesen von Ihnen geforderten Nachweis betreffend meines Hauptwohnsitzes. Den Nachweis betreffend meiner Steuerfreiheit in Österreich sehe ich hiermit als endgültig erbracht an.

ich bitte daher dringend diesen Sachverhalt umgehend zu berücksichtigen, insbesondere hinsichtlich

- Löschung meiner Steuernummer*
 - Einstellung der Besteuerung (endgültig solange Lebensmittelpunkt nicht in Österreich liegt)*
 - Aussetzung der Einhebung*
- und vor allem*
- Einstellung des Pfändungsverfahrens ..."*

Beigelegt war eine Meldebestätigung vom 27.12.2007 über eine Meldung in Stuttgart.

Mit Bescheid vom 27.2.2008 wies das FA die Berufung als unbegründet ab und führte in der Begründung aus:

„An Sie wurde per 18.10.2007 ein Vorhalt bezgl Ihrer Berufung vom 27.9.2007 übermittelt. Im Rahmen des Vorhaltes wurden Sie aufgefordert, die behauptete Ansässigkeit in Deutschland mittels Ansässigkeitsbescheinigung der deutschen Abgabenbehörden zu belegen. Der Vorhalt wurde Ihnen nachweislich (mittels Rsa) am 22.10.2007 zugestellt. Im Rahmen des Vorhaltes wurde Ihnen mitgeteilt, dass bei einer Nichtbeantwortung Ihrem Rechtsmittel nicht stattgegeben werden kann. ... In den, seit Zustellung verstrichenen, vier Monaten wurden weder Unterlagen noch Fristverlängerungsanträge eingebracht. Ohne Nachweise kann Ihrer Berufung daher nicht stattgegeben werden. Somit war spruchgemäß zu entscheiden.“

Der Bw stellte mit Schreiben vom 27.3.2008 einen Vorlageantrag und den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung und eines Verfahrens vor dem gesamten Berufungssenat und brachte iW vor:

„Anfechtungspunkt ist ua die BVE, in welcher sich das FA auf Nichtbeantwortung bzw Vorhalt betreffend Nachweises meiner Ansässigkeitsbescheinigung bezieht. Mangels Steuerpflicht in Ö. bin ich jedoch zu keinerlei Nachweis bzw. Beantwortung des Vorhalts verpflichtet. Ferner fehlt jegliche Grundlage für eine Besteuerung in Österreich mangels Steuerpflicht (Doppelbesteuerungsabkommen, Hauptwohnsitz & Lebensmittelpunkt nicht in Österreich – wie bereits mehrfach erörtert). Der Nachweis betreffend meines Hauptwohnsitzes in Deutschland wurde im Übrigen erbracht, eine frühzeitige Mitteilung war leider nicht möglich...“

Das FA legte mit Formular vom 25.7.2008 die Berufung dem UFS zur Entscheidung vor.

Der UFS übermittelte dem Bw mit Vorhalt vom 27.11.2008 ein Schreiben folgenden Inhalts:

„... 1. Wo war der Mittelpunkt Ihrer Lebensinteressen im Jahr 2005 und in den darauffolgenden Jahren?

Anmerkung: Nach der Aktenlage haben Sie Wohnsitze in Deutschland und Österreich, sodass aus dieser Tatsache nur hervorgeht, dass Sie in zwei Staaten ansässig sind. Eine bloße

Behauptung und die Anmeldung eines Hauptwohnsitzes allein sind für das Bestehen des Mittelpunkts der Lebensinteressen in Deutschland nicht ausreichend; vielmehr ist zu prüfen, zu welchem Wohnsitz die stärksten persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestanden bzw. bestehen.

Um diese Prüfung durchführen zu können, sind weitere nachweisbare Angaben Ihrerseits notwendig:

- a. An welchem Wohnsitz lebte Ihre Familie?*
 - b. Aus wem besteht die Familie?*
 - c. Lebten Sie mit der Familie in einem gemeinsamen Haushalt?*
 - c. An welchem Wohnsitz hielten Sie sich wie lange im Jahr auf?*
 - d. Wo verbrachten Sie den größten Teil Ihrer Freizeit und übten Ihre Hobbys aus?*
 - e. Wann wurde ein Wohnsitz in Österreich begründet? Anm: Die Meldung eines Nebenwohnsitzes in Österreich erfolgte laut Aktenlage bereits 1999.*
 - f. Seit wann erhalten Sie Einkünfte in Österreich? Aus welcher Tätigkeit stammen diese?*
 - g. Erhalten Sie gleichzeitig auch Einkünfte in Deutschland? Aus welcher Tätigkeit stammen diese?*
 - h. Wie hoch sind Ihre Einkünfte in Deutschland in Gegenüberstellung zu den österreichischen Einkünften in den Jahren ab 2003?*
 - i. Sie haben angedeutet, dass sich der Ort der Besteuerung künftig ändern kann/wird. Wieso und ab wann soll sich Ihrer Meinung nach der Ort der Besteuerung nach Österreich verlagern? Anmerkung: Sie wurden vom Finanzamt aufgefordert, eine Ansässigkeitsbescheinigung der deutschen Steuerbehörde iS Art 4 DBA vorzulegen. Es steht Ihnen frei, dies nachzuholen.*
- 2. Sollte der Berufungssenat zur Ansicht gelangen, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen in Deutschland war, ist zu prüfen, ob eine österreichische Betriebsstätte besteht.*

Auch eine Wohnung kann eine Betriebsstätte sein. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gilt:

Übt ein Abgabepflichtiger eine beratende Tätigkeit im Inland aus und verfügt er am Ort seiner Tätigkeit über eine Wohnung, ist – wird nicht Gegenteiliges nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht – die Annahme berechtigt, dass die Wohnung in Bezug auf die im Inland ausgeübte Tätigkeit als Betriebsstätte anzusehen ist. Es genügt, wenn sich in der Wohnung eine auch nur geringfügige Tätigkeit zur Ausübung des Betriebes abspielt zB Entgegennahme von Telefonaten, FAXen, E-Mails oder abendliche Bearbeitung der Geschäftsfälle.

Um Stellungnahme bzw. Nachweis des Nichtvorliegens einer Betriebsstätte wird gebeten!

- 3. Haben Sie in Deutschland Ihre Einkünfte (inklusive der österreichischen) ab dem Jahr 2003 versteuert?*

Wenn ja, werden Sie nochmals aufgefordert, die deutschen Steuerbescheide vorzulegen.

Wenn nein, warum nicht?

4. Sollte der Berufungssenat zur Auffassung gelangen, dass Sie in Österreich steuerpflichtig sind und dass die Provisionszahlungen Einnahmen im Zeitpunkt des Zuflusses sind, ist, um die Besteuerungsgrundlagen in richtiger Höhe zu erfassen, eine Einnahmen/Ausgaben Rechnung des Jahres 2005 erforderlich.

Sie werden aufgefordert, diese vorzulegen, wobei die Österreich zuzuordnenden Einnahmen bzw Ausgaben gesondert zu bezeichnen sind.

5. Für die Jahre 2003 und 2004 liegen Mitteilungen gemäß § 109a EStG vor. Den Betriebsbeginn geben Sie jedoch erst mit 10/2005 an.

Um Stellungnahme wird gebeten, wobei anzumerken ist, dass der Zeitpunkt der Erteilung der Gewerbeberechtigung auf die steuerliche Beurteilung keinen Einfluss hat.

6. Wie ist Ihre derzeitige Wohnsituation in Österreich?

Ist die Wohnung gleichzeitig der Firmensitz?

Haben Sie ein Büro in Z.-Str. 7777, 6666 Wien? Wenn ja, seit wann?

7. In welcher Funktion sind Sie bei der Firma X AG tätig?

Haben Sie das Büro am Standort dieser Firma in Wien?

Stellt Ihnen diese Firma das Büro zur Verfügung?

... "

Mit Telefax vom 3.2.2009 brachte der Bw folgendes vor.

„.... grundsätzlich ist festzuhalten, dass ich meinem Wissen nach keiner Auskunftspflicht unterliege.

Angesichts des ungerechtfertigt ausgestellten Einkommensteuerbescheids und der damit verbundenen Auswirkungen – über € 3.000,-- werden derzeit von der SVA einbehalten, während laufend Rechnungen zu begleichen sind – bin ich jedoch auf freiwilliger Basis bereit, Ihnen in kurzer Form Auskunft über den Sachverhalt zu erteilen, sofern mir dies möglich ist.

...

1) Wie erwähnt in der Bundesrepublik Deutschland, die darauf folgenden Jahre stehen in diesem Sachverhalt bisher nicht zur Diskussion

a. Mehrere Wohnsitze in Stuttgart, Ulm, Berlin, Hamburg

b. Eltern, Schwester, Neffe/Nichte, Großvater, Tante/Onkel

c. Nein, im Wohn-/Geschäftsgebäude meines Vaters sind mehrere Wohnungen. In 2005 hielt ich mich mehr als sechs Monate im Jahr in Deutschland auf, einige Zeit verbrachte ich auch in Österreich.

- d. In Stuttgart.
- e. Offensichtlich 1999, der Zweitwohnsitz in Wien wurde unterschiedlich intensiv (und ausschließlich privat) genutzt. Während der aktiven Studienzeit war ich überwiegend in Österreich, im Anschluss daran jedoch verbrachte ich wieder mehr Zeit in Deutschland.
- f. Steuerliche Einkünfte erzielte ich dazumal keine, da ohnehin – wäre in Österreich eine Steuerpflicht gegeben – den vernachlässigbaren Einnahmen im Jahr 2005 noch Ausgaben entgegenzusetzen wären. Die Tätigkeit bestand zum damaligen Zeitpunkt in der gelegentlichen Vermittlung von Finanzverträgen, die Tätigkeit hat sich erst später zu einer vollwertigen Tätigkeit entwickelt. Das Gewerbe zum damaligen Zeitpunkt lautete auf Finanzdienstleistungsassistent (übrigens der Beruf der momentan ungeachtet sämtlicher damit verbundener negativer Auswirkungen verboten werden soll, wenn es nach einigen unfassbar kurzsichtigen Parlamentariern geht), inzwischen lautet das Gewerbe „Gewerbliche Vermögensberatung“.
- g. Nein, lediglich gelegentlich geringe familiäre Zuwendungen im Rahmen der Schenkungsfreibeträge (D).
- h. Hinfällig, da keine vorhanden (siehe Punkt g).
- i. Der Ort der Besteuerung ändert sich möglicherweise schon mit dem Standort Z.-Str. 7777 , welche erst mit 2007 und 2008 genutzt wurde. 2005 bzw. 2006 war selbiger Standort de facto noch nicht einmal existent. Kafkaske Prozesse führen jedoch ohnehin ständig dazu, dass das Ziele von Ausgaben übersteigender Einkünfte in weite Ferne rücken. Angesichts unzähliger, für einen Normalmenschen nahezu unbewältigbarer Aufgaben (Verwaltung, Medien, Kunden, Mitarbeiter, grüne Parlamentarier usw.) könnten sich daher auch künftig stets völlig andere Situationen ergeben.
- 2) Die von mir unregelmäßig bewohnte Wohnung hatte lediglich privaten Charakter (kein Fax, Fotos der privaten Einrichtung nachweisbar etc.).
- 3) Hinfällig, da keine vorhanden (siehe Punkt 1g).
- 4) Dies würde mich überraschen, besten Dank jedoch für den Hinweis.
- 5) Möglicherweise, weil sich der Gewerbezweck durch die Tätigkeit im Verlauf durch die Erlangung der Konzession (konzessioniertes Gewerbe) verändert hat.
Ich hoffe, ich konnte Ihnen meine individuelle Lebenssituation in den Jahren seit 1999 entsprechend aufzeigen und bin ich zuversichtlich, dass Ihrerseits eine den faktischen Umständen entsprechende Vorgehensweise gewählt wird.
- Über eine rasche Rückmeldung würde ich mich angesichts der Schwierigkeiten mit der SVA (abgesehen davon, dass das FA Nußdorferstr. meinem Vertragspartner X. eine Pfändung geschickt hatte, deren Auswirkungen noch unklar sind) freuen. Diesbezüglich ebenso wie die Vorgehensweise betreffend die fast schon willkürliche Mitteilung an die SVA wäre ich auch

einer Stellungnahme seitens des Finanzamts nicht abgeneigt.

...“

In der am 11. März 2009 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung führte der Bw ergänzend aus:

„Strittig ist das Jahr 2005. In diesem Jahr war ich jedenfalls noch nicht in Österreich ansässig, es ist aber zutreffend, dass dies in den späteren Jahren anders geworden ist.“

„Ich weise darauf hin, dass ich in Deutschland für dieses Jahr noch nicht mein vollständiges Einkommen versteuert habe, dies aber nachholen werde, wobei jedoch in Deutschland höhere Freigrenzen für die Steuerpflicht gegeben sind.“

„Ferner ist in Rechnung zu stellen, dass ein großer Unterschied zwischen Einnahmen und Einkünften besteht. Mir wurde tatsächlich von meinem Vertragspartner ein Darlehen ausbezahlt, dies deshalb, weil mir zwar der gesamte in Rede stehende Betrag zugeflossen ist, ich für den Fall aber, dass ein Kunde vom Vertrag zurücktritt, auf Basis von 60 Monaten aliquot dieses Darlehen zurückzuzahlen habe.“

Der Vertreter des Finanzamts führte aus wie folgt:

„Das Finanzamt hat sich lange bemüht, vom Berufungswerber eine Ansässigkeitsbescheinigung im Sinn des Art. 4 DBA Österreich-Deutschland zu erhalten. Dies ist bislang nicht gelungen. Somit ging das Finanzamt davon aus, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Berufungswerbers in Österreich gelegen war, da er auch von einem österreichischen Vertragspartner die entsprechenden Beträge ausbezahlt bekommen hat und somit offenkundig der wirtschaftliche Mittelpunkt der Lebensinteressen nicht in Deutschland gelegen ist.“

Der Bw replizierte wie folgt:

„Ich möchte dies insofern richtig stellen, als ich in Deutschland eine Ansässigkeitsbescheinigung urgiert habe, mir aber bis heute nicht gelungen ist, eine solche zu erhalten. Ich kann dem Berufungssenat nur eine Bestätigung vorlegen, aus der sich aber nur ergibt, welchen Inhalt meine Angaben gehabt haben. Ferner ist es so, dass zwar die Darlehenszahlungen von der österreichischen Betriebsstätte erfolgt sind, allerdings die Firma ihren Hauptsitz in Deutschland hat. Es handelt sich meiner Ansicht nach um durchlaufende Posten, da die Abrechnungen im Hauptsitz der Firma in Deutschland erstellt werden.“

„Der Grund für die Nichtausstellung der Ansässigkeitsbescheinigung war, dass dem Finanzamt selbst nicht bekannt war, in welchem Staat die Steuerpflicht gegeben ist.“

Ich betone nochmals, dass der Mittelpunkt meiner Lebensinteressen ebenso wie in persönlicher Hinsicht auch in wirtschaftlicher Hinsicht im Streitjahr in Deutschland gelegen ist. So liegt die Meldebestätigung meines Hauptwohnsitzes in Deutschland und auch mein Kfz ist in Deutschland angemeldet. Auch meine Familie hält sich in Deutschland auf, auch in zeitlicher Hinsicht habe ich mehr Zeit in Deutschland verbracht als in Österreich. Somit ist eine Besteuerung – wenn überhaupt – nur in Deutschland möglich.“

Über Rückfrage durch den Referenten führte der Bw aus:

„Ich habe zwar Aufzeichnungen, wie hoch im Streitjahr meine Einnahmen und Ausgaben gewesen sind, die ich aber nicht vorlege, da ich davon ausgehe, dass eine allfällige Steuerpflicht nur in Deutschland gegeben sein kann.“

Die Rechnungen und Unterlagen habe ich allerdings; für den Fall, dass Deutschland eine Steuererklärung von mir verlangt, könnte ich diese abgeben, wobei ich allerdings der Meinung bin, dass ich auf Grund der geschilderten Gestaltung bezüglich Darlehensgewährung unter den jeweiligen Freibeträgen in Deutschland bin, zumindest ist dies noch zu prüfen.“

Klar stellen möchte ich noch, dass ich ab 2005 steuerlich relevante Umsatzerlöse bzw. Darlehenszahlungen gehabt habe, dies aber nur in der von der Finanzverwaltung bereits bekannten Höhe.“

Über Befragen durch Mag. E. antwortete der Bw:

„Ich habe 2005 nur die Einnahmen erzielt, die von der österreichischen Betriebsstätte ausbezahlt worden sind. In Deutschland habe ich nicht gearbeitet, war aber dort – wie ich bereits ausgeführt habe – die überwiegende Zeit tatsächlich anwesend.“

Mein Vater betreibt in Deutschland ein Auktionshaus; ich helfe ihm dabei gelegentlich aus, nehme aber dafür kein Honorar an.“

Die Betriebsstätte der X. war im Streitjahr in Österreich, später wurde der Sitz nach Y., Österreich verlegt.“

Ich möchte noch ergänzen, dass auf Grund der meiner Ansicht nach unrichtigen Besteuerung in Österreich bereits Pfändungsgebühren angefallen sind und überdies auch die Sozialversicherungsanstalt SV-Beiträge vorgeschrieben hat; weiters fielen auch Auslagenersätze und Säumniszuschläge an, die bei einer stattgebenden Entscheidung zu korrigieren sind.“

Der Bw legte eine Bescheinigung des Finanzamts Stuttgart II (samt zugehörigem E-Mail Verkehr) vor, welche wie folgt lautet:

„Herr R. macht geltend, dass er aufgrund einer unentgeltlichen Überlassung von Räumlichkeiten im Haus der Eltern ... in Stuttgart im Jahr 2005 unbeschränkt steuerpflichtig war. Steuerpflichtige Einkünfte seien in diesem Zeitraum nicht angefallen. Eine Steuererklärung wurde nicht eingereicht.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt steht fest.

Der Bw ist deutscher Staatsbürger und ledig. Er studierte in Wien an der Wirtschaftsuniversität Wien und schloss das Studium erfolgreich mit dem Magisterium ab.

Er hat im Streitjahr Wohnsitze in Deutschland, Stuttgart und Österreich, 9999 Wien. Den inländischen Wohnsitz hat er als Nebenwohnsitz seit 22.11.1999 gemeldet.

Beim Wohnsitz in Deutschland handelt es sich um die unentgeltliche Überlassung von Räumlichkeiten im Haus der Eltern des Bw.

Beide Wohnungen stehen dem Bw uneingeschränkt zur Verfügung und werden von ihm benutzt.

Der Bw. hält sich im Streitjahr teilweise in Österreich und teilweise in Deutschland auf.

Der Bw. betreibt die Tätigkeit „*Finanzdienstleistung*“ und erzielt Einnahmen aus der Vermittlung von Finanzverträgen. Den inländischen Gewerbeschein für „*Gewerbliche Vermögensberatung*“ erhielt er im Oktober 2005.

Die Tätigkeit wurde im Streitjahr vom inländischen Wohnsitz des Bw in 9999 Wien aus ausgeübt.

Der Bw übte eine beratende Tätigkeit im Inland aus und erhielt Provisionen aus der Vermittlung von Finanz- und Versicherungsverträgen. Er besuchte die Kunden in deren Wohnung, in deren Büro und führte Kundengespräche in Bankfilialen, übte aber im Streitjahr auch in der inländischen Wohnung betriebliche Tätigkeiten wie die Entgegennahme von Telefonaten, E-Mails oder die Bearbeitung von Geschäftsfällen aus.

Seit 2007 hat der Bw ein zur betrieblichen Nutzung bestimmtes Büro in Wien und ist Vertriebsleiter des Standortes Wien für die X. AG und hat als solcher seinen Tätigkeitsbereich erweitert.

Er bezieht seine potentiell steuerpflichtigen Einnahmen im Streitjahr, in den Vorjahren und in den späteren Jahren ausschließlich in Österreich. Er ist als Mitarbeiter in das System der X. AG, wenn auch nicht als Dienstnehmer, eingebunden und erhält sämtliche Honorare ausschließlich von dieser Firma.

Diese inländischen Einnahmen betragen:

2003: Einnahmen aus Gewerbebetrieb iHv € 455,00,-- Auftraggeber X. AG mit Sitz im Inland und nichtselbständige inländische Einnahmen eines Arbeitgebers in Wien iHv brutto € 139,36,-

-
2004: Einnahmen aus Gewerbebetrieb iHv € 6.046,73,-- Auftraggeber X. AG mit Sitz im Inland und nichtselbständige inländische Einnahmen eines Arbeitgebers in Wien iHv brutto € 455,78,--.

Streitjahr 2005: Einnahmen aus Gewerbebetrieb iHv € 17.062,08,-- Auftraggeber X. AG mit Sitz im Inland

2006: Einnahmen aus Gewerbebetrieb iHv € 24.659,45,-- Auftraggeber X. AG mit Sitz im Inland

2007: Einnahmen aus Gewerbebetrieb iHv € 23.472,91,-- Auftraggeber X. AG mit Sitz im Inland.

Die Firma X. (X) AG expandierte im Jahr 2002 von Deutschland nach Österreich. Ihr Geschäftszweig ist die Vermittlung von Finanzprodukten. Es handelt sich um eine rechtlich selbständige, konzernunabhängige, inländische Aktiengesellschaft mit Sitz im Streitjahr in Österreich und später in Österr. bei Salzburg.

Der Bw hat außer den dargestellten inländischen keine potentiell steuerpflichtigen Einnahmen, auch nicht in Deutschland. Dort erhält er lediglich familiäre Zuwendungen im Rahmen der deutschen Schenkungssteuerfreibeträge.

Wirtschaftliche Beziehungen unterhält der Bw ausschließlich mit Österreich.

Die Verwandten des Bw leben in Deutschland und er hielt sich im Streitjahr des Öfteren in Deutschland auf, um seinen Vater, der ein Auktionshaus besitzt, bei dessen betrieblichen Aktivitäten zu unterstützen. Das Kfz des Bw ist in Deutschland angemeldet.

Persönliche Beziehungen unterhält der Bw im Streitjahr zu ungefähr gleichen Teilen mit Österreich und mit Deutschland.

Die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen unterhält der Bw zu Österreich.

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen befindet sich daher im Inland.

Der Bw hat in Deutschland keine Steuererklärung abgegeben und keine Steuern bezahlt.

Die Betriebsausgaben des Bw betragen 12% der Einnahmen.

Der festgestellte Sachverhalt beruht auf folgender Beweiswürdigung.

Die persönlichen Verhältnisse des Bw sind unbestritten.

Dass der Bw einen Wohnsitz in Deutschland hat, ist durch eine von ihm beigebrachte Meldebestätigung, wonach er seit der Geburt bis zum 27.12.2007 (Ausstellungstag der Meldebestätigung) an genannter Adresse in Stuttgart, und zwar zur Zeit mit alleiniger Wohnung, gemeldet war, erwiesen.

Dass es sich dabei um Räumlichkeiten im Haus der Eltern des Bw, die ihm unentgeltlich zur Verfügung gestellt worden seien, handelt, ergibt sich aus dem Vorbringen des Bw und aus dem bei der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat vorgelegten Bescheinigung des Finanzamtes Stuttgart II, wonach der Bw ebendiesen Sachverhalt auch bei der deutschen Finanzverwaltung vorgebracht habe.

Dass der Bw 2005 einen Wohnsitz in Wien hat, ist aus seinem Vorbringen und aus der vom FA am 26.2.2008 durchgeführten Anfrage beim Zentralen Melderegister ersichtlich, wonach der Bw vom 22.11.1999 bis dato einen Nebenwohnsitz an nämlicher Adresse in 9999 Wien gemeldet habe.

Dass dem Bw beide Wohnungen uneingeschränkt und dauerhaft zur Verfügung stehen und von ihm benutzt werden, ist unbestritten.

Dass sich der Bw teilweise in Österreich und teilweise in Deutschland aufhält, ergibt sich einerseits aus seinem Vorbringen, wonach er „*einige Zeit*“ auch in Österreich verbracht habe und wonach die Wohnung in Wien „*unterschiedlich intensiv*“ genutzt worden sei.

Der Bw hat zwar wiederholt vorgebracht, er hätte sich den überwiegenden Teil des Jahres in Deutschland aufgehalten, doch konnte diese Feststellung nicht getroffen werden, da der Bw keine diesbezüglichen Nachweise oder Glaubhaftmachungen erbringen konnte.

So hat der Bw auf die präzise Frage des UFS im Ermittlungsverfahren, wo der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Jahr 2005 und in den folgenden Jahren gewesen sei (mit inkludierter Darlegung der Sach- und Rechtslage zu diesem Thema) lediglich geantwortet:

„*Wie erwähnt in der Bundesrepublik Deutschland, die darauf folgenden Jahre stehen in diesem Sachverhalt bisher nicht zur Diskussion*“.

Auf die Frage nach dem Mittelpunkt der Lebensinteressen in den folgenden Jahren gab der Bw somit keine Antwort.

Vor dem FA brachte der Bw vor, er erkenne als Mittelpunkt seiner Lebensinteressen derzeit die Bundesrepublik Deutschland an, so sei zB seine gesamte Familie dort ansässig. Ein anderes Mal brachte der Bw vor:

„*Hiermit erhalten Sie diesen von Ihnen geforderten Nachweis betreffend meines Hauptwohnsitzes. Den Nachweis betreffend meiner Steuerfreiheit in Österreich sehe ich hiermit als endgültig erbracht an*“.

Beigelegt war eine Meldebestätigung über die aufrechte Meldung in Stuttgart. In der

Vorhaltsbeantwortung vor dem UFS führte der Bw aus, der Ort der Besteuerung ändere sich möglicherweise schon mit dem Standort Z.-Str. 7777, welcher erst mit 2007 und 2008 genutzt wurde und in der Verhandlung vor dem Berufungssenat führte der Bw aus, dass er die vom FA geforderte Ansässigkeitsbescheinigung nicht vorlegen könne, weil dem deutschen FA selbst nicht bekannt sei, in welchem Staat die Steuerpflicht gegeben sei. Aus der dem Berufungssenat vorgelegten Bestätigung gehe nur hervor, welchen Inhalt die Angaben des Bw gehabt hätten. Im Übrigen verweise der Bw auf die Meldung in Stuttgart, auf die Anmeldung seines Kfz in Deutschland, auf den Aufenthalt seiner Familie in Deutschland und darauf, dass er in Deutschland mehr Zeit verbracht habe als in Österreich. Die mit der im Vorhalt gestellten Frage des UFS nach dem überwiegenden Aufenthalt im Streitjahr beantwortet der Bw, dass er sich 2005 mehr als sechs Monate im Jahr in Deutschland und einige Zeit auch in Österreich aufgehalten habe. Der Wohnsitz in Wien sei seit 1999 unterschiedlich intensiv genutzt worden. Während der aktiven Studienzeit sei er überwiegend in Österreich gewesen, im Anschluss daran habe er wieder mehr Zeit in Deutschland verbracht.

Im Zusammenhang mit dem gesamten Vorbringen und Agieren des Bw im Verfahren und nach der Aktenlage sind diese Antworten nicht geeignet, einen überwiegenden Aufenthalt des Bw in Deutschland glaubhaft zu machen.

So hat der Bw seine gesamten Einkünfte ausschließlich und unbestritten im Inland erzielt. So bringt er vor dem Berufungssenat vor, er habe 2005 nur die Einnahmen erzielt, die von der österreichischen Betriebsstätte ausbezahlt worden seien. In Deutschland habe er nicht gearbeitet, sei aber dort die überwiegende Zeit tatsächlich anwesend gewesen. Auch aus der Vorhaltsbeantwortung vor dem UFS (siehe oben) geht hervor, dass der Bw seit 2003 ausschließlich inländische Einkünfte erzielt hat. In Deutschland habe er bloß „geringe familiäre Zuwendungen“ erhalten und ansonsten keine Einnahmen erzielt.

Zur Erzielung dieser inländischen Einnahmen, die im Streitjahr immerhin ca € 17.000,-- betragen haben, ist die Präsenz vor Ort naturgemäß notwendig. Auch in den Vor- und Folgejahren erzielte der Bw ausschließlich inländische Einkünfte. Auch das Studium hat er im Inland absolviert. Der Bw irrt, wenn er meint, er könne beliebig durch Erklärung auswählen, wo der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen liege. Diese Prüfung ist vielmehr aG von objektiv feststellbaren Umständen durchzuführen.

Eine konstruktive Mitwirkung des Bw würde die durchzuführende Prüfung erleichtern.

Dieser steht jedoch von Anfang an auf dem Standpunkt, er sei zu keinen Auskünften verpflichtet; seine (wenig konkreten und nicht nachgewiesenen) Behauptungen seien völlig ausreichend; er sei im Inland jedenfalls nicht steuerpflichtig; aber auch in Deutschland unterliege er (offenbar) keiner Steuerpflicht; er müsse weder in Österreich noch in

Deutschland Steuererklärungen abgeben; er habe zwar Ausgaben, gebe diese aber nicht bekannt; die Jahresumsätze, die er gemäß zugesandtem Fragebogen des FA (welches aG der dem Bw erteilten Gewerbeberechtigung Kenntnis erlangte) erst nach Erinnerung bekannt gab, würden 2005 Null betragen (aus der dem FA später übermittelten Mitteilung gemäß § 109a EStG ging hervor, dass die Einnahmen ca € 17.000,-- betragen); die Einnahmen im Jahr 2005 wären „vernachlässigbar“; der Beginn der Berufsausübung/Tätigkeit wäre 10/2005 (s ausgefüllten Fragebogen Verf 24; gem § 109a EStG Mitteilungen erzielte der Bw schon ab 2002 einschlägige Einnahmen).

Die Mitwirkung des Bw im gesamten Verfahren beschränkt sich auf wenig konkrete Behauptungen, die im Lichte seines gesamten Vorbringens und Verhaltens im Verfahren auch wenig glaubwürdig sind.

Der Berufungssenat gelangt daher in freier Beweiswürdigung zu der Feststellung, dass sich der Bw teilweise in Österreich und teilweise in Deutschland aufhielt. Ein überwiegender Aufenthalt in einem der Staaten ist nicht feststellbar. Anhaltspunkte für Aufenthalte in Österreich sind die jahrelange Einkünftezielung und der Nebenwohnsitz; Anhaltspunkte für Aufenthalte in Deutschland sind der dortige Wohnsitz, der Aufenthalt der Verwandten in Deutschland und die Anmeldung des Kfz in Deutschland.

Die Art der Tätigkeit des Bw ist unbestritten.

Dass die Tätigkeit vom inländischen Wohnsitz des Bw ausgeübt wurde, ergibt sich schon aus dem an das FA über Aufforderung übermittelten Fragebogen (Verf 24), wo unter der Rubrik „*Ort der Berufsausübung/Ort der Geschäftsleitung*“ die Wohnung in 9999 Wien angegeben wurde. Wenn im weiteren Verfahren wiederholt vorgebracht wird, die Wohnung wäre ausschließlich privat genutzt worden, so ist dies nicht glaubhaft. Dass ein gewerblicher Vermögensberater, der Verträge vermittelt, auch in der eigenen Wohnung Geschäftsfälle bearbeitet, Besprechungen vorbereitet, Telefonate führt und entgegennimmt, E-Mails schreibt und liest, ist für den Berufungssenat evident und entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung, zumal der Bw damals nach seinen eigenen Angaben über kein eigenes Büro verfügte.

Die weitere Entwicklung ab 2007 beruht auf den Angaben des Bw (s Vorhaltsbeantwortung vor dem UFS) und ist durch Internetrecherchen erwiesen.

Bemerkt wird, dass im Gegensatz zur Auffassung des Bw nicht allein die Verhältnisse im Streitjahr zu betrachten sind, da aus der Entwicklung der Verhältnisse im mehrjährigen Zeitablauf Rückschlüsse auf das Gesamtbild der Verhältnisse im Streitjahr gezogen werden können. So ist im vorliegenden Fall festzustellen, dass der Bw im Inland studiert hat, hier von Anfang an seine Einkünfte erzielte, die anfangs gering waren, im Streitjahr bereits nicht mehr zu vernachlässigen waren und in den Folgejahren weiter anstiegen. Dementsprechend

schreitet auch die Verfestigung des Inlandsbezuges weiter fort, was auch durch die Benützung eines eigenen Büros und durch erweiterten Aufgabenbereich in der Geschäftsbeziehung mit der X. AG erkennbar ist.

Dass die Einnahmen ausschließlich in Österreich erzielt werden, ist unbestritten und wird vom Bw selbst bestätigt, wenn er in der mündlichen Verhandlung vorbringt, er habe 2005 nur die Einnahmen erzielt, die von der österreichischen Betriebsstätte ausbezahlt worden seien. In Deutschland habe er nicht gearbeitet. Auch die Aussage, er habe in Deutschland nur geringe finanzielle Zuwendungen von Verwandten erhalten, bestätigt diese Feststellung. Schließlich stimmt die Feststellung auch mit den dem FA übermittelten § 109a EStG Mitteilungen überein. Daraus und aus dem Vorbringen des Bw ist auch ersichtlich, dass sämtliche Honorare ausschließlich von X. AG mit Sitz im Inland bezogen werden. Die innere Organisation dieser Firma ist aus deren Internetauftritt ablesbar.

Die Höhe der inländischen Einnahmen beruht auf den dem FA übermittelten § 109a EStG Mitteilungen und den übermittelten Lohnzetteln und ist unbestritten. Die Höhe wird auch vom Bw gar nicht bestritten, sondern er verneint die Steuerpflicht dem Grunde nach, da es sich um eine Art Darlehen handle (S unten rechtliche Würdigung).

Dass der Dienstgeber bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit eine Firma mit Sitz in Wien ist, ist aus den Lohnzetteln erkennbar.

Dass die X. AG eine rechtlich unabhängige juristische Person mit Sitz im Inland ist, ist aus dem Firmenbuch und aus dem Internetauftritt der Firma ersichtlich. Ihr Geschäftszweig ist im Firmenbuch und auf der Homepage nachzulesen.

Dem Vorbringen des Bw, beim Firmensitz der X. AG im Inland handle es sich um eine inländische Betriebsstätte einer deutschen Firma, kann nicht gefolgt werden, da dieses im Widerspruch zum Firmenbuch und zu den Ausführungen der Firma selbst auf deren Homepage im Internet steht.

Dass der Bw steuerpflichtige Einnahmen seit Jahren ausschließlich im Inland erhält, steht außer Streit. Daraus folgt zwangsläufig, dass der Bw wirtschaftliche Beziehungen ausschließlich mit Österreich unterhält.

Die Feststellungen über die Beziehungen des Bw zu Deutschland beruhen auf dem Vorbringen des Bw.

Der Berufungssenat gelangt zur Ansicht, dass der Bw im Streitjahr zu ungefähr gleichen Teilen persönliche Beziehungen mit Österreich und mit Deutschland unterhält. Die Beziehungen zu Deutschland sind offenkundig und wurden auch vom Bw betont. Die Beziehungen zu Österreich, die der Bw nicht betont hat, sind durch die jahrelange Anwesenheit des Bw in

Österreich und aus der beruflichen Verwurzelung des Bw im Inland evident. Den Beruf hat er im Inland ausgeübt. Es ist weiters anzunehmen, dass er hier – auch im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit – einen Freundeskreis aufgebaut hat und persönliche Beziehungen im Inland pflegt. Da der Bw ledig ist, ist die Familie in Deutschland nicht dermaßen von Bedeutung, wie wenn der Bw verheiratet wäre und Kinder hätte. Daher und im Hinblick auf die dargestellten Glaubwürdigkeitsdefizite des Vorbringens des Bw ist die vom Berufungssenat gewählte Lösung sachgerecht.

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist nach dem Gesamtbild der Verhältnisse im Streitjahr zu beurteilen, wobei zu prüfen ist, zu welchem Staat die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestehen. Das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder zum anderen Staat gibt dabei den Ausschlag, wobei wirtschaftlichen Beziehungen im Zweifelsfall die geringere Bedeutung zukommt als persönlichen Beziehungen. Unter letzteren sind jene zu verstehen, die einen Menschen aus in seiner Person liegenden Gründen mit jenem Ort verbinden, an dem er einen Wohnsitz innehalt. Von Bedeutung sind dabei die Ausübung des Berufes, die Gestaltung des Familienlebens sowie Betätigungen religiöser und kultureller Art sowie anderer Tätigkeiten zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen (*s Erk VwGH v 20.2.2008, ZI 2005/15/0135*).

Da im vorliegenden Fall wirtschaftliche Beziehungen ausschließlich zu Österreich bestehen, während persönliche Beziehungen zu ungefähr gleichen Teilen zu Österreich und zu Deutschland bestehen, ist nach dem Gesamtbild der Verhältnisse in Anwendung des Überwiegensgrundsatzes der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Inland gelegen.

Dass der Bw in Deutschland keine Steuererklärung abgegeben und keine Steuern bezahlt hat, ergibt sich aus der von ihm vorgelegten Bescheinigung des Finanzamtes Stuttgart II, wonach laut Angaben des Bw keine steuerpflichtigen Einkünfte angefallen seien und eine Steuererklärung nicht eingereicht worden sei. Insofern ist das Vorbringen des Bw vor dem Berufungssenat, er habe in Deutschland für dieses Jahr (*Anm:* 2005) noch nicht sein „vollständiges Einkommen versteuert“, wobei jedoch in Deutschland höhere Freigrenzen für die Steuerpflicht gegeben seien, nicht nachvollziehbar, wobei in diesem Zusammenhang auch festzuhalten ist, dass gemäß Homepage des (deutschen) Bundesministeriums der Finanzen der steuerliche Freibetrag für Alleinstehende im Streitjahr € 7.664,-- (also keineswegs höher als der in Österreich in diesem Jahr existierende Freibetrag von € 10.000,--) beträgt.

Die Einnahmen werden daher mangels Vorlage einer Einnahmen/Ausgaben Rechnung gemäß der vorliegenden § 109a EStG Mitteilung geschätzt, deren Richtigkeit der Höhe nach unbestritten ist.

Das Vorliegen weiterer Einnahmen ist nicht bekannt und wurde auch vom FA nicht behauptet.

Der Berufungssenat geht davon aus, dass auch Betriebsausgaben angefallen sind. Der Bw hat sich allerdings trotz mehrfacher Aufforderung geweigert, diese bekannt zu geben und eine Einnahmen/Ausgaben Rechnung vorzulegen. Siehe Schreiben des FA vom 23.1.2007; Vorhalt des UFS; Mündliche Verhandlung vor dem Berufungssenat, wo der Bw vorbringt:

„Ich habe zwar Aufzeichnungen, wie hoch im Streitjahr meine Einnahmen und Ausgaben gewesen sind, die ich aber nicht vorlege, da ich davon ausgehe, dass eine allfällige Steuerpflicht nur in Deutschland gegeben sein kann. ... Die Rechnungen und Unterlagen habe ich allerdings; ...“

Die Ausgaben müssen daher im Schätzungswege ermittelt werden. (Zur Begründung der Höhe siehe unten rechtliche Beurteilung).

In rechtlicher Hinsicht ist auszuführen wie folgt:

Gemäß § 1 Abs 2 EStG 1988 idfd Streitjahr gF sind unbeschränkt steuerpflichtig jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Gemäß § 26 Abs 1 BAO, BGBl Nr 194/1961 idfd Streitjahr gF hat jemand einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften dort, wo er eine Wohnung innehalt unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Da unbestritten ist, dass der Bw im Streitjahr im Inland eine Wohnung innehalt und benutzt, hat er einen Wohnsitz gem § 26 Abs 1 BAO und ist daher unbeschränkt steuerpflichtig iSd § 1 Abs 2 EStG.

Unbestritten hat der Bw auch einen Wohnsitz in Deutschland.

Gemäß Art 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl III Nr 182/2002 idfd Streitjahr gF (DBA Deutschland) gilt das Abkommen für Personen, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig sind.

Dieses Abkommen gilt für Personen, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig sind.

Gemäß Art 2 DBA Deutschland gilt das Abkommen ua für die Einkommensteuer in Österreich und die Einkommensteuer in Deutschland.

Gemäß Art 3 DBA Deutschland bedeuten die Ausdrücke "*Unternehmen eines Vertragsstaats*" und "*Unternehmen des anderen Vertragsstaats*", je nachdem, ein Unternehmen, das von einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person betrieben wird, oder ein Unternehmen, das von einer im anderen Vertragsstaat ansässigen Person betrieben wird;

Art 4 DBA Deutschland lautet auszugsweise:

„(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „eine in einem Vertragsstaat ansässige Person“ eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, ...

(2) Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt Folgendes:

- a) Die Person gilt als nur in dem Staat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt; verfügt sie in beiden Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen);
- b) kann nicht bestimmt werden, in welchem Staat die Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat;
- c) hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Staaten oder in keinem der Staaten, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, dessen Staatsangehöriger sie ist;
- d) ist die Person Staatsangehöriger beider Staaten oder keines der Staaten, so werden sich die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten bemühen, die Frage in gegenseitigem Einvernehmen zu regeln.

(3) ...“

Gemäß Art 5 DBA Deutschland bedeutet der Ausdruck „*Betriebsstätte*“ eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird. Der Ausdruck „*Betriebsstätte*“ umfasst insbesondere einen Ort der Leitung, eine Zweigniederlassung, eine Geschäftsstelle, eine Fabrikationsstätte, eine Werkstätte und ein Bergwerk etc.

Gemäß Art 7 Abs 1 DBA Deutschland dürfen Gewinne eines Vertragsstaats nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt seine Tätigkeit im anderen Vertragstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus. Übt das Unternehmen seine Tätigkeit auf diese Weise aus, so dürfen die Gewinne des Unternehmens im anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser Betriebsstätte zugerechnet werden können.

Gem Abs 2 leg cit werden der Betriebsstätte die Gewinne zugerechnet, die sie hätte erzielen

können, wenn sie eine gleiche oder ähnliche Tätigkeit unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen als selbständiges Unternehmen ausgeübt hätte und im Verkehr mit dem Unternehmen, dessen Betriebsstätte sie ist, völlig unabhängig gewesen wäre.

Gem Art 23 DBA Deutschland (Vermeidung der Doppelbesteuerung) wird bei einer in Österreich ansässigen Person die Steuer so festgesetzt, dass die nach diesem Abkommen in Deutschland zu besteuern den Einkünfte in Österreich von der Besteuerung ausgenommen werden, wobei sie allerdings bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen einbezogen werden dürfen (Progressionsvorbehalt).

Im vorliegenden Fall ist der Bw eine in beiden Vertragsstaaten ansässige Person, da er in beiden Staaten Wohnsitze hat, aG derer er in beiden Staaten steuerpflichtig ist.

Da die zu beurteilende Steuer die Einkommensteuer ist, unterliegt der Bw dem DBA Deutschland.

Er verfügt unbestritten über eine ständige Wohnstätte in beiden Staaten. Somit gilt er als nur in dem Staat ansässig, zu dem er die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

Da der Bw zu Österreich die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen und somit den Mittelpunkt der Lebensinteressen im Inland hat, gilt er als in Österreich ansässig.

Der Bw erzielt Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Es gelangt daher Art 7 DBA Deutschland zur Anwendung.

Es handelt sich beim Betrieb des Bw um ein Unternehmen des Vertragsstaats Österreich, da der Bw in diesem Vertragsstaat ansässig ist.

Die Gewinne des Bw dürfen daher nur in Österreich besteuert werden. Sämtliche Einnahmen werden ausschließlich vom inländischen Unternehmen aus durch Werkvertrag mit einem inländischen Vertragspartner erzielt. Es gibt keine Gewinne, die einer ausländischen Betriebsstätte zugerechnet werden könnten.

Der Bw ist daher im Inland unbeschränkt steuerpflichtig.

Selbst wenn der Bw den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Deutschland hätte, wäre die Wohnung in 9999 Wien nach dem festgestellten Sachverhalt als inländische Betriebsstätte iSd DBA Deutschland zu qualifizieren. Die Wohnung ist eine ständige Einrichtung, über die der Bw die jederzeitige Verfügungsmacht hatte. Der Begriff der festen (Geschäfts)Einrichtung ist betriebsbezogen zu sehen und erfordert, dass darin die Tätigkeit teilweise ausgeübt wird. Die Anforderungen an den Umfang der betrieblichen Handlungen, die zur Begründung einer Betriebsstätte erforderlich sind, sind auch umso geringer, je mehr sich die eigentliche

Tätigkeit außerhalb einer festen örtlichen Anlage vollzieht. (*S Erk des VwGH v 18.3.2004, Gz 2000/15/0118*).

Übt ein Abgabepflichtiger eine beratende Tätigkeit im Inland aus und verfügt er am Ort seiner Tätigkeit über eine Wohnung, ist – wird nicht Gegenteiliges nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht – die Annahme berechtigt, dass die Wohnung in Bezug auf die im Inland ausgeübte Tätigkeit als Betriebsstätte anzusehen ist. (*S VwGH v 24.10.90, 86/13/0032*). Es genügt, wenn sich in der Wohnung eine auch nur geringfügige Tätigkeit zur Ausübung des Betriebes abspielt zB Entgegennahme von Telefonaten, Faxen, E-Mails oder abendliche Bearbeitung der Geschäftsfälle (*S VwGH 12.12.05, 94/14/0060*).

Im ggstdl Fall handelt es sich um eine beratende Tätigkeit im Inland, eine typische Außendiensttätigkeit, die sich überwiegend außerhalb einer festen örtlichen Anlage vollzieht. Lage der Mittelpunkt der Lebensinteressen nicht im Inland, wären die im Sachverhalt festgestellten betrieblichen Tätigkeiten des Bw in der Wohnung in Wien für das Vorliegen einer Betriebsstätte daher nach der dargelegten Judikatur völlig ausreichend.

Dass die gesamten Einkünfte dieser Betriebsstätte zuzurechnen wären, ergibt sich aus den bisherigen Feststellungen und ist unbestritten, dh auch in diesem Fall hätte Österreich das Besteuerungsrecht an den gesamten Einkünften nach Art 7 DBA Deutschland und bliebe das steuerliche Ergebnis gleich.

Die Einkünfte des Bw als gewerblicher Vermögensberater sind als Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 23 EStG zu qualifizieren.

Gemäß § 184 Abs 1BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Nach Abs 2 leg cit ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

Der Gewinn ist nach Abs 3 leg cit insbesondere ua dann durch Schätzung zu ermitteln, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt.

Fehlt eine ordnungsmäßige Buchführung und ist die Gewinnermittlung nach § 4 Abs 3 EStG zulässig, so ist der Gewinn auf der Grundlage des § 4 Abs 3 (Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben) zu schätzen.

In diesem Zusammenhang ist auf die Bestimmung des § 119 BAO zu verweisen, wonach die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der

Abgabenvorschriften offen zu legen sind. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Der Abgabepflichtige muss daher der Abgabenbehörde ein richtiges, vollständiges und klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen verschaffen. Er hat bei der Ermittlung des Sachverhalts aktiv mitzuwirken und die bedeutsamen Umstände darzulegen, ungeachtet der amtswegigen Ermittlungspflicht.

Gemäß § 120 BAO haben die Abgabepflichtigen ihrem zuständigen Finanzamt ua alle Umstände anzugeben, die hinsichtlich einer Abgabe vom Einkommen die persönliche Abgabepflicht begründen. Wer einen gewerblichen Betrieb (eine Betriebsstätte) begründet, hat dies dem zuständigen Finanzamt anzugeben.

Hinsichtlich einer Abgabe vom Einkommen wird die persönliche Abgabepflicht zB begründet, wenn jemand erstmals die Voraussetzungen der unbeschränkten Steuerpflicht verwirklicht, also etwa erstmals im Inland einen Wohnsitz begründet. Diese Anzeigepflicht besteht unabhängig davon, ob der Betreffende ein steuerpflichtiges Einkommen erzielt.

Gemäß § 133 BAO ist zur Einreichung einer Abgabenerklärung ua verpflichtet, wer hiezu von der Abgabenbehörde aufgefordert wird.

Im vorliegenden Fall hat der Bw seine Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten verletzt. Er hat dem Finanzamt weder die Begründung des inländischen Wohnsitzes noch die Begründung des gewerblichen Betriebes angezeigt.

Er wurde vom FA aufgefordert, eine Einnahmen-/ Ausgabenrechnung vorzulegen und eine Einkommensteuererklärung abzugeben. Dieser Aufforderung ist er nicht nachgekommen. Er hat für die Abgabenerhebung bedeutsame Umstände nicht offen gelegt.

Auch vom UFS wurde der Bw mittels Vorhalt aufgefordert, eine Einnahmen/Ausgaben Rechnung vorzulegen. Auch dieser Aufforderung kam er nicht nach und führte in der mündlichen Verhandlung aus, er habe zwar entsprechende Aufzeichnungen, lege diese aber nicht vor.

Dem wiederholt vorgebrachten Argument des Bw, er unterliege in Österreich keiner Steuerpflicht und daher keiner Auskunftspflicht, ist nach den zit Gesetzesbestimmungen nicht zu folgen. Die Abgabenbehörde muss in der Lage sein, festzustellen, ob eine Steuerpflicht besteht oder nicht. Diesbezüglichen Aufforderungen ist nach dem klaren Gesetzeswortlaut nachzukommen.

Der Bw hat überhaupt keine Aufzeichnungen vorgelegt und sich geweigert, Umstände bekannt zu geben, die für die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen wesentlich sind.

Die Schätzungsberechtigung der Behörde ist daher gegeben.

Das FA hat zu Recht die Mitteilung des § 109a EStG als Grundlage für die Schätzung herangezogen. Die Art der Einnahmen – gewerbliche Vermögensberatung – ist unbestritten und wird vom Bw bestätigt.

Die Höhe der zugeflossenen Einnahmen gemäß Mitteilung wird vom Bw nicht substantiiert bestritten. Es ist daher von der Richtigkeit der Höhe der Einnahmen auszugehen.

Da eine ordnungsgemäße Buchführung fehlt und die Gewinnermittlung nach § 4 Abs 3 EStG zulässig ist, erfolgt die Schätzung gemäß § 4 Abs 3 EStG durch Einnahmen/Ausgaben Rechnung. Es gilt das Zufluss-/ Abflussprinzip.

Dem Einwand des Bw, es handle sich gar nicht um Einnahmen, sondern um Darlehenszahlungen, weil zwar der gesamte in Rede stehende Betrag (die Provision für die Vermittlung eines Vertrages) zugeflossen ist, er aber für den Fall, dass ein Kunde vom Vertrag zurücktritt, dieses Darlehen aliquot zurückzuzahlen habe, kann nicht gefolgt werden.

Denn nach dem vom Bw zit § 176 Versicherungsvertragsgesetz 1958, BGBl Nr 2/1959 idfd Streitjahr gF hat der Vermittler

„Anspruch auf jenen Teil der Provision samt Nebengebühren, der dem Verhältnis zwischen der tatsächlichen Laufzeit (Prämienzahlungsdauer) und dem Zeitraum von fünf Jahren oder der vereinbarten kürzeren Laufzeit (Prämienzahlungsdauer) entspricht. Eine Vereinbarung, wonach dem Vermittler ein höherer Provisionsanspruch zusteht, ist unwirksam. Der Vermittler hat dem Versicherer eine Provision insoweit zurückzuzahlen, als sie das Ausmaß des anteiligen Provisionsanspruchs übersteigt.“

Dies bedeutet aber, dass die gesamte Provision nach dem hier anzuwendenden Zufluss/Abfluss Prinzip dem Vermittler zufließt und in seine Verfügungsmacht übergeht. Er kann über diese Beträge wirtschaftlich verfügen. Zahlt der Vermittler dem Versicherer eine Provision zurück, ist dieser Betrag abgeflossen und eine Ausgabe.

Nach der ebenfalls vom Bw vorgelegten Bestimmung des X. -Vermittlervertrages, den der Bw mit seinem einzigen Auftraggeber abgeschlossen hat, werden die gewährten Gutschriften anteilig zur Rückzahlung fällig und mit der nächsten Abrechnung verrechnet, wenn Versicherungsverträge vor Ablauf der Haftungszeit aufgelöst werden.

Dies bedeutet nichts anderes, dass es sich bei dem Betrag gemäß § 109a EStG Mitteilung bereits um den Saldo zwischen zugeflossenen und wieder abgeflossenen Provisionen (falls ein Abfluss in diesem Jahr stattfand) handelt, da die Fa X. AG der einzige Auftraggeber des Bw war.

Wenn im Vermittlervertrag von einer darlehensweisen Gutschrift die Rede ist, ist damit nur gemeint, dass unter Umständen die Provision teilweise zurückgezahlt werden muss. Die Bestimmungen des VersVG können mit diesem Vertrag nicht außer Kraft gesetzt werden. Auch wirtschaftlich handelt es sich nicht um ein Darlehen, da ein solches in vereinbarter Laufzeit zur Gänze und mit Zinsen zurückgezahlt werden müsste. Sollte der Bw meinen, es handle sich um Vorschüsse oder Vorauszahlungen, so ist darauf hinzuweisen, dass auch diese bei der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs 3 EStG eine Betriebseinnahme darstellen.

Die Höhe der vom FA durchgeföhrten Schätzung ist dem Bw bekannt. Er hat keine substantiierten Einwendungen gegen die Höhe erhoben. Weitere Einnahmen sind nicht hervorgekommen.

Da der Berufungssenat davon ausgeht, dass der Bw nach der allgemeinen Lebenserfahrung auch Betriebsausgaben hat, er jedoch keine diesbezüglichen Aufzeichnungen vorlegte oder Angaben machte, sind diese zu schätzen.

Mangels Vorlage jeglicher Aufzeichnungen ist es angemessen, das Betriebsausgabenpauschale des § 17 EStG 1988 von 12% (Basispauschalierung bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb) von den Umsätzen heranzuziehen, da dieser Prozentsatz nach den Intentionen des Gesetzgebers einer durchschnittlichen und angemessenen Höhe der Ausgaben bei Einkünften aus Gewerbebetrieb entspricht.

Der Berufungssenat geht für Zwecke der Schätzung davon aus, dass die Umsätze ident mit den Einnahmen sind.

Der Bw kann durch die durchgeföhrte Schätzung nicht beschwert sein, da er nunmehr im Vergleich zum Erstbescheid besser gestellt ist, denn das FA hatte überhaupt keine Betriebsausgaben angesetzt und der Bw hatte gegen die Höhe der vom FA durchgeföhrten Schätzung keine Einwendungen erhoben.

Die Betriebseinnahmen betragen daher € 17.062,-- und die Betriebsausgaben € 2.047,--.

Im Übrigen wird bemerkt wird, dass die Vergabe einer Steuernummer kein rechtsmittelfähiger Bescheid ist und daher nicht bekämpft werden kann und dass für die Aussetzung der Einhebung der Berufungssenat 15 nicht zuständig ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 23. März 2009