



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., Wien, vom 4. September 1998 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Körperschaften vom 13. Mai 1998 betreffend Körperschaftsteuer 1995 und vom 29. Juli 1998 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Körperschaften vom 27. Februar 1998 betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für die Jahre 1991 bis 1996 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Kapitalertragsteuer sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt stellte bei der Veranlagung zur Körperschaftsteuer 1991 bis 1995 im Zusammenhang mit den auf Verrechnungskonto gebuchten Entnahmen des Gesellschafter-Geschäftsführers XY verdeckte Ausschüttungen fest; weiters wurde ein Haftungsbescheid für Kapitalertragsteuer aus den für die Jahre 1991 bis 1996 ermittelten verdeckten Ausschüttungen erlassen.

Dem lagen folgende Feststellungen der Betriebsprüfung zugrunde:

Die Bw. führte für den Alleingesellschafter-Geschäftsführer ein Verrechnungskonto, dessen Entwicklung sich in den Jahren 1991 bis 1996 wie folgt darstellt:

Verrechnungskonto Mag. B. (gerundet)						
	1991	1992	1993	1994	1995	1996
EB 1.1.	271.000,00	1.475.000,00	2.465.000,00	5.757.000,00	7.065.000,00	8.299.000,00
+ KA/BA	2.183.000,00	1.778.000,00	3.667.000,00	2.177.000,00	1.622.000,00	1.645.000,00
+ Verzins.	79.000,00	117.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
- verr.Aufw	-250.000,00	-290.000,00	-335.000,00	-305.000,00	-291.000,00	-218.000,00
GF-Bezug	-120.000,00	-600.000,00	-100.000,00	0,00	0,00	0,00
- RZ	-600.000,00	0,00	0,00	-500.000,00	-122.000,00	0,00
s.Ggverr.	-88.000,00	-15.000,00	60.000,00	-64.000,00	25.000,00	-99.000,00
Saldo	1.475.000,00	2.465.000,00	5.757.000,00	7.065.000,00	8.299.000,00	9.627.000,00

Eine Verzinsung der aushaltenden Beträge erfolgte nur in den Jahren 1991 und 1992.

Die Bw. legte der Betriebsprüfung eine schriftliche, undatierte „Rahmenkreditvereinbarung“ betreffend die strittigen Entnahmen des XY vor.

Die Betriebsprüfung würdigte diese Rahmenkreditvereinbarung aus im Betriebsprüfungsbericht näher angeführten Gründen dahingehend, dass eine ernstlich gemeinte Rückzahlungsabsicht nicht angenommen werden könne. Im Ergebnis wurde davon ausgegangen, dass die Zuwächse am Verrechnungskonto keine „Darlehen“ an den Gesellschafter, sondern Entnahmen darstellen, welche als verdeckte Ausschüttung beurteilt wurden. Das Verrechnungskonto wurde für den Prüfungszeitraum 1991 bis 1994 „aufgelöst“:

Verr.Kto	1991	1992	1993	1994
It. HB	1.474.965,56	2.465.079,32	5.757.102,56	7.064.886,57
It. PB	0,00	0,00	0,00	0,00
VÄ	-1.474.965,56	-2.465.079,32	-5.757.102,56	-7.064.886,57
Vj	0,00	1.474.965,56	2.465.079,32	5.757.102,56
EÄ	-1.474.965,56	-990.113,76	-3.292.023,24	-1.307.784,01

Die Betriebsprüfung schloss weiters aus einer Gegenüberstellung der Bankverbindlichkeiten zum Verrechnungskonto, dass die aufgenommenen Gelder überwiegend zur Bedeckung des Verrechnungskontos benötigt wurden. Insoweit die gewinnmindernd geltend gemachten Bankspesen dem Verrechnungskonto zuzuordnen waren, wurden sie daher ebenfalls als verdeckte Ausschüttung beurteilt:

	1991	1992	1993	1994	1995	1996

Bank	2.845.000,00	5.693.000,00	7.616.000,00	9.590.000,00	5.993.000,00	8.343.000,00
Verr.Kto	1.475.000,00	2.465.000,00	5.757.000,00	7.065.000,00	8.299.000,00	9.627.000,00
%	52%	43%	76%	74%	138%	115%
Banksp.	223.000,00	611.000,00	794.000,00	981.000,00	1.062.000,00	705.000,00
	52%	43%	76%	74%	100%	100%
Verz. It. Bp	115.960,00	262.730,00	603.440,00	725.940,00	1.062.000,00	705.000,00

Daraus ergaben sich verdeckte Ausschüttungen (ohne Kest) in nachstehender Höhe:

	Saldo des Verr-Kontos	- Zinsen laut Handelsbilanz	Entnahmen	+ Verzinsung laut BP	„GF“ laut BP°	Zufluss
1991	1.204.074,81	- 78.771,25	1.125.303,56	+ 115.960,00		1.241.263,56
1992	990.113,76	-117.385,00	872.728,76	+ 262.730,00		1.135.458,76
1993	3.292.023,24	0,00	3.292.023,24	+ 603.440,00		3.895.463,24
1994	1.307.784,01	0,00	1.307.784,01	+ 725.940,00	- 275.000,00	1.758.724,01
1995	1.234.322,72	0,00	1.234.322,72	+ 1.062.000,00	- 275.000,00	2.021.322,72
1996	1.327.795,93	0,00	1.327.795,93	+ 705.000,00	- 275.000,00	1.757.795,93

(°Laut S.5 der Niederschrift der Betriebsprüfung: „Anerkannte Gegenverrechnung für st. Leistungen: ca. 275.000,00(pa/Durchschnitt d GF-Bezuges 1990-1992“)

Da der Beweis, dass der Gesellschafter die Kest trägt, nicht erbracht wurde, wurde diese als Teil der verdeckten Ausschüttung angesehen. Dem Einkommen wurden folgende Beträge als verdeckte Ausschüttung außerbilanzmäßig hinzugerechnet:

v.A. netto	1991	1992	1993	1994
Verr.Konto	1.241.263,56	1.135.458,76	3.895.463,24	1.758.724,01
Werbung	26.450,00	41.687,00	70.437,00	36.800,00
Reisekosten	0,00	3.840,00	22.291,46	19.443,74
Versicherung	59.532,90	61.479,80	60.979,50	46.066,20
Summe	1.327.246,46	1.242.465,56	4.049.171,20	1.861.033,95
KEst	442.415,44	414.155,15	1.349.723,60	524.907,04
Brutto	1.769.661,90	1.656.620,71	5.398.894,80	2.385.940,99

Ausgehend von den Verrechnungskonten zum 31.12.1995 und 11.10.1996 wurden von der Betriebsprüfung weiters verdeckte Ausschüttungen in nachstehender Höhe festgestellt:

v.A. netto	1995	1-6/1996
Verr.Konto	2.021.322,72	1.757.795,93
KEst	570.116,70	495.788,63
Summe	2.591.439,42	2.253.584,56

Die Kapitalertragsteuer wurde wie folgt ermittelt:

	Steuersatz	Bemessungsgrundlage	Steuer
1991	25 %	1.769.662,00	442.416,00
1992	25 %	1.656.621,00	414.155,00
1993	25 %	5.398.895,00	1.349.724,00
1994	22 %	2.385.941,00	524.907,00
1995	22 %	2.591.439,00	570.117,00
1.1- 30.6.1996	22 %	2.253.585,00	495.789,00

Das Finanzamt erließ entsprechend den Prüfungsfeststellungen ua. Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 1991 bis 1995. Bei der Veranlagung zur Körperschaftsteuer 1995 wurden folgende Abänderungen gegenüber der Abgabenerklärung vorgenommen:

Verdeckte Ausschüttung	+ 2.591.439,42
- Kest-Passivierung	- 570.116,70
- „Abschreibung“ des Verrechnungskontos	+ 1.234.322,72
Summe	+ 787.000,00

Die Bw. wurde daher wie folgt zur Körperschaftsteuer 1995 veranlagt:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	- 208.457,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	- 208.457,00
Einkommen	0,00
Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer	15.000,00
Anrechenbare Steuer	- 283,00
Abgabenschuld	14.717,00

Weiters wurde mit Bescheid über den Prüfungszeitraum 1991 bis 1996 unter Verweis auf den Betriebsprüfungsbericht Kapitalertragsteuer mit S 3.797.108,00 im Haftungsweg vorgeschrieben.

Die Bw. erhob gegen diese Bescheide Berufung. Mit Schriftsatz vom 17.7.2000 (Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Berufung) legte sie abgeänderte Verrechnungskonten zum 31.12.1995 und 31.12.1996 vor. Obwohl die Jahresabschlüsse zu diesem Zeitpunkt bereits erstellt waren, sind die Kontenblätter als „vorläufiger Ausdruck“ bezeichnet.

Die Berufung wurde vom UFS mit Berufungsentscheidung vom 16.2.2006, GZ RV/1657- und 1658-W/02 als unbegründet abgewiesen.

Der VwGH wies mit Erkenntnis vom 17.10.2007, Zl. 2006/13/0069 die Beschwerde des Bw., soweit sie Körperschaftsteuer 1991 bis 1994 und Gewerbesteuer 1991 bis 1993 betraf, als unbegründet ab.

Betreffend Körperschaftsteuer 1995 und Haftung für Kapitalertragsteuer 1991 bis 1996 wurde die Berufungsentscheidung wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der VwGH bestätigte die Beurteilung des UFS, dass der vom Gesellschafter-Geschäftsführer mit der Bw. in Form eines Insichgeschäfts getroffenen „Rahmenkreditvereinbarung“ mangels Fremdüblichkeit die steuerliche Anerkennung zu versagen war.

Daher fehlte es nach Ansicht des VwGH an einem ersichtlichen Rechtsgrund für die Entnahmen des XY, sodass deren Bewertung als verdeckte Ausschüttung nicht zu beanstanden war.

Weiters bestätigte der VwGH die Ansicht des UFS, dass in dem Ausmaß, in dem Aufwendungen für Fremdkapital den verdeckten Ausschüttungen an XY zuzuordnen waren, diese als nicht betrieblich veranlasst anzusehen waren, mW. dass die im Schätzweg ermittelten anteiligen Kreditzinsen und sonstigen Bankspesen ebenfalls als verdeckte Ausschüttung anzusehen waren.

Der VwGH erkannte jedoch die Annahme in der Berufungsentscheidung als aktenwidrig, dass das Finanzamt bei Erlassung der Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 1995 und Haftung für Kapitalertragsteuer, soweit sie sich auf die Jahre 1995 und 1996 bezieht, von den Beträgen laut berichtigten Verrechnungskonten ausgegangen sei. Die Bf. war demnach durch die Heranziehung „(allenfalls) unrichtiger“ vorläufiger Stände des Verrechnungskontos beschwert, weshalb die Berufungsentscheidung im Ergebnis insoweit, als sie über Körperschaftsteuer 1995 und Haftung für Kapitalertragsteuer betreffend die Jahre 1991 bis 1996 absprach, wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben wurde.

In den Jahresabschlüssen ist unter den Aufwendungen für Gehälter ein „Geschäftsführerentgelt“ mit folgenden Beträgen ausgewiesen (für 1989 bis 1991 ist ein derartiger Aufwand nicht bzw. nicht gesondert erfasst):

1992	600.000,00	1995	1.400.000,00	1998	1.000.000,00
1993	100.000,00	1996	1.200.000,00	1999	400.000,00
1994	0,00	1997	800.000,00	2000	400.000,00

Vergleicht man für die Jahre 1995 und 1996 die der Betriebsprüfung vorgelegten, idF als „vorläufig“ bezeichneten, mit den im Jahr 2000 dem Finanzamt vorgelegten, idF als „endgültig“ bezeichneten Verrechnungskonten, so ist ersichtlich, dass die laufenden

Buchungen ident sind. Der Saldo der endgültigen Verrechnungskonten verringert sich jedoch aufgrund folgender Buchungen bis zum Jahresende:

Das vorläufige Verrechnungskonto zum 31.12.1995 wies einen Stand von S 8,299.209,29 aus. Zum 31.12.1995 wurden laut endgültigem Verrechnungskonto - neben der Verbuchung von Versicherungsbeiträgen und sonstigen vergleichsweise geringfügigen Positionen – weiters Geschäftsführerbezüge von S 900.000,00 sowie von S 500.000,00, also insgesamt S 1.400.000,00 im Haben verbucht, sodass sich ein Stand des endgültigen Verrechnungskontos zum 31.12.1996 von S 6,362.000,00 ergab.

Das vorläufige Verrechnungskonto zum 11.10.1996 wies einen Saldo von S 9,627.005,22 aus. In weiterer Folge wurden - neben der Verbuchung laufender Aufwendungen des Geschäftsführers für November und Dezember 1996 im Soll und einigen vergleichsweise geringfügigen Beträgen im Haben - am 31.12.1996 Geschäftsführerbezüge von S 1,200.000,00 im Haben eingebucht, sodass sich ein Stand des Verrechnungskontos zum 31.12.1996 im Betrag von S 5,853.234,01 ergab.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zu prüfen ist im fortgesetzten Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 1995 und Haftung für Kapitalertragsteuer anhand der vorgelegten endgültigen Gesellschafter-Verrechnungskonten 1995 und 1996, inwieweit verdeckte Ausschüttungen im Zusammenhang mit den strittigen Entnahmen und dem Aufwand an Zinsen und Bankspesen für Fremdkapital vorliegen.

Aus der Gegenüberstellung der vorläufigen und endgültigen Verrechnungskonten für 1995 und 1996 ist ersichtlich, dass sich die Kontostände durch die Gegenbuchung eines Geschäftsführerbezuges in Höhe von S 1.400.000,00 für 1995 und von S 1.200.000,00 für 1996 entscheidend verringerte.

Auf den Verrechnungskonten der Vorjahre sind Geschäftsführerbezüge iHv S 120.000,00 für 1991, S 600.000,00 für 1992 und S 100.000,00 für 1993 ausgewiesen. Für 1994 ist kein Geschäftsführerbezug verbucht. Sodann steigt (auffälligerweise nach Beurteilung der Entnahmen durch die Betriebsprüfung als verdeckte Ausschüttung) der Betrag des Geschäftsführerbezuges enorm, nämlich auf S 1.400.000,00 für 1995 bzw. S 1.200.000,00 für 1996.

Im Jahresabschluss 1991 ist kein Geschäftsführerbezug ausgewiesen; in den Gewinn- und Verlustrechnungen ab 1992 sind „Geschäftsführerentgelte“ in gleicher Höhe wie in den Verrechnungskonten als Aufwand enthalten. Demnach hat der Gesellschafter-Geschäftsführer im Berufungszeitraum auf seine gesamten Geschäftsführerbezüge verzichtet.

Der VwGH bestätigte im oa. Erkenntnis die Ansicht des UFS, dass die als Gegenleistung für die Kreditgewährung an den Gesellschafter bedogene unentgeltliche Erbringung von „Steuerberatungstätigkeiten“ schon mangels jeglicher Relation zwischen aushaltendem Saldo einerseits und Umfang der zu erbringenden Steuerberatungsleistungen andererseits als ungewöhnlich beurteilt werden muss (vgl. S. 10 des Erkenntnisses).

Er stellte weiters fest, dass der Umstand, dass aus den „Steuerberatungs- und Geschäftsführerleistungen“ des XY (der VwGH stellte - entgegen der Darstellung auf Seite 5 der Niederschrift der Betriebsprüfung - die Vermutung an, dass im Hinblick auf die Qualifikation des Geschäftsführers und den Unternehmensgegenstand des Bw. offenbar Steuerberatungsleistungen in der Geschäftsführertätigkeit aufgehen) resultierende Ansprüche desselben nicht für alle Jahre des Streitzeitraumes auf dem Verrechnungskonto Berücksichtigung gefunden haben, in Anbetracht der Umstände, etwa in Anbetracht der „Schwankungsbreite“ der ausgewiesenen Bezüge, nicht als Indiz dafür gewertet werden kann, XY seien offene - nicht verbuchte - Forderungen zugestanden, die einem steuerlich anzuerkennenden Vorteilsausgleich zugänglich sein können (S 12 des Erkenntnisses).

Auch wenn der UFS im vorangegangenen Berufungsverfahren die Höhe der für 1995 und 1996 überproportional gestiegenen Geschäftsführerbezüge nicht explizit als fremdunüblich beurteilt hatte - die richtige Ermittlung bzw. exakte Reduzierung auf das „fremdübliche“ Ausmaß und das Ausscheiden des darüber hinausgehenden Betrages als verdeckte Gewinnausschüttung erweisen sich erfahrungsgemäß aufgrund des anzustellenden Fremdvergleiches („Angemessenheit der Gesamtausstattung“) als äußerst schwierig – erscheint es jedenfalls nach Ansicht des UFS als äußerst ungewöhnlich, die Geschäftsführerbezüge einer „Schwankungsbreite“ im gegenständlichen Ausmaß zu unterziehen. Die Bw. konnte, abgesehen von einer (nach der Judikatur nicht unbedingt erforderlichen) fehlenden Schriftlichkeit, auch keine sonstigen näheren Angaben zur Ermittlung der Höhe des Geschäftsführerbezuges liefern. Der Hinweis in der Beschwerde, die Abgabenbehörde möge zu dieser Frage ein Sachverständigengutachten beziehen, erscheint in diesem Zusammenhang als Scheinargument.

Unter diesen Umständen liegt weiters die Vermutung nahe, die Bw. intendiere mit der Gegenbuchung von Geschäftsführerbezügen in der gegebenen „Schwankungsbreite“ lediglich einen rechnerischen Ausgleich des sich ansonsten ergebenden Zuwachses der Entnahmen am Verrechnungskonto.

Auch ist es nicht fremdüblich, ein gesamtes Jahr lang auf die monatliche Auszahlung eines Geschäftsführerbezuges zu verzichten, anstelle des Geschäftsführerbezuges sich laufend frei aus der Geschäftskasse für private Zwecke zu bedienen und dann, sobald die Finanzbehörde

diese verdeckten Ausschüttungen erkannt hat, durch Gegenbuchung eines Geschäftsführerbezuges einen rechnerischen Ausgleich zu konstruieren.

Nach Ansicht des UFS im fortgesetzten Verfahren kann ein Vorteilsausgleich durch den Verzicht auf den Geschäftsführerbezug steuerlich nicht anerkannt werden. Denn der Begriff Vorteilsausgleich ist strenge Voraussetzungen geknüpft:

Ein die verdeckte Ausschüttung ausschließender Vorteilsausgleich liegt dann vor, wenn dem Vorteil, den eine Gesellschaft ihrem Gesellschafter einräumt, wiederum ein Vorteil gegenübersteht, den der Gesellschafter der Gesellschaft gewährt. Voraussetzung ist allerdings eine eindeutige, wechselseitige Vereinbarung über den Ausgleich der gegenseitigen Vorteilszuwendungen, die bereits zum Zeitpunkt der Vorteilsgewährung vorliegen muss (Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly, Die Körperschaftsteuer KStG 1988, § 8 Tz 187).

Ist auch für die Fremdüblichkeit des Geschäftsführerbezuges der Höhe nach keine schriftliche Vereinbarung erforderlich, so ist dies also sehr wohl für die steuerliche Anerkennung eines Vorteilsausgleiches durch den Verzicht auf den Geschäftsführerbezug notwendig. Diese Voraussetzung ist gegenständlich nicht erfüllt:

In der „Rahmenkreditvereinbarung“ wird als Gegenleistung des Gesellschafter-Geschäftsführers (neben der Anrechnung von 50 % der allfälligen Gewinnansprüche auf die Verbindlichkeiten) vereinbart, dass er sich verpflichtet, für die Bw. „all jene Leistungen in uneingeschränktem Umfang zu erbringen, die zu einer ordnungsgemäßen steuerlichen Vertretung einer Kapitalgesellschaft vor den Abgabenbehörden der Republik Österreich gehören.“

Tatsächlich wurde vom Finanzamt bzw. dem UFS für die Jahre 1994 bis 1996 bei der Ermittlung der verdeckten Ausschüttung ein als „GF-Gehalt“ bezeichneter Betrag in Höhe von S 275.000,00 im Schätzungswege abgezogen.

Nach Ansicht des UFS kann es sich jedoch dabei nur um die Abgeltung der Leistungen des Geschäftsführers als steuerlicher Vertreter der Bw. handeln, welche von einer weitergehenden Tätigkeit als Geschäftsführer, welche generell die Vertretung der Gesellschaft nach außen und die damit verbundene Geschäftsführerhaftung umfasst, zu unterscheiden ist (vgl. Seite 5 der Niederschrift der Betriebsprüfung: „Anerkannte Gegenverrechnung für st. Leistungen“).

Dass der Verzicht auf die Geschäftsführerbezüge den Vorteil ausgleichen soll, sich beliebig Privataufwendungen und den damit verbundenen Finanzierungsaufwand von der Gesellschaft abgelenkt lassen, war aber nicht im vorhinein eindeutig und nachvollziehbar vereinbart.

Dies wurde bereits in der vorangehenden Berufungsentscheidung dargelegt. So wurde ausgeführt, dass die von der Bw. vorgenommene Verrechnung von Geschäftsführerbezügen

mit den auf dem Verrechnungskonto aushaltenden Forderungen überhaupt nicht im Rahmenkreditvertrag vereinbart war und schon deshalb fremdunüblich ist (Seite 15 der Berufungsentscheidung), bzw. dass die Verminderung des Saldos des endgültigen Verrechnungskontos „... zum weit überwiegenden Teil nur auf die - nicht vertragskonformen - Verrechnungen von offenkundig willkürlich festgesetzten Geschäftsführerbezügen zurückzuführen“ ist (S 16 der Berufungsentscheidung), und dass der Vorteilsausgleich mit ersparten Geschäftsführerbezügen „nicht existiert“ (S. 17 der Berufungsentscheidung).

Der UFS hält daher an seiner Ansicht fest, dass der von der Bw. verbuchte Verzicht auf Geschäftsführerbezüge keinen steuerlich anzuerkennenden Vorteilsausgleich darstellt.

Im Ergebnis ist somit für die berufungshängigen Jahre ausgehend von den endgültigen Verrechnungskonten zu prüfen, ob verdeckte Ausschüttungen vorliegen. Unter Außerachtlassung eines Vorteilsausgleiches durch den Verzicht auf die Geschäftsführerbezüge ergibt sich folgendes Bild:

Stand 31.12.1995	5.696.974,91	Stand 31.12.1996	5,853.234,01
Geschäftsführerbezüge	+ 1.400.000,00	Geschäftsführerbezüge	+ 1.200.000,00
Summe	7.096.974,91	Summe	7.053.234,01
Stand 31.12.1994	- 7.065.000,00	Stand 31.12.1995	- 7.096.974,91
Differenz	~ 0,00	Differenz	~ 0,00

Somit liegen in Bezug auf die Entnahmen des Geschäftsführers keine verdeckten Ausschüttungen vor. Infolgedessen ist auch kein Raum für die Annahme, dass das Fremdkapital anteilig der Finanzierung von verdeckten Ausschüttungen diene und die anteilig zu ermittelnden Fremdkapitalzinsen ebenfalls als verdeckte Ausschüttung zu werten seien.

Den Berufungen ist somit statzugeben. Die angefochtenen Bescheide sind abzuändern.

Die Veranlagung zur Körperschaftsteuer 1995 ist erklärungsgemäß und wie im beiliegenden Berechnungsblatt dargestellt, vorzunehmen.

Die Kapitalertragsteuer für den Prüfungszeitraum 1991 bis 1996 ist mit S 2.731.202,00 im Haftungsweg vorzuschreiben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 1. Oktober 2008