jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2007/3/29 2004/15/0017

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 29.03.2007

Index

E3L E09301000;
E6J;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art10 Abs2;
31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art17 Abs1;
31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art18 Abs1;
62002CJ0152 Terra Baubedarf-Handel VORAB;
UStG 1994 §12 Abs1 Z1;
UStG 1994 §3 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kinsky, über die Beschwerde der H P KEG in Graz, vertreten durch Dr. Franz Unterasinger, Rechtsanwalt in 8010 Graz, Radetzkystraße 8/1, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 3. Dezember 2003, Zl. RV/0635- G/02, betreffend Umsatzsteuer für 1999, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende KEG (Beschwerdeführerin), eine Steuerberatungsgesellschaft, machte für das Jahr 1999 Vorsteuern in Höhe von 300.000 S aus einer mit 30. Dezember 1999 datierten Rechnung geltend, in welcher ihr Komplementär Mag. P., ein Steuerberater, Folgendes ausführte:

"Im Hinblick auf die der (Beschwerdeführerin(in den nächsten Wochen von der Kammer der Wirtschaftstreuhänder zu erteilende berufsrechtliche Anerkennung verpflichte ich hiermit schon jetzt und unwiderruflich, der (Beschwerdeführerin(aus meiner bestehenden StB-Klientel so viele ausgewählte Mandanten zur steuerlichen Vertretung zu übertragen, dass der (Beschwerdeführerin(schon im ersten Jahr ihrer berufsrechtlichen Anerkennung

ein Jahresumsatz zwischen 1,2 Mio. ATS und 1,5 Mio. ATS garantiert werden kann. Ausdrücklich wird hiermit aber auch festgehalten, dass Herr Mag. P. durch die vorstehende Verpflichtung eine eigene steuerberaterliche Tätigkeit weder aufgibt, noch darin in irgendeiner Art und Weise beschränkt wird bzw. beschränkt werden kann.

Aus Zweckmäßigkeitsüberlegungen wird es der (Beschwerdeführerin(hiermit gestattet, für die Dauer von längstens zwölf Monaten die bestehende Kanzlei-Infrastruktur von Herrn Mag. P. zu nutzen. Der Aufbau einer eigenen Kanzleiinfrastruktur wird von der Gesellschaft in dieser Zeit jedoch entsprechend vorangetrieben.

Als Entgelt für das Recht auf die Übertragung der steuerlichen Vertretung so vieler ausgewählter Mandanten, dass die (Beschwerdeführerin(schon im ersten Jahr ihrer berufsrechtlichen Anerkennung einen Jahresumsatz zwischen 1,2 Mio. ATS und 1,5 Mio. ATS erzielen kann, sowie für das Recht auf die Nutzung der bestehenden Kanzleiinfrastruktur von Herrn Mag. P. für die Dauer von längstens 12 Monaten wird hiermit einvernehmlich ein

Betrag von

ATS

1.500.000,--

zzgl. 20 % Mehrwertsteuer

ATS

300.000,--

Rechnungsbetrag inkl. Mehrwertsteuer

ATS

1.800.000,--

vereinbart.

Als Zahlungsmodalität wird für den gesamten Rechnungsbetrag inkl. Mehrwertsteuer die folgende Teilzahlungsvereinbarung getroffen: zahlbar in 96 Monatsraten zu je S 18.750, beginnend mit Jänner 2002."

Im Gefolge einer abgabenbehördlichen Prüfung bei der Beschwerdeführerin hielt die Prüferin in ihrem Bericht vom 2. November 2001 fest, die Beschwerdeführerin bestehe aus dem zu 50 % an der Beschwerdeführerin beteiligten Mag. P. als Komplementär und der ebenfalls zu 50 % an der Beschwerdeführerin beteiligten Mag. V.P. als Kommanditistin.

Unter Tz 15 ("Recht auf einen Jahresumsatz") des Berichtes hielt die Prüferin nach Schilderung der erwähnten Rechnung fest, im Laufe der abgabenbehördlichen Prüfung habe der Vertreter der Beschwerdeführerin seine Rechtsansicht dahingehend geändert, dass es sich bei dem Erwerb des "Rechtes auf Übertragung der steuerlichen Vertretung" nicht um den Erwerb eines Rechtes, sondern um den Erwerb eines Klientenstockes handle. Unter Hinweis auf die von der Rechtsprechung bei Verträgen zwischen Gesellschaften und ihren Gesellschaftern anzulegenden Beurteilungsmaßstäbe wie für Verträge zwischen nahen Angehörigen sei im Beschwerdefall nach allgemeiner Lebenserfahrung davon auszugehen, dass die Veräußerung eines Klientenstockes zwischen Fremden (Steuerberatern) niemals unter Einräumung einer - insbesondere auch unverzinsten - Stundung des Entgeltes für zwei Jahre mit anschließender Ratenzahlung über acht Jahre erfolgt wäre. Daher sei der Vertrag nicht fremdüblich. Als ebenso wenig fremdüblich erweise sich die nicht ausreichend konkretisierte Vertragsgestaltung hinsichtlich des Umfanges des "Nutzungsrechtes". Das Geschäft finde unter diesen Gesichtspunkten seinen einzigen Grund darin, steuerliche Vorteile (aus der Geltendmachung eines Vorsteuerabzuges durch die Beschwerdeführerin mit gleichzeitiger Stundung der Umsatzsteuer beim Einzelunternehmer unter Ausnutzung des Systems der Ist-Besteuerung) zu erzielen. Dem Vertrag zwischen der Beschwerdeführerin und ihrem Komplementär auf Veräußerung des Klientenstockes sei daher die Anerkennung zu versagen. Die Beschwerdeführerin habe diesbezüglich keinen Vorsteuerabzug. An dieser Beurteilung würden auch die "nunmehr getroffenen Veranlassungen" nichts mehr ändern, weil sie die mangelnde Fremdüblichkeit im strittigen Zeitraum nicht rückwirkend beseitigen könnten.

Im Zuge der Schlussbesprechung war der Prüferin ein Schreiben des Mag. P. an das Finanzamt und ein Notariatsakt jeweils vom 31. Oktober 2001 übergeben worden. In diesem Schreiben hält Mag. P. zur "Frage nach der Fremdüblichkeit" der "am 30.12.1999 geschlossene Kaufvereinbarung betr. den Erwerb eines Teils des Klientenstocks" des Mag. P. fest, dass die Kaufvereinbarung "bis dato exakt und vereinbarungsgemäß" erfüllt worden sei und eine Einmalzahlung in Höhe von 185.000 S am 18. Februar 2000 durch Überrechnung vom Abgabenkonto der Beschwerdeführerin auf das des Mag. P. stattgefunden habe. "Irrtümlicherweise" sei der Überrechungsbetrag von Mag. P. "bis dato" noch nicht "verustet" worden. Dem Schreiben (vom 31. Oktober 2001) liege eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung für Februar 2000 bei.

Mit dem erwähnten Notariatsakt vom 31. Oktober 2001 vereinbarten Mag. P. einerseits in eigenem Namen und andererseits als Komplementär der Beschwerdeführerin, dass der Notariatsakt der schriftlichen Niederlegung einer im Dezember 1999 getroffenen Vereinbarung diene, anlässlich welcher Mag. P. sich verpflichtet habe, aus seinem bestehenden Steuerberatungsklientel Mandanten entgeltlich der Beschwerdeführerin zu überlassen und hiefür auch den Betrag von 1,800.000 S (darin enthalten 20 % Umsatzsteuer) der Beschwerdeführerin in Rechnung gestellt habe. Nach Wiedergabe des auf der erwähnten Rechnung vom 30. Dezember 1999 angeführten Inhaltes wurde im Notariatsakt festgehalten, die Entrichtung dieses Entgeltes sei durch die Überrechnung von 185.000 S vom Abgabenkonto der Beschwerdeführerin auf das Abgabenkonto des Mag. P. "per 18.2.2000" bereits teilweise erfolgt. Die Entrichtung des verbleibenden Restbetrages erfolge in Entsprechung der Ratenzahlungsvereinbarung vom 30. Dezember 1999 in nunmehr 85 Monatsraten zu je 18.750 S und einer Restrate.

Mit Bescheid vom 6. November 2001 folgte das Finanzamt den Prüferfeststellungen und setzte die Umsatzsteuer für 1999 dementsprechend fest, ohne die geltend gemachten Vorsteuern von 300.000 S abzuziehen.

Dagegen berief die Beschwerdeführerin und führte aus, der geltend gemachte Vorsteuerabzug aus einer Rechnung über den Erwerb eines Teiles des Klientenstocks des Mag. P. betreffe die Übertragung so vieler ausgewählter Mandanten des Mag. P. auf die Beschwerdeführerin, dass ihr aus der steuerlichen Vertretung dieser Mandanten ein Jahresumsatz zwischen 1,200.000 S und 1,500.000 S garantiert werden könne. Die Beschwerdeführerin habe im Kalenderjahr 2000 ("= erstes Jahr ihrer berufsrechtlichen Anerkennung") einen Jahresumsatz von rund 1,500.000 S erzielt. Dieser Umsatz habe zum allergrößten Teil aus der steuerlichen Vertretung der ihr von Mag. P. übertragenen Klienten resultiert. Mit weiteren Ausführungen begründete die Beschwerdeführerin, weshalb die mit Mag. P. geschlossene Vereinbarung fremdüblich wäre.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab. Gesellschafter der Beschwerdeführerin seien Mag. P., welcher eine Steuerberatungskanzlei betreibe, als Komplementär und seine Ehegattin Mag. V.P. als Kommanditistin. Nach einem mit 20. Februar 2000 datierten Gesellschaftsvertrag habe das Gesellschaftsverhältnis bereits vor seinem schriftlichen Niederschlag bestanden. Gegenüber der Prüferin habe der Komplementär der Beschwerdeführerin - wie mit einem Aktenvermerk vom 13. August 2001 festgehalten worden sei - zu Prüfungsbeginn geäußert, er habe der Beschwerdeführerin keinen Klientenstock veräußert, sondern ihr lediglich ein Nutzungsrecht daran eingeräumt. Erst im Zuge der Schlussbesprechung habe der Komplementär erstmals vorgebracht, es handle sich bei dem "Recht auf die Übertragung der steuerlichen Vertretung" nicht um die Einräumung eines Nutzungsrechtes am Klientenstock, sondern um dessen Veräußerung, was in einem Aktenvermerk vom 22. Oktober 2001 festgehalten worden sei. Für die Überrechnung eines Betrages von 185.000 S auf das Abgabenkonto des Mag. P. gebe es keinen objektivierbaren Hinweis darauf, dass diese Überrechnung mit der streitgegenständlichen Vereinbarung "zum Recht auf die Übertragung einer steuerlichen Vertretung" im Zusammenhang stehe. Im Gegenteil würden die Tatsachen, dass die Beschwerdeführerin erst nach Kenntnisnahme der Rechtsansicht der Abgabenbehörde einen solchen Zusammenhang behauptet habe und auch habe zugestehen müssen, diesbezüglich irrtümlicherweise keine Umsatzsteuer entrichtet zu haben, - letzteres gerade im Hinblick auf den Vorwurf der Ausnutzung des Systems der Ist-Besteuerung - eher den Anschein nachträglicher Konstruktion. Die rückwirkende Beurkundung mittels Notariatsaktes vermöge die Tatsache des Zusammenhanges jedenfalls nicht ausreichend verlässlich zum Ausdruck zu bringen. Wie aus dem Jahresabschluss der Beschwerdeführerin hervorgehe, habe sie auch einen Investitionsfreibetrag geltend gemacht, der bei Erwerb eines Klientenstockes nicht zulässig wäre, und die Behauptung, einen Klientenstock erworben zu haben, erst nach Kenntnisnahme von der Rechtsansicht der Abgabenbehörde aufgestellt. Daher könne die Beschwerdeführerin nicht glaubwürdig behaupten, sie hätte primär den Erwerb eines Klientenstockes zu fremdüblichen Bedingungen beabsichtigt gehabt.

Die Beschwerdeführerin beantragte die Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte im Vorlageantrag aus, bei einer 50 %igen Beteiligung am steuerlichen Jahresergebnis sei derjenige von zwei in einer Steuerberatungsgesellschaft gleichermaßen engagierten und mittätigen Berufskollegen benachteiligt, dessen entgeltlich übertragener Klientenstock steuerlich nicht als Abschreibungsposten anerkannt werde. Dabei gehe es nicht um die Geltendmachung steuerlicher Vorteile, sondern um das wirtschaftliche Argument der tatsächlichen Gewinnverteilung.

In der vor der belangten Behörde am 3. Dezember 2003 durchgeführten mündlichen Verhandlung führte Mag. P. als Vertreter der Beschwerdeführerin aus, der Sachverhalt sei ausschließlich von der wirtschaftlichen Seite zu betrachten. Man könne ihm (dem Komplementär der Beschwerdeführerin) lediglich vorwerfen, "die formelle Seite" zu wenig beachtet zu haben, weil zum Zeitpunkt der Vereinbarung keine Auflistung vorgelegen habe, welche Klienten übertragen worden seien. Erwiesen sei, dass ein Klientenstock im vereinbarten Ausmaß in dem der Vereinbarung folgenden Jahr tatsächlich übertragen worden sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Nach Schilderung des Verwaltungsverfahrens und allgemeinen Ausführungen zu Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen führte die belangte Behörde aus, die Beschwerdeführerin habe - vertreten durch ihren Komplementär - eine Vereinbarung mit diesem geschlossen. Deshalb bestehe für dieses In-Sich-Geschäft ein gesteigertes Bedürfnis nach Rechtsklarheit. Eine (gemeint: schriftliche) Vereinbarung, die - wie im Beschwerdefall - erst zwei Jahre nach dem behaupteten Rechtsgeschäft (Rechnung vom 30. Dezember 1999) abgeschlossen worden sei, vermöge einen im Zusammenhang mit In-Sich-Geschäften geforderten Manifestationsakt keinesfalls zu ersetzen. Die Vereinbarung vom 31. Oktober 2001 entspreche auch nicht den geforderten Kriterien für die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen. Eine ausreichende Publizität der Vereinbarung sei nur dann gegeben, wenn diese unter Schilderung der wesentlichen Punkte pro futuro bekannt gegeben werde, liege im Beschwerdefall nicht vor. Auch erfülle die Vereinbarung nicht das Gebot der Eindeutigkeit und Klarheit. Wie in der Berufungsvorentscheidung unwidersprochen ausgeführt worden sei, sei der Komplementär und steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin noch im August 2001 von der Einräumung eines Nutzungsrechtes ausgegangen und habe in diesem Zusammenhang einen Investitionsfreibetrag geltend gemacht. Auch in der Vereinbarung vom 31. Oktober 2001 werde von einer Übertragung von ausgewählten Mandanten zur steuerlichen Vertretung gesprochen. Erst in der Berufung und in weiterer Folge mache die Beschwerdeführerin Ausführungen zu einem Kaufpreis und spreche vom Erwerb eines Teils des Klientenstockes. Der in der Vereinbarung verwendete unbestimmte Begriff "ausgewählte Mandanten" lasse keinen Rückschluss darauf zu, ob ein "Unternehmerwechsel" infolge Überlassung der wesentlichen Betriebsgrundlage stattgefunden habe oder ob die Beschwerdeführerin nur einzelne Klienten ihres Komplementärs "erworben" habe, die insgesamt nicht die wesentlichen Grundlagen seines Betriebes ausgemacht hätten. Die Vertragsparteien seien sich daher selbst nicht darüber im Klaren gewesen, ob ihrer Vereinbarung der Erwerb eines Teiles des Klientenstockes oder eine bloße Nutzung desselben zu Grunde liegen solle. Die Beschwerdeführerin selbst habe einige Varianten dafür angeboten. Dies seien keine Wortspielereien, sondern es würden sich sowohl für den Erwerber wie auch für den Veräußerer unterschiedliche Rechtsfolgen daraus ableiten, die mangels Eindeutigkeit und Klarheit nicht zu erkennen seien. Zwischen Fremden wäre die Unbestimmtheit des Inhaltes einer solchen Vereinbarung schlechthin undenkbar. Die Auflistung von später tatsächlich übergebenen Klienten könne die fehlende Eindeutigkeit und Klarheit nicht ersetzen. Einer Fremdüblichkeit würde nach Ansicht der belangten Behörde auch die Stundung des Kaufpreises und die langen Ratenzahlungen, für welche keine Sicherstellung getroffen worden sei, widersprechen. Daher gelange die belangte Behörde zum Ergebnis, dass ein derartiges Rechtsgeschäft, wie es die Beschwerdeführerin mit ihrem Komplementär abgeschlossen habe, von einer ihr völlig fremden Person oder Gesellschaft niemals in dieser Form und diesem Inhalt abgeschlossen worden wäre. Daran ändere auch nichts, dass ein Klientenstock in dem der Vereinbarung folgenden Jahr tatsächlich übertragen worden sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin erachtet sich in Ausführung des Beschwerdepunktes in ihrem Recht gemäß§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 verletzt, "die ihr von Mag. P. mit Rechnung vom 30. Dezember 1999 für die Lieferung eines Teiles seines Steuerberaterklientenstockes in Rechnung gestellte Umsatzsteuer in Höhe von 300.000 S als Vorsteuern in Abzug zu bringen".

Nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn

gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist.

Wie der Europäische Gerichtshof in seinem Urteil vom 29. April 2004 in der Rs C-152/02 (Terra Baubedarf-Handel GmbH) ausgesprochen hat, entsteht das Recht auf Vorsteuerabzug gemäß Art. 17 Abs. 1 der (im Beschwerdefall noch anzuwendenden) Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 (Sechste Mehrwertsteuer-Richtlinie), wenn der Anspruch auf die abziehbare Vorsteuer entsteht, was nach Art. 10 Abs. 2 dieser Richtlinie der Fall ist, sobald die Lieferung des Gegenstandes oder die Dienstleistung bewirkt wird (Rn 31). Dagegen ergibt sich aus Art. 18 Abs. 1 Buchstabe a der Sechsten Mehrwertsteuer-Richtlinie, dass die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug in der Regel an den Besitz der Originalrechnung geknüpft ist (Rn 32). Das Vorsteuerabzugsrecht ist daher für den Erklärungszeitraum auszuüben, in dem die beiden nach dieser Bestimmung erforderlichen Voraussetzungen erfüllt sind, dass die Lieferung der Gegenstände oder die Dienstleistung bewirkt wurde und dass der Steuerpflichtige die Rechnung oder das Dokument besitzt, das nach den von den Mitgliedstaaten festgelegten Kriterien als Rechnung betrachtet werden kann (Rn 38).

Von Anzahlungen abgesehen, ist daher eine Rechnung, welche vor Leistungserbringung erstellt wird (Vorausrechnung) eine Rechnung für eine künftige Leistung (vgl. Ruppe, UStG 19943, Tz 28 zu § 11). Bedeutsam ist jedoch nicht, welche Leistung vereinbart wurde, sondern welche Leistung tatsächlich ausgeführt und entgolten wird (vgl. Ruppe, a.a.O., Tz 27 zu § 1). Der Vorsteuerabzug steht daher grundsätzlich erst zu, wenn die Leistung ausgeführt worden ist. Vor Leistungserbringung steht noch kein Vorsteuerabzug zu, auch wenn eine Vorausrechnung vorliegt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 20. Dezember 2006, 2003/13/0003, und abermals Ruppe, a.a.O., Tz 38 zu § 12).

Ein Kundenstock kann Gegenstand einer Lieferung sein (vgl. das zum insoweit vergleichbaren UStG 1972 ergangene hg. Erkenntnis vom 20. Jänner 1992, 91/15/0067, VwSlg. 6.646/F).

In der mündlichen Verhandlung vor der belangten Behörde hat der Vertreter der Beschwerdeführerin ausdrücklich ausgeführt, der in Rede stehende Klientenstock sei im vereinbarten Ausmaß in dem der Vereinbarung folgenden Jahr tatsächlich übertragen worden. Die belangte Behörde traf im angefochtenen Bescheid die Feststellung, dass der in Rede stehende Klientenstock in dem der Vereinbarung (vom Dezember 1999) folgenden Jahr tatsächlich übertragen worden sei. In der Beschwerde wird diese Feststellung nicht in Abrede gestellt.

Zur Entrichtung des angeblich vereinbarten Entgeltes ist zwar strittig, ob sie teilweise schon durch Überrechnung von 185.000 S "per 18.2.2000" erfolgt ist. Nach der ursprünglichen Vereinbarung sei nach einer Stundung von zwei Jahren die erste Rate erst im Jahr 2002 fällig gewesen. Eine Anzahlung ist den Feststellungen der belangten Behörde und dem Vorbringen der Beschwerdeführerin zufolge aber im Jahr 1999 jedenfalls noch nicht erfolgt.

Angesichts dieses Sachverhaltes, an den der Verwaltungsgerichtshof gemäß § 41 Abs. 1 VwGG gebunden ist, durfte die belangte Behörde daher die im Beschwerdepunkt geltend gemachten Vorsteuern für die Übertragung eines Klientenstockes für das Jahr 1999 nicht als abziehbar anerkennen. Im Jahr 1999 hat den Sachverhaltsfeststellungen zufolge, unbeschadet des Vorliegens einer Rechnung, noch keine Lieferung oder Leistungserbringung stattgefunden und ist keine Anzahlung erfolgt.

Es erübrigt sich daher auch, auf die Frage einzugehen, ob in der von der belangten Behörde für das dem Streitjahr folgende Jahr festgestellten Übertragung eines Klientenstockes eine der Umsatzsteuer unterliegende und zum Vorsteuerabzug berechtigende Lieferung oder Dienstleistung vorliegt oder ob diese Übertragung mangels Anerkennung einer Vereinbarung über eine solche Lieferung oder Dienstleistung wegen Fehlens der Fremdüblichkeit aus anderen - etwa gesellschaftsrechtlichen - Gründen erfolgt ist und damit nicht der Umsatzsteuer unterläge.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 29. März 2007

Gerichtsentscheidung

EuGH 62002J0152 Terra Baubedarf-Handel GmbH VORAB

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2007:2004150017.X00

Im RIS seit

04.05.2007

Zuletzt aktualisiert am

16.08.2016

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at