

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 23. August 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 8. August 2017 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird im Ausmaß der Beschwerdevorentscheidung vom 17. Oktober 2017 teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) des Beschwerdeführers (Bf.) für das Jahr 2016 vom 8. August 2017 berücksichtigte außergewöhnlichen Belastungen in Höhe von 744,63 € mit Selbstbehalt und den Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 (3) EStG 1988) von 294 € sowie neben den inländischen Pensionseinkünften ausländische Einkünfte unter Progressionsvorbehalt in Höhe von 4.076,81 €.

Dagegen erhob der Beschwerdeführer die Beschwerde mit der Begründung, dass er seit 29.09.2015 lt. Behindertenpass einen Grad der Behinderung von 70% und lt. den vorgelegten Bescheiden folgende ausländische Pensionen bezogen habe:

- 1) Rente wegen voller Erwerbsminderung von der Deutschen Rentenversicherung Bund 2.835,18 abzügl. Beiträge zur Krankenversicherung 148,48 € = 2.686,70 € und
- 2) Rente der Schweizerischen Invalidenversicherung CHF 1.440,00.

Das Finanzamt gab der Beschwerde in der Beschwerdevorentscheidung vom 17.10.2017 statt und berücksichtigte den Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 (3) EStG 1988) von 363 €.

Die Schweizer Invalidenrente von umgerechnet 1.241,63 € wurde als Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug angesetzt, daher reduzierten sich die ausländischen Einkünfte unter Progressionsvorbehalt auf 2.686,10 €. In der Begründung wurde ausgeführt:

„Im Jahr 2016 wurden zwei ausländische Renten bezogen. Gemäß dem Doppelbesteuerungsabkommen hat der Wohnsitzstaat für die Schweizer Rente das Besteuerungsrecht. Die deutsche Rente wird im Wohnsitzstaat zur Progression angesetzt. Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten bei jener Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Die Krankenversicherungsbeiträge für die ausländische Pension vermindern daher die Bemessungsgrundlage der deutschen Rente.

Der Pauschbetrag aufgrund der Behinderung (70%) wurde berücksichtigt.

Der Beschwerde wurde somit stattgegeben.

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 2.109,91 € nicht übersteigen.“

Daraufhin stellte der Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) mit der ergänzenden Begründung, dass die vorgeschriebene Einkommensteuer viel zu hoch und nach seiner Beschwerde sogar noch erhöht worden sei.

Möglicherweise sei nicht berücksichtigt worden, dass es sich bei den ausländischen Einkünften auch um Invalidenrenten handle, die steuerlich anders veranlagt werden sollen.

Im Jahr 2016 seien im Vergleich zu 2015 lediglich die Zahlungen der Schweizer Invalidenpension in Höhe von etwa 140 € monatlich hinzugekommen.

Die deutsche Invalidenrente sei im Jahr 2015 zwar nicht vollständig (ab 02/2015) ausbezahlt worden, jedoch habe der Beschwerdeführer im Vorjahr noch ein Guthaben von 26 € bewirkt.

Im Vorlagebericht führte das Finanzamt als Stellungnahme aus:

„1. Rente aus Deutschland:

Gemäß Art 18 Abs. 2 des DBA Deutschland dürfen Bezüge, welche eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der gesetzlichen Sozialversicherung des anderen Vertragsstaates erhält, nur im anderen Vertragsstaat besteuert werden.

Im gegenständlichen Fall ist der Steuerpflichtige in Österreich ansässig und bezieht eine deutsche Sozialversicherungsrente, welche demnach in Deutschland zu versteuern ist. Gemäß Art 23 Abs. 2 lit a DBA Deutschland sind Einkünfte, welche eine in Österreich ansässige Person aus Deutschland bezieht von der Besteuerung in Österreich ausgenommen.

Nach Art 23 Abs. 2 lit d DBA Deutschland sind jene ausgenommenen Einkünfte aber bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen einzubeziehen (Progressionsvorbehalt).

Im vorliegenden Fall ist unstrittig, dass es sich bei der Deutschen Rentenversicherung Bund um eine ausländische gesetzliche Sozialversicherung iSd Art 18 Abs. 2 DBA-D handelt, an der Deutschland das Besteuerungsrecht zukommt und die in Österreich als Ansässigkeitsstaat unter Progressionsvorbehalt zu stellen sind.

Die Rente bei voller Erwerbsminderung aus der Deutschen Rentenversicherung soll (lt. Homepage der Deutschen Rentenversicherung) "den Verdienst weitestgehend ersetzen, wenn der/die Anspruchsberechtigte/r auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt auf nicht absehbare Zeit weniger als drei Stunden täglich arbeiten könne".

Somit verfolgt diese Rente die Existenzgrundlage zu sichern und ist keine der österreichischen Versehrtenrente nach ASVG vergleichbar, die den eingetretenen Schaden ersetzen soll.

Bei Anwendung des Progressionsvorbehaltes wird daher das Gesamteinkommen nach den Vorschriften des österreichischen EStG ermittelt, die auf dieses Einkommen entfallende österreichische Einkommenssteuer eruiert, und sodann der Durchschnittssteuersatz errechnet. Dieser wird auf jenen Einkommensteil angewandt, der von Österreich besteuert werden darf (vgl. VwGH 14.12.2006, 2005/14/0099; VwGH 23.10.1997, 96/15/0234; VwGH 24.5.2007, 2004/15/0051). Besonderheiten des ausländischen Rechtes, wie zB nur im ausländischen Steuerrecht vorgesehene Steuerbefreiungen, sind dabei nicht zu berücksichtigen (vgl. Doralt, EStG ¹⁴, § 2 Tz 193, mwN; Jakom/Laudacher EStG, 2015, § 2 Rz 190).

§ 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 bestimmt, dass nichtselbständige Einkünfte auch Pensionen aus einer ausländischen gesetzlichen Sozialversicherung sind, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entspricht.

Dabei ist gesetzlich nicht vorgesehen, dass solche Pensionseinkünfte nur mit einem bestimmten Anteil zu erfassen sind. Die hier betroffene staatliche Rente ist auf geleistete Beiträge zu einer ausländischen Pflichtversicherung zurückzuführen. Die deutsche Rentenversicherung basiert grundsätzlich auf einer Pflichtversicherung mit Pflichtbeiträgen (Sozialgesetzbuch, SGB VI) und entspricht damit einer inländischen gesetzlichen Pensionsversicherung. Im Sinne der höchstgerichtlichen Rechtsprechung (VwGH 14.12.2006, 2005/14/0099) stellen in diesem Fall die Rentenbezüge aus der deutschen Rentenversicherung Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 dar und sind in voller Höhe bei der Berechnung des Steuersatzes in Ansatz zu bringen (Doralt, EStG ¹², § 25 Tz 64, mwN).

2. Rente aus der Schweiz:

Gemäß Art 21 DBA Schweiz dürfen Einkünfte einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person, welche in den übrigen Artikeln nicht ausdrücklich genannt wurden, nur im Ansässigkeitsstaat besteuert werden.

Invalidenrenten fallen unter keine der besonderen Steuerzuteilungsregeln des Abkommens, sodass sie der allgemeinen Zuteilungsregel des Artikels 21 DBA Schweiz zugeordnet werden müssen.

Da der Antragsteller in Österreich ansässig ist, unterliegt die Schweizer Rente der Besteuerung in Österreich. Die vom Beschwerdeführer bezogene Invalidenrente unterliegt gemäß § 25 Abs. 1 EStG der Einkommensteuer. Demgemäß ist das Besteuerungsrecht der Rente im österreichischen Recht begründet.

Die Schweizerische Ausgleichskasse SAK hat folgende Aufgaben: Anwendung der internationalen Sozialversicherungsabkommen, Feststellung des Bestehens und der Höhe der AHV-Leistungen, Auszahlung von Leistungen aus der AHV-Versicherung, Verwaltung der

laufenden Renten von Ausländern, die aus Staaten kommen, mit denen die Schweiz ein Sozialversicherungsabkommen abgeschlossen hat und die nicht in der Schweiz wohnen. Die IV ist der bedeutendste Pfeiler der Invalidenvorsorge in der Schweiz (1. Säule). Wie die AHV ist sie eine obligatorische Versicherung. Sie hat zum Ziel, den Versicherten mit Eingliederungsmaßnahmen oder Geldleistungen die Existenzgrundlage zu sichern, wenn sie invalid werden.

Die Schweizer Invalidenrente dient der Abdeckung des Existenzbedarfs des Versicherten bzw. der Erhaltung des Lebensstandards, wohingegen die österreichische Versehrtenrente einen Schadenersatzcharakter hat. Daher ist im vorliegenden Fall die im § 3 Abs. 1 Z 4 lit c. EStG und von der Rechtsprechung des VwGH geforderte Gleichartigkeit der Renten nicht gegeben und die Schweizer Rente unterliegt der österreichischen Steuerpflicht.

Beide bezogenen Renten wurden im Erstbescheid nicht berücksichtigt. Wie auch aus dem Einkommensteuerbescheid 2016 ersichtlich ist, wurde der Berechnung der Einkommensteuer dementsprechend nach Bekanntgabe der ausländischen Pensionen ein höheres Einkommen zugrunde gelegt, woraus sich auch eine höhere Einkommensteuer ergibt.“

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

§ 1 Abs. 2 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) idGF bestimmt, dass natürliche Personen, die im Inland über einen Wohnsitz verfügen, der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen, die sich auf das gesamte Welteinkommen bezieht (vgl. auch VwGH 24.5.2007, 2004/15/0051).

Der Einkommensteuer ist nach § 2 Abs. 1 EStG 1988 das Einkommen zu Grunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat. Einkommen ist nach § 2 Abs. 2 EStG 1988 der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den in Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug u.a. der Sonderausgaben (§ 18).

§ 2 Abs. 8 Z 1 EStG 1988 besagt: „Soweit im Einkommen oder bei Berechnung der Steuer ausländische Einkünfte zu berücksichtigen sind, gilt Folgendes: Für die Ermittlung der ausländischen Einkünfte sind die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes maßgebend.“

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 gehören Pensionen aus einer ausländischen gesetzlichen Sozialversicherung, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entspricht, zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.

1) Rente wegen voller Erwerbsminderung von der Deutschen Rentenversicherung Bund:

Artikel 18 (Ruhegehälter, Renten und ähnliche Zahlungen) Abs. 1 und 2 des DBA Deutschland (Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur

Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen), BGBl. III, 182/2002, lauten:

"(1) Erhält eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen oder Renten aus dem anderen Vertragsstaat, so dürfen diese Bezüge nur im erstgenannten Staat besteuert werden.

(2) Bezüge, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der gesetzlichen Sozialversicherung des anderen Vertragsstaats erhält, dürfen abweichend von vorstehendem Absatz 1 nur in diesem anderen Staat besteuert werden."

Gemäß Art. 23 Abs. 2 lit. a DBA Deutschland nimmt Österreich Einkünfte von der Besteuerung aus, die nach diesem Abkommen in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden dürfen. Gem. Art. 23 Abs. 2 lit. d DBA Deutschland dürfen diese Einkünfte gleichwohl in Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen einbezogen werden.

In einem kürzlich ergangenen Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof, VwGH 10.05.2021, Ra 2020/15/0111, ausgesprochen: „Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, unbeschränkt steuerpflichtig. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte. Der Steuertarif nach § 33 EStG 1988 bemisst sich nach dem Gesamteinkommen, worin der Progressionsvorbehalt innerstaatlich - unbeschadet der Regelung des § 33 Abs. 11 EStG 1988 - seine Rechtsgrundlage findet (vgl. VwGH 29.7.2010, 2010/15/0021). Der Sinn und Zweck eines Doppelbesteuerungsabkommens erschöpft sich dabei im Anwendungsbereich der Freistellungsmethode darin, dass die Steuer lediglich von gewissen Einkommensteilen, hinsichtlich deren das Besteuerungsrecht wie hier Deutschland zusteht, nicht von Österreich erhoben werden darf. Es soll aber nicht dazu dienen, einen im Inland unbeschränkt Einkommensteuerpflichtigen von der Anwendung des progressiven Steuersatzes zu schützen. Durch Art. 23 Abs. 2 lit. d DBA Deutschland wird ausdrücklich verdeutlicht, dass dem Ansässigkeitsstaat (hier: Österreich) das Recht zugestanden wird, die Steuern von den ihm zur Besteuerung überlassenen Einkünften nach dem Satz zu erheben, der dem gesamten Einkommen des Steuerpflichtigen entspricht (vgl. VwGH 21.5.1985, 85/14/0001, zum früheren DBA Deutschland). Die Wirkung des Progressionsvorbehalts liegt dabei darin, "bei einem Bezug steuerfreier Einkünfte die nicht steuerbefreiten Einkünfte nach einem Steuersatz zu besteuern, der der Leistungsfähigkeit der die Einkünfte erzielenden Person entspricht". Dem Steuerpflichtigen "soll durch den Bezug steuerfreier Einkünfte weder ein sonstiger Steuersatzvorteil noch ein Steuersatznachteil entstehen" (so Wassermeyer, Doppelbesteuerung Art 23 A MA Rz 121; vgl. ferner beispielsweise Widhalm, in Gassner/M Lang/Lechner, Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung 153 ff, 162, mwN). Damit dient der Progressionsvorbehalt gerade der Gleichbehandlung von in Österreich ansässigen Steuerpflichtigen mit grenzüberschreitenden Einkünften einerseits und mit bloß

innerstaatlichen Einkünften andererseits und stellt für sich keine Benachteiligung von Steuerpflichtigen dar, die auch in einem Mitgliedsstaat der EU Einkünfte erzielen.“

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 sind auch Beiträge des Versicherten zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Versicherung Werbungskosten.

Die Bestimmung des § 73a Allgemeines Sozialversicherungsgesetz (ASVG) in der Fassung des BGBl. I Nr. 162/2015 ordnet an, dass auch von ausländischen Renten ein Krankenversicherungsbeitrag nach § 73 Abs. 1 in Österreich zu entrichten ist, wenn ein Anspruch des Bezieher der ausländischen Rente auf Leistungen der Krankenversicherung (im Inland) besteht.

Intention des Gesetzgebers bei Einführung dieser Bestimmung war, eine Gleichstellung von Auslands- und Inlandspensionen bzw. Renten herbeizuführen (vgl. RV 937 BlgNR 24. GP zum 2. SVÄG 2010).

Pflichtbeiträge liegen auch dann vor, wenn bei Bezug einer ausländischen Rente der für diese Rente nach § 73a ASVG zu entrichtende Krankenversicherungsbeitrag von der inländischen Pension einbehalten oder gesondert vorgeschrieben wird. Diese Werbungskosten gelten nach einhelliger Judikatur des Bundesfinanzgerichtes als durch die Auslandsrente veranlasst und sind demnach bei dieser (im Wege des Progressionsvorbehaltes zu erfassenden) in Abzug zu bringen (vgl. BFG 3.11.2015, RV/5100035/2015; BFG 5.2.2015, RV/1100214/2013, BFG 17.2.2014, RV/2100838/2012 und BFG 31.5.2016, RV/4100416/2013). Aufwendungen, die mit Einkünften in Zusammenhang stehen, die auf Grund eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von der Besteuerung im Inland ausgenommen sind (Befreiungsmethode), sind daher von den ausländischen und nicht von den im Inland steuerpflichtigen Einnahmen abzuziehen (Sutter/Pfalz in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer–Kommentar, § 16, Tz 3). Demnach vermindern die einbehaltenen Krankenversicherungsbeiträge die ausländischen Progressionseinkünfte (vgl. auch BFG 09.01.2020, RV/7106246/2019).

Bei Anwendung des Progressionsvorbehaltes ist das (Gesamt)einkommen nach den Vorschriften des österreichischen EStG zu ermitteln (vgl. VwGH 14.12.2006, 2005/14/0099; VwGH 23.10.1997, 96/15/0234; VwGH 24.5.2007, 2004/15/0051). Besonderheiten des ausländischen Rechtes (wie zB nur im ausländischen Steuerrecht vorgesehene Steuerbefreiungen) sind dabei nicht zu berücksichtigen (vgl. Toifl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), EStG, § 2, Tz 193, mwN).

Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 14.12.2006, 2005/14/0099, wird bei Anwendung des Progressionsvorbehaltes das Einkommen (Gesamteinkommen) nach den Vorschriften des österreichischen EStG ermittelt, die auf dieses Einkommen entfallende österreichische Einkommensteuer eruiert, und sodann der Durchschnittssteuersatz errechnet. Dieser wird auf jenen Einkommensteil angewandt, welcher von Österreich besteuert werden darf (vgl. auch Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer–Kommentar, § 33, Tz 18).

Der Beschwerdeführer hat nach seinen eigenen Angaben seinen Wohnsitz und die Ansässigkeit in Österreich. Demzufolge ist der Bf. in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte, allerdings hat nach dem Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland das Besteuerungsrecht an der Rente aus der Sozialversicherung, die der Bf. aus Deutschland bezieht, der Quellenstaat Deutschland und Österreich hat das Recht, auf Grund der Anwendung des Progressionsvorbehaltes, die steuerpflichtigen inländischen Einkünfte jenem Steuersatz, der zum Tragen käme, wenn alle Einkünfte aus inländischen Quellen stammten, zu unterziehen. Dieser Progressionsvorbehalt ist bei Vorliegen entsprechender inländischer Einkünfte im Wege einer Steuerveranlagung durch das Wohnsitzfinanzamt zwingend vorzunehmen und liegt nicht im Ermessen der Behörde. Unbestritten liegt das „Welteinkommen“ des Bf. über 11.000 € und ist der Durchschnittssteuersatz somit nach § 33 Abs. 1 EStG 1988 zu berechnen.

Die Einkünfte des Bf. in Deutschland sind damit zwar in Österreich nicht zu besteuern, wohl aber bei der Ermittlung des Steuersatzes für das übrige Einkommen zu berücksichtigen (Progressionsvorbehalt). Dabei wird das Einkommen (Gesamteinkommen) nach den Vorschriften des österreichischen EStG 1988 ermittelt, die auf dieses Einkommen entfallende österreichische Einkommensteuer eruiert, und sodann der Durchschnittssteuersatz errechnet. Dieser wird auf jenen Einkommensteil angewandt, welcher von Österreich besteuert werden darf (vgl. VwGH 14.12.2006, 2005/14/0099 unter Hinweis auf Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer–Kommentar, § 33, Tz 18 und Lang/Schuch, Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland/Österreich, Art. 15 Rz 51).

2) Rente der Schweizerischen Invalidenversicherung:

Einkünfte, die im Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (DBA Schweiz) nicht ausdrücklich erwähnt sind (wie zB die Invalidenrente), einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person dürfen nur in diesem Staat besteuert werden (Art. 21 DBA Schweiz).

Das bedeutet, dass das Besteuerungsrecht für die vom Bf. in der Schweiz bezogene Invalidenrente Österreich zukommt, da der Beschwerdeführer in Österreich ansässig ist.

Somit erfolgte die Berechnung der Einkommensteuer durch das Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung vom 17.10.2017 nicht rechtswidrig. Der Beschwerde kann jedoch teilweise statt gegeben werden, da der Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 (3) EStG 1988) auf 363 € erhöht wurde.

Im Übrigen wird auf die umfangreichen Ausführungen im Vorlagebericht des Finanzamtes hingewiesen.

Die Erhöhung der Einkommensteuer in der Beschwerdeentscheidung ist darauf zurück zu führen, dass im Erstbescheid eine unrichtige Berechnung der Bemessungsgrundlage zu Grunde lag.

Das Vorbringen des Bf., dass im Vorjahr keine Nachforderung, sondern eine Gutschrift gewährt wurde, kann nicht relevant sein, da die Prüfung der Sach- und Rechtslage für jeden Veranlagungszeitraum gesondert zu erfolgen hat und grundsätzlich keine Bindung an eine in früheren Veranlagungszeiträumen geübte Vorgangsweise besteht.

Es war wie im Spruch zu entscheiden.

Zur Unzulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da im vorliegenden Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht (siehe zitierte VwGH-Judikatur), ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Graz, am 15. September 2021