

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag.Dr. Katrin Allram in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH, Renngasse 1/Freyung, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 22. November 2024 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Großbetriebe vom 30. August 2024 betreffend Umsatzsteuerzinsen für die Zeiträume 2015, 2016, 01-12/2017, 01-05/2018, 07-09/2018 und 11-12/2018, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die beschwerdeführende Gesellschaft (Bf.) beantragte mit Eingabe vom 22. März 2023 die Festsetzung von Umsatzsteuerzinsen nach § 205c BAO für die Zeiträume 2015, 2016, 01-12/2017, 01-05/2018, 07-09/2018 und 11-12/2018.

Mit Bescheiden vom 30. August 2024 wies die belangte Behörde den Antrag als unbegründet ab. In der Begründung wurde nach Darstellung der Rechtslage ausgeführt, dass einerseits die betreffenden Umsatzsteuerbescheide bei Inkrafttreten der gesetzlichen Bestimmungen zu den Umsatzsteuerzinsen bereits rechtskräftig gewesen seien. Andererseits beziehe sich die Formulierung „offenes Verfahren“ in § 323 Abs. 75 BAO auf das Umsatzsteuerverfahren und nicht auf das Verzinsungsverfahren (gemeint ist das ebenfalls anhängige Verfahren zu Beschwerdezinzen). Die Umsatzsteuerverfahren seien im Zeitpunkt des Inkrafttretens des § 205c BAO aber nicht mehr offen gewesen, da die Gutschriften bereits im Jahr 2020 verbucht worden seien.

Dagegen brachte die Bf. – nach verlängerter Rechtsmittelfrist – mit Eingabe vom 22. November 2024 Beschwerde ein und beantragte das Unterbleiben der Erlassung einer Beschwerdeentscheidung. Begründend wurde unter Hinweis auf die Rechtsprechung des EuGH und des VfGH ausgeführt, dass die Bestimmungen zu den Umsatzsteuerzinsen unionsrechtskonform zu interpretieren seien bzw. die betreffende Übergangsbestimmung unangewendet zu bleiben habe. Auf dieser Basis habe im gegenständlichen Fall eine Umsatzsteuerverzinsung zu erfolgen.

Am 23. Dezember 2024 legte die belangte Behörde die Beschwerde samt Verwaltungsakt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im angeschlossenen Vorlagebericht beantragte die belangte Behörde die Abweisung der Beschwerde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. brachte Umsatzsteuerjahreserklärungen (UStE) und Umsatzsteuervoranmeldungen (UVA) für die in der Tabelle angeführten Zeiträume ein, woraus sich Umsatzsteuergutschriften in Höhe der unten angegebenen Beträge ergaben. Ebenso ist aus der Tabelle das jeweilige Einreichdatum der Erklärungen sowie das Veranlagungs- bzw. Gutschriftsdatum ersichtlich.

Erklärungsart	Zeitraum	Einreichdatum	Veranlagungs-/Gutschriftsdatum	Gutschrift in Euro
UStE	2015	14.4.2016	28.11.2019	202.554,36
UStE	2016	7.12.2017	28.11.2019	855.742,68
UVA	01/2017	7.3.2017	3.6.2020	80.561,83
UVA	02/2017	3.4.2017	3.6.2020	83.303,93
UVA	03/2017	5.5.2017	3.6.2020	37.662,56
UVA	04/2017	12.6.2017	3.6.2020	93.037,24
UVA	05/2017	11.7.2017	3.6.2020	84.619,71
UVA	06/2017	31.7.2017	9.6.2020	67.598,51
UVA	07/2017	7.9.2017	3.6.2020	71.805,46
UVA	08/2017	11.10.2017	3.6.2020	126.668,48
UVA	09/2017	10.11.2017	3.6.2020	107.029,93
UVA	10/2017	24.11.2017	3.6.2020	91.043,65
UVA	11/2017	18.12.2017	3.6.2020	46.443,38
UVA	12/2017	30.1.2018	3.6.2020	40.584,77
UVA	01/2018	12.3.2018	3.6.2020	68.468,30
UVA	02/2018	12.3.2018	3.6.2020	57.739,73
UVA	03/2018	26.4.2018	3.6.2020	97.078,09
UVA	04/2018	11.6.2018	3.6.2020	51.168,18
UVA	05/2018	9.7.2018	3.6.2020	52.673,44
UVA	06/2018	***		
UVA	07/2018	6.9.2018	3.6.2020	66.499,99
UVA	08/2018	5.10.2018	3.6.2020	137.255,65
UVA	09/2018	7.11.2018	3.6.2020	152.573,11
UVA	10/2018	***		
UVA	11/2018	18.12.2018	3.6.2020	71.468,56
UVA	12/2018	30.1.2019	3.6.2020	90.908,22

Die Umsatzsteuerjahresbescheide für 2015 und 2016, jeweils vom 28. November 2019, sind am 20. Juli 2022 bereits rechtskräftig gewesen.

Die Bf. brachte am 22. Dezember 2021 einen Antrag auf Festsetzung von Beschwerdezinssen gemäß § 205a BAO ein. Diesbezüglich ist ein Beschwerdeverfahren beim Bundesfinanzgericht zur Geschäftszahl RV/7103903/2023 anhängig.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes sowie auf eine Abfrage des Steuerkontos der Bf.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 205c Abs. 1 Z 1 Bundesabgabenordnung (BAO; BGBl. I Nr. 108/2022) ist im Fall von Gutschriften mit Umsatzsteuerzinsen zu verzinsen:

- a) ein in einer Voranmeldung erklärter Überschuss ab dem 91. Tag nach Einlangen der Voranmeldung bis zur Verbuchung des Überschusses auf dem Abgabenkonto;*
- b) eine Gutschrift aufgrund einer Abgabensfestsetzung, insoweit der Überschuss in der Voranmeldung geltend gemacht wurde, ab dem 91. Tag nach Einlangen der Voranmeldung bis zur Bekanntgabe des Bescheides bzw. Erkenntnisses;*
- c) eine Gutschrift aufgrund einer Abgabensfestsetzung infolge der Umsatzsteuerjahreserklärung, insoweit der Überschuss in der Umsatzsteuerjahreserklärung geltend gemacht wurde, ab dem 91. Tag nach Einlangen der Umsatzsteuerjahreserklärung bis zur Bekanntgabe des Bescheides bzw. Erkenntnisses.*

Gemäß § 323 Abs. 75 erster Satz BAO tritt § 205c in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 108/2022 mit dem der Kundmachung folgenden Tag in Kraft und ist im Falle von Gutschriften gemäß § 205c Abs. 1 Z 1 lit. a und lit. b und Abs. 2 Z 1 lit. a auf alle zu diesem Zeitpunkt offenen Verfahren anzuwenden. Nach dem letzten Satz des § 323 Abs. 75 BAO sind § 205c Abs. 1 Z 1 lit. c und Abs. 2 Z 1 lit. b in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 108/2022 auf alle Jahresumsatzsteuerbescheide anzuwenden, die am Tag nach der Kundmachung dieses Bundesgesetzes noch nicht in Rechtskraft erwachsen sind.

Streit besteht im vorliegenden Fall darüber, ob für die in den Sachverhaltsfeststellungen dargestellten Vorsteuerüberschüsse Umsatzsteuerzinsen festzusetzen sind. Es ist strittig, ob der gegenständliche Sachverhalt in den zeitlichen Anwendungsbereich des § 205c iVm § 323 Abs. 75 BAO fällt.

Der EuGH hat mit Urteil vom 12. Mai 2021, C-844/19, ausgesprochen, „dass Art. 90 Abs. 1 und Art. 183 der Mehrwertsteuerrichtlinie in Verbindung mit dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität dahin auszulegen sind, dass eine Erstattung, die sich aus einer Berichtigung der

Steuerbemessungsgrundlage nach Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie ergibt, ebenso wie eine Erstattung eines Vorsteuerüberschusses nach Art. 183 dieser Richtlinie zu verzinsen ist, wenn sie nicht innerhalb einer angemessenen Frist erfolgt“.

Wie der EuGH weiter ausführt, verlangt der Grundsatz der steuerlichen Neutralität – auch wenn Art. 183 der Mehrwertsteuerrichtlinie weder eine Pflicht zur Zahlung von Zinsen auf den zu erstattenden Vorsteuerüberschuss vorsieht noch angibt, ab wann solche Zinsen zu zahlen wären –, dass die finanziellen Verluste, die dadurch entstehen, dass ein Vorsteuerüberschuss nicht innerhalb einer angemessenen Frist erstattet wird, durch die Zahlung von Verzugszinsen ausgeglichen werden (vgl. wiederum EuGH 12.5.2021, C-844/19 *technoRent*, Rn 40 mwN).

Nach der oben genannten Entscheidung des EuGH, der ein Vorabentscheidungsersuchen des VwGH vorausging, sind für den Fall, dass ein Vorsteuerüberschuss nicht innerhalb angemessener Frist erstattet wird, Verzugszinsen zu leisten. Demnach oblag es in der Folge dem VwGH im nationalen Grundlageverfahren, die volle Wirksamkeit und Erfüllung dieser unionsrechtlichen Verpflichtung – mangels unmittelbar anwendbarer unionsrechtlicher Bestimmungen – durch eine unionsrechtskonforme Auslegung des nationalen Rechts bzw. durch eine unionsrechtskonforme analoge Anwendung von Bestimmungen aus der gesamten nationalen Rechtsordnung sicherzustellen (vgl. VwGH 30.6.2021, Ro 2017/15/0035).

Dabei kam der VwGH zum Ergebnis, dass die BAO zwar keine allgemeine Verzinsung von Abgabenschulden kennt, sehr wohl aber mehrere Zinstatbestände enthält, die dem VwGH – solange der nationale Gesetzgeber keine entsprechende Regelung getroffen hat – in Verfahren beantragter Zinsen von Umsatzsteuer-Ansprüchen eine Rechtsanalogie zur Auflösung des derzeit bestehenden Normenkonflikts zwischen nationalem Recht und (nicht unmittelbar anwendbarem) Unionsrecht erlaubt (vgl. VwGH 30.6.2021, Ro 2017/15/0035). Unter Rückgriff auf die Regelungen zu den Anspruchs-, Beschwerde- und Aussetzungszinsen (§§ 205, 205a und 212a BAO) hatte daher im vor dem VwGH in Revision gezogenen Fall die Verzinsung der Umsatzsteueransprüche zu erfolgen.

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2022 (BGBl. I Nr. 108/2022) wurde schließlich dieser Rechtsprechung Rechnung tragend in § 205c BAO eine ausdrückliche Regelung zu Umsatzsteuerzinsen vorgesehen (vgl. ErläutRV 1534 d.B. 27. GP 38).

§ 205c Abs. 1 Z 1 lit. a BAO regelt die Verzinsung von in Umsatzsteuervoranmeldungen erklärten Überschüssen, die verspätet, jedoch letztlich in der geltend gemachten Höhe auf dem Abgabenkonto verbucht werden. Die Verzinsung erfolgt in diesen Fällen ab dem 91. Tag nach Einlangen der Voranmeldung bis zur Verbuchung des Überschusses auf dem Abgabenkonto. § 205c Abs. 1 Z 1 lit. c BAO regelt die Verzinsung von im Umsatzsteuerjahresbescheid festgesetzten Gutschriften. Die Verzinsung des geltend gemachten Überschusses erfolgt ab dem 91. Tag nach Einlangen der Umsatzsteuerjahreserklärung bis zur Bekanntgabe des Bescheides bzw. Erkenntnisses. Diese Tatbestände – lit. a betreffend die Zeiträume

01-12/2017, 01-05/2018, 07-09/2018 und 11-12/2018 und lit. c betreffend die Jahre 2015 und 2016 – sind im streitgegenständlichen Fall dem Grunde nach erfüllt.

§ 205c BAO in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 108/2022 trat gemäß § 323 Abs. 75 BAO mit dem der Kundmachung folgenden Tag und damit am 20. Juli 2022 in Kraft. § 323 Abs. 75 BAO enthält zudem eine explizite Regelung für den zeitlichen Anwendungsbereich: Im Fall von Gutschriften gemäß § 205c Abs. 1 Z 1 lit. a BAO ist die Bestimmung auf alle zu diesem Zeitpunkt offenen Verfahren anzuwenden. § 205c Abs. 1 Z 1 lit. c BAO ist auf alle Jahresumsatzsteuerbescheide anzuwenden, die am Tag nach der Kundmachung dieses Bundesgesetzes noch nicht in Rechtskraft erwachsen sind.

Es steht unstrittig fest, dass die Umsatzsteuerjahresbescheide für 2015 und 2016 am 28. November 2019 ergingen und am 20. Juli 2022 bereits in Rechtskraft erwachsen waren. Weiters ist unstrittig, dass die streitgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen allesamt im Juni 2020 verbucht wurden. Streit besteht darüber, ob unter „offenes Verfahren“ im Sinn des § 323 Abs. 75 BAO nur das betreffende Umsatzsteuerverfahren oder etwa auch ein – wie im vorliegenden Fall – anhängiges Verfahren zu Beschwerdezinzen verstanden werden kann. Die in den Erläuterungen zum Abgabenänderungsgesetz 2022 genannten Beispiele legen nahe, dass nur die mit der Verbuchung oder Festsetzung der Umsatzsteuer in Zusammenhang stehenden Verfahren gemeint sind (vgl. ErläutRV 1534 d.B. 27. GP 42). Der Gesetzgeber wollte daher erkennbar ausschließlich offene Umsatzsteuerverfahren vom Anwendungsbereich des § 205c BAO erfassen. Dies ist auch insofern einsichtig, als nur von der Verbuchung und Festsetzung der Umsatzsteuer abhängt, ob überhaupt ein (zu verzinsender) Umsatzsteuerüberschuss besteht. Von einem ebensolchen Überschuss, der nicht innerhalb angemessener Frist erstattet wurde und folglich zu verzinsen ist, spricht schließlich auch der EuGH (vgl. EuGH 12.5.2021, C-844/19 *technoRent*, Rn 39 f). Demgegenüber handelt es sich bei den angesprochenen Beschwerdezinzen – wie bei Verfahren zu Nebenansprüchen gemäß § 3 Abs. 2 BAO im Allgemeinen, zu denen auch die Umsatzsteuerzinzen zählen – nur um einen abgeleiteten Anspruch, der in Bestand und Höhe von einem Hauptverfahren abhängt. Für den Anspruch auf Umsatzsteuerzinzen kann es folglich nicht darauf ankommen, ob ein Verfahren zu weiteren Nebenansprüchen (vorliegend Beschwerdezinzen) „offen“ ist. Demnach ist der gegenständliche Streitfall mangels im Zeitpunkt des Inkrafttretens offener Umsatzsteuerverfahren (Hauptverfahren) bzw. infolge zu diesem Zeitpunkt bereits rechtskräftiger Umsatzsteuerjahresbescheide nicht vom zeitlichen Anwendungsbereich des § 205c BAO erfasst.

Die Bf. führt in diesem Zusammenhang aus, dass die Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 75 BAO unionsrechtskonform zu interpretieren sei. Danach wäre die Regelung zu den Umsatzsteuerzinzen unabhängig vom gesetzlich explizit geregelten, oben dargestellten zeitlichen Anwendungsbereich auch auf den gegenständlichen Sachverhalt anzuwenden.

Wie bereits oben ausgeführt verlangt der Grundsatz der Neutralität des Mehrwertsteuersystems, dass die finanziellen Verluste, die dem Steuerpflichtigen, wenn ihm der Mehrwertsteuerüberschuss nicht innerhalb einer angemessenen Frist erstattet wird, durch die fehlende Verfügbarkeit der fraglichen Geldbeträge entstehen, durch die Zahlung von Verzugszinsen ausgeglichen werden (vgl. auch bspw. EuGH 24.10.2013, C-431/12 *Rafinaria Steaua Romana*, Rn 23).

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH sind sowohl die nationalen Verwaltungsbehörden als auch die nationalen Gerichte, die im Rahmen ihrer jeweiligen Zuständigkeit die Bestimmungen des Unionsrechts anzuwenden haben, gehalten, für die volle Wirksamkeit dieser Bestimmungen Sorge zu tragen. Insbesondere ist der Grundsatz der unionsrechtskonformen Auslegung des innerstaatlichen Rechts, wonach es dem nationalen Gericht obliegt, das innerstaatliche Recht so weit wie möglich in Übereinstimmung mit den Anforderungen des Unionsrechts auszulegen, dem System der Verträge immanent, da dem nationalen Gericht dadurch ermöglicht wird, im Rahmen seiner Zuständigkeit die volle Wirksamkeit des Unionsrechts sicherzustellen, wenn es über den bei ihm anhängigen Rechtsstreit entscheidet (vgl. EuGH 12.5.2021, C-844/19 *technoRent*, Rn 52 f).

Allerdings bestehen für den Grundsatz der unionsrechtskonformen Auslegung des nationalen Rechts bestimmte Grenzen. So ist die Verpflichtung des nationalen Richters, bei der Auslegung und Anwendung der einschlägigen Vorschriften des innerstaatlichen Rechts den Inhalt des Unionsrechts heranzuziehen, durch die allgemeinen Rechtsgrundsätze – zu denen auch der Grundsatz der Rechtssicherheit gehört – begrenzt und darf nicht als Grundlage für eine Auslegung *contra legem* des nationalen Rechts dienen (vgl. wiederum EuGH 12.5.2021, C-844/19 *technoRent*, Rn 54).

Nach der Rechtsprechung des VwGH trifft es zwar zu, dass als wesentlicher Unterschied zwischen dem Strukturprinzip der unmittelbaren Anwendung (Wirkung) von Unionsrecht, insbesondere auch Richtlinienrecht, und der nach der Rechtsprechung des EuGH gebotenen unionsrechtskonformen Auslegung, hervorgehoben wird, dass eine richtlinienkonforme Auslegung auch vorzunehmen ist, wenn die in Rede stehende unionsrechtliche Bestimmung nicht unmittelbar anwendbar ist. Dies bedeutet jedoch nicht, dass bei der Auslegung des innerstaatlichen Rechts die Grenzen der Auslegung nach den innerstaatlichen Auslegungsregeln nicht zu beachten wären. Es kann daher im Wege der unionsrechtskonformen Auslegung nicht jenes Ergebnis, welches sich mangels unmittelbarer Anwendbarkeit der unionsrechtlichen Regelung nicht ableiten lässt, auf der Grundlage des nationalen Rechts erzielt werden (vgl. VwGH 22.8.2012, 2010/17/0228).

Dass im vorliegenden Fall eine unmittelbare Anwendbarkeit des Unionsrechts nicht vorliegt, ergibt sich aus dem Urteil des EuGH vom 12. Mai 2021, C-844/19 (vgl. dazu auch ausdrücklich VwGH 30.6.2021, Ro 2017/15/0035). Folglich kommt lediglich eine unionsrechtskonforme

Auslegung der nationalen Bestimmungen unter Bedachtnahme auf die nationalen Auslegungsmethoden in Betracht. Die Bf. begehrt eine Anwendung des § 205c BAO (im Wege der unionsrechtskonformen Auslegung) über den gesetzlich explizit geregelten zeitlichen Anwendungsbereich hinaus auch auf im Zeitpunkt des Inkrafttretens bereits abgeschlossene bzw. rechtskräftig beschlossene Verfahren.

Eine zulässige Methode zur Auslegung von Rechtsvorschriften ist die Analogie, die nach der Rechtsprechung des VwGH auch im öffentlichen Recht grundsätzlich als zulässig anerkannt wird (vgl. dazu näher VwGH 17.10.2012, 2012/08/0050). Die Analogie hat eine planwidrige Unvollständigkeit (teleologische Lücke) zur Voraussetzung, die gegeben ist, wenn gesetzliche Regelungen gemessen an ihrer eigenen Absicht und immanenten Teleologie unvollständig, also ergänzungsbedürftig, sind. Es bedarf der strikten Beachtung des gesetzgeberischen Willens (vgl. dazu Zorn, RdW 2021, 601).

Zunächst bringt der Gesetzeswortlaut des § 323 Abs. 75 iVm § 205c BAO eindeutig eine zeitliche Einschränkung zum Ausdruck und erfasst bereits vor dem 20. Juli 2022 verbuchte bzw. rechtskräftig veranlagte Umsatzsteuergutschriften ausdrücklich nicht. Unter den für die Verbuchung von Gutschriften maßgeblichen „offenen Verfahren“ können nur anhängige Umsatzsteuerverfahren und nicht auch Verfahren betreffend Nebenansprüche verstanden werden (siehe dazu bereits die oben angestellten Überlegungen zum Zweck der Regelung). Schließlich ist auch den Erläuterungen zum Gesetzestext zu entnehmen, dass der Gesetzgeber einen klaren zeitlichen Anwendungsbereich abstecken und ausschließlich Gutschriften, die aus noch offenen Umsatzsteuerverfahren und aus noch nicht rechtskräftigen Veranlagungen resultieren, erfassen wollte (vgl. ErläutRV 1534 d.B. 27. GP 42). Demnach steht der von der Bf. angestrebten Auslegung nicht nur der Wortlaut der Norm, sondern auch der klar erkennbare Wille des Gesetzgebers sowie der Zweck der Regelung entgegen. Nach der Rechtsprechung des VwGH darf aber einer nach Wortlaut und Sinn eindeutigen nationalen Regelung im Wege der richtlinien- bzw. unionsrechtskonformen Interpretation kein entgegengesetzter Sinn verliehen werden (vgl. VwGH 23.10.1995, 95/10/0108). Die angesprochene Auslegung würde sich jedoch – wie dargestellt – gerade darüber hinwegsetzen und damit eine unzulässige Auslegung *contra legem* darstellen.

Vor diesem Hintergrund ist es dem Bundesfinanzgericht verwehrt, im Rahmen einer unionsrechtskonformen Auslegung die Regelung des § 323 Abs. 75 BAO dahingehend zu interpretieren, dass auch der streitgegenständliche Fall in den zeitlichen Anwendungsbereich des § 205c BAO fällt (vgl. zu Lösungsmöglichkeiten für (Alt-)Fälle, die nicht vom zeitlichen Anwendungsbereich erfasst sind, z.B. *Geringer*, taxlex 2022, 347 (354) sowie *Rzeszut/Capek/Turpin*, SWK 2022, 770 (774)). Da der streitgegenständliche Sachverhalt folglich weder nach dem Gesetzeswortlaut noch im Rahmen der Auslegung vom zeitlichen Anwendungsbereich des § 205c BAO erfasst ist, war die Beschwerde spruchgemäß abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Zur strittigen Frage der im Rahmen der Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 75 BAO normierten zeitlichen Einschränkung der Zuerkennung von Umsatzsteuerzinsen im Sinn des § 205c BAO besteht keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Demnach war die ordentliche Revision zuzulassen.

Wien, am 6. März 2025