

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.Dr. Hedwig Bavenek-Weber in der Beschwerdesache Bf. vertreten durch Stenitzer & Schick Rechtsanwälte, Rathausgasse 4, in 2136 Laa an der Thaya, gegen den vorläufigen Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern Wien vom 21. Mai 2010, Erfassungsnummer x1, Steuernummer x2, betreffend Rechtsgebühr bzw. Rechtsgebühren gemäß § 33 TP 5 GebG, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

1. Streitpunkt

Strittig ist, ob die Option den Mietvertrag auf weitere fünf Jahre zu verlängern, eine gemäß § 17 Abs. 4 GebG und § 26 GebG nicht beachtliche Bedingung bzw. unbedingte Leistung und in die Bemessungsgrundlage der Bestandvertragsgebühr nach § 33 TP 5 GebG einzuberechnen ist, selbst wenn es wegen der vorzeitigen Auflösung des Bestandverhältnisses keine Möglichkeit gab, das Optionsrecht auszuüben.

Bemerkt wird, dass das Verfahren der Beschwerdeführerin (Bf.) vom Unabhängigen Finanzsenat auf das Bundesfinanzgericht übergegangen ist. Die entsprechende Gesetzesstelle lautet:

„§ 323 Abs. 38 BAO: Die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge sind vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu

erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.....

„§ 323 Abs. 39 BAO: Soweit zum 31. Dezember 2013 eine Befugnis zur geschäftsmäßigen Vertretung im Abgabenverfahren vor den Abgabenbehörden zweiter Instanz besteht, ist diese auch im Beschwerdeverfahren vor den Verwaltungsgerichten gegeben.“

2. Verfahrensablauf

Die BG als Bestandgeber schloss mit der Beschwerdeführerin (Bf.) als Bestandnehmerin am 11.02.2010 einen Bestandvertrag über das im Erdgeschoss des Einkaufszentrum EKZ gelegene 116 m² große Bestandsobjekt, welches auf einem Plan, der integrierender Bestandteil des Vertrages ist und als Beilage ./1 bezeichnet und grün eingefärbt ist und die Bezeichnung A trägt.

Mit Schreiben vom 11.02.2010 übersandte die Bestandgeberin den Bestandvertrag dem Finanzamt mit der Bitte um Vergebührung. **Mit Bescheid vom 21.05.2010 setzte das Finanzamt die Rechtsgeschäftsgebühr gemäß § 33 TP 5 GebG gemäß § 200 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) vorläufig mit EUR 6.133,44 für die Bf. fest.** Dazu führte das Finanzamt aus, dass die Bemessungsgrundlage EUR 613.344,-- x1% betrage. Diese ergebe sich aus dem monatlich zu leistenden Mindest-Hauptbestandzins in Höhe von EUR 3.306,-- zuzüglich des monatlichen Garagenbeitrags in Höhe von EUR 116,--, der monatlichen Betriebs- und Nebenkosten in Höhe von EUR 464,-- sowie dem monatlichen Werbekostenbeitrag in Höhe von EUR 290,--. Zusammengezählt ergebe sich ein monatlicher Betrag in Höhe von EUR 4.176,-- zuzüglich 20% USt, somit insgesamt EUR 5.011,20. Da der Bestandvertrag auf die bestimmte Dauer von fünf Jahren abgeschlossen worden sei, der Bestandnehmerin jedoch ein Optionsrecht auf einmalige Verlängerung des Bestandvertrages um weitere fünf Jahre eingeräumt worden sei, sei diese Verlängerungsoption bei der Bestandsdauer zu berücksichtigen und betrage daher die Dauer des Mietvertrages 10 Jahre (120 Monate). Bei bestimmter Mietdauer sei diese der Vergebührung zugrunde zu legen und daher der monatliche Mietzins mit dem 120-fachen zu vervielfachen. Ebenso sei der nicht-rückzahlbare Baukostenzuschuss in Höhe von EUR 10.000,-- zuzüglich 20% USt, somit insgesamt EUR 12.000,-- der Bemessungsgrundlage hinzuzurechnen. Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss sei, erfolge die Vorschreibung vorläufig.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf. fristgerecht Beschwerde. Die Bemessungsgrundlage sei nicht richtig berechnet worden, da zu Unrecht von einer zehnjährigen Bestandsdauer ausgegangen worden sei. Aus der Formulierung des Vertrages sei eindeutig ersichtlich, dass der Vertrag lediglich auf fünf Jahre abgeschlossen worden sei und automatisch durch Zeitablauf ende. Ob die in dem Vertrag gewährte Option auf Verlängerung des Vertrages um weitere fünf Jahre tatsächlich in Anspruch genommen werde, sei aus derzeitiger Sicht nicht absehbar. Es sei für das Zustandekommen der Vertragsverlängerung eine vertraglich vorgesehene

Willenserklärung der Bf. erforderlich, daher handle es sich bei der eingeräumten Option nur um ein Vertragsanbot, das geeignet sei die ursprüngliche Vertragsdauer von fünf auf zehn Jahre zu verlängern. Ohne entsprechende Willenserklärung der Bf. ende der Vertrag nach fünf Jahren. Die Einräumung eines solchen Gestaltungsrechtes sei vom Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis 1454/49 als gebührenfrei beurteilt worden, da durch die Abgabe der Gestaltungserklärung ein neues vertragliches Verhältnis in Wirksamkeit gesetzt werde. Daher hätte das Finanzamt die Gebühr mit EUR 3.126,72 festzusetzen gehabt und dies nicht nur vorläufig, sondern endgültig.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 6.7.2010 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. In seiner Begründung führte das Finanzamt aus, dass die der Bf. eingeräumte Option, das befristet auf fünf Jahre abgeschlossene Bestandverhältnis mittels schriftlicher Bekanntgabe an den Bestandgeber bis spätestens 6 Monate vor Vertragsende um weitere fünf Jahre zu verlängern, von vornherein auf einen über die Dauer von fünf Jahren hinausreichenden Bestandvertrag abziele, da es in Zukunft zur Fortsetzung des Bestandverhältnisses keiner neuerlichen Willenseinigung bedürfe. Eine Vertragsverlängerung durch Optionsausübung bedeute nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nichts anderes als die Beifügung einer Potestativbedingung, bei deren Eintritt sich die Geltungsdauer des Vertrages verlängere, weshalb diese Bedingung nach § 26 GebG zu behandeln sei, und daher die Bemessungsgrundlage die ursprünglich vereinbarte Vertragsdauer ebenso wie die vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeiten umfasse. Da sich aus dem Vertrag ergebe, dass sich der tatsächlich zu entrichtende Hauptbestandszins am Umsatz orientiere, habe die Festsetzung der Rechtsgeschäftsgebühr vorläufig erfolgen müssen.

Fristgerecht stellte die Bf. den Vorlageantrag, ein ergänzendes Vorbringen erstattete die Bf. in diesem Schriftsatz nicht.

Mit Schriftsatz vom 21.03.2013 brachte die Bf. vor, der Bestandgeber habe den Bestandvertrag mittels Schreiben vom 27.12.2012 per 10.01.2013 gekündigt und habe dieser in weiterer Folge bereits am 28.02.2013 geendet. Die Auflösung des Bestandsvertrages sei daher rund zwei Jahre bevor die Bf. überhaupt eine Möglichkeit zur Ausübung ihres Optionsrechtes gehabt habe, erfolgt. Es sei somit nie zu einer Ausübung des Optionsrechtes gekommen, weshalb dieses bei der Gebührenfestsetzung unberücksichtigt zu bleiben habe. Daher beantragte die Bf. die endgültige Festsetzung der Rechtsgeschäftsgebühr gemäß § 200 Abs. 2 BAO, da die Ungewissheit nach § 200 Abs. 1 BAO in der Zwischenzeit weggefallen sei.

Beweis wurde erhoben durch Einsicht in den Akt des Finanzamtes, den vorgelegten Bestandvertrag, den Lageplan (Beilage/1), die Bau- und Ausstattungsbeschreibung (Beilage./2), den Schriftsatz der Bf. vom 21.03.2013 mit beigelegtem Kündigungsschreiben sowie den Firmenbuchauszug der Bf.

Die hier strittigen Bestimmungen des Bestandvertrages lauten auszugsweise:

„Punkt 5. Bestandzeit:

5.1. Das Bestandverhältnis beginnt mit der Übergabe des Bestandobjektes und wird auf die bestimmte Dauer von 5 Jahren abgeschlossen. Es endet daher nach Ablauf dieser Vertragsdauer, ohne dass es einer Kündigung bedürfte durch Zeitablauf.

Der Bestandgeber gewährt dem Bestandnehmer eine Option auf einmalige Verlängerung des Bestandverhältnisses um weitere fünf Jahre diese hat mittels eingeschriebenen Briefs durch den Bestandnehmer zu erfolgen und muss dem Bestandgeber spätestens 6 Monate vor Ablauf des Bestandvertrages dadurch mitgeteilt werden. [...]

Der gegenständliche Vertrag wurde mit Schreiben vom 27.12.2012 per 10.01.2013 vom Bestandgeber gekündigt. Das Bestandvertragsverhältnis endete am 28.02.2013. Bislang gibt es keine Aufstellungen über die erzielten Umsätze zur Berechnung des umsatzabhängigen Hauptbestandmietzinses.

4. Erwägungen

Gemäß § 33 TP 5 GebG unterliegen Bestandverträge (§§ 1090 ff. ABGB) und sonstige Verträge, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, nach dem Wert im Allgemeinen von 1vH.

4.1. Option als bedingte Leistung

Gemäß § 26 GebG gelten für die Bewertung der gebührenpflichtigen Gegenstände grundsätzlich die Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955 mit der Maßgabe, dass bedingte Leistungen und Lasten als unbedingte, betagte Leistungen und Lasten als sofort fällige zu behandeln sind.

Nicht nur § 26 GebG behandelt bedingte Leistungen als unbedingte, sondern auch gemäß § 17 Abs. 4 GebG ist es auf die Entstehung der Gebührenschuld ohne Einfluss, ob die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes von einer Bedingung oder von der Genehmigung eines der Beteiligten abhängt. Der Gesetzgeber zeigt in Gestalt des § 17 Abs. 4 GebG, dass er jene Bedingung, die in der Genehmigung durch einen der Vertragsteile gelegen ist, als dem Eintritt der Gebührenpflicht nicht entgegenstehend behandeln will. Aufgrund dieses eindeutigen und klaren Gesetzeswortlautes ist daher die Bestimmung des § 17 Abs. 4 GebG auf Optionen anzuwenden. Für den gegenständlichen Fall bedeutet das, dass vom Finanzamt bei der Bemessung der Gebühr auch der Wert der vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeit zu Recht miteinbezogen wurde (UFS 30.11.2006, RV/2012-W/06, 28.8.2008, RV/0366-I/08; <http://ris.bka.gv.at>, <https://findok.bmf.gv.at>).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bedeutet eine Vertragsverlängerung durch "Optionsausübung" nichts anderes als die Beifügung einer Potestativ-Bedingung, bei deren Eintritt sich die Geltungsdauer des Vertrages verlängert, und dass eine solche Bedingung nach § 26 GebG zu behandeln ist, sodass die Gebühr von dem Entgelt zu entrichten ist, das auf die Summe der ursprünglich vereinbarten und vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeiten entfällt (vgl. VwGH 19.1.1994,

93/16/0159; VwGH 31.5.1995, 94/16/0237; VwGH 24.1.2001, 2000/16/0562; siehe auch: *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band I Stempel- und Rechtsgebühren, Rzn. 39-41 zu § 26 mit weiterer Judikatur; *Steiner*, JBI 1999, 137; *Frotz/Hügel/Popp*, GebG §§ 15 bis 18, BI 2k ee; *Alexander Stiglitz*, Anmerkung zu „Gebührenpflicht bei Verlängerungsoptionen bei Bestandverträgen“, GeS 2009/6/240; UFS 29.4.2009, RV/2785-W/02; UFS 29.4.2009, RV/2786-W/02).

Der VwGH 20.4.1967, 37/67 hat betont, dass dem Gebührengesetz eine Unterscheidung zwischen einem bedingten und einem unvollständigen Rechtsgeschäft nicht bekannt ist, und dass in der Einräumung einer Option (Potestativbedingung) ein unter einer aufschiebenden Bedingung stehendes Rechtsgeschäft zu verstehen ist. In den Erkenntnissen VwGH 1.9.1994, 93/16/0159 und VwGH 31.5.1995, 94/16/0237, die in Fällen der Verlängerungsoption ergangen sind, hat der Verwaltungsgerichtshof ausdrücklich klargestellt, dass das Wesen der Option als Gestaltungsrecht, wodurch einem Partner ermöglicht wird, ein inhaltlich vorausbestimmtes Vertragsverhältnis durch einseitige Erklärung in Geltung zu setzen, auch für die Verlängerungsoption gilt. Eine Verlängerungsoption basiert auf einem bereits vorher abgeschlossenen Rechtsgeschäft. Das Gebührengesetz möchte Rechtsgeschäfte besteuern und ein solches liegt in Gestalt einer Option schon vor. Eine durch Ausübung einer Option eingeräumte Vertragsverlängerung bewirkt nicht den Abschluss eines neuerlichen Vertrages, sondern die Verlängerung der ursprünglich befristeten Vertragsdauer. Im Falle einer Option bedarf es keiner neuerlichen Willenseinigung beider Vertragsparteien, sondern lediglich der einseitigen Willenskundgebung der optionsberechtigten Partei, ein inhaltlich vorausbestimmtes Schuldverhältnis in Gang zu setzen.

Dem von der Bf. erhobenen Einwand, es liege lediglich ein Anbot der Vermieterin auf Verlängerung des Mietvertrages vor, weswegen davon auszugehen sei, dass das Rechtsgeschäft noch nicht gültig zustande gekommen sei und erst durch das von einem Vertragspartner auszuübende einseitige Gestaltungsrecht den Vertrag rechtsgültig abgeschlossen hätte, sowie, dass es sich um keine Potestativbedingung handle, ist das Erkenntnis des VwGH 23.11.2005, 2005/16/0237, entgegenzuhalten, worin der Verwaltungsgerichtshof ebenfalls zur Option bei einer Bestandvertragsgebühr ausführt:

"Das weitere Beschwerdevorbringen, wonach das vertraglich eingeräumte Optionsrecht eine sehr wohl gebührenrechtlich relevante Rechtsbedingung für das Zustandekommen des Rechtsgeschäftes sei, bietet keinen Anlass dazu, von der wiedergegebenen, ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur gebührenrechtlichen Bedeutung einer solchen Potestativ-Bedingung abzugehen".

4.2. Eine tatsächliche frühere Beendigung des Bestandvertrages ohne Ausübung der Verlängerungsoption ist für die Bestandsdauer unbeachtlich

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 1 lit. a GebG entsteht die Gebührenschild bei zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften, wenn die Urkunde von den Vertragsteilen unterzeichnet wird, im Zeitpunkt der Unterzeichnung des Vertrages. Gemäß § 17 Abs. 4 GebG ist

es auf die Entstehung der Gebührenschuld ohne Einfluss, ob die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes von einer Bedingung oder von der Genehmigung eines der Beteiligten abhängt. Nach Abs. 5 dieser Bestimmung heben die Vernichtung der Urkunde, die Aufhebung des Rechtsgeschäftes oder das Unterbleiben der Ausführung die entstandene Gebührenschuld nicht auf.

In ihrem Schreiben vom 21.03.2013 brachte die Bf. vor, dass der Bestandvertrag am 28.02.2013 geendet habe und es somit für die Bf. gar nicht die Möglichkeit zur Ausübung des Optionsrechtes gegeben habe, weshalb dieses bei der Gebührenbemessung unberücksichtigt zu bleiben habe.

Im Allgemeinen wirkt die Auflösung des Rechtsgeschäftes bei Dauerschuldverhältnissen ex nunc (zB OGH 5.11.1968, 4 Ob 57/68). Die Auflösung ex nunc hat aber auf das Entstehen der Gebührenschuld und den entstandenen Abgabensanspruch keine Auswirkung (*Fellner*, Gebühren und Verkehrssteuern, Band I, Stempel- und Rechtsgebühren, § 33 TP 5 GebG Rz 39). Der VwGH 28.2.2002, 2001/16/0606 hat festgehalten, dass die Gebühr

„nur von der ausdrücklich rechtsgeschäftlich vereinbarten Dauer und nicht ausgehend von der tatsächlichen Dauer zu entrichten“

ist.

„Das hat nicht nur für die tatsächliche Fortsetzung eines Bestandverhältnisses über die urkundlich vereinbarte Dauer hinaus, sondern auch für die tatsächliche Verkürzung zu gelten.“

Der VwGH führte dazu aus, dass

„sich dies auch aus § 17 Abs. 5 GebG ergibt, wonach u.a. die Aufhebung des Rechtsgeschäftes oder das Unterbleiben seiner Ausführung die einmal entstandene Gebührenschuld nicht aufheben. Da es nach dieser Bestimmung unbeachtlich ist, ob ein beurkundetes Rechtsgeschäft in weiterer Folge überhaupt aufrecht erhalten oder ausgeführt wird, ist es im vorliegenden Fall auch unmaßgeblich, ob die Untermieterin das Objekt überhaupt benützt hat bzw. nur kurzfristig.“

Die Gebühr ist somit von der rechtsgeschäftlich vereinbarten Dauer zu erheben. Auf die tatsächliche Dauer kommt es nicht an, auch wenn diese im Zeitpunkt der Bemessung bekannt ist (*Fellner*, Gebühren und Verkehrssteuern, Band I, Stempel- und Rechtsgebühren, § 33 TP 5 GebG Rz 122).

4.3. Keine endgültige Gebührenfestsetzung gemäß § 200 Abs.2 BAO

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist.

Die Bf. wies in ihrer Berufung darauf hin, dass das Finanzamt einen endgültigen Bescheid gemäß § 200 Abs. 2 BAO zu erlassen gehabt habe, da es sich bei der der Bf. eingeräumten Option um ein gebührenfreies Vertragsangebot handle. In ihrem Schriftsatz vom 21.03.2013 beantragte die Bf. einen endgültigen Bescheid gemäß § 200 Abs. 2 BAO zu erlassen, da ihrer Ansicht nach vorzeitiger Beendigung des Bestandverhältnisses ohne Nutzung des der Bf. eingeräumten Optionsrechtes, die Ungewissheit nach Abs.1 des § 200 BAO weggefallen sei.

Nach Abs. 2 dieser Bestimmung ist die vorläufige Abgabefestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen, wenn die Ungewissheit (Abs. 1) beseitigt ist. Wie bereits das Finanzamt in seiner Beschwerdeentscheidung vom 06.07.2010 ausgeführt hat, erfolgte die Gebührenfestsetzung gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig, da in Punkt **6. Bestandentgelt** unter Punkt **6.3. Hauptbestandzins** ein monatlicher umsatzorientierter Hauptbestandzins, der auf Grundlage der Umsatzsteuervoranmeldungen des gesamten Kalenderjahres bemessen wird und von dieser Bemessungsgrundlage 10% beträgt, vereinbart wurde. In Punkt **6.2.** wurde als Mindest-Hauptbestandzins EUR 28,50 pro m² zuzüglich Umsatzsteuer vereinbart. Der den Mindest-Hauptbestandzins übersteigende Hauptbestandzins wird nach Abrechnung dem Bestandnehmer als Hauptbestandzins vorgeschrieben. Da im Zeitpunkt der Bescheiderlassung durch das Finanzamt der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss war, da keine Aufstellung der Umsätze vorlag, der umsatzorientierte Hauptbestandzins in Höhe von 10% des Netto-Umsatzes noch nicht berechnet werden konnte und das Finanzamt daher seiner Gebührenfestsetzung nur den unter Punkt 6.2. vereinbarten Mindest- Hauptbestandzins zugrunde legen konnte, erfolgte die Bescheiderlassung zu Recht gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig und auf Basis des im Vertrag unter Punkt 6.2. vereinbarten Mindest-Hauptbestandzins.

Die Bf. wird dem Finanzamt die Aufstellung der Umsätze mitteilen, um dem Finanzamt zu ermöglichen, diese mit dem bereits dem Bescheid zugrunde gelegten Mindestbestandzins zu vergleichen und so gemäß § 200 Abs. 2 BAO einen endgültigen Bescheid zu erlassen, der entweder den vorläufigen Bescheid berichtigt oder den vorläufigen Bescheid als endgültigen feststellt.

5. Zusammenfassend ist daher zu sagen, dass Optionsrecht die Befugnis bedeutet, die Rechtslage einseitig zu verändern, nämlich ein bereits vereinbartes Vertragsverhältnis einseitig in Geltung zu setzen. Im Gebührengesetz wird ein Optionsrecht als Bedingung behandelt – so auch die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Bedingungen gelten im Gebührengesetz als nicht beigesetzt, hier in „zweifachem Sinn“: Wird die optionale Verlängerung der vereinbarten Dauer in das Obligationenband eingelagert, liegt eine nicht beachtliche Bedingung iSd § 17 Abs. 4 GebG vor, betrachtet man die optionale Verlängerung der vereinbarten Dauer als Frage der Bemessungsgrundlage, stellt die Option eine nicht beachtliche bedingte Leistung iSd §

26 GebG dar. Die Option der Bf., den Mietvertrag auf weitere fünf Jahre zu verlängern, ist daher eine gemäß § 17 Abs. 4 GebG und § 26 GebG unbedingte Leistung und in die Bemessungsgrundlage der Bestandvertragsgebühr nach § 33 TP 5 GebG einzuberechnen ist, selbst wenn es wegen der vorzeitigen Auflösung des Bestandverhältnisses keine Möglichkeit gab, das Optionsrecht auszuüben.

Aus all diesen Gründen war der Berufung der Erfolg zu versagen.

6. Nichtzulassung der Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i.V.m. § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage der Verlängerungsoption bei Bestandverträgen, zur früheren Auflösung des Bestandverhältnisses und zur Vorläufigkeit und Endgültigkeit von Bescheiden (z.B. VwGH 19.1.1994, 93/16/0159; VwGH 31.5.1995, 94/16/0237; VwGH 24.1.2001, 2000/16/0562) folgt.

Wien, am 7. August 2014