

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der D.H., Adresse, vertreten durch die Rechtsanwaltskanzlei, vom 13. Februar 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 23. Jänner 2003 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 7. November 2002/23. Dezember 2002 verkaufte und über gab G.K. die Liegenschaft in EZI. X Grundbuch Y, bestehend aus der Gst. Nr. 6/18 mit darauf errichtetem Wohnhaus um einen Kaufpreis von 290.000 € an die Käuferin D.H.. Mit Abgabenerklärung vom 16. Jänner 2003 wurde dieser Rechtsvorgang dem Finanzamt angezeigt.

Mit Bescheid vom 23. Jänner 2003 setzte das Finanzamt für diesen Erwerbsvorgang gegenüber D.H. (im Folgenden: Bw.) ausgehend von einer Gegenleistung in Höhe von 290.000 € die Grunderwerbsteuer mit 10.150 € fest.

Gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid wendet sich die gegenständliche Berufung mit dem Vorbringen, die Grunderwerbsteuer für den gegenständlichen Rechtsvorgang sei bereits auf Grund eines Kaufvertrages vom 26. Juli 1988 entrichtet worden. Dies sei allerdings in der Abgabenerklärung irrtümlich nicht offen gelegt worden. Der nunmehrige Verkäufer sei im Kaufvertrag vom 26. Juli 1988 als Treuhänder der Bw. aufgetreten, was dem Finanzamt auch offen gelegt worden sei. Der Kauf vom 26. Juli 1988 sei daher bereits für D.H. erfolgt und hiefür Grunderwerbsteuer entrichtet worden. Der jetzige Vertrag, für den mit dem

streitgegenständlichen Bescheid Grunderwerbsteuer für den Kaufvertrag vom 7. November 2002/23. Dezember 2002 vorgeschrieben werde, solle nur den tatsächlichen materiellen Zustand auch im Grundbuch herstellen. Er sei daher lediglich ein Formalakt, der grundverkehrstechnisch notwendig sei, materiell aber keine Wirkungen erzeuge. Die gegenständliche Grunderwerbsteuervorschreibung erfolge somit zu Unrecht.

"Zum Nachweis der bereits entrichteten Grunderwerbsteuer" wurden vom rechtlichen Vertreter in einem ergänzenden Schreiben die wie folgt benannten Unterlagen nachgereicht:

- "Bescheid vom 1.09.1988 über die Grunderwerbsteuervorschreibung zum Kaufvertrag vom 26.07.1988
- Bescheid vom 01.09.1988 über die Grunderwerbsteuervorschreibung zum Treuhandvertrag vom 26.07.1988
- Vertrag über die Treuhand zwischen Frau D.H. und Herrn G.K.
- Kaufvertrag zwischen Herrn A.F., Frau W.F. und Herrn G.K.
- Mein Schreiben vom 19.09.1988 mit der Anweisung an die Käuferseite die Grunderwerbsteuer zur Verfügung zu stellen.
- Mein Schreiben vom 29.09.1988 an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern mit dem Hinweis, dass bei mir zur Zahlung der Grunderwerbsteuer S 258.725,00 erliegen und über den Rest um Stundung angesucht wird.
- Den darüber ergehenden Bescheid vom 06.12.1988 des Finanzamtes mit der Abweisung dieses Antrages, weil keine Abgabenschuld besteht, woraus hervorgeht, dass die Grunderwerbsteuer bereits entrichtet worden ist.
- Ein Überweisungsbeleg über die Grunderwerbsteuer selbst besteht nicht, weil die Überweisung von meinem Kanzleikonto erfolgte und die Belege hierfür bereits skartiert wurden."

Die abweisende Berufungsvorentscheidung stützte sich auf folgende Begründung:

"Laut Treuhandvereinbarung vom 26.07.1988 hat G.K. von A.-W.F. die Liegenschaft EZ X GB Y. treuhändig für die Treugeberin D.H. erworben, wofür neben dem Grundstückserwerb des Treuhänders nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unter Annahme der Verwirklichung des Tatbestandes nach § 1 Abs. 2 GrEStG der Berufungswerberin mit Bescheid vom 01.09.1988 die Grunderwerbsteuer in Höhe von 146.300,ATS vorgeschrieben worden ist. Mangels vorhandener Unterlagen konnte seitens der Abgabenbehörde die tatsächliche Entrichtung der Steuerschuld nicht mehr festgestellt werden. Die Berufungswerberin legte lediglich den Grunderwerbsteuerbescheid vom 01.09.1988, GZ Zahl X, sowie den abweisenden Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Innsbruck vom 07.12.1988 hinsichtlich des Ansuchens von G.K. um Zahlungserleichterung vor. Ein Zahlungsbeleg über die tatsächliche Entrichtung der Steuer konnte von der Berufungswerberin nicht beigebracht werden. Die Anzeige des Treuhandvertrages samt Abgabenvorschreibung erweist jedoch noch nicht, ob die Grunderwerbsteuervorschreibung letztlich auch in Rechtskraft erwachsen und die Steuer entrichtet worden ist oder mittels Berufung bekämpft und aus dem Rechtsbestand ausgeschieden ist. Die Einräumung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht am gegenständlichen Grundstück durch die ausländische Treugeberin wäre im Fall der Offenlegung nach dem Tiroler Grundverkehrsgesetz genehmigungspflichtig gewesen. Nachdem im gegenständlichen Fall die Grunderwerbsteuer in rechtswidriger Weise vorgeschrieben worden ist, obwohl die Steuerschuld nach § 8 Abs. 2 GrEStG noch nicht entstanden ist, liegt die Schlussfolgerung nahe, dass der Bescheid mittels Berufung erfolgreich bekämpft worden ist und die Grunderwerbsteuer abzuschreiben und von der Berufungswerberin nicht zu entrichten war. Der gegenständliche Kaufvertrag vom 23.12.2002 unterlag deshalb als selbständiger Erwerbsvorgang gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer. Die Berufung war daher abzuweisen."

Die Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage ihres Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Replizierend auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung wird noch eingewendet, aus den vorgelegten Unterlagen gehe hervor, dass die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer rechtskräftig geworden sei. Das Argument, dass möglicherweise eine Berufung erhoben und die Grunderwerbsteuervorschreibung aus dem Rechtsbestand genommen worden sei, treffe nicht zu. Weiters sei auch dargetan worden, dass die Zahlung der Grunderwerbsteuer über die Kanzlei des rechtlichen Vertreters erfolgt sei. Es wäre also durchaus der Nachweis durch Einsicht in den Akt, in welchem die Zahlungen erfasst seien, möglich, nachdem die Zahlungsbelege selbst ja skartiert seien. Der selbständige steuerbare Vorgang einer Treuhandschaft hindere nicht die Grunderwerbsteuerfreiheit des gegenständlichen Vorganges, da gerade für diesen ja die Grunderwerbsteuer bereits entrichtet worden sei, unabhängig von der Treuhandschaft.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987, BGBl. Nr. 309/1987 idgF unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

Gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer auch Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten.

Nach § 1 Abs. 4 GrEStG unterliegt ein im Abs. 1 bezeichneter Rechtsvorgang der Steuer auch dann, wenn ihm einer der in den Abs. 2 und 3 bezeichneten Rechtsvorgänge vorausgegangen ist. Die Steuer wird jedoch nur insoweit erhoben, als beim späteren Rechtsvorgang eine Gegenleistung vereinbart wird, deren Wert den Betrag übersteigt, von dem beim vorausgegangenen Rechtsgeschäft die Steuer berechnet worden ist. Nach dieser Anrechnungsvorschrift ist die für den zeitlich ersten Rechtsvorgang erhobene Steuer soweit auf die vom späteren Rechtsvorgang zu entrichtende Steuer anzurechnen, als die Bemessungsgrundlage des späteren Rechtsvorganges die des ersten übersteigt. Wenn also der spätere Rechtsvorgang keine höhere Gegenleistung als der erste Rechtsvorgang aufweist, kann vom späteren Rechtsvorgang keine weitere Grunderwerbsteuer vorgeschrieben werden, wenn bei beiden Rechtsvorgängen dieselben Personen Vertragspartner sind (Fellner, 3. Teil: Grunderwerbsteuergesetz 1987, Anm. 342 zu § 1 GrEStG).

Nach der Lehre (Fellner, 3. Teil: Grunderwerbsteuergesetz 1987, Anm. 287 zu § 1 GrEStG) und Rechtsprechung (VwGH 20.02.2003, 2001/16/0519) zieht der treuhändige Erwerb einer

Liegenschaft neben dem Erwerb des Treuhänders vom Dritten (Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG) noch folgende Rechtswirkungen nach sich: Das Rechtsverhältnis zwischen dem Treuhänder und dem Treugeber ist ein schuldrechtliches. Sofern der Treugeber dadurch, dass der Treuhänder die Liegenschaft zum grundbürgerlichen Eigentum erwirbt, die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das Grundstück erhält, ist diese Verschaffung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht ebenfalls ein steuerbarer Vorgang, weil nach § 1 Abs. 2 GrEStG auch Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen wirtschaftlich oder rechtlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten, der Grunderwerbsteuer unterliegen. Überträgt in der Folge der Treuhänder das Grundstück an den Treugeber in dessen bücherliches Eigentum, dann liegt in dem betreffenden Verpflichtungsgeschäft wieder ein nach § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG steuerbarer Vorgang. Wenn diesem aber eine Verschaffung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht vorangegangen und besteuert worden ist, dann ist nach § 1 Abs. 4 GrEStG von dem späteren Erwerbsvorgang eine Steuer nur insoweit einzuheben, als bei diesem späteren Erwerbsvorgang eine Gegenleistung vereinbart wird, deren Wert den Betrag übersteigt, von dem bei dem vorausgegangenen Rechtsvorgang die Steuer berechnet worden ist. Die Begründung (= der Erwerb nach § 1 Abs. 2 GrEStG) und die spätere Abwicklung (= der Erwerb nach § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG) des Treuhandverhältnisses führt durch diese Anrechnungsbestimmung in einem solchen Fall zum Ergebnis der bloß einmaligen Besteuerung.

Die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer knüpft im Berufungsfall an das als Kaufvertrag vom 7. November /23. Dezember 2002 bezeichnete Verpflichtungsgeschäft an. Dabei handelt es sich nach den Berufungsangaben um jenen Rechtsvorgang (von der Bw. als "Formalakt" bezeichnet), mit dem der sogenannte fiduziарische Treuhänder das Grundstück an die Treugeberin in deren bücherliches Eigentum übertragen hat. Gemäß § 1 Abs. 4 erster Satz GrEStG unterliegt dieser im § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG bezeichnete Rechtsvorgang (Kaufvertrag) zweifelsfrei der Grunderwerbsteuer; insoweit geht das Berufungsargument, dieser Rechtsvorgang stelle einen bloßen "Formalakt" dar, mit welchem der tatsächliche materielle Zustand auch im Grundbuch hergestellt werden solle, schlichtweg ins Leere. Unter Beachtung der eingangs dargestellten Rechtslage entscheidet den Gegenstandsfall die Abklärung der Streitfrage, ob der "zweite Erwerbsvorgang", nämlich die Verschaffung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über das Grundstück an die Treugeberin nach den Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes besteuert, dh. vorgeschrieben und entrichtet worden ist; denn dann ist für den streitgegenständlichen "dritten Erwerbsvorgang" (Kaufvertrag vom 7. November /23. Dezember 2002) die Regelung des § 1 Abs. 4 GrEStG

anzuwenden, wodurch wegen der vereinbarten geringeren Gegenleistung des nachfolgenden ("dritten") Rechtsvorganges es zu keiner Erhebung der Steuer mehr kommt.

Vorangestellt wird, dass beim Finanzamt als Folge von Skartierungsbestimmungen keine Unterlagen (Aktenstücke) mehr vorhanden sind auf Grund derer die gesicherte Feststellung getroffen werden könnte, ob der auf den seinerzeit angezeigten Treuhandvertrag vom 26. Juli 1988 beruhende Grunderwerbsteuerbescheid vom 1. September 1988 im Rechtsbestand verblieb und damit ob dieser Erwerbsvorgang besteuert (dh. vorgeschrieben und entrichtet) worden ist. Die Bw. selbst führt in der Berufung und im Vorlageantrag unter Beischluss von Unterlagen, ohne jedoch durch einen Einzahlungsbeleg oder Überweisungsbeleg den gesicherten Zahlungsnachweis zu erbringen, jene Tatumstände an, die nach ihrer Meinung für die Besteuerung dieses Treuhandvertrages als Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums (Rechtsvorgang nach § 1 Abs. 2 GrEStG) sprechen würden.

Aus nachstehenden Gründen vermochte das diesbezügliche Sachverhaltsvorbringen schlüssig und sachlich unbedenklich aufzuzeigen, dass die mit vorgelegtem Bescheid vom 1. September 1988 gegenüber der Bw. D.H. erfolgte Vorschreibung der Grunderwerbsteuer für die Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums in der Folge Rechtskraft erlangt und dieser Erwerbsvorgang gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG somit rechtsbeständig besteuert (dh. vorgeschrieben und entrichtet) worden ist. Dies lässt sich nämlich in freier Beweiswürdigung aus den vorhandenen Unterlagen durchaus begründet ableiten.

Mit den beiden Bescheiden je vom 1. September 1988 wurde gegenüber dem Treuhänder G.K. für den Rechtsvorgang " Kaufvertrag vom 26. Juli 1988, F.A." ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von 4.000.000 S die Grunderwerbsteuer mit 140.000 S und gegenüber der Treuhänderin D.H. für den Rechtsvorgang "Treuhandvertrag vom 26. Juli 1988, K.G." von einer Bemessungsgrundlage von 4.180.000 S (Kaufpreis: 4.000.000 S, GrESt: 140.000 S, Eintragungsgebühr: 40.000 S) die Grunderwerbsteuer mit 146.300 S festgesetzt. Beide Bescheide wurden am 5. September 1988 zu Handen des Rechtsanwaltes Dr.R. zugestellt. Am 19. September 1988 richtete der Rechtsanwalt an den Ehemann der D.H. ein Schreiben folgenden Inhaltes:

"In Ihrer Vertragssache mit den Herrschaften F. schreibt nun das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern die Grunderwerbsteuer für den Kaufvertrag mit S140.000,-- und für den Treuhandvertrag mit S 146.300, zusammen also insgesamt S 286.300,-- vor. Bei mir erliegt ein Betrag von S 4.258.725 abzüglich des Kaufpreises von S 4.000.000,-- sodaß sich restlich S 258.725 ergeben. Auf die zu zahlende Grunderwerbsteuer von S 286.300 fehlen also S 27.575,-- Des weiteren wäre ich sehr dankbar, wenn ich gegen seinerzeitige Endverrechnung einen Kostenvorschuß für die von mir bereits ausgelegten Barauslagen, Stempel, Gerichtskostenmarken und dergleichen von S 20.000,-- erhalten könnte, sodaß ich insgesamt um Überlassung eines Betrages von S 47.575 bitten darf. Da die Grunderwerbsteuer bereits mit Anfang Oktober fällig wird, wäre ich dankbar, wenn ich bald über obigen Betrag verfügen könnte."

Weiters verfasste der rechtliche Vertreter am 29. September 1988 an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Innsbruck ein Zahlungserleichterungsansuchen nachstehenden Inhaltes:

"In der Vertragssache H-K und K-F ist insgesamt eine Grunderwerbsteuer von S 286.300,-- vorgeschrrieben worden. Bei mir erliegt aber lediglich ein Betrag von S 258.725,-- , der unter einem an Sie überwiesen wird, während hinsichtlich des Restes von S 27.575,-- der Antrag auf Stundung gestellt wird, weil obige Herrschaften derzeit wegen ihres Auslandsaufenthaltes für mich nicht erreichbar sind. " Auf den beiden Bescheiden sind handschriftliche Vermerke angebracht, aus denen letztlich hervorgeht, dass die gegenüber G.K. vorgeschriebene Grunderwerbsteuer nur in Höhe von 112.425 S bezahlt worden ist. Dieser Zahlungsvermerk deckt sich im Ergebnis mit dem Inhalt der obigen beiden Schreiben.

Wenn das Finanzamt letztlich die "Rechtskrafterlangung" des gegenüber der D.H. erlassenen Grunderwerbsteuerbescheides vom 1. September 1988 (betreffend "Treuhandvertrag vom 26. Juli 1988 mit K.G.") und damit einhergehend die erfolgte Entrichtung der Grunderwerbsteuer mit den in der Begründung der Berufungsvorentscheidung angeführten Gründen anzweifelt, dann bleibt dabei als Besonderheit des gegenständlichen Berufungsfalles zum einen unberücksichtigt, dass der vorzitierte Schriftverkehr jedenfalls als wichtiges Indiz dagegen spricht, dass der Rechtsanwalt bzw. die Bw. gegen diesen Bescheid Berufung erheben wollte und in der Folge auch tatsächlich eingebracht hat. Zwecks Verifizierung der Berufungsausführungen wurde im Zuge von ergänzenden Sachverhaltserhebungen in den Handakt des Rechtsanwaltes Einsicht genommen. Darin finden sich am Aktendeckel handschriftliche Vermerke betreffend erfolgter Überweisungen an das Finanzamt am 4. Oktober 1988 von 258.725 S und (nach Erhalt des eingeforderten Restbetrages) am 18. November 1988 von 27.575 S. Diese vermerkten Überweisungen korrespondieren mit dem Inhalt des vorgenannten Schreibens an den Mann der Bw. und mit dem Stundungsansuchen. Implizit wird die sachliche Richtigkeit der für den 18. November 1988 angemerkten Überweisung auch durch den Umstand bestätigt, dass das Stundungsansuchen mit Bescheid vom 6. Dezember 1988 abgewiesen wurde mit der Begründung "da das gegenständliche Abgabekonto keinen Rückstand aufweist." Dies spricht unbedenklich dafür, dass vom Rechtsanwalt der bislang wegen fehlender zur Verfügung gestellter finanzieller Mittel noch nicht entrichtete Restbetrag von 27.575 S entsprechend seinem handschriftlichen Vermerk tatsächlich zwischenzeitlich auf das Abgabekonto einbezahlt und damit auch die Vorschreibung gegenüber dem Treuhänder vollständig beglichen worden war. Zum anderen diente die zwecks Ankauf der Liegenschaft zwischen den Vertragsparteien G.K. als Treuhnehmer und D.H. als Treugeberin mit Vertrag vom 26. Juli 1988 vereinbarte fiduziарische Treuhandschaft augenscheinlich dem Ziel, der Bw., einer deutschen Staatsbürgerin, den (wirtschaftlichen) Erwerb dieses inländischen Grundstückes trotz der rigiden Bestimmungen

des Tiroler Grundverkehrsgesetzes unter jeglicher Vermeidung etwaig auftretender "Genehmigungs-Probleme" zu ermöglichen. Wurde aber der Kaufvertrag und der Treuhandvertrag dem Finanzamt zwecks Festsetzung der Grunderwerbsteuer offen gelegt und entsprach die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer ausgehend vom Vorliegen eines fiduziарischen Treuhandverhältnis den Intentionen der Bw., dann stimmt die Sachverhaltsannahme durchaus mit den Denkgesetzen überein, dass bei einer derart gelagerten Interessenlage die Steuerpflichtige den Bescheid auch dann in Rechtsbestand belässt, wenn für diesen Erwerb die Steuerschuld mangels vorliegender grundverkehrsbehördlicher Genehmigung nach § 8 Abs. 2 GrEStG noch nicht entstanden ist. Überdies ließ das Finanzamt bei seiner Schlussfolgerung den vorgelegten Schriftverkehr zwischen dem Rechtsanwalt und dem Ehemann der Bw. völlig außer Acht (oder ist zumindest darauf nicht eingegangen), aus dem implizit der Wille der Abgabepflichtigen hervorging, die vorgeschriebene Grunderwerbsteuer zu bezahlen. Im Einklang mit diesem Schreiben und dem Stundungsansuchen wurde laut Handakt am 4. Oktober 1988 der vorhandene Betrag von 258.725 S und am 18. November 1988 der noch ausstehende Restbetrag von 27.575 S an das Finanzamt überwiesen. Diese Überweisungen erfolgten kurz vor Ablauf der Rechtsmittelfrist bzw. bereits danach. Dies spricht wohl ebenfalls dafür, dass der für den Rechtsvorgang "Treuhandvertrag" gegenüber der D.H. ergangene Grunderwerbsteuerbescheid vom 1. September 1988 unbekämpft geblieben ist.

Zusammenfassend war nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz bei der Entscheidung des vorliegenden Berufungsfalles an Sacherhalt unbedenklich davon auszugehen, dass das zwecks Ankaufes dieser Liegenschaft zwischen dem nunmehrigen Verkäufer G.K. und der Bw. mit Vertrag vom 28. Juni 1988 vereinbarte fiduziарische Treuhandverhältnis als Rechtsvorgang gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG (Erwerb der wirtschaftlichen Verfügungsmacht durch die Treugeberin) mit dem Bescheid vom 1. September 1988 besteuert (dh. vorgeschrieben und entrichtet) worden ist. War daher dem streitgegenständlichen Rechtsvorgang nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG (nämlich dem Kaufvertrag vom 23. Dezember 2002 zwischen Treuhänder und Treugeberin zwecks Übertragung des zivilrechtlichen Eigentums) ein nach Abs. 2 besteueter, zwischen denselben Vertragsparteien abgeschlossener Erwerbsvorgang vorausgegangen, dann kommt für den späteren Rechtsvorgang die Regelung des § 1 Abs. 4 letzter Satz GrEStG zum Tragen. Da laut Aktenlage für den nachfolgenden Kaufvertrag keine Gegenleistung vereinbart war, deren Wert den Betrag übersteigt, von dem beim vorausgegangenen Rechtsvorgang die Steuer berechnet worden ist, verbleibt für den gegenständlichen späteren Rechtsvorgang keine "insoweit" zu erhebende Steuer. Der mit dem bekämpften Bescheid vorgenommenen Festsetzung der Grunderwerbsteuer für den Kaufvertrag vom 23. Dezember 2002 mit K.G. steht die

Bestimmung des § 1 Abs. 4 letzter Satz GrEStG entgegen, war doch als Folge der Anwendbarkeit dieser gesetzlichen Regelung von diesem späteren Rechtsvorgang keine Steuer zu erheben. Der Grunderwerbsteuerbescheid vom 23. Jänner 2003 erweist sich deshalb als rechtswidrig. Es war somit wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 18. April 2005