jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2006/1/25 2006/14/0002

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 25.01.2006

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §24 Abs1 litd;
BAO §303 Abs4;
EStG 1988 §6;
UStG 1972 §3 Abs1;
VwGG §41 Abs1;
VwRallg;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):2006/14/0004 2006/14/0003

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerden

1. der "I Gesellschaft m.b.H. & atypisch Stille in D, vertreten durch die Eidos Wirtschaftsberatung GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 1010 Wien, Friedrichstraße 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg (Berufungssenat) vom 19. Juli 2001, Zl. RV 1048/1-V6/00, betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1990 bis 1993 sowie Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1990 bis 1993 (hg. Zl. 2006/14/0002; erstangefochtener Bescheid), 2. der "I Gesellschaft m.b.H. in D, vertreten durch die Eidos Wirtschaftsberatung GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 1010 Wien, Friedrichstraße 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg (Berufungssenat) vom 19. Juli 2001, Zl. RV 1037/1-V6/00, betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 1989 bis 1992 und Körperschaftsteuer 1990 bis 1993 sowie Umsatzsteuer 1989 bis 1992 und Körperschaftsteuer 1990 bis 1993 (hg. Zl. 2006/14/0003; zweitangefochtener Bescheid), und

3. der "I Gesellschaft m.b.H. in D, vertreten durch die Eidos Wirtschaftsberatung GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 1010 Wien, Friedrichstraße 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für

Vorarlberg (Berufungssenat) vom 19. Juli 2001, Zl. RV 1038/1-V6/00, betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1992 (hg. Zl. 2006/14/0004; drittangefochtener Bescheid), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerinnen haben dem Bund Aufwendungen in der Höhe von jeweils 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Bei der Erstbeschwerdeführerin handelt es sich um eine atypisch stille Gesellschaft, an der die Zweitbeschwerdeführerin als Geschäftsherrin und eine Treuhandgesellschaft als stille Gesellschafterin beteiligt sind. Unternehmensgegenstand aller Beschwerdeführerinnen ist das Leasinggeschäft. In den von der Zweit- und der Drittbeschwerdeführerin eingebrachten Beschwerden wird im Hinblick auf die Gleichartigkeit der strittigen Sach- und Rechtslage die Verbindung der Beschwerdeerledigung mit der gleichzeitig eingereichten "Parallelbeschwerde" der Erstbeschwerdeführerin angeregt.

Im Bericht vom 5. Februar 1997 über das Ergebnis einer bei der Erstbeschwerdeführerin durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung betreffend den Zeitraum 1989 bis 1993 wird unter Tz. 16 zur "Zurechnung (Leasingvertragsgestaltung)" ausgeführt, die Erstbeschwerdeführerin habe als Leasinggeberin mit verschiedenen Leasingnehmern Bestand- und Immobilienleasingverträge abgeschlossen, in denen im Wesentlichen Folgendes vereinbart worden sei:

"Bestandvertrag

-

Die Leasinggeberin errichtet auf der zu bebauenden dem Leasingnehmer als zivilrechtlichem Eigentümer gehörenden Liegenschaft ein Wohnhaus im Wege eines Superädifikates.

-

Die Liegenschaft wird zum Zweck der Leasingfinanzierung des Gebäudes von der Leasinggeberin in Bestand genommen.

-

Der Bestandgeber (= Leasingnehmer) verzichtet für die Dauer von 70 Jahren auf die Ausübung des Kündigungsrechtes.

-

Als Bestandzins wird ein Betrag vereinbart, welcher entsprechend dem Wert der Liegenschaften unter Anwendung eines marktüblichen Zinssatzes (Alternativrendite) und unter Berücksichtigung der vereinbarten Wertsicherung berechnet wird.

-

Der vereinbarte Bestandzins wird vom Bestandgeber (= Leasingnehmer) der Leasinggeberin in Rechnung gestellt und von dieser - zusammen mit dem Leasingentgelt für das Leasingobjekt - dem Bestandgeber wieder zurückverrechnet.

-

Wird das Bestandverhältnis vor Ablauf von 70 Jahren aufgelöst, so hat der Bestandgeber das Recht, das Superädifikat zu erwerben.

Immobilienleasingvertrag

Allgemeine Vertragsbestimmungen

-

Gegenstand des Leasingvertrages sind die Liegenschaft und das nach den Wünschen des Leasingnehmers errichtete Gebäude.

-

Der Leasingnehmer verzichtet für die Dauer der Grundmietzeit von 20 Jahren (von 12 Jahren im Fall Dr. T.) auf die Ausübung des Kündigungsrechtes. Die Leasinggeberin ist, solange sich der Leasingnehmer vertragskonform verhält, an den Vertrag gebunden.

-

Das monatliche Leasingentgelt wird unter Berücksichtigung der zu Vertragsbeginn deponierten Einmalkaution und der allenfalls während der Vertragslaufzeit zu leistenden laufenden Kautionen sowie auf Basis der erreichbaren Absetzung für Abnutzung von 2,0 % p.a. der Gesamtinvestitionskosten für das Leasingobjekt berechnet (siehe u.a. Tabelle).

-

Zusätzlich zur Einmalkaution hat der Leasingnehmer - sofern die Einmalkaution geringer ist als der kalkulatorische Restwert - bis zum Ablauf der Grundmietzeit neben dem Leasingentgelt eine monatliche Kaution zu leisten. Die Summe aller Kautionen entspricht nach Ablauf der Grundmietzeit dem kalkulatorischen Restwert. Die Kautionen dienen lt. Vertrag der Sicherung des Mietentgeltes, der Sicherung der ordnungsgemäßen Instandhaltung des Vertragsobjektes sowie der Sicherung der Unterlassung wertmindernder baulicher Veränderungen. Die monatliche Kaution gelangt gleichzeitig mit dem Leasingentgelt zur Vorschreibung.

-

Bei Beendigung des Vertragsverhältnisses - außer bei vorzeitiger Vertragsauflösung - werden die gesamten Kautionen ohne Verrechnung von Zinsen zurückbezahlt bzw. bei Ausübung der eingeräumten Kaufoption mit dem Kaufpreis gegenverrechnet.

-

Alle Zahlungen aus den Verträgen sind ohne Rücksicht auf Zustand und Funktionsfähigkeit des Leasingobjektes zu leisten.

-

Das Leasingentgelt wird den Schwankungen des Kapitalmarktes angepasst. Als Maßstab dafür dient die Sekundärmarktrendite der Anleihen im weiteren Sinn.

-

Die Anpassung des Leasingentgeltes erfolgt dergestalt, dass der dem Leasingentgelt zugrundeliegende Finanzierungskostensatz entsprechend der Änderung der Sekundärmarktrendite der Anleihen im weiteren Sinn linear geändert wird. Der der Berechnung des Leasingentgeltes zugrundeliegende Finanzierungskostensatz ändert sich dabei um denselben Absolutbetrag, wie sich der dem Anpassungszeitpunkt vorangehende Jahresdurchschnittswert gegenüber dem Basiswert verändert hat.

-

Der Leasingnehmer verpflichtet sich, das Leasingobjekt pfleglich zu behandeln und sämtliche am Leasingobjekt notwendig werdende Reparaturen, auch notwendige Schönheitsreparaturen wie Malen der Wände, Decken, Fenster, Holzverkleidungen usw. und Instandhaltungsarbeiten auf eigene Kosten durchzuführen und überhaupt das Leasingobjekt auf eigene Kosten in gutem und brauchbarem Zustand zu erhalten; er ist weiters verpflichtet, im Leasingobjekt für die nötige Reinigung, Lüftung und Heizung zu sorgen, ferner sämtliche Elektro- und Wasserinstallationen stets in betriebsbereitem Zustand zu erhalten und diese im Falle von Störungen unverzüglich sach- und fachgemäß auf eigene Kosten auch instandsetzen zu lassen.

-

Der Leasingnehmer verzichtet ausdrücklich auf das Recht, die Instandhaltung im Inneren des Mietobjektes zu fordern.

-

Die Leasinggeberin trägt die Gefahr für das Leasingobjekt im versicherten Umfang, sie trägt jedoch nicht die Gefahr für außerordentliche Unglücksfälle, insbesondere für die Beschädigung oder Zerstörung infolge Wetterschläge, Demonstrationen oder ähnlicher Ereignisse.

-

Nach ordnungsgemäßer Erfüllung des Leasingvertrages ist der Leasingnehmer berechtigt, von der Leasinggeberin zu verlangen, dass diese das Leasingobjekt an ihn verkauft, wobei der Kaufpreis dem kalkulatorischen Restbuchwert entspricht (Optionsrecht). Dabei werden die geleisteten Kautionen auf den Kaufpreis angerechnet, sodass vom Leasingnehmer bei Ausübung des Optionsrechtes keine weiteren Zahlungen mehr zu leisten sind.

-

In den Leasingverträgen wird ausdrücklich festgehalten, dass das monatliche Leasingentgelt eine kalkulatorische Kostenmiete darstellt."

Anschließend gliederte der Prüfer die den einzelnen Leasingverträgen zugrundeliegenden Daten anhand einer Tabelle auf.

Zur "Rechtlichen Würdigung" führte der Prüfer aus, bei den gegenständlichen Leasingverträgen handle es sich um Verträge, die Elemente eines Kauf- und eines Bestandvertrages enthielten. Sie wiesen große Ähnlichkeit mit so genannten Mietkaufverträgen auf. Bei der für das Steuerrecht notwendigen Zuordnung dieser Rechtsgeschäfte "unter den Anschaffungstatbestand oder den Gebrauchstatbestand" seien unter Bedachtnahme auf die wirtschaftliche Betrachtungsweise nicht die einzelnen Sachverhaltselemente isoliert zu betrachten, sondern sei stets das Gesamtbild der Verhältnisse entscheidend. Folgende Vertrags- bzw. sonstige Sachverhaltselemente sprächen für die Zurechnung der Leasingobjekte zu den Leasingnehmern als "wirtschaftliche Eigentümer von Anfang an":

-

"Die Leasingobjekte (Wohnhäuser) wurden auf dem im zivilrechtlichen Eigentum der Leasingnehmer stehenden Grund und Boden errichtet.

-

Die Leasingnehmer konnten maßgeblichen Einfluss sowohl auf die Gestaltung des Gebäudes als auch auf die Auswahl der bauausführenden Unternehmungen ausüben.

-

Die unkündbare Grundmietzeit beträgt in fast allen Fällen 20 Jahre, d.h. der Leasingnehmer hat sich bewusst langfristig an den von ihm gewählten Standort gebunden. Daraus ist abzuleiten, dass er auch darüberhinaus diesen Standort beizubehalten beabsichtigt.

-

Der kalkulatorische Restwert lt. Leasingvertrag (= Kaufpreis der Gebäude bei Ausübung der Kaufoption durch die Leasingnehmer) wurde erheblich niedriger als der voraussichtlich zu erwartende Verkehrswert der Gebäude angesetzt. Dem Umstand, dass der Verkehrswert von unbeweglichem abnutzbarem im Vergleich zu beweglichem abnutzbarem Anlagevermögen tendenziell eine andere (z.T. gegenläufige) Entwicklung erfährt, wurde durch die Vertragsgestaltung jedenfalls nicht Rechnung getragen.

-

Die bei Vertragsbeginn geleisteten Einmalkautionen entsprechen zusammen mit den während der Vertragslaufzeit zu leistenden laufenden Kautionen nach Ende der Vertragsdauer (Ablauf der Dauer des Kündigungsverzichts) dem kalkulatorischen Restwert. Der (zivilrechtliche) Eigentumsübergang auf die Leasingnehmer (bei Ausübung der Kaufoption) kann daher ohne weitere Zahlungen erfolgen.

-

Im Fall T. wurden bei Vertragsbeginn bereits 69,9% der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten durch Eigenmittel des Leasingnehmers (Einmalkaution, Mietvorauszahlung) abgedeckt. Die geleistete Einmalkaution betrug 100% des kalkulatorischen Restwerts.

-

Die vereinbarten Einmal- und laufenden Kautionen erscheinen im Hinblick auf die in den Leasingverträgen angeführten Zwecke (Sicherung des Mietentgeltes, Sicherung der ordnungsgemäßen Instandhaltung des Vertragsobjektes) außergewöhnlich hoch. Die Kautionen lassen sich daher nur als Kaufpreisraten (Ansparraten) bzw.

Tilgungsraten wirtschaftlich sinnvoll erklären. Bei "normalen" Mietverträgen werden keine Kautionen in z.T. Millionenhöhe geleistet.

-

Die Kautionen sind nach dem Wortlaut der Leasingverträge nicht verzinst. Eine Nichtverzinsung von Kautionen in der ausgewiesenen Höhe wäre aber wirtschaftlich nicht verständlich und aus Sicht der Leasingnehmer gegen jede Vernunft. Tatsächlich wurden Kautionszinsen im Rahmen der Gesamtkalkulation der Leasingverträge - im Umweg über eine Reduzierung der Leasingentgelte - berücksichtigt. Diese ungewöhnliche Vorgangsweise - vertraglich wird eine Verzinsung der Kautionen ausgeschlossen, tatsächlich werden Zinsen (verdeckt) im Wege der Leasingentgeltkalkulation vergütet - ist nur vor dem Hintergrund einer bereits bei Vertragsbeginn gegebenen Kaufabsicht der Leasingnehmer verständlich.

-

Die Summe aller von den Leasingnehmern eingebrachten Eigenmittel beträgt wesentlich über 50% (zwischen ca. 60,9% und 76,3%) der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten des Leasingobjektes, was nach dem Gesamtbild der Verhältnisse jedenfalls für einen Kauf mit Anzahlung durch die Leasingnehmer spricht.

-

Die Jahresleasingentgelte betragen - unter Berücksichtigung der geleisteten Eigenmittel - zwischen 8% und 11% der Gesamtinvestition und damit ein Mehrfaches der üblichen Immobilienmiete.

-

Die dem Leasing allgemein immanente, in den vorliegenden Fällen jedoch besonders hervortretende Finanzierungsfunktion lässt sich u.a. auch anhand der Regelung über die Anpassung des Leasingentgeltes an die wirtschaftliche Entwicklung im Zeitablauf erkennen. Im Gegensatz zu "normalen" Mietverträgen erfolgt hier die Anpassung nicht auf Basis der gesamten Miete in Abhängigkeit der Geldwertentwicklung, sondern auf Basis des der Kalkulation des Leasingentgeltes zugrundeliegenden Finanzierungskostensatzes (= interner Kalkulationszinssatz) in Abhängigkeit der Entwicklung der Kapital- bzw. Geldmarktparameter (z.B. Sekundärmarktrendite). Das Leasingentgelt wird demnach wie eine Darlehensannuität lediglich hinsichtlich der Zinskomponente - nach oben oder nach unten - angepasst. Nicht die (langfristige) Miete steht hier offensichtlich im Vordergrund, sondern die (vorläufige) Finanzierung des Leasingobjektes im Hinblick auf den nach Ende der Vertragsdauer (durch die Kaufoption möglichen) geplanten endgültigen Erwerb.

-

Die sehr weitgehende Verpflichtung der Leasingnehmer, die Leasingobjekte auf ihre Kosten in einem jederzeit funktionsfähigen Zustand zu erhalten, Reparaturen und Instandhaltungsarbeiten in einem im Vergleich zu "normalen" Mietverträgen ungewöhnlich breiten Umfang vorzunehmen und die Leasingzahlungen unbeschadet des Zustandes und der Funktionsfähigkeit der Leasingobjekte zu leisten, sowie der Umstand, dass die Leasinggeberin nicht für sämtliche Risken, die einen Eigentümer üblicherweise treffen, haftet, lässt ebenfalls auf eine bereits bei Vertragsbeginn gegebene Kaufabsicht schließen."

Zusammenfassend könne - so der Prüfer weiter unter Tz. 16 des Prüfungsberichtes - festgestellt werden, dass nach dem Gesamtbild der Verhältnisse, das sich aus den (auszugsweise) dargelegten Vertragsbestimmungen sowie den daraus abgeleiteten und für die Beurteilung der Zurechnungsfrage relevanten Sachverhaltselementen ergebe, aus der "Zeitsicht" des Vertragsabschlusses die spätere Ausübung der Kaufoption mit hoher Wahrscheinlichkeit zu erwarten sei. Die Nichtausübung wäre "geradezu gegen jede Vernunft". Das so genannte Kautionsleasing sei wirtschaftlich betrachtet einem Vollamortisationsvertrag vergleichbar. Während der Vertragslaufzeit (Grundmietzeit) würden seitens der Leasingnehmer die gesamten Investitionskosten des Leasinggebers einschließlich eines Gewinnes amortisiert ("vollamortisiertes Immobilienfinanzierungsleasing"). Nach Vertragsende müssten die Leasingnehmer bei Ausübung der Kaufoption auf Grund der Anrechnung der in gleicher Höhe bestehenden Kautionen auf den Kaufpreis keine weiteren Leistungen mehr erbringen. Im Zusammenhalt mit der Tatsache, dass die Leasingnehmer die Leasingobjekte für ihre Wohnverhältnisse unbedingt benötigten, könne davon ausgegangen werden, dass die Leasingnehmer von der Kaufoption jedenfalls Gebrauch machen würden. Allein unter diesen Gesichtspunkten wäre die Nichtausübung der eingeräumten Kaufoption bereits gegen jede Vernunft. Dem Rückforderungsanspruch der Leasingnehmer hinsichtlich

der geleisteten Kautionen bei Nichtausübung der Kaufoption komme lediglich theoretischer Charakter zu. Die Vertragsgestaltungen deuteten jedenfalls darauf hin, dass deren Ziel letztlich die Verschaffung der Verfügungsmacht über den Gegenstand "unter Zufristung eines kaufpreisähnlichen Entgeltes bzw. Gewährung von Kaufpreisraten und deren Sicherheit durch Vorbehalt des zivilrechtlichen Eigentums" sei.

Ergänzend sei darauf hinzuweisen, dass bei der Beurteilung des Gesamtbildes der Verhältnisse auch die Interessen und Bedürfnisse der Leasingnehmer zu berücksichtigen seien. Dabei sei zu berücksichtigen, welche Bedeutung die Leasingobjekte für die Leasingnehmer hätten. Maßgeblich sei der objektiv nachprüfbare Wille unter Berücksichtigung der nach außen hin erkennbaren Kriterien. Die zum Zeitpunkt der möglichen Kaufoptionsausübung gegebenen privaten Verhältnisse der Leasingnehmer seien in erster Linie dadurch gekennzeichnet, dass

"a) sich die Leasingobjekte auf dem im Eigentum der Leasingnehmer stehenden Grund und Boden befinden,

b) die Wohnbedürfnisse der Leasingnehmer durch die Leasingobjekte bereits für die Dauer von 20 Jahren befriedigt wurden,

c) die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten bereits abgedeckt sind und

d) eine Rückgabe der Leasingobjekte an die Leasinggeberin die anderweitige (kostenintensivere) Abdeckung der Wohnbedürfnisse unter Verzicht auf den Nutzungswert des bisher bewohnten Gebäudes bedingen würde."

Auf Grund dieser Verhältnisse könne ebenfalls auf eine hohe Wahrscheinlichkeit auf Ausübung der Kaufoption geschlossen werden. Insgesamt ergebe sich damit, dass bei den zu beurteilenden Leasingvertragsgestaltungen nicht Miete, sondern Kauf vorliege, die Leasingobjekte somit den Leasingnehmern zuzurechnen seien.

Unter Tz. 17 des Prüfungsberichtes wird die "Umsatzsteuerliche Auswirkung der Zurechnungsänderung" dargestellt. Die Zurechnung beim Leasingnehmer bewirke eine Lieferung des Leasinggebers an den Leasingnehmer. Die Lieferung erfolge zu dem Zeitpunkt, in dem dem Leasingnehmer Verfügungsmacht verschafft werde, somit im Zeitpunkt der Übernahme des Leasingobjektes, der dem Zeitpunkt des Mietbeginns entspreche. Auf die Grundstückslieferung sei die Befreiungsbestimmung des § 6 Z 9 lit. a UStG 1972 anzuwenden, wodurch die Steuer für die Lieferungen von Gegenständen, die zur Ausführung dieser steuerfreien Umsätze verwendet wurden, gemäß § 12 Abs. 3 Z 1 UStG 1972 vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sei (die im Zusammenhang mit der Errichtung der Objekte in den Jahren 1989 bis 1992 geltend gemachten Vorsteuerbeträge seien daher entsprechend zu berichtigen).

Zu den "Ertragsteuerlichen Auswirkungen der Zurechnungsänderung" wird unter Tz. 18 des Prüfungsberichtes ausgeführt, die Betriebsprüfung verzichte auf die grundsätzlich bei einer Zurechnungsänderung zum Vermögen des Leasingnehmers vorzunehmende Aufspaltung der Leasingentgelte in einen erfolgsneutralen Tilgungsanteil und einen erfolgswirksamen Zinsanteil bei gleichzeitiger Streichung der bisher geltend gemachten AfA-Beträge, weil sich daraus keine wesentlichen Gewinnauswirkungen (lediglich geringfügige Gewinnverschiebungen) ergäben. Die durchzuführenden "Bilanzberichtigungen" beschränkten sich damit auf die Aberkennung der in den Jahren 1990 bis 1993 geltend gemachten Investitionsfreibeträge.

Der für die Zweitbeschwerdeführerin erstattete Betriebsprüfungsbericht vom 5. Februar 1997 ist in den Tz. 16, 17 und 18 wortident dem an die Erstbeschwerdeführerin ergangenen Bericht.

Zur Wiederaufnahme des Verfahrens wird unter Tz. 27 des die Erstbeschwerdeführerin betreffenden Berichtes ausgeführt, hinsichtlich der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellungen 1990 bis 1993 seien auf Grund der unter Tz. 16 bis 18 getroffenen Feststellungen die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 4 BAO erfüllt. Ebenso verweist der die Zweitbeschwerdeführerin betreffende Prüfungsbericht unter Tz. 31 zur Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer 1989 bis 1992 und Körperschaftsteuer 1990 bis 1993 auf die Feststellungen unter den Tz. 16 bis 18.

Die Erstbeschwerdeführerin erhob mit Schriftsatz vom 5. Mai 1997 gegen die auf der Grundlage des Prüfungsberichtes ergangenen Wiederaufnahme- und Sachbescheide betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1990 bis 1993 Berufung. Die Zweitbeschwerdeführerin brachte gegen die im Anschluss an die

Betriebsprüfung ergangenen Wiederaufnahme- und Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1989 bis 1992 und Körperschaftsteuer für die Jahre 1990 bis 1993 am 10. April 1997 Berufung ein.

Der an die Drittbeschwerdeführerin ergangene Prüfungsbericht (ebenfalls vom 5. Februar 1997) enthält unter Tz. 16 zu einem von dieser Leasinggesellschaft abgeschlossenen Bestand- und Immobilienleasingvertrag (Mietbeginn 1. April 1992) im Wesentlichen gleich lautende Ausführungen wie die an die Erst- und die Zweitbeschwerdeführerin ergangenen Prüfungsberichte. Die entsprechenden - nur das Jahr 1992 betreffenden - steuerlichen Auswirkungen wurden hinsichtlich Umsatzsteuer unter Tz. 17 und hinsichtlich Ertragsteuer unter Tz. 18 dargestellt. Gegen die im Gefolge der Betriebsprüfung erlassenen Bescheide betreffend Umsatz- und Gewerbesteuer 1992 richtete sich die von der Drittbeschwerdeführerin am 10. April 1997 erhobene Berufung.

Mit den angefochtenen Bescheiden gab die belangte Behörde den Berufungen jeweils keine Folge.

Im erst- und im zweitangefochtenen Bescheid wird zur Wiederaufnahme der Verfahren ausgeführt, dem Betriebsprüfungsbericht sei zu entnehmen, dass die erst im Zuge der abgabenrechtlichen Prüfung hervorgekommenen Tatsachen in Bezug auf den Inhalt der abgeschlossenen Leasingverträge die Grundlage für die Wiederaufnahme der strittigen Verfahren bildeten. Von einer die Wiederaufnahme der Verfahren unrechtmäßig erscheinen lassenden mangelhaften Begründung könne damit keine Rede sein. Auch könne die Auffassung nicht geteilt werden, die von der Betriebsprüfung ins Treffen geführten Tatsachen seien nicht neu hervorgekommen, weil sie in den jeweiligen Jahresabschlüssen dem Finanzamt gegenüber offen gelegt gewesen seien. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln verfahrens-, perioden- und personenbezogen zu sehen. Damit könne auch dahingestellt bleiben, ob die Vertragsmuster tatsächlich dem Finanzamt als Gesamtorganisation zugegangen bzw. ob mit dem damaligen Fachbereichsleiter für Einkommensteuer Gespräche anlässlich der Betriebseröffnung geführt worden seien. Maßgeblich sei allein, ob aus der die jeweiligen Streitjahre betreffenden Aktenlage die von der Betriebsprüfung aufgegriffenen Wiederaufnahmegründe (die zu einer Änderung der Zurechnung der Leasinggüter führenden Vertragsinhalte) ersichtlich gewesen seien. Aus der Aktenlage gehe "nichts in dieser Richtung hervor - selbst in den vorskartierten Aktenteilen sind keine Vertragsmuster abgelegt und auch keine sonstigen Hinweise in dieser Richtung enthalten". Auch der Hinweis auf die den jeweiligen Jahresabschlüssen zu entnehmenden Informationen über das Anlagevermögen und die Aufgliederungen einzelner Bilanzposten könne an der Rechtmäßigkeit der Wiederaufnahme nichts ändern, zumal die Beschwerdeführerinnen auch selbst einräumten, dass das Finanzamt der den Leasingnehmern eingeräumten Kaufoption zum Restbuchwert am Ende der Grundmietzeit entscheidende Bedeutung zugemessen habe und diesbezügliche Informationen unstrittig den Abgabenerklärungen bzw. den mit diesen eingereichten Beilagen nicht zu entnehmen gewesen seien. Insgesamt bestehe nach Ansicht der belangten Behörde kein Zweifel daran, dass es sich bei den nur aus den Leasingverträgen zu entnehmenden entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen (Dauer der Grundmietzeiten, Höhe der Kautionszahlungen, Kalkulation der Leasingraten als Annuität usw.) um neu hervorgekommene Tatsachen im Sinne des § 303 BAO gehandelt habe. Schon der Betriebsprüfungsbericht habe zutreffend ausgeführt, dass im Rahmen der Verfügung einer amtswegigen Wiederaufnahme grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit zu geben sei. Die steuerlichen Auswirkungen seien "sowohl in Absolutbeträgen als auch relativ zur bisherigen Abgabenschuld keineswegs als geringfügig zu bezeichnen". Aus der Aktenlage ergäben sich weder Hinweise auf eine vollständige Offenlegung der Vertragsinhalte noch auf allenfalls erörterte konkrete Fragestellungen im Zusammenhang mit der strittigen Zurechnungsfrage der Leasingobjekte. Die belangte Behörde könne daher der Behauptung einer vollständigen Offenlegung weder bezüglich der Ermessensentscheidung eine ausschlaggebende Bedeutung zumessen noch in diesem Zusammenhang eine allfällige Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben erblicken.

Zur "Zurechnung der Leasingobjekte" wird im erstangefochtenen (und inhaltsgleich im zweitangefochtenen) Bescheid ausgeführt, die zu beurteilenden Vertragsgestaltungen wiesen Ähnlichkeiten mit dem im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. Juni 1995, 93/15/0107, entschiedenen Beschwerdefall auf. In diesem Erkenntnis sei der Verwaltungsgerichtshof zur Auffassung gelangt, dass die Nichtausnützung der eingeräumten Kaufoption "gegen jede Vernunft" wäre und die Kriterien für die Annahme wirtschaftlichen Eigentums des Leasingnehmers somit erfüllt seien. Außer Streit stehe, dass die gesamten in Form von Kautionen während der Grundmietzeit aufzubringenden Finanzierungsmittel dem kalkulatorischen Restwert und damit dem Kaufpreis im Falle der Ausübung der Kaufoption entsprächen. Dies bedeute, dass im Fall der Ausübung der Kaufoption kein weiterer Finanzierungsaufwand mehr

erforderlich sei. Daran ändere das Bestehen der vertraglichen Rückzahlungsverpflichtung bzw. die Aufrechnung mit der Kaufpreisforderung nichts (hinzu komme die vertraglich vereinbarte Nichtverzinsung der bei Vertragsbeginn zu erlegenden Einmalkaution sowie der während der Grundmietzeit monatlich zu entrichtenden laufenden Kautionszahlungen).

Auch der steuerliche Vertreter habe im Zuge der Berufungsverhandlung bestätigt, dass - sofern unterstellt werde, dass die Kautionen als Eigenmittel anzusehen seien - ein Vollamortisationsvertrag vorliege (somit mit Ablauf der Grundmietzeit sämtliche Kosten gedeckt seien). Wenngleich es sich bei dem von vornherein feststehenden Kaufpreis (60 bzw. in einem Fall ca. 76 % der Anschaffungskosten) isoliert betrachtet um einen wirtschaftlich ins Gewicht fallenden Betrag handle, sei doch zu berücksichtigen, dass einerseits die erforderlichen Mittel über die Leistung der Kautionszahlungen, mit denen der Kaufpreis verrechnet werden könne, aufgebracht würden und andererseits der Verkehrswert eines eigengenutzten Wohngebäudes auch im Hinblick auf die vertraglich vereinbarten umfangreichen Instandhaltungsverpflichtungen über dem unter Ansatz einer 2 %igen jährlichen Abschreibung ermittelten Restwert liege. Einzubeziehen in die Beurteilung der Frage der Ausübung der Kaufoption sei weiters die subjektive Interessenlage des Leasingnehmers. Die Behörde verkenne nicht, dass sich Wohnbedürfnisse ändern können und die Menschen "mobiler" geworden seien. Auch wenn damit nicht von vornherein davon ausgegangen werden könne, dass der Leasingnehmer das Gebäude für die Befriedigung seiner Wohnbedürfnisse unbedingt bzw. zwangsläufig benötige, sei bei einem nach eigenen Vorstellungen errichteten Wohngebäude, das zudem auf dem eigenen Grund und Boden stehe und nach Ablauf der Grundmietzeit vor allem im Hinblick auf die bestehenden Instandhaltungsverpflichtungen unzweifelhaft einen weiteren Nutzen verspreche, "wohl ohne Zweifel eine stärkere Bindungswirkung gegeben als etwa bei einem jederzeit austauschbaren beweglichen Wirtschaftsgut". Dass in Einzelfällen das Leasingobjekt - wie im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung vorgebracht - auf Grund einer Scheidung bzw. finanzieller Probleme des Leasingnehmers habe veräußert werden müssen, könne daran grundsätzlich nichts ändern. Außerdem hafte der Leasingnehmer lt. Vertrag ohnedies bis zum Ablauf der Grundmietzeit für den Ausfall des Mietentgeltes samt Betriebskosten und Kautionen. Der Leasingnehmer habe sich vertraglich langfristig an den gewählten Standort gebunden und auch die Leasinggeberin sei an der Einhaltung der Grundmietzeit interessiert, zumal die Kautionen u.a. auch zur Sicherung der Vertragstreue dienten. Der Ausübung der Kaufoption stehe die angesprochene "Mobilität" außerdem nicht entgegen, zumal es dem Leasingnehmer auch nicht verwehrt sei, das Gebäude (allenfalls samt Grund und Boden, der im Fall der Nichtausübung der Kaufoption zudem für weitere 50 Jahre einer Verwertung durch den Leasingnehmer entzogen wäre) zu veräußern und somit den Veräußerungserlös zu lukrieren bzw. das Gebäude anderweitig zu verwenden.

Insgesamt gesehen sei die gewählte Gestaltung nur verständlich, wenn von vornherein mit dem Eigentumserwerb gerechnet werde, decke "der Leasingnehmer, der zudem die Gefahr des zufälligen Untergangs trägt, während der Grundmietzeit mit den von ihm aufzubringenden finanziellen Mitteln doch die gesamten Investitionskosten samt Gewinnanteil der Leasinggesellschaft bzw. würde er im Falle der Nichtausübung der Kaufoption auf den zu erwartenden Veräußerungsgewinn verzichten". Ebenso wie im zitieren Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. Juni 1995 sei im gegenständlichen Fall eine Vertragsgestaltung evident, deren Ziel letztlich die Verschaffung der Verfügungsmacht unter Anwendung der aufgezeigten Finanzierungsform sei, sodass das Leasingobjekt dem Leasingnehmer zuzurechnen sei. Die Nichtausübung der Kaufoption widerspräche jeder nach menschlichem Erfahrungsgut vernünftigen (wirtschaftlichen) Handlungsweise.

Aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht wurde im zweitangefochtenen Bescheid ergänzend festgehalten, diesbezüglich sei entscheidend, dass der wirtschaftliche Gehalt eines Vorganges darauf gerichtet sei, dem Abnehmer die wirtschaftliche Substanz des Gegenstandes endgültig zuzuwenden, was bei der aufgezeigten Gestaltung zu bejahen gewesen sei.

Die Begründung des drittangefochtenen Bescheides, der (nur) die Sachbescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1992 betrifft, ist zur Zurechnungsfrage der Leasingobjekte im Wesentlichen gleichlautend gestaltet wie die des erst- bzw. des zweitangefochtenen Bescheides.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die wegen ihres persönlichen und sachlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Beratung und Beschlussfassung verbundenen Beschwerden erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im

Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Eine Wiederaufnahme eines mit Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist dann ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Ein behördliches Verschulden an der Nichtfeststellung der maßgeblichen Tatsachen bzw. Beweismittel im Erstverfahren schließt die Wiederaufnahme von Amts wegen nicht aus (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 23. Februar 2005, Zl. 2001/14/0007). Das Hervorkommen neuer Tatsachen und Beweismittel ist allein aus der Sicht des von der zuständigen Behörde (der abgabenfestsetzenden Stelle) geführten konkreten Verfahrens zu beurteilen. Das "Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismittel" im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO bezieht sich damit auf den Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres (vgl. hiezu beispielsweise die hg. Erkenntnisse vom 23. April 1998, 95/15/0108, vom 20. Jänner 2000, 95/15/0039, vom 22. März 2000, 99/13/0253, vom 29. Mai 2001, 97/14/0036, und - auch mit Hinweisen zur diesbezüglichen Entwicklung der Rechtsprechung - vom 16. Mai 2002, 2001/16/0596).

In den Beschwerden wird zur "Unzulässigkeit der amtswegigen Wiederaufnahme" vorgebracht, diesbezüglich sei entscheidend, dass das Finanzamt bereits im ersten Halbjahr 1989 über sämtliche Informationen verfügt habe, "um die Zurechnungsfrage aufzugreifen". Der "objektive Wissensstand" sei somit gegeben gewesen. Wenn das Finanzamt trotz der ihm zugegangenen Informationen die Zurechnungsänderung (an den Leasingnehmer) weder thematisiert noch vorgenommen habe, so handle es sich möglicherweise nur um eine unrichtige rechtliche Beurteilung. In den Beschwerden wird dazu vor allem auf zwei Eingaben an das Finanzamt vom 2. März bzw. 10. April 1989 verwiesen, mit denen auch die entsprechenden Vertragsmuster vorgelegt worden seien.

Zu diesem Vorbringen ist zu sagen, dass die erwähnten Eingaben die Klärung der Frage zum Inhalt hatten, ob die Zahlungen der Leasingnehmer an die Leasinggesellschaft als Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 (als mindestens achtjährig gebundene Beträge zur Schaffung von Wohnraum) berücksichtigt werden können. Damit betrafen diese Eingaben aber nicht die in Rede stehenden Veranlagungsverfahren der Erst- bzw. der Zweitbeschwerdeführerin. Dass die Angaben in den jeweiligen Jahresabschlüssen etwa über das Anlagevermögen oder die Aufgliederungen einzelner Bilanzposten nicht schon diejenigen Informationen enthielten, die eine abschließende Beurteilung der Zurechnung der strittigen Leasingobjekte ermöglicht hätten, hat die belangte Behörde in den angefochtenen Bescheiden unter Hinweis auf die Aktenlage zutreffend - und insoweit in den Beschwerden im Wesentlichen auch unbekämpft - festgestellt. Die belangte Behörde hat auch die Ermessensübung zur amtswegigen Wiederaufnahme entsprechend begründet. Dass die belangte Behörde bei der verfügten Wiederaufnahme nicht vom Ermessen im Sinne des Gesetzes (vgl. Art. 130 Abs. 2 B-VG) Gebrauch gemacht hätte, vermag der Verwaltungsgerichtshof nicht zu erkennen. Der in den Repliken zu den Gegenschriften hervorgehobene Umstand, dass das Finanzamt zunächst der Berufung der Erstbeschwerdeführerin betreffend Wiederaufnahme der Verfahren mittels Berufungsvorentscheidung Folge gegeben habe (diese Berufungsvorentscheidungen allerdings im Aufsichtswege gemäß § 299 BAO mit Bescheid der Oberbehörde vom 18. Mai 1998 behoben worden seien), ändert nichts an der Rechtmäßigkeit der Beurteilung der Verfahrenswiederaufnahme in den angefochtenen Bescheiden.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt es für die Lösung der Frage, ob Leasinggüter dem Leasinggeber oder dem Leasingnehmer zuzurechnen sind, maßgeblich darauf an, ob die entgeltliche Überlassung des Leasinggutes an den Leasingnehmer gleich einer "echten" Vermietung als bloße Nutzungsüberlassung zu sehen ist oder ob sich die Überlassung wirtschaftlich bereits als Kauf (Ratenkauf) darstellt. Es geht letztlich darum, ob der Leasingnehmer mit der Überlassung des Leasinggutes bereits dessen wirtschaftlicher Eigentümer im Sinne des § 24 Abs. 1 lit. d BAO wird. Die Verschaffung der umfassenden wirtschaftlichen Sachherrschaft am Leasinggut ist der Verschaffung der Verfügungsmacht im Sinne einer endgültigen Zuwendung des wirtschaftlichen Gehaltes des Leasinggutes gleichzuhalten. Liegt in der Übergabe des Leasinggutes vom Leasinggeber an den Leasingnehmer die Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums, stellt dieser Vorgang umsatzsteuerlich eine Lieferung dar (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 2002, 99/14/0109, Slg. Nr. 7718/F, m.w.N.).

Leasingverträge enthalten Elemente eines Kauf- und eines Bestandvertrages. Das Rechtsgeschäft bedarf steuerrechtlich von Anfang an einer eindeutigen Zuordnung unter den Anschaffungs- oder unter den Gebrauchstatbestand und damit einer Zuordnung des Vertragsgegenstandes zum einen oder anderen Vertragstyp. Es

kann davon ausgegangen werden, dass dann eine Anschaffung durch den Leasingnehmer vorliegt, wenn die Nichtausübung der eingeräumten Kaufoption geradezu gegen jede Vernunft wäre (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 29. Juni 1995, 93/15/0107, und vom 17. November 2004, 2000/14/0180, sowie Doralt, RdW 1996, 80). Wenn der Leasingnehmer bei vernünftiger wirtschaftlicher Vorgangsweise von dem ihm unwiderruflich eingeräumten Optionsrecht Gebrauch machen muss, sind die Voraussetzungen für die Zurechnung an ihn erfüllt (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 6 Tz. 22 2.1. lit. b und c). Das ist etwa der Fall, wenn eine anderweitige Verwendung des Mietobjektes nach Ablauf der Vertragsdauer für die Vertragspartner nicht sinnvoll wäre (vgl. das hg. Erkenntnis vom 17. Oktober 1989, 88/14/0189, Slg. Nr. 6444/F). Von einer Anschaffung ist zu sprechen, wenn die Vertragsgestaltung darauf hindeutet, dass deren Ziel letztlich die Verschaffung der Verfügungsmacht über den Gegenstand unter Zufristung eines kaufpreisähnlichen Entgeltes bzw. Gewährung von Kaufpreisraten und deren Sicherung durch Vorbehalt des zivilrechtlichen Eigentums ist (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 17. Februar 1999, 97/14/0059, m.w.N.).

Da - wie erwähnt - der Leasingvertrag steuerrechtlich "von Anfang an" einer eindeutigen Zuordnung unter den Anschaffungstatbestand oder unter den Gebrauchstatbestand bedarf, ist es entgegen der vor allem in den Repliken zu den Gegenschriften vertretenen Ansicht nicht von Bedeutung, dass es bei der Erfüllung konkreter Leasingverträge im Lauf der Jahre zu Leistungsstörungen, vorzeitiger Vertragsauflösung oder auch (wegen Ehescheidung) zu Änderungen bei den Vertragspartnern gekommen ist (vgl. Margreiter, Die Leasing-Grundsätze der Einkommensteuerrichtlinien 1984, SWK 1984, AI Seite 204, sowie das hg. Erkenntnis vom 17. November 2004, 2000/14/0180). Die - für die Beurteilung maßgebliche - "gängige Leasingpraxis", wonach der Kunde, "von seltenen Ausnahmen einmal abgesehen, den Gegenstand nach Vertragsende erwirbt", wird in der den erstangefochtenen Bescheid betreffenden Replik zur Gegenschrift ohnedies auch eingeräumt. Dass dem Kunden auch die "schönste Kaufoption nichts nützt", wenn dieser seinen Vertrag nicht einhält, unterscheidet den Leasingnehmer außerdem nicht wesentlich von dem Erwerber eines Objektes, bei dem der Verkäufer mangels Kaufpreiszahlung den Eigentumsvorbehalt geltend macht.

Die belangte Behörde hat die Zurechnung der strittigen Leasingobjekte an die Leasingnehmer in Anlehnung an die Ausführungen im hg. Erkenntnis vom 29. Juni 1995, 93/15/0107, vorgenommen, wobei sie davon ausging, dass aus der "Zeitsicht" des Abschlusses der Leasingverträge die Nichtausübung der eingeräumten Kaufoptionen "gegen jede Vernunft" gewesen wäre. Damit sei auch ein für den Fall der Nichtausübung der Option bestehender Rückforderungsanspruch in Bezug auf die geleisteten Kautionen nicht zu berücksichtigen, sodass von Vollamortisationsverträgen (Abdeckung der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten sowie der Finanzierungskosten samt eines entsprechenden Gewinnzuschlages des Leasinggebers während der Grundmietzeit) auszugehen sei.

Auch wenn es sich in den vorliegenden Beschwerdefällen bei den Leasingobjekten um Privathäuser (und nicht wie dem im zur hg. Zl. 93/15/0107 entschiedenen Beschwerdefall um ein für die Betriebsausübung benötigtes Objekt) handelt, konnte die belangte Behörde doch im Einklang mit der Lebenserfahrung davon ausgehen, dass die Nichtausübung der eingeräumten Kaufoption geradezu "gegen jede Vernunft" im Sinne der oben aufgezeigten Rechtsprechung wäre. Die Leasingnehmer, die die Gefahr des zufälligen Unterganges des Leasingobjektes tragen (aber auch an allfälligen Wertsteigerungen partizipieren), decken während der Grundmietzeit mit den von ihnen aufzubringenden finanziellen Mitteln die gesamten Investitionskosten samt Gewinnanteil der Leasinggesellschaften ab. Ob der "spätere Kaufpreis" bereits zu Vertragsbeginn in Form einer Einmalkaution erlegt wurde oder die Leasingnehmer neben einer Einmalkaution zusätzlich zu den Leasingraten laufende Kautionen monatlich zu leisten haben, ist - wie die belangte Behörde auch zutreffend festgestellt hat - in Bezug auf die damit insgesamt gegebene Abdeckung des kalkulatorisch ermittelten Restwertes bei Inanspruchnahme der Kaufoption nicht von Bedeutung. Zu Recht konnte die belangte Behörde unter Berücksichtigung der subjektiven Interessenslage der Leasingnehmer in Bezug auf ein nach den eigenen Vorstellungen errichtetes Wohnhaus, das "noch dazu auf dem eigenen Grund und Boden steht", annehmen, dass Ziel der Vertragsgestaltungen letztlich die Verschaffung der Verfügungsmacht an den Eigenheimen unter Anwendung der aufgezeigten Finanzierungsform war (zur Zurechnung eines auf Grund und Boden des Leasingnehmers errichteten Gebäudes zum Leasingnehmer bei Vollamortisationsverträgen vgl. auch Quantschnigg/Schuch, a.a.O., Tz. 24). Ob der Verkehrswert der Eigenheime entgegen der Annahme der belangten Behörde im Zeitpunkt der Ausübung der eingeräumten Kaufoption tatsächlich mit einem höheren Wert als dem kalkulatorisch ermittelten Restwert anzusetzen sein wird, ist dabei nicht wesentlich. Soweit die

Beschwerdeführerinnen aus Erlassregelungen des Bundesministers für Finanzen etwas für ihren Standpunkt zu gewinnen suchen, ist daran zu erinnern, dass aus Erlässen weder objektive Rechte noch subjektive Ansprüche abgeleitet werden können (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 17. August 1994, 91/15/0083).

Die Beschwerden erweisen sich somit insgesamt als unbegründet und waren daher gemäß§ 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidungen stützen sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 25. Jänner 2006

Schlagworte

Beschwerdepunkt Beschwerdebegehren Erlässe

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2006140002.X00

Im RIS seit

02.03.2006

Zuletzt aktualisiert am

17.05.2013

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at