jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1993/11/16 93/14/0139

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 16.11.1993

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §119 Abs1;
BAO §48;
EStG 1988 §86 Abs2;
VwGG §41 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Karger, Dr. Baumann und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Oberkommissärin Dr. Hutter, über die Beschwerde des Vereins N in X, vertreten durch Dr. B, Rechtsanwalt in X, gegen den Bescheid der FLD Tirol vom 6. Juli 1993, Zl. 40.121-4/93, betr Haftung und Zahlung für Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Säumniszuschlägen für den Zeitraum 1. Jänner 1985 bis 31. Dezember 1990, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Auf Grund der Ergebnisse einer am 7. April 1992 abgeschlossenen Lohnsteuerprüfung zog das Finanzamt den beschwerdeführenden Eishockeyverein als Arbeitgeber auf Grund festgestellter Fehlberechnungen zur Haftung und Zahlung der oben genannten Abgaben und Beiträge für den dort erwähnten Zeitraum heran (Nachforderung: Lohnsteuer S 26,995.824,--, Dienstgeberbeitrag S 2,353.950,--, Säumniszuschlag S 47.079,--). Laut dem Prüfungsbericht, dem sich das Finanzamt anschloß, seien für die ersten zweieinhalb Jahre des geprüften Zeitraumes weder Kassa- und Bankbelege noch Kassabücher und Buchhaltung vorgelegt worden, einzig Lohnkonten und die Jahresrechnung für die Saison 1986/87. Ab Mitte 1987 seien sowohl Lohnkonten, Belege und Sachkonten sowie Jahresabrechnungen vorhanden gewesen. Spielerverträge seien nur für die laufende Saison vorhanden, weil die Vertragsurkunden den

Spielern bei deren Ausscheiden ausgehändigt worden seien. Einzelne Verträge für die Saison 1990/91 seien an den Prüfer weitergegeben worden. Aus den vorgelegten Spielerverträgen und den Angaben des Vereinskassiers sei zu entnehmen gewesen, daß sämtliche Gehaltsvereinbarungen auf Nettolohnbasis getroffen worden seien.

Ablöseverträge für Spielerkäufe oder -verkäufe bzw. Ablösesummen oder Leihgebühren seien angeblich in Österreich nicht üblich. Der Prüfer sei auf Grund der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens zur Überzeugung gelangt, daß außer den auf den Lohnkonten aufscheinenden Löhnen und Gehältern weitere Zahlungen aus diesem Titel geleistet worden seien. Es müsse daher die Ordnungsmäßigkeit der Lohnkontenführung verneint werden. Für fiktive Agentengebühren seien Scheinrechnungen von ausländischen Firmen ausgestellt worden, der Geldfluß sei an die Spieler erfolgt. Auch die sogenannten "Ablöse- bzw. Leihgebühren" für Spieler, die laut Auskunft des Vereinskassiers in Österreich nicht üblich seien, seien nicht an die Ex-Vereine der Spieler geflossen, sondern an diese. Der Verein habe gar nicht in Abrede gestellt, über die versteuerten Löhne und Gehälter hinaus weitere, unversteuerte Zahlungen aus diesem Titel geleistet zu haben. Der Prüfer habe die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit den Betreuern und Spielern saisonweise (sieben Monate) zugeordnet und nach § 86 Abs. 2 EStG 1972 bzw. 1988 die Durchschnittsprozentsätze für die Nachversteuerung ermittelt. Der unterschiedlichen Höhe der Auszahlungsbeträge sei insofern Rechnung getragen worden, als die Gehaltszahlungen in zwei Gruppen unterteilt worden seien (1. Gruppe = Spitzenverdiener, 2. Gruppe = Rest mit niederen Einkünften) und die Durchschnittsbesteuerung entsprechend angepaßt worden sei.

Der Verein (in der Folge: Beschwerdeführer) erhob Berufung. Er beanstandete, daß die Anwendbarkeit des § 86 Abs. 2 EStG 1972 bzw. 1988 nicht begründet worden sei und behauptete, daß auf Grund des vorliegenden Zahlenmaterials und der zur Verfügung gestellten Aufzeichnungen die Neuberechnung unter Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse bzw. der bisher auf Basis des Lohnkontos erfaßten Bezüge unter Berücksichtigung der Begünstigungen gemäß "§ 67 Abs. 1 EStG" betreffend die sonstigen Bezüge bzw. unter Einbeziehung der "Jahressechstelbestimmung" durchführbar gewesen wäre. Eine Pauschalberechnung mit einem Durchschnittssteuersatz von 53 bzw. 42 % hätte auch bei jenen Spielerbezügen, deren Gesamtjahresentgelt S 10.000,-- bis S 50.000,-- betragen habe, keinerlei Einkommensteuerbelastung ausgelöst. Das Einschreiten von Agenturen im Rahmen der Spielervermittlung bringe ein Honorar auf Basis wirtschaftlicher bzw. marktorientierter Verhältnisse mit sich; die von den tätig gewordenen Agenturen abgerechneten Leistungen bewegten sich in diesem Rahmen; es handle sich in Abstimmung mit anderen gleichartigen Vereinen um ein absolut gebräuchliches Vorgehen. Die Annahme von Scheingeschäften zur Verschleierung von Nettozahlungen an die Spieler sei daher nicht begründet. Die Bezahlung erfolge durch Überweisungen über Scheckverrechnungen in das Ausland. Inwieweit die ausländischen Vertragspartner die Überweisungen an die Spieler weiterverrechnet hätten, entziehe sich der Kenntnis des Beschwerdeführers, und sei im Rahmen der Lohnsteuerprüfung irrelevant, dürften doch solche Einkünfte der Spieler nicht dem Lohnsteuerabzug unterworfen werden. Sollten auf Grund bestehender Liquiditätsschwierigkeiten des Vereins und auf Grund besonderer Aufträge der zuständigen Agenturen Zahlungen in Form von Schecks den Spielern ausgehändigt worden sein, so entziehe sich eine derartige Verrechnung zwischen Spieler und Agentur der Kenntnis des Beschwerdeführers und widerspreche den mit den Agenturen abgeschlossenen Verträgen. Leihgebühren und Ablösezahlungen erfolgten für die Freigabe der inländischen Spieler. Solche Leihgebühren seien im geprüften Zeitraum an zwei näher bezeichnete inländische Vereine betreffend inländische Spieler bezahlt worden. In Einzelfällen sei die Bezahlung der Ablöse bzw. der Leihgebühr auch an Rechtsvertreter der betreffenden Vereine erfolgt, da mangels Liquidität längere Zahlungsziele hätten in Anspruch genommen werden müssen. Da diese Beträge uneingeschränkt dem ursprünglichen Verein als Ablösezahlungen zur Verfügung stünden, dürften diese Ausgaben nicht als Vorteil aus dem Dienstverhältnis der Lohnsteuer unterzogen werden. Die Punkt- und Platzprämien seien sonstige Bezüge, sie dürften daher nicht als laufender Bezug behandelt werden.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab. Der Beschwerdeführer beantragte fristgerecht die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. In diesem Antrag wurde das Berufungsvorbringen (wörtlich) wiederholt.

Die belangte Behörde ersuchte mit Schreiben vom 10. Mai 1993 den Beschwerdeführer um Vorlage der "Ablöseverträge, Leihverträge, Agenturverträge usw." und um Nachreichung aller Beweismittel, aus denen sich ergebe, daß Vermittlungshonorare, Agenturzahlungen, Leihgebühren und Ablösezahlungen im Auftrag des jeweiligen Vertragspartners des Vereines an die einzelnen Spieler gezahlt werden. Innerhalb der dem Beschwerdeführer hiefür gesetzten Frist übersandte dieser an die belangte Behörde mit Schreiben vom 2. Juni 1993 Überweisungen,

Vereinbarungen und Verträge wie sie beispielhaft abgeschlossen worden seien und brachte vor, es gäbe nicht über alle Vereinbarungen schriftliche Verträge, da oft nur mündliche Vereinbarungen getroffen worden seien, auf Grund deren die Zahlungen erfolgten. Im Rahmen der Lohnsteuerprüfung sei in alle Unterlagen Einsicht genommen und von diesen zahlreiche Kopien angefertigt worden. Transaktionen wie sie der Beschwerdeführer vorgenommen habe, seien in der Bundesliga üblich; dies könne auch vom Österreichischen Eishockeyverband bestätigt werden.

Unter dem Datum 9. Juni 1993 teilte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer mit entsprechender Erläuterung die Berechnung jener Durchschnittssteuersätze mit, welche die belangte Behörde bei der Besteuerung der Arbeitslöhne anzuwenden beabsichtige. Von der in diesem Vorhalt unter Festsetzung einer Frist eingeräumten Äußerungsmöglichkeit machte der Beschwerdeführer keinen Gebrauch.

Mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise Folge.

Sie setzte die Nachforderungen herab (Lohnsteuer:

S 21,190.970,--, Dienstgeberbeitrag S 1,976.685,--, Säumniszuschlag S 39.534,--). Der Berufungserfolg ist auf die Besteuerung der Punkt-, Aufstiegs- und Platzprämien als sonstiger Bezug, auf etwas niedrigere durchschnittliche Besteuerungsprozentsätze, auf die Feststellung, daß in zwei Fällen der Verein mittels Beleg nachgewiesen habe, daß Leihgebühren für zwei namentlich genannte Spieler in Höhe von insgesamt S 330.000,-- an Dritte und nicht an die Spieler geflossen seien, und darauf zurückzuführen, daß die belangte Behörde bei den Bezügen jener Arbeitnehmer, hinsichtlich welcher vom Finanzamt eine Versteuerung zu 8 bzw. 7 % erfolgte (2. Gruppe) in Anbetracht der geringen Höhe im Einzelfall keine Lohnsteuer festgesetzt wurde.

Die belangte Behörde stellte im angefochtenen Bescheid fest, daß die Eintragungen auf den Lohnkonten mit den laut Spielerverträgen auszuzahlenden bzw. laut Buchhaltung ausbezahlten Beträgen nicht übereinstimmten und eine Vielzahl von Bezügen (Sachbezüge, Prämien etc.) nicht enthielten (A. 4.1., 4.2. und 4.3. des angefochtenen Bescheides).

Der Beschwerdeführer habe zwar auf Grund des Ersuchens vom 10. Mai 1993 einige Überweisungsbelege sowie Vereinbarungen und Verträge, wie sie - nach seinen Angaben - beispielhaft abgeschlossen worden seien, übermittelt. Aus den Unterlagen gehe aber nicht hervor, daß die Spieler berechtigt gewesen seien, im Namen und für Rechnung einer Agentur Schecks oder Bargeldbeträge in Empfang zu nehmen, oder daß ihnen aus Verrechnung mit der Agentur oder dem früheren Dienstgeber noch Beträge auf deren Rechnung auszuzahlen gewesen wären. Vielmehr hätten die Agenturen ausdrücklich verlangt, daß die Bezahlung aller Forderungen auf Konten von Banken hauptsächlich in Liechtenstein zu erfolgen hätten. Tatsächlich seien aber die in Rede stehenden Beträge, die vom Verein als Agenturgebühr verbucht worden seien, an die Spieler ausbezahlt worden. Aus zahlreichen Unterlagen lasse sich bezüglich dieser Zahlungen eindeutig nachvollziehen, daß sie nicht als Agenturzahlungen an verschiedene Vermittler, sondern als Arbeitslohn der Spieler zu beurteilen seien (vgl. die unter B. 1.1.1 bis 1.3.1 im angefochtenen Bescheid angeführten Einzelheiten). Aus diesen Vorfällen zog die belangte Behörde den Schluß, daß die unter den Titeln "Agenturgebühren", "Vermittlungshonorare", "Ablösezahlungen" und "Leihgebühren" bezahlten Beträge in Wirklichkeit als Arbeitslohn anzusehen seien. Auch stehe fest, daß der Beschwerdeführer von der Auszahlung dieser Beträge an die Spieler gewußt, diese Auszahlungen an die Spieler sogar vorgenommen und in seinen Aufzeichnungen als "Fixum" oder "Punktprämien" bezeichnet habe. Der Beschwerdeführer habe in keinem einzigen Fall nachzuweisen vermocht, daß die unter den genannten Titeln verbuchten Beträge auf Grund von Vereinbarungen mit Agenturen oder Vermittlern an die Spieler ausbezahlt worden seien. Für die Bezahlung von Schulden an Dritte und nicht an die eigenen Arbeitnehmer fehle jeder Nachweis. Nur in den - bereits oben erwähnten - zwei Fällen habe der Beschwerdeführer mittels Belegs nachgewiesen, daß die Leihgebühren an Dritte und nicht an die Spieler geflossen seien. Diese Beträge seien daher aus der Bemessungsgrundlage für die Nachversteuerung auszuscheiden gewesen.

Die Voraussetzungen für die Anwendung des § 86 Abs. 2 EStG 1972 bzw. 1988 erachtete die belangte Behörde für erfüllt, weil die Lohnaufzeichnungen bzw. Lohnkonten äußerst mangelhaft geführt worden seien; eine Vielzahl von Lohnzahlungen sei in den Lohnkonten nicht erfaßt worden, sie hätten daher rekonstruiert werden müssen. Mangels entsprechender Aufzeichnungen sei die genaue Zuordnung gewährter Sachbezüge auf die einzelnen Spieler unmöglich, weil der Zeitraum der unentgeltlichen Benützung von Wohnungen nicht mehr feststellbar sei. Auch der Auszahlungszeitpunkt der Arbeitslöhne sei unbekannt. Die in den Verträgen mit den einzelnen Spielern vereinbarten Leistungen stimmten mit den Eintragungen am Lohnkonto auch nicht annähernd überein. Deshalb sei eine Zuordnung

der auf Grund von Buchungen als Lohnbestandteile eingestuften Beträge zu den einzelnen Spielern mit unverhältnismäßig großen Schwierigkeiten verbunden. Für den Zeitraum 1. Jänner 1985 bis 30. Juni 1986 seien vom Verein überhaupt keine Unterlagen vorgelegt worden; für den Zeitraum Juli 1986 bis März 1987 lediglich Lohnkonten mit den bereits erwähnten Mängeln und eine Saisonabrechnung. Für diesen Zeitraum sei daher eine genaue Berechnung der Nachforderung in keiner Weise möglich.

Schließlich hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid ihre Berechnung dem Vorhalt vom 9. Juni 1993 entsprechend begründet.

Der Beschwerdeführer erachtet sich durch diesen Bescheid - wie der Gesamtheit der Beschwerdeausführungen entnehmbar ist - in seinem Recht darauf verletzt, daß Vermittlungshonorare, Agenturabrechnungen und Leihgebühren nicht als abzugspflichtiger Arbeitslohn behandelt werden, und daß keine Nachforderung in einem Pauschbetrag erfolge. Er behauptet inhaltliche Rechtswidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und beantragt deshalb Bescheidaufhebung.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Behauptung, die Abrechnungen und die Agenturverträge seien der Finanzverwaltung vollinhaltlich vorgelegt worden, hilft der Beschwerde nicht zum Erfolg, ist doch die belangte Behörde davon ausgegangen, daß die aus diesen Verträgen erbrachten Leistungen in Wahrheit Arbeitslohn der Spieler waren und der Beschwerdeführer dies wußte. Daran hätte auch ein Vergleich mit anderen österreichischen Sportvereinen nichts zu ändern vermocht.

Für den Beschwerdeerfolg ist daher entscheidend, ob die Beweiswürdigung der belangten Behörde im genannten Zusammenhang der Nachprüfung standhält. Gegen diese Beweiswürdigung wird in der Beschwerde aber nichts Überzeugendes vorgetragen. Eine konkrete Auseinandersetzung mit den Feststellungen im angefochtenen Bescheid erfolgt in der Beschwerde nicht.

Der Vorwurf, das Parteiengehör sei verletzt worden, hätte sich die Finanzbehörde doch die bezughabenden Vereinbarungen und Agenturverträge vorlegen lassen können, widerspricht nicht nur der einleitenden Behauptung in der Beschwerde, die Abrechnungen und Agenturverträge seien vollinhaltlich der Finanzverwaltung vorgelegt worden, sondern übergeht auch das Ersuchen der belangten Behörde vom 10. Mai 1993 und die Ausführungen des Beschwerdeführers in der Vorhaltsbeantwortung vom 2. Juni 1993 und übersieht überdies, daß nur der Beschwerdeführer wissen konnte, welche Unterlagen bei ihm vorhanden sind und daher vorgelegt werden können. Es wäre daher seine Aufgabe gewesen, aus eigenem Antrieb allenfalls der Aufklärung des Sachverhaltes dienliche Unterlagen der Behörde vorzulegen.

Es ist unrichtig, daß im angefochtenen Bescheid ohne jede Begründung angenommen worden sei, "Scheckzahlungen" seien an die Spieler und nicht an die Agenturen gegangen; dies läßt sich dem bereits oben wiedergegebenen Sachverhalt iVm den im angefochtenen Bescheid wiedergegebenen Einzelfällen (B. 1.1.1. bis 1.3.1.) entnehmen. Die Beschwerde setzt dem nichts Konkretes entgegen. Die Behauptung, der "Sachverhalt" sei von der belangten Behörde "aus dem Zusammenhang herausgerissen" dargestellt und lasse "den wirklichen Vorgang unberücksichtigt", bleibt dermaßen im Allgemeinen hängen, daß ihr konkrete Bedenken gegen die Feststellungen der belangten Behörde nicht entnehmbar sind. Gleiches gilt für die Ausführungen in der Beschwerde zu den "Leihgebühren".

Die Beschwerde zeigt daher eine Unschlüssigkeit der Beweiswürdigung der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid nicht auf. Auf Grund der einzelnen im angefochtenen Bescheid geschilderten Vorfälle war die Schlußfolgerung der belangten Behörde, bei den Agenturhonoraren und Leihgebühren habe es sich ganz allgemein und auch nach dem Wissen und Willen des Beschwerdeführers in Wahrheit um Spielerentlohnung gehandelt, umso naheliegender, als die belangte Behörde - von der Beschwerde völlig unwidersprochen - festgestellt hat, daß die in den Lohnkonten ausgewiesenen Lohnzahlungen unter den Entlohnungsansprüchen der Spieler laut ihren Verträgen lagen. Die belangte Behörde verstieß mit ihrer Beweiswürdigung daher weder gegen Denkgesetze noch gegen menschliches Erfahrungsgut.

Da der festzustellende Sachverhalt Auslandsbezüge aufwies, in die sich der Beschwerdeführer eingelassen hatte, wäre es an diesem gelegen, durch konkrete und vollständige Aufklärung der Tatsachen den Anschein zu widerlegen, der sich

für die belangte Behörde auf Grund der ihr zur Kenntnis gelangten Umstände bot. Daß dies geschehen sei, läßt sich der Beschwerde nicht entnehmen.

Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid das Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen für die Festsetzung der Nachforderungen mittels Pauschbetrages ausführlich dargelegt und begründet. Dem setzt die Beschwerde kein konkretes, stichhaltiges Vorbringen entgegen, das Bedenken gegen die Richtigkeit des festgestellten Sachverhaltes hervorruft. Auf Grund des oben wiedergegebenen, von der belangten Behörde festgestellten Sachverhaltes war wegen der beträchtlichen Mängel der Aufzeichnungen die genaue Ermittlung der auf den einzelnen Arbeitnehmer infolge der Nachforderungen entfallenden Lohnsteuer ohne unverhältnismäßige Schwierigkeiten nicht möglich und daher gemäß § 86 Abs. 2 EStG 1972 bzw. 1988 die Nachforderung in einem Pauschbetrag zulässig.

Bei seinem Vortrag des Beschwerdegrundes inhaltlicher Rechtswidrigkeit geht der Beschwerdeführer entgegen § 41 VwGG nicht von dem von der belangten Behörde auf Grund eines nicht zu beanstandenden Verfahrens festgestellten Sachverhalt aus. Die Beschwerde ist daher zu diesem Beschwerdegrund nicht dem Gesetz gemäß ausgeführt. Sie kann schon deshalb nicht zum Erfolg führen.

Da die belangte Behörde davon ausgegangen ist, daß die Agentenhonorare und die Leihgebühren in Wahrheit mit Wissen und Willen des Arbeitgebers Arbeitslohn darstellten, kann der Beschwerde die Aufzählung der an Agenturen und Vereine erfolgten Zahlungen und Überweisungen nicht zum Erfolg verhelfen.

Inkassoermächtigungen von Agenturen an Spieler wurden im Verwaltungsverfahren weder konkret behauptet noch nachgewiesen. Das diesen Zusammenhang betreffende - im übrigen im Allgemeinen steckenbleibende - Beschwerdevorbringen unterliegt daher dem Neuerungsverbot (§ 41 VwGG).

Hinsichtlich der Festsetzung der Höhe der pauschalierten Nachforderung ist das Beschwerdevorbringen schon deshalb aussichtslos, weil der Beschwerdeführer von der ihm im Vorhalt vom 9. Juni 1993 eingeräumten Möglichkeit der Stellungnahme keinen Gebrauch gemacht hat, in diesem Vorhalt aber bereits die im angefochtenen Bescheid vorgenommene Berechnung ausführlich dargelegt und erläutert worden war. Das verwaltungsgerichtliche Verfahren dient aber nicht dazu, Vorbringen nachzuholen, das im Verwaltungsverfahren versäumt wurde. Die Aufzählung von zahlreichen Beträgen, die hinsichtlich näher bezeichneter Spieler angeblich Spesenersatz dargestellt hätten, und die Behauptung, zwei Drittel der Spieler hätten nur Spesenersatz erhalten, kann daher als unzulässige Neuerung im Beschwerdeverfahren ebenfalls keine Beachtung mehr finden.

Daß für den Beschwerdeführer nicht ermittelbar sei, was - auf Grund der pauschalen Nachforderung - auf den einzelnen Arbeitnehmer entfalle (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. Mai 1993, 92/15/0037), behauptet der Beschwerdeführer nicht.

Auf die Unterscheidung zwischen Spielern mit hohem und mit niedrigem Einkommen wurde von der belangten Behörde dadurch Rücksicht genommen, daß sie für die zuletzt genannte Kategorie - anders als das Finanzamt - Lohnsteuer überhaupt nicht mehr festsetzte, was dem Beschwerdeführer ebenfalls bereits aus dem Vorhalt bekannt war.

Die Beschwerde zeigt somit keine im Rahmen des Beschwerdepunktes relevante Rechtswidrigkeit auf, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen war.

Die Entscheidung über Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 104/1991.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1993:1993140139.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2024 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at