

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Gerhild Fellner
in der Beschwerdesache der N GesBR, Adr, vertreten durch Wirtschaftstreuhänder
Steuerberater Dr. Harald Dorner, Walgaustraße 37, 6832 Röthis,
betreffend die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 27.06.2017,
hinsichtlich

1. Wiederaufnahme des Verfahrens zur Umsatzsteuer 2011 bis 2015 und
2. Umsatzsteuer 2011 bis 2015

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerden gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Umsatzsteuer 2011 bis 2015 werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
2. Den Beschwerden gegen die Umsatzsteuerbescheide 2011 bis 2015 wird im Umfang der Beschwerdevorentscheidungen teilweise Folge gegeben.
Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den Beschwerdevorentscheidungen vom 20.7.2017 zu entnehmen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verwaltungsgeschehen:

Die angefochtenen **Bescheide** enthielten die Begründung, die Erledigung weiche von den ursprünglichen Bescheiden insofern ab, als die steuerfreien Umsätze mit Null angesetzt und keine pauschalen Vorsteuern in Abzug gebracht worden wären.

Mit Ergänzungsersuchen vom 16.5.2017 habe das Finanzamt nachgefragt, ob für die angeführten Ausfuhrlieferungen entsprechende Ausfuhrnachweise vorhanden seien. Durch die Beantwortung habe die Abgabenbehörde Kenntnis erlangt, dass tatsächlich keine Ausfuhrlieferungen erfolgt seien. Die Firma A in B sei der einzige Kunde der beschwerdeführenden GesBR, es handle sich um ein B2B Reverse Charge Business und die Abwicklung erfolge ausschließlich über das Internet. Der Leistungsort liege somit im Ausland. Dies sei als neu hervorgekommene Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 1 BAO zu werten.

Am 7.6.2017 erging ein weiteres Ergänzungsersuchen des Finanzamtes. Darin wurden die Bedenken gegen die Geltendmachung der Vorsteuerpauschalierung für die im Ausland erzielten Umsätze mitgeteilt. Es wurde insbesondere festgehalten, dass es sich bei den seitens der beschwerdeführenden GesBR als steuerfrei behandelten Auslandsumsätzen tatsächlich um nicht steuerbare Auslandsumsätze handle, die nicht in die Umsatzsteuererklärung aufzunehmen gewesen wären. Diese Umsätze müssten auch bei der Ermittlung der nach § 14 UStG 1994 abziehbaren Vorsteuer außer Ansatz bleiben. Es wurde seitens des Finanzamtes auf entsprechende Fachliteratur hingewiesen.

In der Folge brachte die GesBR durch ihre steuerliche Vertretung **Beschwerden** ein und führte aus:

Was die Wiederaufnahmebescheide betreffen, seien die nach § 14 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 pauschal ermittelten Vorsteuerbeträge in der Umsatzsteuererklärung ausgewiesen worden. Von neu hervorgekommenen Tatsachen oder Beweismitteln könne daher nicht die Rede sein.

Im Hinblick darauf, dass § 14 UStG 1994 nicht auf § 17 Abs. 5 UStG 1994 verweise, sei die in der Bescheidbegründung des Finanzamtes zitierte Kommentarstelle überschießend und nicht einsichtig. Der Gesamtumsatz gemäß § 17 Abs. 5 UStG 1994 meine jenen nach § 17 Abs. 2 UStG 1994. Er betreffe nicht Umsätze im Sinne der §§ 21 und 23 EStG 1988, also nicht Umsätze aus Gewerbebetrieb wie im vorliegenden Fall. Die Bezugnahme auf § 17 Abs. 5 leg. cit. gehe daher ins Leere.

Auch gemeinschaftsrechtlich spreche nichts gegen die in der Beschwerde vorgebrachte Interpretation, hingegen viel gegen die rückwirkende und rechtswidrige Aushöhlung langjährig bestehender Vorsteuerabzugsberechtigung.

In Ergänzung wurden seitens der beschwerdeführenden GesBR die tatsächlich angefallenen Vorsteuerbeträge bekannt gegeben. Dies waren für 2011 € 69,55, für 2012 € 195,08, für 2013 € 228,41, für 2014 € 253,40 und für 2015 € 305,00.

Es ergingen **Beschwerdevorentscheidungen**, mit denen

1)

Die Beschwerden gegen die **Wiederaufnahmebescheide** als unbegründet abgewiesen wurden. Gemäß § 303 Abs. 1 BAO könne ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn u.

a. Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorkämen und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Im Zuge zweier Ergänzungsersuchen habe die Finanzbehörde davon Kenntnis erlangt, dass die beschwerdeführende GesBR keine steuerfreien Ausfuhrlieferungen durchgeführt habe. Sie habe Beratungsleistungen an die Firma A in B erbracht, welche nach § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort steuerbar seien (mit Reverse Charge nach § 19 UStG 1994). Die Tatsache, dass, entgegen den Angaben in der Umsatzsteuererklärung, keine steuerfreien Ausfuhrlieferungen getätigt worden seien, sei der Abgabenbehörde erst durch die Beantwortung der Ergänzungsersuchen bekannt geworden.

Die steuerlichen Auswirkungen, die sich dadurch ergäben, dass keine Inanspruchnahme der pauschalen Vorsteuern nach § 14 Absatz ein Z. 1 Umsatzsteuergesetz 1994 in Frage käme, könnten nicht als geringfügig angesehen werden. Die gemäß § 20 BAO anzustellende Interessenabwägung habe zudem ergeben, dass dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit zu geben gewesen sei.

2)

Was die neuen **Umsatzsteuerschbescheide** betreffe, sei auszuführen: Der Durchschnittssatz für nach § 14 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 abziehbare Vorsteuerbeträge mache 1,8 % des Gesamtumsatzes aus Tätigkeiten im Sinne der §§ 22 und 23 des EStG 1988 aus. Solche Tätigkeiten seien all jene, die einkommensteuerrechtlich zu Einkünften aus selbstständiger Arbeit (§ 22 EStG 1988) oder Gewerbebetrieb (§ 23 EStG 1988) führten.

Im Gegensatz zur Basispauschalierung nach § 17 EStG 1988, die sich auf Umsätze im Sinne des § 125 Abs 1 BAO beziehe, stelle der Durchschnittssatz in Höhe von 1, 8 % auf den Gesamtumsatz nach § 17 Abs 5 UStG ab. Auch die Verwaltungspraxis beziehe sich für die pauschale Vorsteuer i.H.v. 1,8 % auf den Gesamtumsatz nach § 17 Abs. 5 UStG 1994.

Es ergingen Hinweise auf die Fachliteratur sowie auf die Umsatzsteuerrichtlinien, RZ 2233.

Definitionsgemäß umfasse der Gesamtumsatz nach § 17 Abs. 5 UStG 1994 die im Inland steuerbaren Lieferungen und sonstigen Leistungen. Abweichungen zwischen der ertragsteuerlichen Berechnungsbasis (§ 125 BAO) und der umsatzsteuerlichen Berechnungsgrundlage (§ 17 Abs. 5 UStG) für die Vorsteuerpauschalierung ergäben sich insofern u. a. bei im Ausland ausgeführten Leistungen.

Die vom Beschwerdeführer erbrachten sonstigen Leistungen seien, wie sich aus der Beantwortung der Ergänzungsersuchen ergeben habe, nach § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Firma A in B) steuerbar. Daher liege der Leistungsort im Ausland. Die im Ausland erzielten Umsätze blieben - mangels Vorliegens einer im Inland steuerbaren sonstigen Leistung - nach § 17 Abs. 5 UStG 1994 außer Betracht. Ein Abzug der mit nicht steuerbaren Umsätzen in Zusammenhang stehenden Vorsteuern auf dem Durchschnittssatz komme nicht in Frage.

Die von Beschwerdeführerseite bekanntgegebenen, tatsächlich angefallenen Vorsteuern seien jedoch berücksichtigt worden.

Die beschwerdeführende GesBR brachte daraufhin durch ihren steuerlichen Vertreter einen **Antrag auf Vorlage** ihrer Beschwerden an das Bundesfinanzgericht ein und führte aus:

Alles bisher Vorgebrachte bleibe aufrecht. § 14 UStG 1994 definiere durch Querverweise auf EStG und BAO eigene Umsatzgrenzen als Bemessungsgrundlage für den Vorsteuerabzug. § 14 UStG 1994 hänge gerade nicht von der Anwendung des § 17 UStG 1994 (Besteuerung nach vereinbarten Entgelten) und dem in dessen Abs. 5 bestimmten Gesamtumsatz ab. Die in der Beschwerdevorentscheidung vertretene Ansicht sei verfehlt, eine Differenzierung nach B2B Umsätzen könne der zitierten Bestimmung nicht entnommen werden.

In einer **Stellungnahme zum Vorlagebericht** wurde seitens des Finanzamtes erneut festgehalten, dass für im Inland nicht steuerbare sonstige Leistungen keine nach dem Durchschnittssatz ermittelten Vorsteuerbeträge in Abzug gebracht werden könnten.

II. Sachverhalt:

- Betriebsgegenstand der beschwerdeführenden GesBR war im Streitzeitraum die Programmierung von Softwareanpassungen sowie Sondermodulen.
- Die Leistungen wurden an die Firma AC in B, E, erbracht.
- Bei der geschäftlichen Tätigkeit handelte es sich um ein B2B-Reverse-Charge-Business, dessen Abwicklung ausschließlich über das Internet erfolgte.
- Die Firma A war einziger Kunde der beschwerdeführenden GesBR.
- Als A keine weiteren Softwaremodule mehr benötigte, wurde die betriebliche Tätigkeit der GesBR mit Ende 2016 eingestellt.

III. Gesetzliche Grundlagen:

1. Wiederaufnahmebescheide:

Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann gemäß **§ 303 Abs. 1 lit b BAO** idF BGBl I 2013/14 auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorkommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

2. Umsatzsteuerbescheide:

Gemäß **§ 14 Abs. 1 Z. 1 UStG** 1994 idF BGBl. I Nr. 134/2003, können Unternehmer die abziehbare Vorsteuerbeträge wahlweise nach folgenden Durchschnittssätzen ermitteln:

Unternehmer, bei denen die Voraussetzungen gemäß § 17 Abs. 2 Z. 2 des EStG 1988 für die Ermittlung der Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz vorliegen, können die abziehbaren Vorsteuerbeträge mit einem Durchschnittssatz von 1,8 % des Gesamtumsatzes aus Tätigkeiten im Sinne des § 22 und § 23 des EStG 1988... berechnen...

§ 17 Abs. 1 EStG 1988 in der Fassung BGBl. I Nr. 112/2012 normiert, dass bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden können...

Gemäß **§ 17 Abs. 2 Z. 2 EStG** 1988 setzt die Anwendung des Durchschnittssatzes gemäß Abs. 1 voraus, dass die Umsätze im Sinne des § 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung des vorangegangenen Wirtschaftsjahres nicht mehr als € 220.000 betragen.

IV. Rechtliche Würdigung:

1.

Strittig ist: Liegen neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel vor, die eine Wiederaufnahme der Verfahren rechtfertigen?

Bei der Untersuchung, ob angeführte Wiederaufnahmegründe den Wiederaufnahmetatbestand erfüllen, ist nach ständiger Rechtsprechung und herrschender Lehre zu unterscheiden zwischen "nova producta" und "nova reperta". Nur die nova reperta, das sind Tatsachen, die im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits existent waren, die jedoch – weil unbekannt – im Verfahren unberücksichtigt blieben und erst später neu hervorgekommen sind, stellen Wiederaufnahmegründe dar. Nova producta, die erst nach Bescheiderlassung entstanden sind, kommen von vornherein nicht für die

Begründung einer Wiederaufnahme in Betracht, weil sie auch nicht in dem mit Bescheid abgeschlossenen Verfahren berücksichtigt hätten werden können.

Ein allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen schließt die amtswegige Wiederaufnahme nicht aus (Ritz, BAO⁶, § 303, Tz 33, mit Hinweisen auf die höchstgerichtliche Rechtsprechung).

Die Verfügung der Wiederaufnahme liegt im **Ermessen**. Ziel ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis. Wiederaufnahmen werden in der Regel nicht zu verfügen bzw. zu bewilligen sein, wenn die steuerlichen Auswirkungen bloß geringfügig sind (Ritz BAO⁶, § 303 Tz 71). Die Ermessensübung ist entsprechend zu begründen.

Gegenständlich wurden in den Erstbescheiden **erklärungsgemäß** steuerfreie, zum Vorsteuerabzug berechtigende Ausfuhrlieferungen iSd § 6 Abs. 1 Z 1 iVm § 7 UStG 1994 in Ansatz gebracht. Erst **aufgrund späterer Ergänzungsansuchen des Finanzamtes** ergab sich, dass es sich bei der geschäftlichen Tätigkeit der beschwerdeführenden GesBR um ein B2B Reverse Charge Business handelte (§ 3a Abs. 6 UStG 1994), das über das Internet abgewickelt wurde. Der Leistungsort befand sich somit im Ausland. Es lagen daher keine steuerfreien, vielmehr nicht steuerbare Auslandsumsätze vor, die weder in die Umsatzsteuererklärung aufzunehmen, noch bei der Ermittlung der pauschalierten Vorsteuer gemäß § 14 UStG 1994 zu berücksichtigen gewesen wären.

Der Umstand, dass keine steuerfreien, sondern nicht steuerbare Auslandsumsätze vorlagen, war bereits im Zeitpunkt der Erstbescheiderlassung gegeben. Es handelte sich daher um nova reperta, dh, um neu hervorgekommene Tatsachen, die grundsätzlich zur Wiederaufnahme des Verfahrens berechtigen.

Es wird von Seiten des BFG nicht in Abrede gestellt, dass die Ausforschung dieser besteuierungsrelevanten Sachverhaltselemente der Abgabenbehörde schon vor Erlassung der Erstbescheide möglich gewesen wäre. Da aber ein allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung - wie oben ausgeführt - nach herrschender Lehre die amtswegige Wiederaufnahme unter der Voraussetzung eines nicht überschießend ausgeübten Ermessens nicht ausschließt, kam es im Streitfall zu Recht zur Wiederaufnahme der Verfahren.

Die Ermessensübung wurde gegenständlich mit den nicht geringen steuerlichen Auswirkungen, sowie dem Vorrang des Prinzips der Rechtsrichtigkeit vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit begründet (siehe oben, BVE).

Den entsprechenden Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung, welcher im Sinne der höchstgerichtlichen Judikatur Vorhaltscharakter zukommt, ist die beschwerdeführenden GesBR durch ihre steuerliche Vertretung in ihrem Vorlageantrag nicht weiter entgegengetreten.

Die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren waren nach allem Ausgeführten spruchgemäß als unbegründet abzuweisen.

Strittig ist: Trifft es zu, dass die gesetzliche Vorsteuerpauschalierung gemäß § 14 Abs. 1 UStG 1994 an den Gesamtumsatzbegriff iSd § 17 Abs. 5 UStG 1994 anknüpft?

Nach herrschender Lehre bezieht sich die Gesamtumsatzdefinition gemäß § 17 Abs. 5 UStG 1994 einerseits auf die Istbesteuerung nach § 17 Abs. 2, andererseits auf die gesetzliche Vorsteuerpauschalierung nach § 14 Abs. 1 UStG 1994 (Ruppe, UStG 1994², § 17, Tz 56 sowie Ruppe/Achatz, UStG⁵, § 17, Tz 56).

Beide oben genannten Kommentarstellen – sie decken die Vorsteuerpauschalierung auch für den Geltungszeitraum des § 14 UStG 31.12.2003 bis 31.12.2015, in den die Streitjahre fallen, ab – führen im Weiteren zu § 17 Abs. 5 UStG 1994 übereinstimmend aus: ...*“Die Formulierung des Abs. 5 mit der Differenzierung zwischen Soll- und Istbesteuerung ist nicht geglückt; sie vermengt Steuergegenstand und Bemessungsgrundlage. In beiden Fällen sind vom Steuergegenstand her maßgebend **die steuerbaren Lieferungen (inkl der ig Lieferungen) und sonstigen Leistungen**Von der Bemessungsgrundlage her ist zu unterscheiden zwischen Soll- und Istbesteuerung. Ist der Gesamtumsatz für ein Jahr zu ermitteln, in dem nach Soll-Prinzip zu versteuern war, sind hinsichtlich der Lieferungen und sonstigen Leistungen die vereinbarten Entgelte (zuzüglich freiwilliger Entgelte und Entgelte von dritter Seite) maßgebend, im Fall der Istbesteuerung die vereinnahmten Entgelte.“*(Ruppe, Ruppe/Achatz aaO, § 17, Tz 57).

Die zitierten Kommentare erläutern weiters zu § 14 in Tz 19: *„Der Durchschnittssatz der abziehbaren Vorsteuern bezieht sich auf den Gesamtumsatz aus Tätigkeiten iSd §§ 22 und 23 EStG, ausgenommen Umsätze aus Hilfgeschäften. **Die Größe „Gesamtumsatz“ ist in § 17 Abs. 5 definiert und umfasst im Wesentlichen die Entgelte für steuerbare Leistungen.....Nicht steuerbare Umsätze (zB Auslandsumsätze) zählen nicht zur Berechnungsgrundlage, obwohl mit ihnen Vorsteuern verbunden sein können, die prinzipiell nach § 12 abzugsfähig sind.**“*

Der Vollständigkeit halber wird auch auf die UStR 2000, Rz 2233 hingewiesen, die zum Ausdruck bringen, die pauschale Vorsteuer betrage 1,8% des Gesamtumsatzes. **Der Gesamtumsatz sei in § 17 Abs. 5 UStG 1994 definiert und umfasse die steuerbaren Lieferungen und sonstigen Leistungen.**

Aus der herrschenden Lehre und Praxis lässt sich somit unzweifelhaft ableiten, von welcher Bemessungsgrundlage die Vorsteuerpauschalierung gemäß § 14 UStG 1994 ausgeht. Den Ausführungen in der Beschwerde, wonach § 17 Abs. 5 UStG 1994 nicht den für die Vorsteuerpauschalierung ausschlaggebenden Gesamtumsatz abbilde, kann daher nicht gefolgt werden.

Soweit der steuerliche Vertreter in seinem Vorlageantrag zum Ausdruck bringt, „spätere B2B-Bestimmungen seien der unverändert gebliebenen Norm“ – womit wohl § 14 UStG 1994 idF BGBl. I 2003/134 gemeint ist – „aufgepfropft worden“, ist ihm zu entgegnen:

§ 3a Abs. 6 UStG 1994 enthielt schon in der Fassung BGBl. I Nr. 52/2009 die Normierung, dass eine von einem Unternehmer an einen anderen Unternehmer ausgeführte sonstige

Leistung (B2B-Leistung) grundsätzlich als an jenem Ort ausgeführt gilt, von dem aus der Empfänger der Leistung sein Unternehmen betreibt (Empfängerortprinzip). Wird die sonstige Leistung an die Betriebsstätte eines Unternehmers ausgeführt, so ist der Ort der Betriebsstätte maßgebend. Diese gesetzliche Regelung steht bis heute unverändert in Geltung (BGBl. I Nr. 118/2015).

Betreibt der leistende Unternehmer sein Unternehmen im Inland, der leistungsempfangende Unternehmer das seine im Ausland, so liegt der Leistungsort aus österreichischer Sicht im Ausland; **Steuerbarkeit ist in Österreich nicht gegeben**, unabhängig davon, ob der Leistungsempfänger seinen Sitz in einem anderen Mitgliedstaat oder einem Drittland hat (vgl. *Ruppe/Achatz*, UStG⁵, § 3a, Tz 54, 55).

Die Neufassung des § 14 UStG 1994 mit Wirkung ab 1.1.2016, BGBl. I Nr. 118/2015, unterscheidet sich von der für die Streitjahre geltenden Fassung BGBl. I Nr. 134/2003 nur insofern, als der Verweis in Abs. 1 auf § 17 Abs. 2 EStG, der bisher nur die Z 2 betraf (allein Umsatzgrenze für die Anwendung des Durchschnittssatzes relevant), auf die Z 1 ausgedehnt wurde. Die Vorsteuerpauschalierung ist somit ab 1.1.2016 nicht nur dann ausgeschlossen, wenn die Umsatzgrenze (Abs. 2 Z 2 leg. cit.) überschritten wird, sondern auch schon dann, wenn Buchführungspflicht besteht oder freiwillig Bücher geführt werden (Abs. 2 Z 1 leg. cit.).

Keine Änderung beinhaltet die Novellierung hinsichtlich der Gesamtumsatzverständnisses als Pauschalierungsgrundlage, wie auch aus den oben zitierten - alten und neuen - Kommentartexten ablesbar ist.

Inwieweit § 3a Abs. 6 UStG 1994 in der für die Streitjahre geltenden Fassung nicht mit der Vorsteuerpauschalierungsregelung gemäß § 14 UStG 1994 idgF in Einklang zu bringen sein sollte, hat der steuerliche Vertreter nicht substantiiert dargetan. Auch die Behauptung, dass § 14 UStG 1994 durch "Querverweise auf EStG und BAO eigene Umsatzgrenzen definiere" hat er nicht weiter erläutert.

Was die Praxis betrifft, weist gerade auch die von ihm als Stütze seiner Position zitierte Rz 2233 der UStR 2000 auf den Gesamtumsatz gemäß § 17 Abs. 5 UStG 1994 hin (siehe auch oben): "*Die pauschale Vorsteuer beträgt 1,8 % oder einen nach den Verordnungen festgesetzten **Prozentsatz des Gesamtumsatzes** mit Ausnahme der Umsätze aus Hilfsgeschäften Der **Gesamtumsatz ist in § 17 Abs. 5 UStG 1994 definiert**. Darunter sind die steuerbaren Lieferungen und sonstigen Leistungen zu verstehen*".

Zumal nach allem Ausgeführten die hier zu beurteilenden sonstigen Leistungen in Österreich nicht steuerbar sind, war spruchgemäß zu entscheiden.

Die tatsächlich angefallenen Vorsteuerbeträge wurden mit den Beschwerdeentscheidungen, auf die an dieser Stelle verwiesen wird, berücksichtigt.

V. Zulässigkeit/Unzulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die zu beurteilende Rechtsfrage ist im Gesetz so eindeutig gelöst, dass nur eine Möglichkeit der Auslegung ernstlich in Betracht zu ziehen ist und daran keine Zweifel bestehen können.

Feldkirch, am 11. April 2019