

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache K, (Bf.)vertreten durch Dr. Helmut Herbert Moritz, Schottenbastei 6 Tür 8, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 19.12.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 04.12.2017, betreffend Abgabenerhöhung nach § 10 Abs. 2 Kapitalabfluss-Meldegesetz zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird antragsgemäß abgeändert.

Abgabenart Zeitraum Mehrbetrag

E 2007 10.511,87 €

E 2008 14.971,07 €

E 2009 13.215,38 €

E 2010 19.657,63 €

E 2011 7.219,55 €

E 2012 2.510,08 €

Summe der Mehrbeträge 68.085,58 €

davon Abgabenerhöhung 15 % 10.212,84 €

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 4.12.2017 wurde gemäß § 10 Abs. 2 Kapitalabfluss-Meldegesetz eine Abgabenerhöhung von € 11.541,32 aufgrund nachstehender Bemessungsgrundlage festgesetzt:

Abgabenart Zeitraum Mehrbetrag

E 2006 8.856,55 €

E 2007 10.511,87 €

E 2008 14.971,07 €

E 2009 13.215,38 €

E 2010 19.657,63 €

E 2011 7.219,55 €

E 2012 2.510,08 €

Summe der Mehrbeträge 76.942,12 €

davon Abgabenerhöhung 15 % 11.541,32 €

Begründung:

Wird Selbstanzeige (§ 29 FinStrG) wegen Finanzvergehen erstattet, denen ein Sachverhalt zugrunde liegt, der zur Bildung von Vermögenswerten geführt hat, deren Zufluss gemäß § 6 Kapitalabfluss-Meldegesetz meldepflichtig ist, tritt gemäß § 10 Abs 2 Kapitalabfluss-Meldegesetz strafbefreiende Wirkung nur insoweit ein, als auch eine Abgabenerhöhung in sinngemäßer Anwendung des § 29 Abs. 6 FinStrG entrichtet wird. Die Höhe dieser Abgabenerhöhung bemisst sich mit einem Prozentsatz der Summe der sich aus der Selbstanzeige ergebenden Mehrbeträge. Sie beträgt bis zu einer Summe von € 33.000,- 5 %, bis zu einer Summe von € 100.000,- 15 %, bis zu einer Summe von € 250.000,- 20 % und bei einer darüber hinausgehenden Summe 30 %.

Die gegenständliche Selbstanzeige wurde am. 19.12.2016 erstattet und unterliegt den o.a. Bestimmungen des Kapitalabfluss-Meldegesetzes.

Aufgrund der sich aus der Selbstanzeige ergebenden Summe der Mehrbeträge von € 76.942,12 ist die Abgabenerhöhung in sinngemäßer Anwendung des § 29 Abs. 6 FinStrG mit 15% zu bemessen.

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 18.12.2017 mit folgender Textierung:

"1. Begründung

Im Rahmen der eingereichten Selbstanzeige vom 19. Dezember 2016 wurden vom Bf. Kapitaleinkünfte für die Jahre 2006 bis 2012 gegenüber der Finanzbehörde offengelegt. Die Selbstanzeige betraf ausländisches Kapitalvermögen, welches im Jahr 2012 nach

Österreich übertragen wurde. Mit Bescheiden vom 22. Dezember 2016 bzw. vom 29. März 2017 wurde die Abgabenschuld für die Jahre 2006 bzw 2007 bis 2012 neu festgesetzt.

Mit Bescheid vom 04. Dezember 2017 wurde gem. § 10 Abs. 2 Kapitalabfluss-Meldegesetz eine Abgabenerhöhung iHv 15% auf einen Mehrbetrag iHv 76.942,12, somit iHv EUR 11.541,32, festgesetzt. Der Bemessung der Abgabenerhöhung wurden von der Behörde folgende Beträge zugrunde gelegt:

Jahr Steuerschuld in EUR

2006 8.856,55

2007 10.511,87

2008 14.971,07

2009 13.215,38

2010 19.657,63

2011 7.219,55

2012 2.510,08

Summe 76.942,12

Gem. § 209 Abs 3 BAO verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe jedoch spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches. Die Finanzbehörde geht allerdings offensichtlich davon aus, dass auch Abgabenschulden aus Jahren, die bereits absolut verjährt sind, in die Bemessung der Abgabenerhöhung mit ein zu beziehen sind.

2. Rechtliche Beurteilung

Wird eine Selbstanzeige (§ 29 FinStrG) wegen Finanzvergehen erstattet, denen ein Sachverhalt zugrundeliegt, der zur Bildung von Vermögenswerten geführt hat, deren Zufluss gem. § 6 lit. c Kapitalabfluss-Meldegesetz meldepflichtig ist, tritt gem. § 10 Abs. 2 Kapitalabfluss-Meldegesetz strafbefreiende Wirkung nur insoweit ein, als auch eine Abgabenerhöhung in sinngemäßer Anwendung des § 29 Abs. 6 FinStrG entrichtet wird.

Gem. § 29 Abs. 6 FinStrG tritt strafbefreiende Wirkung von anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen erstatteten Selbstanzeige hinsichtlich zumindest grob fahrlässig begangener Finanzvergehen nur insoweit ein, als neben den verkürzten Abgaben auch eine bescheidmäßig festzusetzende Abgabenerhöhung rechtzeitig entrichtet wird. Die Höhe dieser Abgabenerhöhung bemisst sich mit einem Prozentsatz der Summe der sich aus der Selbstanzeige ergebenden Mehrbeträge. Sie beträgt bis zu einer Summe von EUR 33.000,00 5%, bis zu einer Summe von EUR 100.000,00 15%, bis zu einer Summe von EUR 250.000,00 20% und bei einer darüberhinausgehenden Summe 30%.

Gem. § 29 Abs. 6 FinStrG handelt es sich bei der Abgabenerhöhung um eine Nebenabgabe im Sinne des § 3 Abs. 2 lit. a BAO.

Das Recht eine Nebenabgabe festzusetzen verjährt gem. § 207 Abs. 1 letzter Satz BAO gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe selbst.

Gern § 209 Abs. 3 BAO verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe jedoch spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches. Jahre, die bereits abgabenrechtlich verjährt sind, und für welche daher keine Steuer mehr festgesetzt werden kann, sind daher in die Berechnung der Abgabenerhöhung nicht miteinzubeziehen.

Daraus ergibt sich, dass in die Berechnung der Abgabenerhöhung nur die Beträge der Jahre 2007 bis 2012 einfließen. Dies ergibt in Summe daher einen Betrag iHv EUR 68.085,57, worauf eine Abgabenerhöhung iHv 15%, somit EUR 10.212,84, festzusetzen ist.

3. Ersuchen

Aus diesen genannten Gründen beantragen wir daher die Aufhebung des Bescheides betreffend die Abgabenerhöhung gem. § 10 Abs. 2 Kapitalabfluss-Meldegesetz für die Jahre 2006 bis 2012 sowie die Festsetzung der Abgabenerhöhung iHv EUR 10.212,84.

Gleichzeitig ersuchen wir gem. § 212 Abs. 1 BAO um Stundung des Betrages iHv EUR 1.328,48 betreffend die Abgabenerhöhung resultierend aus der Abgabenschuld für das Jahr 2006 bis zur Entscheidung über die Beschwerde."

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 24.4.2018 abgewiesen und dazu ausgeführt:

"Die Beschwerde wurde gegen den Bescheid über die Abgabenerhöhung für das Jahr 2006 eingereicht. Begründet wurde dies mit § 207 Abs. 2 letzter Satz, welcher besagt, dass das Recht eine Nebenabgabe festzusetzen gleichzeitig mit dem Recht der auf Festsetzung der Abgabe selbst verjährt.

Diesbezüglich ist auszuführen, dass selbst wenn die Festsetzung der Stammabgabe auch nach Eintritt der Verjährung zulässig ist, aus Gründen der Akzessorietät zu der jeweiligen Stammabgabe gerechtfertigt scheint, anlässlich ihrer Festsetzung auch noch die im letzten Satz des § 207 Abs. 2 aufgezählten Nebenansprüche trotz eingetretener Verjährung festzusetzen zu dürfen (vgl. *Ritz*, BAO 6, § 207 Tz 12).

Der Bescheid hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2006 wurde unbestritten am 22.12.2016 und somit vor Eintritt der Verjährung erlassen. Daher erfolgte auch die Festsetzung der Abgabenerhöhung für das Jahr 2006 rechtmäßig, da die Akzessorietät zur Stammabgabe gegeben ist."

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 23.5.2018 in dem nach Wiederholung des Beschwerdevorbringens ergänzend ausgeführt wurde, dass in der Begründung der Beschwerdeverentscheidung auf *Ritz*, BAO 6, § 207 Rz 12 verwiesen werde, wonach die Festsetzung einer Nebenabgabe aus Gründen der Akzessorietät zur Stammabgabe auch nach Eintritt der Verjährung zulässig wäre. Die Behörde übersehe dabei jedoch, dass das nur dann gelten könnte (*Ritz* verweist hier auf *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO, § 207 Anm 28 und steht meines Erachtens dieser Rechtsansicht durchaus kritisch gegenüber), wenn gem. § 209a Abs. 1 oder 2 BAO auch die Stammabgabe nach Ablauf der Verjährung noch festgesetzt werden könne. Dies sei dann der Fall, wenn die Festsetzung der Stammabgabe von einer Beschwerdeverentscheidung oder einem Erkenntnis abhängig sei. Dieser Sachverhalt liege jedoch nicht vor. Als die Nebenabgabe festgesetzt worden sei, sei die absolute Verjährung bereits eingetreten, § 209a BAO sei im vorliegenden Fall nicht anzuwenden gewesen. Für diesen Fall betone *Ritz* in der oben zitierten Randziffer sogar, dass das Recht eine Nebenabgabe festzusetzen gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Stammabgabe verjährt.

Es werde ersucht diese Rechtsfrage dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

Gleichzeitig werde gemäß § 212 Abs. 1 BAO um Stundung des Betrages iHv EUR 1.328,48 betreffend die Abgabenerhöhung resultierend aus der Abgabenschuld für das Jahr 2006 bis zur Entscheidung über die Beschwerde beantragt."

Die Beschwerde wurde erst am 11.7.2019 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt, wobei sich die Abgabenbehörde mit den Ausführungen im Vorlagebericht der

Rechtsansicht des Vertreters des Bf. anschloss und die Abänderung des angefochtenen Bescheides im Sinne des Beschwerdevorbringens anregte.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 10 Abs. 1 Kapitalabfluss-Meldegesetz (KapMeldeG) gilt: Wird Selbstanzeige (§ 29 FinStrG) wegen Finanzvergehen erstattet, denen ein Sachverhalt zugrunde liegt, der zur Bildung von Vermögenswerten geführt hat, deren Zufluss gemäß § 6 meldepflichtig ist, ist insoweit § 29 Abs. 3 lit. d FinStrG nicht anzuwenden.

Abs. 2: Für Selbstanzeigen gemäß Abs. 1 tritt strafbefreiende Wirkung nur insoweit ein, als auch eine Abgabenerhöhung entrichtet wird. § 29 Abs. 6 FinStrG gilt sinngemäß.

Gemäß § 6 Abs. 1 KapMeldeG sind meldepflichtig Kapitalzuflüsse von mindestens 50 000 Euro auf Konten oder Depots von

1. natürlichen Personen; ausgenommen von dieser Meldepflicht sind Kapitalzuflüsse auf Geschäftskonten von Unternehmern;

*2. A**** Stiftungen und stiftungsähnlichen Anstalten; im Zweifel kann der Meldepflichtige davon ausgehen, dass eine Anstalt stiftungsähnlich ist.*

Abs. 2: Sofern ein Kapitalzufluss von mindestens 50 000 Euro auf ein Konto oder Depot im Meldezeitraum vorliegt, so sind auch alle anderen im Meldezeitraum erfolgten Zuflüsse in die Meldung aufzunehmen.

Abs. 3: Die Meldung hat zu enthalten:

1. das verschlüsselte bereichsspezifische Personenkennzeichen für Steuern und Abgaben (vbPK SA); sofern das vbPK SA über das Stammzahlenregister nicht ermittelt werden konnte, sind Vorname, Zuname, Geburtsdatum, Adresse und Ansässigkeitsstaat aufzunehmen;

2. die Konto- oder Depotnummer und

3. den jeweiligen Betrag.

Abs. 4: Zum Zweck der Datenübermittlung sind die Meldepflichtigen gemäß § 5 berechtigt, wie Auftraggeber des öffentlichen Bereichs gemäß § 10 Abs. 2 des E-Government-Gesetzes – E-GovG, BGBl. I Nr. 10/2004, die Ausstattung ihrer Datenanwendungen mit vbPK SA von der Stammzahlenregisterbehörde zu verlangen. In diesem Zusammenhang anfallende Kosten inklusive jener der Stammzahlenregisterbehörde sind vom Meldepflichtigen gemäß § 5 zu tragen.

Gemäß § 7 Abs. 1 KapMeldG (Verfassungsbestimmung) ist die Meldepflicht wahrzunehmen:

*1. für Kapitalzuflüsse aus der B*****genossenschaft für den Zeitraum von 1. Juli 2011 bis 31. Dezember 2012,*

*2. für Kapitalzuflüsse aus dem A***** für den Zeitraum von 1. Jänner 2012 bis 31. Dezember 2013.*

Abs. 2: Die Meldungen sind spätestens bis 31. Dezember 2016 zu erstatten.

Gemäß § 29 Abs. 1 Finanzstrafgesetz (FinStrG) wird, wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung darlegt (Selbstanzeige). Die Darlegung hat, wenn die Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften den Zollämtern obliegt, gegenüber einem Zollamt, sonst gegenüber einem Finanzamt zu erfolgen. Sie ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

Abs. 2: War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offen gelegt werden, und binnen einer Frist von einem Monat die sich daraus ergebenden Beträge, die vom Anzeiger geschuldet werden, oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung entrichtet werden. Die Monatsfrist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Abgaben- oder Haftungsbescheides zu laufen und kann durch Gewährung von Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) auf höchstens zwei Jahre verlängert werden. Lebt die Schuld nach Entrichtung ganz oder teilweise wieder auf, so bewirkt dies unbeschadet der Bestimmungen des § 31 insoweit auch das Wiederaufleben der Strafbarkeit.

Abs. 3: Straffreiheit tritt nicht ein,

a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren,

b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war oder die Entdeckung der Verletzung einer zollrechtlichen Verpflichtung hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder

c) wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird, oder

d) bereits einmal hinsichtlich desselben Abgabenanspruches, ausgenommen Vorauszahlungen, eine Selbstanzeige erstattet worden ist.

Abs. 5: Die Selbstanzeige wirkt nur für den Anzeiger und für die Personen, für die sie erstattet wird.

Abs. 6: Werden Selbstanzeigen anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nach deren Anmeldung oder sonstigen Bekanntgabe erstattet, tritt strafbefreiende Wirkung hinsichtlich vorsätzlich oder grob fahrlässig begangener Finanzvergehen nur unter der weiteren Voraussetzung insoweit ein, als auch eine mit einem Bescheid der

Abgabenbehörde festzusetzende Abgabenerhöhung unter sinngemäßer Anwendung des Abs. 2 entrichtet wird. Die Abgabenerhöhung beträgt 5 % der Summe der sich aus den Selbstanzeigen ergebenden Mehrbeträgen. Übersteigt die Summe der Mehrbeträge 33 000 Euro, ist die Abgabenerhöhung mit 15 %, übersteigt die Summe der Mehrbeträge 100 000 Euro, mit 20 % und übersteigt die Summe der Mehrbeträge 250 000 Euro, mit 30 % zu bemessen. Insoweit Straffreiheit nicht eintritt, entfällt die Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabenerhöhung, dennoch entrichtete Beträge sind gutzuschreiben. Die Abgabenerhöhung gilt als Nebenanspruch im Sinne des § 3 Abs. 2 lit. a BAO.

Gemäß § 265 Abs. 1 w FinStrG ist § 29 Abs. 6 FinStrG in der Fassung der FinStrG - Novelle 2014 auf alle nach dem 30.9.2014 erstatteten Selbstanzeigen anzuwenden.

Gemäß § 207 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

Abs. 2: Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24a des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen, Säumniszuschläge oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

Gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabeananspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Abs. 3 lit. a: Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 ist bewirkt, mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabeananspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Unstrittig ist der Sachverhalt, dass der Bf. in den Jahren 2006 bis 2012 Kapitalerträge aus ausländischen Kapitalanlagen bezogen und nicht in Einkommensteuererklärungen für diese Jahre erklärt hat sowie die Höhe der bezogenen Kapitalerträge und die darauf beruhenden Nachforderungen an Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2012. Dazu

wurde am 19.12.2016 für den Bf. Selbstanzeige erstattet und die subjektive Tatseite der durch ihn begangenen Finanzvergehen im Beschwerdeverfahren nicht in Abrede gestellt.

Die Abgabennachforderungen und die Abgabenerhöhung für die Jahre 2007 bis 2012 wurden mit bewilligten Ratenzahlungen zur Gänze entrichtet.

Der auf Einkommensteuer 2006 entfallende Teilbetrag von € 1.328,28 wurde jedoch nicht antragskonform gestundet, sondern mit Bescheid der Abgabenbehörde vom 20.6.2018 ausgesetzt.

Aussetzung der Einhebung nach § 212 a BAO ist jedoch keine zulässige Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG (siehe dazu auch VfGH v. 26.11.2018, E 2242/017) und im Rahmen der Prüfung der Voraussetzungen zur Erzielung einer straufhebenden Wirkung einer Selbstanzeige ist verschuldensunabhängig zu prüfen ob alle Voraussetzungen vorliegen oder nicht, daher wäre gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG vorletzter Satz der Bescheid über die Festsetzung der Abgabenerhöhung schon aus diesem Grund abzuändern.

Jedoch ist dieser Fehler der Abgabenbehörde verfahrensgegenständlich irrelevant, da die zur Erzielung der straufhebenden Wirkung vorgesehene Abgabenerhöhung hinsichtlich der Einkommensteuer 2006 im Zeitpunkt ihrer Festsetzung bereits festsetzungsverjährt war.

Der auf Einkommensteuer 2016 entfallende Anteil an der Abgabenerhöhung hätte, wie auch die Nachforderung an Einkommensteuer für das Jahr 2006 gemäß § 207 Abs. 2 BAO nur bis zum Ablauf des Jahres 2016 festgesetzt werden dürfen.

Der Beschwerde war somit stattzugeben.

Am 4.12.2017 (Zeitpunkt der Bescheiderlassung zur Festsetzung der Abgabenerhöhung) war kein Rechtsmittelverfahren zur Abgabefestsetzung hinsichtlich der Einkommensteuer 2006 offen (die Festsetzung vom 22.12.2016 ist unbekämpft in Rechtskraft erwachsen), daher war eine Festsetzungsmöglichkeit einer Abgabenerhöhung nach § 209 a BAO zu diesem Zeitpunkt verfahrensgegenständlich nicht zu prüfen.

Zulässigkeit 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.

Eine solche Rechtsfrage liegt nicht vor.

