

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Marco Laudacher in der Beschwerdesache WWG, vom 16. August 2018, vertreten durch VW, gegen den Bescheid des Finanzamtes GW vom 13. Juli 2018, betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe wegen Nichtabgabe der Erklärung von Einkünften von Personengemeinschaften für 2015

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

A . Im Beschwerdeverfahren dargestellter Sachverhalt:

1. Folgende Amtshandlungen gingen der Festsetzung einer Zwangsstrafe gegen die GesnbR voraus:

a. Mit Bescheid vom 17. März 2017 wurde die Bf aufgefordert, die Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften (Gemeinschaften) für 2015 bis zum 2. Mai 2017 einzureichen. Die Abberufung erfolgte unter Bedachtnahme auf die Quotenvereinbarung für berufsmäßige Parteienvertreter.

b. (1) Mit Antrag vom 2. Mai 2017 wurde ein Fristverlängerungsansuchen gestellt:

Da man noch nicht alle Unterlagen erhalten habe, die für die Fertigstellung der Steuererklärung 2015 notwendig seien bzw noch nicht alle offenen Fragen habe klären können, sei es leider nicht möglich, die Frist für die Einreichung der Steuererklärungen 2015 einzuhalten. Man ersuche daher der Fristverlängerung (bis 31. Mai 2017) stattzugeben.

(2) Mit Bescheid vom 3. Mai 2017 wurde das Ansuchen auf Verlängerung der Frist zur Abgabe der Erklärungen (Einkünfte von Personengesellschaften) abgewiesen:

Um den kontinuierlichen Fortgang der Veranlagung zu gewährleisten, könne eine weitere Fristverlängerung nicht ausgesprochen werden. Wenn die genannte Abgabenerklärung bis 31. Mai 2017 beim angeführten Finanzamt eingereicht werde, gelte sie als fristgerecht eingebracht.

c. Am 31. Mai 2017 wurde ein mit dem Antrag vom 2. Mai 2017 identes Ansuchen eingereicht. Es wurde um Fristverlängerung bis 30. Juni 2017 ersucht.

d. Mit Bescheid vom 1. Juni 2017 wurde das Fristverlängerungsansuchen vom 31. Mai 2017 betreffend Einkünfte von Personengesellschaften für 2015 abgewiesen:

Da bereits ein vorangegangenes Ansuchen um Fristverlängerung unter Setzung einer Nachfrist abgewiesen worden sei und berücksichtigungswürdige Gründe im Sinne des § 294 BAO nicht vorliegen würden, habe man dem Ansinnen nicht entsprechen können. Eine weitere Nachfrist sei nicht zu setzen gewesen.

Die genannte Abgabenerklärung sei unverzüglich beim angeführten Finanzamt einzureichen.

e. Mit bescheidmäßiger Erinnerung vom 20. Juni 2017 wurde die Bf. auf die „bisher übersehene Abgabenerklärung“ aufmerksam gemacht. Die Bf. werde ersucht, dies bis 11. Juli 2017 nachzuholen.

Falls die Bf. diesem Ersuchen nicht Folge leiste, könne gegen sie eine Zwangsstrafe von 300,00 € festgesetzt werden (Androhung im Sinne des § 111 Abs 2 BAO).

Hinweis: Die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärungen sei bereits zum Zeitpunkt der Ausfertigung dieses Bescheides abgelaufen gewesen. Diese Frist werde durch den oben genannten Termin nicht verlängert. Vom Finanzamt könnten daher folgende Maßnahmen getroffen werden:

- Festsetzung eines Verspätungszuschlages bis zu 10% der Abgabenschuld (§ 135 BAO) oder

- Schätzung der Bemessungsgrundlagen nach § 184 BAO nach Ablauf der bezeichneten Frist.

f. Am 11. Juli 2017 sei erneut ein Antrag auf Fristverlängerung gestellt worden (beantragte Frist 31. Juli 2017). Mit Bescheid vom 13. Juli 2017 wurde die Verlängerung der Frist vom Finanzamt zurückgewiesen. Die Abgabenerklärungen seien unverzüglich beim Finanzamt einzureichen.

2. Mit Bescheid vom 13. Juli 2018 wurde die mit Erinnerung vom 20. Juli 2017 angedrohte Zwangsstrafe festgesetzt:

Wegen der unterlassenen Handlung der Abgabe der Feststellungserklärung 2015 sei gemäß § 111 BAO die Zwangsstrafe mit 300,00 € festgesetzt worden. Die Fälligkeit der Zwangsstrafe sei aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Gleichzeitig werde die Bf. aufgefordert, bis 27. Juli 2018 die bisher unterlassene Handlung nachzuholen. Falls die Bf dieser Aufforderung nicht Folge leiste, werde eine weitere Zwangsstrafe in Höhe von 1.000,00 € festgesetzt.

3. Mit Schreiben vom 16. August 2018 wurde innerhalb offener Frist Bescheidbeschwerde ergriffen:

a. Man begehre die **Aufhebung des Bescheides**.

b. Die Kanzlei der Steuerberatung sei Ende April 2018 mit der Erstellung der Steuererklärungen beauftragt worden. Leider sei der Kanzlei nicht bekannt gewesen, dass Androhungen über die Festsetzung von Zwangsstrafen erfolgt seien.

c. Wie bereits amtsbekannt sei, beruhe die Nichtabgabe der Erklärung auf der Tatsache, dass die Gesellschafter der GesnbR zerstritten seien und aus diesem Grund die Erklärungen nicht hätten erstellt werden können. Da es sich um eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts handle, seien die Gesellschafter kollektiv für die Erstellung der Steuererklärungen verantwortlich. Da es zu keiner Einigkeit zwischen den Gesellschaftern (und Geschwistern) gekommen sei, hätte man auch die Erklärung nicht erstellen können.

d. Die Streitigkeiten unter den Geschwistern hätten auch dazu geführt, dass das Vertrauen in die Steuerberatung L, welche als rechtlich eigenständige Gesellschaft geführt werde, zerrüttet sei. Diese und weitere Gründe hätten dazu geführt, dass die steuerliche Vertretung nun von der Steuerberatung W übernommen worden sei. Die Einarbeitung in einen neuen Akt sei, gerade bei Gesellschaften die bereits mehrere Jahre bestehen würden, sehr zeitaufwändig, weshalb bisher die Erklärungen noch nicht beim Finanzamt eingereicht worden seien. Dies werde bis spätestens 15. September 2018 nachgeholt.

e. Gemäß § 111 BAO liege es im Ermessen der Behörde, eine Zwangsstrafe zu verhängen. In Anbetracht dessen, dass auch im Jahr 2015 kein Gewinn erzielt worden sei (die schlechte Bewirtschaftung sei ursächlich für die Meinungsverschiedenheiten der Gesellschafter gewesen), erscheine die **Zwangsstrafe als zu hoch bemessen**. Schon die Nichtabgabe der Erklärungen sei für die Gesellschafter als Strafe zu erachten, da zumindest der Gesellschafter AW aufgrund der zu erwartenden Verlustzuweisung eine Steuergutschrift zu erwarten habe. Dies und der Umstand, dass die Gesellschafter ernsthaft bemüht seien, den steuerlichen Pflichten im erforderlichen Maß nachzukommen, sollte in der Ermessensübung berücksichtigt werden.

4. Mit Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 22. August 2018 wurde die Beschwerde betreffend die Festsetzung der Zwangsstrafe von 300,00 € als unbegründet abgewiesen:

a. Zweck der Zwangsstrafe sei es, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Bf. zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten.

b. Seitens des Finanzamtes seien im gegenständlichen Fall mehrere Nachfristen gewährt worden und man habe die festgesetzte Zwangsstrafe mit einer nochmaligen Erinnerung

angedroht. Streitigkeiten unter den Gesellschaftern könnten nicht als Begründung für die Nichtabgabe von Abgabenerklärungen anerkannt werden.

c. Die Abgabenerklärungen 2015 seien bisher auch noch nicht beim Finanzamt eingereicht worden.

5. Mit Schreiben vom 24. September 2018 wurde in einer Eingabe um Fristverlängerung betreffend die „Beschwerde“ gegen die am 23. August 2018 bei der Bf. eingelangte BVE ersucht. Die Frist solle bis zum 24. Oktober 2018 verlängert werden.

6. a. Zur Fristverlängerung wurde am 25. September 2018 ein Zurückweisungsbescheid erlassen, der mit Bescheid vom 27. September 2018 wiederum aufgehoben wurde.

b. Ebenfalls am 27. September 2018 wurde dem Ansuchen um Verlängerung der Frist für den Vorlageantrag vom 24. September 2018 stattgegeben, die Frist wurde bis zum 24. Oktober 2018 verlängert.

Am 28. September 2018 wurde über FinanzOnline nochmals ein Ansuchen um Verlängerung der Frist zur „Beschwerde“ eingebracht, da aufgrund des erhöhten Arbeitsaufkommens im Zusammenhang mit den Firmenbuchfristen die Bearbeitung der Beschwerde noch etwas Zeit in Anspruch nehme. Es werde daher Fristverlängerung bis 24. Oktober 2018 beantragt.

7. Mit Schreiben vom 24. Oktober 2018 wurde ein Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde vom 16. August 2018 durch das Bundesfinanzgericht gestellt.

a. Begehrt werde die Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung einer Zwangsstrafe vom 13. Juli 2018.

b. Grundsätzlich beziehe man sich auf die bereits in der Beschwerde angeführte Begründung.

8. Am 5. November 2018 wurde die Beschwerde betreffend Zwangsstrafe für 2015 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

a. Die Bf. habe mehrmals mit identen Begründungen um Verlängerung der Frist zur Einreichung der Abgabenerklärungen angesucht.

b. Die Festsetzung der Zwangsstrafe liege (dem Grunde und der Höhe nach) im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 26.6.1992, 89/17/0010; VwGH 22.2.2000, 96/14/0079).

Dabei sei unter anderem das bisherige die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten betreffende Verhalten (UFS 2.2.2010; RV/0806-K/07) und der Grad des Verschuldens der Partei (UFS 9.9.2009, RV/2885-W/09) maßgeblich.

c. Hingewiesen werde auf folgende Umstände

- Schon im Vorjahr (2014) sei die geforderte Steuererklärung erst nach Erinnerung und Androhung einer Zwangsstrafe beim Finanzamt eingereicht worden.

- Die Bf. habe mehrmals nach Erinnerungen des Finanzamtes mit identen Begründungen um die Verlängerung der Frist zur Einreichung der Abgabenerklärungen ersucht, aber nie die Erklärung in den von ihr selbst angebotenen Fristen abgegeben.
- Die vom Finanzamt geforderten Erklärungen seien erst 17 Monate nach der ersten Aufforderung eingereicht worden (33 Monate nach Ende des betreffenden Kalenderjahres).

B. Der Entscheidung zugrunde gelegter Sachverhalt

Nach mehrmaligen Ansuchen um Fristverlängerung für die Abgabe der Erklärung von Einkünften von Personengesellschaften für 2015 (ab 2. Mai 2017), wurde eine Zwangsstrafe zuerst angedroht (20. Juni 2017) und dann mehr als ein Jahr später verhängt (30. Juli 2018). Die Steuererklärung samt Einnahmen/Ausgabenrechnung wurde erst am 29. September 2018 beim Finanzamt eingereicht. Die Bf. weist Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung auf und führt eine Einnahmen/Ausgabenrechnung.

C. Rechtslage

Nach § 111 Abs 1 BAO sind die Abgabenbehörden berechtigt, die Befolgung ihrer aufgrund gesetzlicher Befugnisse getroffenen Anordnungen zur Erbringung von Leistungen, die sich wegen ihrer Beschaffenheit durch einen Dritten nicht bewerkstelligen lassen, durch Verhängung einer Zwangsstrafe zu erzwingen.

Nach Abs. 2 muss der Verpflichtete, bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, unter Androhung der Zwangsstrafe mit Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm verlangten Leistungen aufgefordert werden.

Nach Abs 3 darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5.000,00 € nicht übersteigen.

D. Rechtliche Erwägungen zum festgestellten Sachverhalt

1. Strittig ist in der Beschwerde vom 16. August 2018 die Rechtmäßigkeit der Verhängung der Zwangsstrafe sowohl vom Grunde (Aufhebung des Bescheides) als auch von der Höhe her (Zwangsstrafe als zu hoch bemessen).

2. Der Verhängung der Zwangsstrafe liegt folgender Zeitablauf zugrunde:

17.03.2017	Aufforderung zur Erklärungsabgabe bis 2. Mai 2017
02.05.2017	Fristverlängerungsansuchen bis 31. Mai 2017
03. 05.2017	Abweisung des Fristverlängerungsansuchens
31.05.2017	Fristverlängerungsansuchen bis 30. Juni 2017

01.06.2017	Abweisung des Fristverlängerungsansuchens
20.06.2017	Erinnerung zur Abgabe der Erklärungen, Nachholungsfrist bis 11.7.2017 und Androhung der Zwangsstrafe
11.07.2017	Antrag auf Fristverlängerung bis 31.7.2017
13.07.2018	Festsetzung der Zwangsstrafe

3. a. Zweck der Zwangsstrafe ist es, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (Ritz, BAO, § 111 Rz 1). Unter die im Gesetz genannten „gesetzlichen Befugnisse“ fällt auch die Abgabe von Steuererklärungen (Ritz, BAO, § 111, Rz 2 zu VwGH 28.10.1998, 98/14/0091; VwGH 20.3.2007, 2007/17/0063; VwGH 24.5.2007, 2006/15/0366).

b. Die Verpflichtete ist nach § 111 Abs 2 BAO unter Androhung mit Setzung einer Nachfrist zur Erbringung der Leistung aufzufordern. Diese Androhung ist am 20. Juni 2017 mit Setzung einer Nachfrist erfolgt. Die Abgabenerklärungen wurden auch bis zum Ablauf der Frist nicht eingereicht, vielmehr wurde am Tag des Fristablaufes ein neuerlicher Antrag auf Fristverlängerung gestellt. Die Zwangsstrafe wurde erst ein Jahr später am 13. Juli 2018 festgesetzt.

c. Die – im Laufe des Verfahrens mehrfach abgeänderten – Einwendungen der Bf. greifen nicht:

(1) Im Erstantrag auf Fristverlängerung vom 2. Mai 2017 wird lediglich ausgeführt, dass **man noch nicht alle Unterlagen erhalten habe, die für die Fertigstellung der Steuererklärung 2015 notwendig seien und nicht alle offenen Fragen habe klären können.** Weder wird klargestellt, welche Unterlagen – knapp eineinhalb Jahre nach Ablauf des entsprechenden Veranlagungsjahres 2015 – noch fehlen sollen, noch welche „offenen Fragen“ zu klären waren. Bereits im Verfahren vor Erlassung der Zwangsstrafe bleibt es völlig im Dunkeln, welche Hindernisse – bei einer einfachen und schon in Vorjahren geführten Einnahmen/Ausgabenrechnung, die eine jederzeitige Ermittlung des Erfolges des Jahres 2015 ermöglichen würde – der Abgabe einer Steuererklärung entgegengestanden wären.

(2) Erst in der Beschwerde vom 16. August 2018 wird angeführt, die Gesellschafter seien zerstritten gewesen und deshalb habe man die Erklärungen **mangels Einigkeit der Gesellschafter nicht erstellen können.** Zudem **sei das Vertrauen in die Steuerberatung L geschwunden und die Steuerberatung W habe sich erst „einarbeiten“ müssen.** Auch diese Argumentation stellt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes keinen Grund für die Finanzverwaltung dar, die Steuererklärungen nicht einzufordern.

- Abgesehen von der bloßen Behauptung ohne substantiierte Erläuterung können interne Streitigkeiten von Gesellschaftern nichts an der Abgabepflicht für die Steuererklärungen von Gesellschaften ändern. Könnte die Finanzverwaltung bei jeder „Streitigkeit“ von Gesellschaftern die Steuererklärungen nicht einfordern, wäre das Instrument der Abberufung von Steuererklärungen wirkungslos. Derartige Streitigkeiten sind auch in keiner Weise von Bedeutung für die Ermittlung des Jahresergebnisses, sofern die vertretungsbefugten Beteiligten ihre Aufgaben wahrnehmen: Die Bf. bilanziert nicht, sondern führt eine Einnahmen/Ausgaben-Rechnung (EAR). Einnahmen und Ausgabenstrukturen liegen schon aus den Vorjahren vor. Bis auf geringfügige Ergänzungen steht daher bei einer ordnungsgemäßen Führung der Aufzeichnungen das Jahresergebnis schon zu Beginn des Jahres 2016 fest. Einer aufwendigen Durchforstung von Bilanzpositionen bedarf es nicht, um das Jahresergebnis zu ermitteln.

- Was den „Vertrauensverlust“ anbelangt, ist die Steuerberatung W lediglich eine andere Firma derselben Steuerberatungsgesellschaft, sodass für das BFG nicht erkennbar ist, welche Schwierigkeiten die Erstellung von Erklärungen für ein eineinhalb Jahre zurückliegendes Veranlagungsjahr bieten sollte (zumal dann, wenn nur eine EAR geführt wird). Es wäre an der Bf. gelegen, entweder für das abberufene Veranlagungsjahr 2015 abschließend nochmals die Steuerberatung L zu beauftragen oder für eine reibungslose Erstellung der EAR durch die übernehmende Kanzlei W Sorge zu tragen. Welcher größeren „Einarbeitung“ es dazu bei einer EAR im Rahmen einer Vermietung und Verpachtung mit einem Jahresumsatz von 87.000,00 € (in derselben Steuerberaterfirma) bedarf, ist für das BFG nicht erkennbar.

d. Da umgekehrt die Bf. klar erkennen konnte, welche Leistung sie zu erbringen hatte und dazu in einer längeren Abfolge auch mehrfach aufgefordert wurde, ist die beharrliche Weigerung mittels ständig neuer Fristverlängerungsansuchen die Erstellung der Steuererklärungen immer weiter hinauszuzögern, für das BFG schon dem Grunde nach nicht nachvollziehbar.

4. Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Soweit im erstinstanzlichen Verfahren das Ermessen nur unzureichend begründet wird, führt dies nicht zur Aufhebung des Bescheides, weil solche Begründungsmängel im Rechtsmittelverfahren saniert werden können.

Ermessensentscheidungen müssen sich nach § 20 BAO in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (s zB auch BFG 20.9.2018, RV/7103061/2018).

Dabei sind folgende Umstände zu berücksichtigen:

a. Von Bedeutung ist das **bisherige Verhalten der Partei bei Erfüllung abgabenrechtlicher Verpflichtungen**. Das Finanzamt hat angeführt, dass auch schon für das Vorjahr (2014) die Steuererklärung erst nach Erinnerung und Androhung einer Zwangsstrafe eingereicht wurde. Nach der Darstellung des Steuerbüros hat die Bf.

offenbar auch versäumt, die Steuerberatung auf die Androhung der Zwangsstrafe aufmerksam zu machen.

b. Trotz **mehrmaliger Erinnerung** wurden die Steuererklärungen auch nach Festsetzung der Zwangsstrafe nicht beim Finanzamt eingereicht. Die tatsächliche Einreichung erfolgte erst am 29. September 2018. Die Bf. hatte von der Androhung der Strafe (20. Juni 2017) bis zur Verhängung (13. Juli 2018) mehr als ein Jahr Zeit, die versäumten Erklärungen zu erstellen und einzureichen.

Die Bf. hat zudem (laut Darstellung der Steuerberatung) erst im April 2018 die Steuerberatung W mit der Erstellung der Erklärungen betraut und damit zehn Monate (seit Festsetzung der Zwangsstrafe) ohne Reaktion verstreichen lassen. Schon dadurch hat sie ihre Verpflichtung, für die Abgabe der Steuererklärungen zu sorgen, verletzt. Die Einhaltung der Quotenvereinbarung dient dem Ziel einer kontinuierlichen gleichmäßigen Steuerfallbearbeitung durch die Abgabenbehörde und kann nicht durch die Missachtung der Pflichten einer vertretenen Partei verletzt werden (UFS 9.9.2009, RV/2885-W/09).

c. Im Zeitpunkt der Festsetzung der Zwangsstrafe war der Behörde die **Höhe des Jahresergebnisses** im Feststellungsverfahren nicht bekannt. Wenn die Bf. dazu anführt, schon die Nichtabgabe der Erklärungen sei für die Gesellschafter als Strafe zu sehen, weil „aufgrund der zu erwartenden Verlustzuweisungen eine Steuergutschrift zu erwarten war“, ist ihr darin schon deshalb nicht zu folgen, weil dieser Umstand gegen sie spricht: Bei ordnungsgemäßer EAR und im Vergleich mit dem Vorjahr musste der Bf dann schon zu Beginn des Jahres 2016 klar sein, dass im Jahr 2015 ein Verlust entstanden war. Denn wenn die "schlechte Bewirtschaftung" der Grund für die Meinungsverschiedenheiten war (Beschwerde vom 16. August 2018), war den Beteiligten das Jahresergebnis offenbar (im Groben) schon bekannt. Bei der vorliegenden einfachen EAR hätte die Bf. dann aber problemlos für eine rasche Erstellung der Steuererklärungen sorgen können.

d. Die Zwangsstrafe wurde an der untersten Grenze mit 300,00 € festgesetzt (= 6% der Höchstsumme von 5.000,00 €).

5. Zusammengefasst ist festzuhalten, dass es an den vertretungsbefugten Beteiligten lag, den Auftrag zur Erstellung der EAR zu erteilen. Eine derartige EAR, die im vorliegenden Fall keinerlei komplexere Einnahmen- oder Ausgabenpositionen erkennen lässt, ist binnen weniger Tage erstellbar. Eine allfällige Uneinigkeit von Beteiligten geht zu deren Lasten. Die Bf. hat es vorgezogen, mit immer gleichlautenden Fristverlängerungsansuchen die Einreichung der Steuererklärungen hinauszuzögern. Sie hat nach der Festsetzung der Zwangsstrafe fast ein Jahr verstreichen lassen, bevor sie den Auftrag an die Steuerberatung W weitergab. Sie hat selbst am 28. September 2018 nochmals ein Fristverlängerungsansuchen für den Vorlageantrag gestellt, **"da die Bearbeitung der Beschwerde noch etwas Zeit in Anspruch nehme"**, nur um dann am 24. Oktober 2018 einen Vorlageantrag zu stellen und sich darin **"auf die bereits in der Beschwerde angeführte Begründung und das Begehren zur Aufhebung des Bescheides"** zu stützen. Wenn die Finanzverwaltung angesichts eines derartigen Vorgehens ein

durchgängiges Verhaltensmuster der Bf erkennt, mit dem diese die Beachtung der obliegenden Erklärungspflichten verletzt hat, kann ihr nicht widersprochen werden.

Die Verhängung der Zwangsstrafe erfolgte daher nicht nur dem Grunde, sondern auch der Höhe nach zu Recht. Die Beschwerde war aus diesem Grund abzuweisen.

E. Zulassung zur 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 Entscheidung beruht auf der ständigen Rspr des VwGH. Eine Rechtsfrage mit besonderer Bedeutung liegt nicht vor.

Linz, am 29. Jänner 2019