

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 3. Jänner 2018 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 4. Dezember 2017, Steuernummer ***BF1StNr1***, über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für 2010 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Bisheriger Verfahrensgang

Am 14. Juli 2011 erließ die belangte Behörde einen vorläufigen Feststellungsbescheid gem. § 200 Abs. 1 BAO über Einkünfte gem. § 188 BAO für das Jahr 2010. Darin wurden den Kommanditisten der GmbH & Co KG (im Folgenden kurz Beschwerdeführerin = "Bf.") unterschiedliche Verluste aus Gewerbebetrieb zugeschrieben.

Am 8. September 2017 erließ die belangte Behörde einen **Vorhalt** und forderte die Bf. auf sich zu folgendem Sachverhalt zu äußern:

"Gem. § 4 Abs.3 LiebhabereiVO ist bei Personengesellschaften neben der Frage, ob die gemeinschaftliche Betätigung als Liebhaberei im Sinne der zit. VO zu beurteilen ist, auch zu prüfen, ob jeweils auch bei den einzelnen Gesellschaftern Liebhaberei im Sinne der zit. VO vorliegt. Durch die Übertragung der Kommanditanteile liegt ein abgeschlossener Beobachtungszeitraum vor, in welchem jedoch sämtliche Kommanditisten insgesamt einen Gesamtverlust erzielt haben. Es liegt daher Beteiligungsliebhaberei im Sinne der LiebhabereiVO vor. Das Finanzamt beabsichtigt daher, endgültige Feststellungsbescheide zu erlassen und die Anteile der Kommanditisten mit 0,- festzustellen."

*Darüber hinaus wurde festgestellt, dass die vorläufigen Feststellungsbescheide insoweit nicht korrekt sind, als auch die ***4*** ***5*** GmbH in das Feststellungsverfahren aufgenommen wurde. Da die GmbH ex lege Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt, ist eine Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für eine GmbH nicht möglich und nicht zulässig. Im Zuge der Erlassung der endgültigen Bescheide wird daher auch diese Unrichtigkeit saniert."*

Der Aktenvermerk vom 10. Oktober 2017 über die **Beantwortung des Vorhalts** vom 8. September 2017 gibt folgendes wieder:

*"Hr. ***3*** (Anmerkung: ein Gesellschafter/Kommanditist der Bf.) spricht persönlich vor: zweiter Absatz des Vorhalts nicht relevant, da es sich ohnehin um gewerbliche Einkünfte handelt - wurde mit einer anderen Fa. verwechselt. Hr. ***3*** bringt vor, dass man sicherlich nicht von 2002 an von Beteiligungsliebhabeerei ausgehen kann, er könnte sich aber ein "paar Jahre" durchaus vorstellen. Da infolge der mangelhaften Begründung der Vorläufigkeit bei einem Beschwerdeverfahren durchaus Verjährungsprobleme auftauchen können, wäre die teilweise Nichtanerkennung der Verluste durchaus anzudenken, wobei vor allem der Verlust 2010 noch im Fokus steht. Diesbezüglich wurde vereinbart, dass dies noch eingehend beurteilt und telefonisch Kontakt aufgenommen wird."*

Am 4. Dezember 2017 wurde der **endgültige Bescheid iSd § 200 Abs. 2 BAO** über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 2010 erlassen. Die Abgabenbehörde setzte die den jeweiligen Kommanditisten zuordenbaren Einkünfte mit € 0,00 fest und begründete dieses Vorgehen dahingehend, dass gemäß § 4 Abs. 3 LiebhabereiVO bei Personengesellschaften auch zu prüfen sei, ob bei den einzelnen Gesellschaftern Liebhaberei vorliege. Die Abgabenbehörde ging davon aus, dass es sich bei den gegenständlichen Vorgängen um Beteiligungsliebhabeerei iSd LiebhabereiVO handle.

Mit 3. Jänner 2018 wurde gegen den endgültigen Festsetzungsbescheid vom 4. Dezember 2017 **Beschwerde** erhoben, mit dem Begehren den ursprünglichen Bescheid vom 14. Juli 2011 wiederherzustellen. Des Weiteren wurde ausgeführt:

„Die auf Basis des ursprünglichen Bescheides erlassenen Einkommensteuerbescheide der Kommanditisten wurden nicht gemäß § 200 (1) BAO vorläufig erlassen und unterliegen daher gemäß § 207 BAO der Bemessungsverjährung. Da die dort normierte Verjährungsfrist bereits abgelaufen ist, ist eine Abänderung der Bescheide aufgrund veränderter Ergebnistangenten nicht statthaft“

Am 5. Jänner 2018 erließ die belangte Behörde eine **abweisende BVE**. Begründend führte die Behörde aus:

„Der Feststellungsbescheid 2010 vom 14.7.2011 wurde vorläufig erlassen. Ein vorläufiger Feststellungsbescheid kann unabhängig der Frage, ob der abgeleitete Bescheid vorläufig oder verjährt ist, endgültig erlassen werden. Die Beschwerde ist daher als unbegründet abzuweisen. Darüber hinaus wird darauf hingewiesen, dass die Vorläufigk. des Feststellungsbescheids (§ 188 BAO) auch auf den endgültigen erlassenen davon abzuleitenden (§ 295 Abs.1 BAO) Abgabenbescheid durchschlägt (§§ 200, 208 BAO). Das Verfahren zur Feststellung nach § 188 BAO zielt auf die Geltendmachung des Einkommenssteueranspruches gegenüber den Beteiligten ab. Der Zweck des der Feststellung nach § 188 BAO liegt darin, die Grundlage für die Einkommensbesteuerung in seiner Weise zu ermitteln, die ein gleichartiges Ergebnis für alle beteiligten Steuersubjekte gewährleistet, und die Durchführung von Parallelverfahren für die einzelnen Beteiligten über die nach § 188 BAO festzustellenden Besteuerungsgrundlagen zu vermeiden.“

Mit 2. Februar 2018 wurde der **Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag)** gestellt. Ergänzt wurde die ursprüngliche Beschwerde wie folgt:

*„Es ist festzuhalten, dass eine Verjährung auch bei der Erlassung vorläufiger Bescheide möglich und unseres Erachtens auch hier gegeben ist. Dies haben wir in unserer Beschwerde gegen den geänderten Bescheid über die Feststellung der Einkünfte des Jahres 2010 der ***6*** GmbH & Co KG zum Ausdruck gebracht.*

Bei der Überlegung, ob im konkreten Fall Liebhaberei vorliegt, hat die Finanzbehörde das Vorliegen der Liebhaber für die Gesellschaft als Ganzes verneint. Für die einzelnen Gesellschafter jedoch bejaht. In das Ermittlungsverfahren waren die Gesellschafter selbst nicht eingebunden. So wurde für die Komplementärin die Annahme einer Einkommensquelle beibehalten, für die Kommanditisten jedoch verneint. Da die Einkommenssteuerbescheide der Gesellschafter aber nicht vorläufig erlassen wurden und die Berechnung pro Gesellschafter erfolgte, stellt sich unseres Erachtens schon die Frage, ob bei der Beurteilung der Verjährung nicht auch die persönlichen Verhältnisse heranzuziehen sind.“

Am 5. Juni 2019 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung samt eines **Vorlageberichts** vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde, da in erster Linie das Feststellungsverfahren nicht der Verjährung unterliegt. Die **Stellungnahme des Finanzamtes erging im Vorlagebericht des Finanzamtes** wie folgt:

"Gemäß § 200 Abs 1 BAO kann die Abgabenbehörde Abgaben vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist.

Es muss sich bei einer Ungewissheit iSd § 200 BAO um eine Ungewissheit im Tatsachenbereich handeln. Die Abgabepflicht muss darüber hinaus nicht nur möglich,

sondern wahrscheinlich sein. (vgl. Ritz, BAO, 6. Aufl. 2017, § 200, I. Voraussetzungen zur Erlassung vorläufiger Bescheide [Rz 1])

Es war der Abgabenbehörde im Jahr 2011 noch nicht möglich zu eruieren, ob über einen bestimmten Beobachtungszeitraum ein Gewinn oder ein Verlust bei den Gesellschaftern der ***4*** **6*** GmbH vorliegen würde. Somit lag eine Ungewissheit im Tatsachenbereich vor. Da dadurch der Umfang der Abgabepflicht für den Zeitraum 2010 im Jahr 2011 noch ungewiss war, wurde durch die Abgabenbehörde ein vorläufiger Bescheid iSd § 200 Abs 1 BAO über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 2010 erlassen.

Es bleibt anzumerken, dass der Feststellungsbescheid vom 14.07.2011 fälschlicherweise ohne Begründung betreffend die Ungewissheit ergangen ist. Gemäß § 93 Abs 2 und 3 lit a BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen. Er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht. Ferner hat der Bescheid eine Begründung zu enthalten, wenn ihm ein Anbringen zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird, oder wenn er von Amts wegen erlassen wird.

Eine entgegen § 93 Abs 3 lit a BAO fehlende oder mangelhafte Begründung ist ebenso wie eine fehlende (mangelhafte) Rechtsmittelbelehrung zwar eine Verletzung von Verfahrensvorschriften, steht jedoch der Annahme der Bescheidqualität der Erledigung nicht entgegen. (Ritz, BAO, 6. Aufl. 2017, § 93, III. Folgen fehlender Erfordernisse [Rz 27])

Eine fehlende (mangelhafte) Begründung hindert nicht den Eintritt der Rechtskraft. (Ritz, BAO, 6. Aufl. 2017, § 93, II. Erfordernisse des § 93 [Rz 18])

Es wurde binnen der in der Rechtsmittelbelehrung angeführten Frist keine Beschwerde gegen den Bescheid erhoben. Der vorläufig ergangene Feststellungsbescheid vom 14.07.2011 ist demnach trotz fehlender Begründung zur Vorläufigkeit in Rechtskraft erwachsen.

Wird eine Abgabe gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt und erwächst ein derartiger Bescheid in Rechtskraft, ist für die Frage der Verjährung vom Vorliegen einer Ungewissheit iSd § 200 Abs. 1 BAO bei Bescheiderlassung auszugehen. Dies hat zur Folge, dass der Verjährungsbeginn nach der Regelung des § 208 Abs. 1 lit. d BAO bestimmt wird und keinesfalls vor dem Zeitpunkt der Erlassung des vorläufigen Abgabenbescheides liegen kann. (VwGH 29.03.2017, Ra 2015/15/0042)

Gemäß § 208 Abs 1 lit d BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 200 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt wurde.

Gemäß § 209 Abs 3 und 4 BAO verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4). Abweichend von Abs. 3 verjährt das Recht, eine gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufige Abgabenfestsetzung wegen der

Beseitigung einer Ungewissheit im Sinn des § 200 Abs. 1 BAO durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen, spätestens fünfzehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches.

Nach Maßgabe des § 93 Abs 3 lit a BAO ist in der Begründung insbesondere anzugeben, welche Ungewissheit für die Vorläufigkeit ausschlaggebend war. Dies ist bei der Erstellung des vorläufigen Bescheides vom 14.07.2011 mangels genereller Begründung verabsäumt worden. Die Bf. wurde jedoch spätestens durch das Ergänzungsersuchen vom 08.09.2017 von den Hintergründen der Ungewissheit, dem Bestehen eines Verdachtes auf Beteiligungsliebhaberei und die noch fehlenden Informationen bezüglich der Erzielung eines Gewinns oder Verlustes innerhalb des Beobachtungszeitraumes, informiert. Am 08.09.2017 wurde ein Vorhalt an die Beschwerdeführerin gerichtet, in welchem sie zur Stellungnahme betreffend Beteiligungsliebhaberei aufgefordert wurde. ***2***, der § 81-Vertreter der Beschwerdeführerin, sprach daraufhin am 19.10.2017 persönlich vor und meinte, dass er sich „ein paar Jahre Beteiligungsliebhaberei“ durchaus vorstellen könne (AV 19.10.2017).

Wenn die Ungewissheit beseitigt ist, ist gemäß § 200 Abs 2 BAO die vorläufige Abgabefestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen.

Am 04.12.2017 wurde der vorläufige Bescheid durch einen endgültigen Bescheid iSd § 200 Abs 2 BAO ersetzt, da die Ungewissheit über den Umfang der Abgabepflicht durch die festgestellten Verluste innerhalb des Beobachtungszeitraums und die Beantwortung des Vorhalts beseitigt wurde. Da gemäß § 4 Abs 3 LiebhabereiVO bei Personengesellschaften auch bei den einzelnen Gesellschaftern zu prüfen ist, ob Liebhaberei vorliegt, wurde festgestellt, dass sämtliche Kommanditisten in einem abgeschlossenen Beobachtungszeitraum insgesamt einen Gesamtverlust erzielten. Es wurde demnach Beteiligungsliebhaberei iSd LiebhabereiVO angenommen und die Anteile der Kommanditisten mit € 0,- festgesetzt.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl etwa das Erkenntnis des VwGH vom 28. Februar 2012, 2010/15/0164) kann ein endgültiger Bescheid nach § 200 Abs. 2 BAO auch dann ergehen, wenn die Erlassung des (rechtskräftigen) vorläufigen Bescheides erfolgt ist, obwohl eine Ungewissheit nicht bestanden hat. (VwGH 29.03.2012, 2009/15/0178)

Der VwGH geht davon aus, dass auch dann, wenn der vorläufigen Festsetzung keine Ermittlungen vorausgegangen sind und der vorläufige Bescheid keine Begründung für die Vorläufigkeit enthält, dieser Mangel im Nachhinein „geheilt“ werden kann. (vgl. ÖStZ 2012/ 629, 354)

Nach VwGH 20.5.2010, 2008/15/0328 (ebenso Dziurdź, ecolex 2010, 397; VwGH 25.11.2010, 2007/15/0061) gilt, obwohl keine Ungewissheit vorliegt, zwar § 208 Abs 1 lit d BAO, allerdings beginnt die dortige Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres, in dem der vorläufige Bescheid erlassen wurde.

Bezüglich der Verjährung von Feststellungsbescheiden bleibt festzuhalten, dass Feststellungsbescheide (§ 188) ohne Bedachtnahme auf Verjährungsvorschriften erlassen werden können (zB VwGH 22.4.1998, 93/13/0277; 11.11.2008, 2006/13/0187). Für eine „analoge Anwendung der Verjährungsvorschriften besteht kein rechtlicher Anhaltspunkt“ (VwGH 3.9.2008, 2006/13/0167). (vgl. Ritz, BAO, 6. Aufl. 2017, § 188, II. Inhalt des Feststellungsbescheides [Rz 14b])

Am 03.01.2018 wurde fristgerecht Beschwerde gegen den endgültigen Feststellungsbescheid vom 04.12.2017 erhoben. Begründet wurde das Begehren dahingehend, dass die auf Grundlage des vorläufigen Bescheides erlassenen Einkommensteuerbescheide der Kommanditisten nicht vorläufig iSd § 200 Abs 1 BAO erlassen wurden und somit der Verjährung des § 207 BAO unterlägen. Da die Verjährungsfrist bereits abgelaufen sei, wäre eine Abänderung der Bescheide aufgrund veränderter Ergebnistangenten nicht statthaft. In der Beschwerde wird allerdings nicht darauf eingegangen, warum die Erlassung des endgültigen Feststellungsbescheides nicht rechtskonform sei.

Aus den obgenannten Ausführungen ergibt sich, dass die von der Abgabenbehörde vorgenommene endgültige Feststellung rechtskonform vorgenommen wurde, zumal das Feststellungsverfahren nicht den Verjährungsvorschriften unterliegt.

Die belangte Behörde beantragt daher die Abweisung der Beschwerde.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhalt

Das Gericht bezieht sich mangels widerstreitender Sachverhaltselemente auf das wiedergegebene verwaltungsbehördliche Geschehen. Der festgestellte Sachverhalt ergab sich aus den vom Finanzamt elektronisch übermittelten Aktenteilen.

Der o.a. Vorlagebericht des Finanzamtes im Zuge der Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (BFG) wurde der Bf. zur Kenntnisnahme übermittelt.

Rechtsgrundlagen

§ 200 Bundesabgabenordnung (BAO)

(1) Die Abgabenbehörde kann die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiß, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiß ist. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewißheit zulässig.

(2) Wenn die Ungewißheit (Abs. 1) beseitigt ist, ist die vorläufige Abgabefestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewißheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlaß so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt.

[...]

§ 208 BAO

(1) Die Verjährung beginnt

[...]

d) in den Fällen des § 200 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewißheit beseitigt wurde;

[...]

§ 209a BAO (1) Einer Abgabefestsetzung, die in einer Beschwerdeentscheidung oder in einem Erkenntnis zu erfolgen hat, steht der Eintritt der Verjährung nicht entgegen.

(2) Hängt eine Abgabefestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Beschwerde oder eines in Abgabenvorschriften vorgesehenen Antrages (§ 85) ab, so steht der Abgabefestsetzung der Eintritt der Verjährung nicht entgegen, wenn die Beschwerde oder der Antrag vor diesem Zeitpunkt eingebracht wird. Die Verjährung steht der Abgabefestsetzung auch dann nicht entgegen, wenn eine Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 vor Ablauf der Jahresfrist des § 302 Abs. 1 oder wenn eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 vor Ablauf der Frist des § 304 lit. b beantragt oder durchgeführt wird.

(3) Sofern nicht Abs. 1 oder 2 anzuwenden ist, darf in einem an die Stelle eines früheren Bescheides tretenden Abgabenbescheid, soweit für einen Teil der festzusetzenden Abgabe bereits Verjährung eingetreten ist, vom früheren Bescheid nicht abgewichen werden.

(4) Abgabenerklärungen gelten als Anträge im Sinn des Abs. 2, wenn die nach Eintritt der Verjährung vorzunehmende Abgabefestsetzung zu einer Gutschrift führen würde.

(5) Soweit die Verjährung der Festsetzung einer Abgabe in einem Erkenntnis (§ 279) nicht entgegenstehen würde, steht sie auch nicht der Abgabefestsetzung in dem Bescheid der Abgabenbehörde entgegen, der den gemäß § 278 oder § 300 aufgehobenen Bescheid ersetzt, wenn dieser Bescheid binnen einem Jahr ab Bekanntgabe (§ 97) des aufhebenden Beschlusses bzw. innerhalb der Frist des § 300 Abs. 1 lit. b ergeht.

(6) Wird eine Bescheidbeschwerde oder ein Vorlageantrag nach Eintritt der Verjährung gemäß § 209 Abs. 3 erster Satz zurückgenommen, so steht der Eintritt der Verjährung der Festsetzung einer Abgabe, soweit sie hinterzogen ist, nicht entgegen, wenn diese Festsetzung innerhalb eines Jahres ab Zurücknahme der Bescheidbeschwerde oder des Vorlageantrages erfolgt.

Rechtliche Beurteilung

Der Bf. bringt vor, dass die ursprünglichen Bescheide der Kommanditisten nicht gem § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erlassen wurden und daher gem § 207 BAO bereits verjährt seien. Dieses Argument steht der Erlassung des gegenständlichen Bescheides jedoch nicht entgegen.

Die Verjährung bei vorläufig erlassenen Bescheiden ist im Gesetz unmissverständlich geregelt. § 208 Abs. 1 lit d BAO knüpft für den Beginn der Festsetzungsverjährung im Falle des § 200 BAO an den Wegfall der die Vorläufigkeit begründenden Ungewissheit. Die Ungewissheit wurde im vorliegenden Fall mit der Übertragung der Kommanditanteile beseitigt, da dadurch ein abgeschlossener Beobachtungszeitraum vorlag. Dem Argument der Bf., ein vorläufig erlassener Bescheid kann auch der Verjährung unterliegen, ist demnach nicht Folge zu leisten.

Die Bemessungsverjährung betrifft nur das Recht zur Festsetzung von Abgaben, sodass Feststellungsbescheide ohne Bedachtnahme auf Verjährungsvorschriften erlassen werden können (vgl. z.B. Ritz, BAO3, § 207 Tz 7 f, und etwa das VwGH-Erkenntnis vom 22. Februar 2007, 2006/14/0018).

Feststellungsbescheide (§ 188) können ohne Bedachtnahme auf Verjährungsvorschriften erlassen werden (zB VwGH 22.4.1998, 93/13/0277; 11.11.2008, 2006/13/0187). Für Feststellungsbescheide „besteht für eine analoge Anwendung der Verjährungsvorschriften kein rechtlicher Anhaltspunkt“ (VwGH 3.9.2008, 2006/13/0167). (vgl. Ritz, BAO, 6. Aufl. 2017, § 188, II. Inhalt des Feststellungsbescheides [Rz 14b])

Darüber hinaus wird auf die o.a. Stellungnahme des Finanzamtes zur Beschwerde im Vorlagebericht des Finanzamtes hingewiesen, und diese Ausführungen des Finanzamtes in der o.a. Stellungnahme im Vorlagebericht sind auch ausdrücklich Teil der Begründung des beschwerdegegenständlichen Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichts.

Insgesamt brachte die Bf. keine substantiierten Einwände gegen die Rechtmäßigkeit des im Spruch näher bezeichneten beschwerdegegenständlichen Bescheides vor.

Es war demnach spruchgemäß zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt II. (Nichtzulassen der 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. Da das gegenständliche Erkenntnis der Gesetzeslage sowie der hL und hRspr folgt, ist die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig. Eine über den Individualfall hinaus relevante Rechtsfrage liegt nicht vor. Da keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt wird die Revision nicht zugelassen.

Wien, am 30. Juni 2024