

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin xyz in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Beck Krist Bubis und Partner, Kaiserin Elisabeth Straße 2, 2340 Mödling , über die Beschwerde gegen den Bescheid der des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom xxx, Erf.Nr. yyy, betreffend Festsetzung der Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 Abs.1 Bundesabgabenordnung,(BAO),wie folgt abgeändert:

Die Grunderwerbsteuer wird gemäß §§ 7 Abs.1 3 GrEStG, 204 BAO mit € 5.043,45 festgesetzt.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Am 25.März 2013 schloss der Z, als Generalpächter, mit der Beschwerdeführerin, (Bf.), als Unterpächterin ,einen Unterpachtvertrag über die Unterverpachtung der ,in der Kleingartenanlage des Kleingartenvereines H, hhh gelegenen, Parzelle Nr. a (Gruppe b, Grundstücknummer c, Einlagezahl d), mit einer Gartenfläche 238 m<sup>2</sup> und anteiligen Gemeinschaftsflächen von 11m<sup>2</sup> auf unbestimmte Dauer, beginnend mit Vertragsunterzeichnung, zu einem jährlichen Pachtzins von 830,05, ab.

In Vertragspunkt 5.4 wird u.a. festgehalten: „*Wird das Unterpachtverhältnis durch einen der in Punkt 3.3 genannten Gründe aufgelöst, dann hat (haben) der (die) Unterpächter die auf der Kleingartenparzelle vorhandenen Baulichkeiten, Kulturen und Anlagen dort zu belassen. Dafür steht ihm (ihnen) gegen den Generalpächter ein Anspruch auf Aufwendungsersatz auf Grundlage und nach Maßgabe des § 16 Abs.1 KIGG insbesondere für die belassenen Baulichkeiten zu, sofern sie den Bauvorschriften entsprechend entrichtet worden sind. Endet das Unterpachtverhältnis aus einem anderen Grund, insbesondere infolge Beendigung des Generalpachtvertrages, dann gegen die in § 16 Abs.2 und Abs.3 KIGG Regeln über den Aufwendungsersatz in jeweils gültiger Fassung.*“

In Zusammenhalt mit diesem Vertrag wurde am 28. Februar 2013, im Auftrag der Vorpächterin, ein Gutachten zur Ermittlung des objektiven Zeitwertes der auf der Parzelle befindlichen Baulichkeit ( Kleingartenhaus mit einer Fläche von 50 m<sup>2</sup>), sowie der Kulturen und der Außenanlagen, ohne Berücksichtigung subjektiver Preisgestaltungsfaktoren wie Markt-oder Liebhaberwerte oder Mobiliar, erstellt. Als Bewertungsergebnis wurde für die Baulichkeiten ein Zeitwert von € 138.886,00, für die Außenanlagen ein Zeitwert von € 16.015,00 von und für die Kulturen ein Zeitwert von € 1.329,00 festgestellt.

Die Feststellung dieses Ablösebetrages erfolgte auf Basis KIGG §§ 16 Abs.1 und 9 Abs.1.

Dieses Gutachten ist der Abgabenerklärung gemäß § 10 GrEStG 1987 an die belangte Behörde vom 28.03.2013 beigelegt

Mit Schreiben vom 08.07.2013 erklärte der rechtliche Vertreter der Bf., dass seine Mandantin entsprechend der Bestimmungen des Kleingartengesetzes der Vorpächterin eine Ablöse auf Basis des Bewertungsgutachtens vom 28.02.2013 zu leisten hatte.

In der Folge setzte die belangte Behörde gegenüber der Bf. die Grunderwerbsteuer mit, dem im Spruch dieses Erkenntnisses angeführten, Bescheid gemäß § 7 Abs.1 Z 3 GrEStG mit € 5.421,54 fest. Dieser Bemessung legte sie den Betrag von € 154.901,00 (Zeitwert der Baulichkeit +Zeitwert der Außenanlagen = € 138.886 + € 16.015) zugrunde.

Dagegen erhob die Bf., durch, ihren ausgewiesenen Rechtsvertreter, fristgerecht Berufung.

Sie beantragte die Stattgabe dieser Berufung und die ersatzlose Aufhebung des bekämpften Bescheides mit folgender Begründung:

Die Grunderwerbsteuerpflicht gemäß § 2 Abs.2 GrEStG setze eine entsprechende Verwertungsmöglichkeit der Unterpächterin voraus. Eine solche liege im zu beurteilenden Fall nicht vor. Gemäß Punkt 5 des Unterpachtvertrages werde die Übertragung des Pachtgegenstandes an Dritte sowie die gänzliche oder teilweise Überlassung an Dritte untersagt. Der Anspruch auf Aufwandersatzes iSd § 16 KIGG stelle eine Investitionsablöse und keinerlei Verfügungsmöglichkeit dar.

Die Bf., als Unterpächterin, ist nicht Eigentümerin der in Rede stehenden Baulichkeit geworden. Vielmehr sei ihr diese lediglich zur Nutzung übertragen worden. Sie darf die Baulichkeit weder veräußern noch belasten, noch kann sie den Zeitpunkt des Verkaufs noch den Preis dieser Baulichkeit bestimmen. Der erwähnte Abgeltungsanspruch werde anhand der Neubauwerte im Sinne einer Abschreibung berechnet. Die Höhe des Aufwandersatzes werde der Unterpächterin daher vorgegeben. Die Nutzung der Baulichkeit sei daher eher als Nebenwirkung des Pachtvertrages denn als selbstständiges Recht zu betrachten.

Bei dem der Unterpächterin zustehenden Aufwandersatz liege daher eine Analogie zu § 10 MRG nahe. Ein Anspruch nach § 10 MRG ( gemäß dieser Bestimmung steht unter bestimmten Voraussetzungen- dem Hauptmieter der Ersatz von Aufwendungen an der gemieteten Wohnung zu) löse aber keine Grunderwerbsteuerpflicht aus.

Letztlich beantragte die Bf. für den Fall, dass die Berufungsbehörde diesen Ausführungen nicht Folge leistet im Hinblick auf die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates,(UFS), zu GZ: RV/3452-W/08, die Grunderwerbsteuer ausschließlich vom Gebäudewert zu bemessen, und sohin mit € 4.861,01 (= 3,5% von € 138.886,00) festzusetzen.

Die belangte Behörde legte diese Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat, (UFS), als Abgabenbehörde zweiter Instanz, zur Entscheidung vor.

Das Bundesfinanzgericht,(BFG), hat als Nachfolgebehörde des UFS, über die nunmehr als Beschwerde zu geltende Berufung erwogen:

§ 1 Abs. 1 Z. 1 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 (in der Folge kurz: GrEStG) unterliegen der Grunderwerbsteuer, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, u.a. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

Nach § 1 Abs. 2 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer auch Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten.

Nach § 2 Abs.1 GrEStG sind als Grundstücke im Sinne dieses Gesetzes Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Was als Zugehör des Grundstückes zu gelten hat, bestimmt sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes.

Nach § 2 Abs. 2 GrEStG stehen den Grundstücken gleich:

Z. 1. Baurechte und

Z. 2. Gebäude auf fremdem Boden.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Nach §11 Abs.5 Kleingartengesetz,(KIGG) ist der Generalpächter bei Abschluss des Unterpachtvertrages berechtigt, den Ersatz einer dem bisherigen Unterpächter nach §16 Abs.1 geleisteten Entschädigung vom neuen Unterpächter zu verlangen.

§16 Abs.1 KIGG normiert, dass bei Beendigung des Unterpachtverhältnisses der Unterpächter vom Generalpächter den Ersatz für die von ihm gemachten Aufwendungen beanspruchen kann, die zur kleingärtnerischen Nutzung notwendig oder nützlich sind, insbesondere für Obstbäume, Sträucher und sonstige Kulturen; für Baulichkeiten jedoch nur, wenn sie den Bauvorschriften entsprechend errichtet worden sind.

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis des verstärkten Senates vom 12. Dezember 1985, Zlen. 85/16/0064, 0065, zu den mit den eingangs wiedergegebenen Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 gleich lautenden Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes 1955 u.a. ausgeführt:

*"Der Begriff des 'Gebäudes auf fremdem Boden' ist im Grunderwerbsteuergesetz nicht näher bestimmt. Er ist auch dem ABGB fremd und deckt sich nicht mit dem Begriff des Gebäudes nach § 297 ABGB. Dieser Begriff ist ein Begriff des Steuerrechts. Das Grunderwerbsteuergesetz umschreibt den Begriff des Gebäudes nicht. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein Bauwerk, das durch räumliche Umfriedung Menschen und Sachen Schutz gegen äußere Witterungseinflüsse gewährt, den nicht nur vorübergehenden Aufenthalt von Menschen gestattet, mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit ist, ein Gebäude (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 9. April 1981, Zl. 16/2338/80, Slg.Nr. 5573/F, und die dort zitierte Vorjudikatur).*

*Der grunderwerbsteuerrechtliche Begriff des 'Gebäudes auf fremdem Boden' erfasst also - entgegen der bisher vom Verwaltungsgerichtshof vertretenen Rechtsansicht - nicht nur Superädifikate im Sinne des § 435 ABGB. Er erfasst auch Gebäude, die nach dem Grundsatz 'superficies solo cedit' dem Grundeigentümer gehören. Denn auch in Bezug auf ein solches Gebäude kann vom Grundeigentümer dem Erbauer gestattet werden, dieses im Sinne des § 1 Abs. 2 GrEStG auf eigene Rechnung zu verwerten.*

*Dieser zuletzt genannte und - gegenüber den Tatbeständen im § 1 Abs. 1 GrEStG - subsidiäre (Ersatz-)Tatbestand stellt darauf ab, ob der maßgebende Rechtsvorgang es einem anderen als dem Eigentümer rechtlich oder wirtschaftlich 'ermöglicht', das Grundstück auf 'eigene Rechnung zu verwerten'. Da diese Möglichkeit durch einen 'Rechtsvorgang' verwirklicht sein muss, setzt § 1 Abs. 2 GrEStG eine Verwertungsbefugnis voraus, deren zivilrechtlichen Inhalt das Gesetz allerdings im Einzelnen weder näher umschreibt noch seinen Umfang abgrenzt. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 30. April 1981, Zl. 16/3281/80, Slg.Nr. 5582/F, dargelegt, dass der rechtserheblichen Tatsache des Bestehens der Möglichkeit zur Verwertung eines Grundstückes auf eigene Rechnung nur die Bedeutung zukommen könne, in Ansehung der eingeräumten Rechte in Bezug auf das Grundstück eine andere (Verwertungs-)Macht, z.B. durch Verfügung über die Substanz der Liegenschaft, als ein bloß Besitz- und Nutzungsberechtigter ausüben zu können."*

Die Nutzungsmöglichkeit des Grundstückes - z.B. in Form einer Pacht oder eines Fruchtgenussrechtes oder ähnlicher Rechte - reicht allein nicht aus, um von einer Verschaffung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht sprechen zu können. Es müssen hiezu noch besondere Umstände kommen, die dem Beschwerdeführer eine solche Stellung einräumen, die eine wirtschaftliche Verwertung des Grundstückes auf eigene Rechnung ermöglichen (VwGH vom 30. Juni 2005, Zl. 2004/16/0250).

Ausgehend vom vorstehend dargestellten grunderwerbsteuerrechtlichen Begriff des "Gebäudes auf fremdem Boden" kann es dahingestellt bleiben, ob das verfahrensgegenständliche Kleingartenhaus ein Superädifikat im Sinn des § 435 ABGB darstellt.

Maßgeblich ist im vorliegendem Zusammenhang, dass die Bf., als Unterpächterin, laut Punkt 5.4 des Unterpachtvertrages und entsprechend den Bestimmungen des Kleingartengesetzes allenfalls auch der Ersatz der von ihr für Baulichkeiten getätigten Aufwendungen - wenn sie den Bauvorschriften entsprechend errichtet worden sind - zuzuerkennen ist, die wiederum der Generalpächter vom neuen Unterpächter oder nach § 9 Abs. 1 KIGG bei Beendigung des Generalpachtverhältnisses vom Grundeigentümer begehren kann. Damit ist sowohl dem Erbauer eines solchen Gebäudes auf fremdem Grund als auch dem Generalpächter und letztlich auch dem Unterpächter eine Verwertungsmöglichkeit eingeräumt, die über die Nutzungsmöglichkeit des Grundstückes - etwa im Rahmen eines Pachtvertrages oder eines Fruchtgenussrechtes oder ähnlicher Rechte - entscheidend hinausgeht.

Im Lichte der vorstehenden rechtlichen Ausführungen ist aus Sicht des erkennenden Gerichtes - das mit dem verfahrensgegenständlichen Unterpachtvertrag miterworbene Kleingartenhaus grunderwerbsteuerpflichtig.

Für diesen Fall beantragte die Bf. die Herabsetzung der Bemessungsgrundlage auf den, lt. Gutachten, angeführten, unbestrittenen Gebäudewert idHv: € 138.886,00

Unbestritten sind außerdem sämtliche in diesen Gutachten bestimmte Zeitwerte.

Zum o.a. Eventualantrag ist festzustellen:

Zur Gegenleistung, als grunderwerbsteuerrechtliche Bemessungsgrundlage, gehört jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Erwerb des Grundstückes gewährt oder die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung des Grundstückes empfängt und ist sohin die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält (siehe dazu: *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II Grunderwerbsteuer, Rz 4 - 6 zu § 5).

Im vorliegenden Fall ist, in der Gegenleistung, den die Bf., als neue Unterpächterin, der Vorpächter bezahlt hat, eine Abgeltung für das Pachtrecht sowohl an dem reinen Grundstück als auch für das Gebäude enthalten. Da der davon auf das Pachtrecht am Grundstück entfallende Anteil keinen Abgabentatbestand des GrEStG erfüllt, ist die Gegenleistung für die Übertragung des Pachtrechtes daher auf den (grunderwerbsteuerfreien) Grund und das (grunderwerbsteuerpflichtige) Gebäude aufzuteilen (vgl. das o.a. VwGH-Erkenntnis vom 12.12.1985).

Das bedeutet, dass der Bemessung der Grunderwerbsteuer für das erworbene Kleingartenhaus der auf dieses Gebäude entfallende Betrag des von der Bf. an die Vorpächterin geleisteten Gesamtbetrages von € 156.230,00 zugrunde zu legen ist, wobei in analoger Anwendung des zweiten Satzes des § 2 Abs.1 GrEStG § auf § 2 Abs.2 Z 2 leg.cit. das Zugehör des Gebäudes in die Bemessungsgrundlage miteinzubeziehen ist.

An welcher Stelle des verfahrensgegenständlichen Gutachtens dieses Zubehör angeführt ist, spielt dabei keine Rolle

Unter Zugehör werden im bürgerlichen Recht (§§ 294 bis 297 ABGB) unter anderem Nebensachen verstanden, ohne die die Hauptsache nicht gebraucht werden kann oder die das Gesetz oder *der Eigentümer zum fortdauernden Gebrauch der Hauptsache* bestimmt hat. (VwGH 31.08.2000,97/16/0025)

Nach dem Zivilrecht gilt es Folgendes im Hinblick auf "Sachverbindungen" zu unterscheiden: An sich bewegliche Sachen gelten als unbeweglich, wenn sie Zugehör einer unbeweglichen Sache sind (§ 293 ABGB). Nach § 294 ABGB versteht man unter Zugehör dasjenige, was mit einer Sache in fortdauernde Verbindung gesetzt wird. Dahin gehören nicht nur der Zuwachs einer Sache, sondern auch die Nebensachen, ohne welche die Hauptsache nicht gebraucht werden kann, oder die das Gesetz oder der Eigentümer zum fortdauernden Gebrauch der Hauptsache bestimmt hat. Das ABGB nennt anstelle des "Zubehörs" den altertümlichen Begriff des "Zugehörs", worunter es die Bestandteile und die Nebensachen versteht.

Ist die Verbindung eines Teiles mit der Hauptsache so eng, dass er von dieser tatsächlich nicht oder nur durch eine unwirtschaftliche Vorgangsweise abgesondert werden könnte, so spricht man von einem unselbständigen Bestandteil, der stets dem sachenrechtlichen Schicksal der Hauptsache folgt. (VwGH 24.02.1992,90/15/0146)

Bestandteil und Zubehör teilen (soweit im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld der die Haupt- und Nebensache an den gleichen Erwerber fällt) steuerlich das Schicksal der Hauptsache. (VwGH 03.12.1981,81/16/0005)

Auch Rechte können zum Zubehör gehören. (VwGH 25.06.1992,91/16/0037,0038)

Das o.a. Gutachten enthält unter den Punkt Außenanlagen zum Unterpunkt „Wege und Flächen“ den Vermerk: *„25 m<sup>2</sup> Terrasse lt. Beschreibung .Zeitwert: € 3.360.-“*

Dazu wird im Gutachten unter Punkt: 2.3. unter dem Titel „Gebäude“ vermerkt:

*„Südseitig sind alle Fenster die Terrassen- und beide Balkontüren mit Außenjalousien und Insektenschutz ausgestattet.....“*

Außerdem enthält das o.a. Gutachten unter den Punkt Außenanlagen zum Unterpunkt „Anlagen“ den Vermerk: *„Propangasanlage lt. Beschreibung: Zeitwert € 1.065.-,“*

Dazu wird im Gutachten unter Punkt: 2.3. „Gebäude“ vermerkt:

*„Das Kleingartenwohnhaus wird mit einem Vaillant Gas-Kompaktgerät mit Brennwerttechnik beheizt, bzw. das Warmwasser aufbereitet. Da der KGV H über keinen Gasanschluss verfügt, wurde zu diesem Zweck eine 2700l. Unterflur Flüssiggasanlage errichtet. Der Tank befindet sich im südwestlichen Bereich vom Garten. Das Erd- sowie das Dachgeschoß werden mittels Fußbodenheizung beheizt .“*

Somit stellt sich die Terrasse als unselbstständiger Bestandteil. des Kleingartenhauses dar, dessen wirtschaftliche Verbindung so eng ist, dass sie von diesem nicht ohne Substanzverletzung bzw. nur durch unwirtschaftliche Vorgangsweise entfernt werden könnte.

Die Propangasanlage dient zweifelsohne zum Beheizen des Kleingartenhauses, und dient somit der Hauptsache.

Terrasse und Propangasanlage haben somit als Zugehör des Kleingartenhauses zu gelten.

Somit sind der Zeitwert der Terrasse und der Zeitwert der Propangasanlage bei der Bemessung der, für das Kleingartenhaus zu entrichtenden, Grunderwerbsteuer, mit einzubeziehen.

Außerdem enthält das o.a. Gutachten unter den Punkt Außenanlagen zum Unterpunkt „Aufschließungen und Beteiligungen an Gemeinschaftsanlagen“ folgende Auflistungen:

*„Kanalherstellung im Verein, Kanalleitung im Garten verlegt und angeschlossen, Die Wertminderung bei einer üblichen Abschreibungszeit von 35 Jahren und 17 Jahren Bestand ergibt einen Zeitwert von € 1.491.-,“*

*Grundaufschließung laut Beschreibung Die Wertminderung bei einer üblichen Abschreibungszeit von 35 Jahren und 17 Jahren Bestand ergibt einen Zeitwert von € 1.095.-*

*Strom-Bezugsrecht, wenn nicht ab-sondern umgemeldet wird: € 1.163.““*

Dazu wird im Gutachten unter Punkt Lage und Gebäude zum Unterpunkt: „Ver-und Entsorgung“ angeführt:

*„In der nachträglichen Grundaufschließung 1986 waren Stromanschluss, Winterwasserleitung und die Zäune inkludiert .Die Kanalanlage wurde 1996 im Verein hergestellt und angeschlossen. Der Stromanschluss ist per 400V Freileitung (Eigentum der E-Werke) zugeleitet und mittels Erdkabel zum Haus zu-und eingeleitet. Da der Strom bei Übertrag der Unterpachtrechte nicht ab-sondern umgemeldet wird, bleibt das Bezugsrecht bestehen und wird im Gutachten berücksichtigt.“*

Stromanschluss, Winterwasserleitung und Kanal sind zweifelsohne auch fortdauernd mit dem Gebrauch des Kleingartenhauses verbunden und insoweit als dessen Zugehör anzusehen.

Ebenso untrennbar verbunden ist das Bezugsrecht auf Strom und daher ebenso als Zugehör anzusehen.

Der auf das Kleingartenhaus bezogene Anteil der Gegenleistung für die, Winterwasserleitung, den Stromanschluss und die Kanalerrichtung (Gegenleistung insgesamt € 1.491,00+ € 1.095,00= € 2.586,00) ist mittels folgender Proportionalrechnung zu bestimmen:

$$€ 2.586,00 : 238 \text{ m}^2 \text{ (Gesamtfläche)} = X : 50 \text{ m}^2 \text{ (Gebäudefläche)}$$

$$2.586,00 \times 50 = 238x$$

$$2.586,00 \times 50 / 238 = x$$

$$\mathbf{453,28 = X}$$

Der auf das Kleingartenhaus bezogene Anteil der Gegenleistung für das Strom-Bezugsrecht (Gegenleistung insgesamt € 1.163,00) ist mittels folgender Proportionalrechnung zu bestimmen:

$$€1.163,00: 238 \text{ m}^2 \text{ (Gesamtfläche)} = X: 50 \text{ m}^2 \text{ (Gebäudefläche)}$$

$$1.163,00 \times 50 = 238x$$

$$1.163,00 \times 50 / 238 = x$$

$$\mathbf{244,33 = X}$$

Die übrigen, im Gutachten unter Punkt Außenanlagen angeführte Sachen (Zäune, Gartentor, Gartenwege, im Garten befindliches Gerätehaus samt Überdachung, im Garten gelegene Wasserentnahmestelle) sind Zugehör des Grundstückes und sind somit nicht in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer für den Erwerb des Kleingartenhauses einzubeziehen.

Die Grunderwerbsteuer ist daher wie folgt zu berechnen:

Gebäude	Zeitwert: € 138.886,00
Terrasse	Zeitwert: € 3.360,00
Propangasanlage	Zeitwert: € 1.065,00
Anteil: Winterwasserleitung. Stromanschluss. Kanal	Zeitwert: € 543,28
Anteil Strom-Bezugsrecht	Zeitwert: € 244,33
Bemessungsgrundlage: Grunderwerbsteuer	€ 144.098,61 davon 3,5 % <b>€ 5.043,45</b>

Der Unterschiedsbetrag zu der mit dem bekämpften Bescheid festgesetzten Grunderwerbsteuer stellt ein Guthaben idHv € 378,09 dar.

### **Zulässigkeit 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.

Die vorliegende Entscheidung stützt sich auf die oben zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung. Es musste daher der Revisionsausschluss zum Tragen kommen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. Oktober 2017