

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Mag. Andreas Wimmer, Wurmstraße 18, 4020 Linz, über die Beschwerde vom 07.07.2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 07.06.2016 zu Steuernummer 52-163/2711 betreffend Einkommensteuer 2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt und Parteienvorbringen

Die Beschwerdeführerin (Bf.) brachte bei der belangten Behörde am 04.03.2016 eine Einkommensteuererklärung für 2014 ein, welche keine Einkünfte aus Kapitalvermögen bzw. aus realisierten Wertsteigerung auswies. Mit Bescheid vom 15.03.2016 erfolgte die erklärungsgemäße Erstveranlagung der Einkommensteuer 2014 welche aufgrund einer am 23.2.2016 geleisteten Anzahlung von 46.092,08 zu einer Gutschrift von 46.433,08 Euro führte.

Mit Schreiben vom 29.4.2016, eingebracht beim Finanzamt am 29.04.2016, teilte die Abgabepflichtige dem Finanzamt Folgendes mit:

„*OFFENLEGUNG DER RECHTSANSICHT*

Sehr geehrte Damen und Herren!

Die drei Erben nach Dr. D. R. haben die Anteile an der X. GmbH verkauft. Im Jahr 2014 gab es einen Zufluss von EUR 800.000,00. Die Werbungskosten entnehmen Sie bitte der beiliegenden Aufstellung.

Es ist uns klar, dass Sie als Finanzverwaltung gemäß den geltenden Gesetzen handeln müssen und gemäß § 20 EStG einen Betriebsausgabenabzug nicht zulassen dürfen.

Wir sind aber der Ansicht, dass derartige Ausgaben absetzbar sein müssen und planen diesbezüglich den Verfassungsgerichtshof anzurufen."

Zur Art und Höhe der Werbungskosten machte die Bf. nähere Ausführungen.

Gleichzeitig wurde eine Einkommensteuererklärung für 2014 eingebracht, welche in der Beilage E1kv Überschüsse aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen (§ 27 Abs. 3 EStG 1988) in Höhe von 192.752,77 auswies.

Anschaffungskosten (des Rechtsvorgängers) wurden durch die Abgabepflichtige vom Veräußerungserlös nicht in Abzug gebracht.

Mit Bescheiden vom 07.06.2016 hob die belangte Behörde den Einkommensteuererstbescheid vom 15.03.2016 auf und veranlagte die Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen mit einem Betrag von 266.666,66 Euro.

Die geltend gemachten Werbungskosten wurden von der belangten Behörde mit Hinweis auf § 20 EStG 1988 nicht berücksichtigt. Anschaffungskosten des GmbH-Anteils sind der belangten Behörde nicht bekanntgegeben worden und wurden daher vom Veräußerungserlös nicht in Abzug gebracht.

In der dagegen eingebrachten Beschwerde vom 07.07.2016 wurde ausschließlich die Nichtanerkennung der Werbungskosten moniert mit der Begründung, dass das in § 20 EStG normierte Verbot des Werbungskostenabzuges gegen das Recht der Unverletzlichkeit des Eigentums verstöße und somit das Gesetz mit Verfassungswidrigkeit behaftet sei.

In der Folge hielt die belangte Behörde der Bf. mit Schreiben vom 3.8.2016 Folgendes vor:

„ Zwar ist eine Beschwerde, die lediglich die Verfassungswidrigkeit eines Gesetzes behauptet, grundsätzlich gem. § 262 Abs. 3 BAO unverzüglich dem Verwaltungsgericht vorzulegen.

Im gegenständlichen Fall wurden bisher jedoch grundlegende Sachverhaltsermittlungen nicht durchgeführt, welche zu einem inhaltlich anderslautenden Bescheid führen könnten. Aus diesem Grunde ist vor der Vorlage der Beschwerde ein Ermittlungsverfahren einzuleiten:

1. Nichtvorliegen von Anschaffungskosten?

Bemessungsgrundlage bei realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen iSd § 27 Abs. 3 EStG im Falle der Veräußerung ist gemäß § 27a Abs. 3 Z 2 lit. a EStG 1988 der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten. Bei unentgeltlichem Erwerb sind die Anschaffungskosten des Rechtsvorgängers maßgeblich.

IgF ist aus der dem Finanzamt vorgelegten Überschussermittlung kein Abzug von Anschaffungskosten ersichtlich.

Es wird um Vorlage folgender Unterlagen ersucht:

- Nachweis allfälliger Anschaffungskosten (des Rechtsvorgängers)*

- Vorlage der Einantwortungsurkunde

1. Ersuchen um Vorlage von weiteren Unterlagen:

- Wie lautet der volle Firmenwortlaut der X. GmbH?

• Vollständiger Vertrag über den Verkauf der Anteile an der X. GmbH

- In der Überschussermittlung werden Beratungskosten von fünf (!)

Rechtsanwaltskanzleien/Gutachtern in Höhe von 221.741,68 Euro (!) als

Werbungskosten für den Verkauf der GmbH-Anteile geltend gemacht.

Es wird gebeten, die Honorarnoten vorzulegen.

Gemäß § 20 Abs. 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 dürfen Aufwendungen und Ausgaben nicht abgezogen werden, die mit Einkünften in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, auf die der besondere Steuersatz gemäß § 27a EStG 1988 anwendbar ist.

Aufgrund dieser Rechtslage erscheint eine genauere Überprüfung des Veranlassungszusammenhangs jeder einzelnen Beratungsleistung der fünf verschiedenen Kanzleien mit dem Verkauf der Anteile zum gegenwärtigen Zeitpunkt nicht zielführend.

Der geltend gemachte Betrag ist aber der Höhe nach derart außergewöhnlich, dass zumindest eine Stellungnahme mit Schilderung der von den Kanzleien erbrachten Leistungen im Hinblick auf deren (ausschließlichen) wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Anteilsveräußerung erforderlich erscheint.

Es wird Ihnen daher die Gelegenheit eingeräumt, eine Stellungnahme zu hierzu abzugeben.“

Dieser Vorhalt der belangten Behörde blieb unbeantwortet.

Mit Vorlagebericht vom 21.09.2016 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Rechtslage

Die im vorliegenden Fall maßgeblichen Stellen des **Bundesverfassungsgesetzes** über eine Steuerabgeltung bei Einkünften aus Kapitalvermögen, bei sonstigem Vermögen und bei Übergang dieses Vermögens von Todes wegen durch den Abzug einer Kapitalertragsteuer, über eine Steueramnestie, über eine Sonderregelung bei der Einkommen- und Körperschaftsteuerveranlagung für das Kalenderjahr 1992 und über eine Amnestie im Bereich des Devisenrechts (Endbesteuerungsgesetz) in der Fassung des BGBl. 11/1993 lauten:

"§ 2. (1) Es ist bundesgesetzlich vorzusehen, daß für Kapitalerträge und Vermögen, für die eine Abgeltung der Steuern (§ 1 Abs. 2 Z 1) eintritt, bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988, § 7 Abs. 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988), des Einkommens für Zwecke der Erstattung

(§ 1 Abs. 5), des Gesamtvermögens (§ 76 des Bewertungsgesetzes 1955) und des Erwerbes von Todes wegen (§ 20 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955) Werbungskosten, Schulden und Lasten nicht berücksichtigt werden.

(2) Es ist bundesgesetzlich vorzusehen, daß für Kapitalerträge, die zu den Betriebseinnahmen gehören und für die eine Abgeltung der Einkommensteuer eintritt (§ 1 Abs. 3), bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988) Betriebsausgaben nicht berücksichtigt werden."

Die im vorliegenden Fall maßgeblichen Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988), BGBI 400, lauten in des 1. StabG 2012, BGBI I 22, wie folgt:

"8. ABSCHNITT

Nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben

§ 20. (1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. – 6. [...]

(2) Weiters dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben nicht abgezogen werden, soweit sie mit

- nicht steuerpflichtigen Einnahmen oder
- Einkünften, auf die der besondere Steuersatz gemäß § 27a Abs 1 oder § 30a Abs 1 anwendbar ist,

in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

(3) Aufwendungen und Ausgaben im Sinne des Abs 1 Z4 können nicht als Sonderausgaben (§18), Aufwendungen und Ausgaben im Sinne des Abs 1 Z5 können weder als Sonderausgaben noch als außergewöhnliche Belastung (§ 34) abgezogen werden. Im übrigen können die bei den einzelnen Einkünften nichtabzugsfähigen Aufwendungen und Ausgaben bei Zutreffen der gesetzlichen Voraussetzungen als Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden.

....

Einkünfte aus Kapitalvermögen

§ 27. (1) Einkünfte aus Kapitalvermögen sind Einkünfte aus der Überlassung von Kapital (Abs. 2), aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen (Abs. 3) und aus Derivaten (Abs. 4), soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 gehören.

(2) Zu den Einkünften aus der Überlassung von Kapital gehören:

1. a) Gewinnanteile (Dividenden) und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung;
- b) Gleichartige Bezüge und Rückvergütungen aus Anteilen an Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften;

- c) *Gleichartige Bezüge aus Genussrechten und sonstigen Finanzierungsinstrumenten sowie Bezüge aus Partizipationskapital gemäß § 8 Abs. 3 Z 1 des Körperschaftsteuergesetzes 1988;*
 - d) *Bezüge aus Anteilen an körperschaftlich organisierten Personengemeinschaften in den Angelegenheiten der Bodenreform (Agrargemeinschaften) im Sinne des Art. 12 Abs. 1 Z 3 des Bundes-Verfassungsgesetzes;*
2. *Zinsen, und andere Erträge aus Kapitalforderungen jeder Art, beispielsweise aus Darlehen, Anleihen, Hypotheken, Einlagen, Guthaben bei Kreditinstituten und aus Ergänzungskapital im Sinne des Versicherungsaufsichtsgesetzes, ausgenommen Stückzinsen;*
 3. *Diskontbeträge von Wechseln und Anweisungen;*
 4. *Gewinnanteile aus der Beteiligung an einem Unternehmen als stiller Gesellschafter sowie aus der Beteiligung nach Art eines stillen Gesellschafters, soweit sie nicht zur Auffüllung einer durch Verluste herabgeminderten Einlage zu verwenden sind.*

(3) Zu den Einkünften aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen gehören Einkünfte aus der Veräußerung, Einlösung und sonstigen Abschichtung von Wirtschaftsgütern, deren Erträge Einkünfte aus der Überlassung von Kapital im Sinne von Abs. 2 sind (einschließlich Nullkuponanleihen).

...

Besonderer Steuersatz und Bemessungsgrundlage für Einkünfte aus Kapitalvermögen

§ 27a. (1) Einkünfte aus Kapitalvermögen unterliegen einem besonderen Steuersatz von 25% und sind bei der Berechnung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs. 2) zu berücksichtigen, sofern nicht die Regelbesteuerung (Abs. 5) anzuwenden ist.

(2) Abs. 1 gilt nicht für

1. *Einkünfte aus Darlehen und nicht verbrieften sonstigen Forderungen, denen kein Bankgeschäft zu Grunde liegt;*
2. *Einkünfte aus*
 - *Wertpapieren, die ein Forderungsrecht verbrieften,*
 - *Anteilscheinen und Anteilen an einem § 40 oder § 42 des Immobilien-Investmentfondsgesetzes unterliegenden Gebilde einschließlich der als ausgeschüttet geltenden Erträge, wenn diese bei ihrer Begebung in rechtlicher oder tatsächlicher Hinsicht keinem unbestimmten Personenkreis angeboten werden;*

3. *Einkünfte aus der Beteiligung an einem Unternehmen als stiller Gesellschafter sowie aus der Beteiligung nach Art eines stillen Gesellschafters;*
4. *Diskontbeträge von Wechseln und Anweisungen;*
5. *Ausgleichszahlungen und Leihgebühren, wenn es sich beim Entleiher (Pensionsnehmer) weder um ein Kreditinstitut noch um eine Zweigstelle im Sinne des § 95 Abs. 2 Z 1 lit. b handelt;*
6. *Unterschiedsbeträge zwischen der eingezahlten Versicherungsprämie und der Versicherungsleistung im Sinne des § 27 Abs. 5 Z 3 oder die realisierte Wertsteigerung aus der Veräußerung des Anspruchs aus dem Versicherungsvertrag;*
7. *Einkünfte aus nicht verbrieften Derivaten im Sinne des § 27 Abs. 4. Dies gilt nicht, wenn eine der in § 95 Abs. 2 Z 2 lit. b genannten Einrichtungen eine der Kapitalertragsteuer entsprechende Steuer freiwillig einbehält und abführt; diesfalls sind § 95 Abs. 1 und § 97 sinngemäß anzuwenden.*

(3) *Als Einkünfte anzusetzen sind:*

1. *Bei der Überlassung von Kapital (§ 27 Abs. 2) die bezogenen Kapitalerträge.*
2. *Bei realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen (§ 27 Abs. 3)*
 - a) *der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös, dem Einlösungs- oder Abschichtungsbetrag und den Anschaffungskosten, jeweils inklusive anteiliger Stückzinsen;*
 - b) *im Falle der Entnahme oder des sonstigen Ausscheidens aus dem Depot (§ 27 Abs. 6 Z 1 lit. a) sowie im Falle des Verlusts des Besteuerungsrechts (§ 27 Abs. 6 Z 1 lit. b) der Unterschiedsbetrag zwischen dem gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Entnahme oder des sonstigen Ausscheidens bzw. des Eintritts der Umstände, die zum Wegfall des Besteuerungsrechts führen, und den Anschaffungskosten. Zwischen Wegzug und Veräußerung eingetretene Wertminderungen sind höchstens im Umfang der Bemessungsgrundlage bei Wegzug zu berücksichtigen, soweit diese nicht in einem anderen Staat berücksichtigt werden.*
 - c) *im Falle der Liquidation (§ 27 Abs. 6 Z 2) der Unterschiedsbetrag zwischen dem Abwicklungsguthaben und den Anschaffungskosten.*
3. *Bei Derivaten (§ 27 Abs. 4):*

- a) *im Falle des Differenzausgleichs*
 - *beim Empfänger des Differenzausgleichs der Unterschiedsbetrag zwischen diesem und den Anschaffungskosten des Derivats;*
 - *beim Empfänger der Stillhalterprämie oder der Einschüsse (Margins) der Unterschiedsbetrag zwischen der Stillhalterprämie bzw. den Einschüssen (Margins) und dem geleisteten Differenzausgleich;*
- b) *bei Verfall der Option die Stillhalterprämie;*
- c) *im Falle der Veräußerung oder sonstigen Abschichtung der Unterschiedsbetrag gemäß Abs. 3 Z 2; bei sonstiger Abwicklung (Glattstellen) gilt die Stillhalterprämie als Veräußerungserlös.*

(4) Für die Anschaffungskosten gilt Folgendes:

1. *Bei unentgeltlichem Erwerb sind die Anschaffungskosten des Rechtsvorgängers maßgeblich.*
2. *Bei Wirtschaftsgütern und Derivaten, auf deren Erträge der besondere Steuersatz gemäß Abs. 1 anwendbar ist, sind die Anschaffungskosten ohne Anschaffungsnebenkosten anzusetzen. Dies gilt nicht für in einem Betriebsvermögen gehaltene Wirtschaftsgüter und Derivate.*
3. *Bei allen in einem Depot befindlichen Wirtschaftsgütern und Derivaten im Sinne des § 27 Abs. 3 und 4 mit derselben Wertpapierkennnummer ist bei Erwerb in zeitlicher Aufeinanderfolge der gleitende Durchschnittspreis in Euro anzusetzen. Nach § 93 Abs. 4 angesetzte Anschaffungskosten fließen nicht in den gleitenden Durchschnittspreis ein. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, die Ermittlung der steuerlichen Anschaffungskosten bei Kapitalmaßnahmen durch Verordnung festzulegen.*
4. *Bei einer Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln (§ 3 Abs. 1 Z 29) sind für die Anteilsrechte und Freianteile jene Beträge anzusetzen, die sich bei Verteilung der bisherigen Anschaffungskosten entsprechend dem Verhältnis der Nennwerte der Anteilsrechte und Freianteile ergeben.*

(5) Anstelle des besonderen Steuersatzes von 25% kann auf Antrag der allgemeine Steuertarif angewendet werden (Regelbesteuerungsoption). Die Anrechnung ist betragsmäßig insoweit ausgeschlossen, als der Steuerpflichtige den Anspruch auf einen Alleinverdienerabsetzbetrag oder einen Kinderabsetzbetrag vermittelt. Die Regelbesteuerungsoption kann nur für sämtliche Einkünfte, die dem besonderen Steuersatz gemäß Abs. 1 unterliegen, ausgeübt werden.

(6) Die Abs. 1 bis 5 gelten auch für Einkünfte aus der Überlassung von Kapital, aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen und aus Derivaten von natürlichen Personen, soweit diese zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 gehören. Abs. 1 gilt nicht für Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen und aus Derivaten, wenn die Erzielung solcher Einkünfte einen Schwerpunkt der betrieblichen Tätigkeit darstellt."

Erwägungen

Im Beschwerdefall ist allein strittig, ob es zulässig ist, Aufwendungen im Zusammenhang mit Kapitalerträgen, die nach § 27a EStG 1988 einem besonderen Steuersatz (von 25%) unterliegen, vom Abzug generell oder zumindest im Fall der Veranlagung solcher Einkünfte auszuschließen, die Besteuerung dieser Kapitalerträge somit als "Bruttobesteuerung" auszugestalten. Aus verfassungsrechtlicher Sicht ist auf die Ausführungen im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 17.06.2009, B53/08 zu verweisen.

Demnach soll nach der dem Einkommensteuerrecht zugrunde liegenden Konzeption diese Steuer den periodisch erzielten Zuwachs an persönlicher wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit, ausgedrückt im Wesentlichen durch das am Markt erzielte (Rein)Einkommen, erfassen. Dieses Konzept gebietet es grundsätzlich, die zur Erzielung des Einkommens aufgewendeten Aufwendungen von der Bemessungsgrundlage abzuziehen (sog. objektives Nettoprinzip). So hat der Verfassungsgerichtshof im Erkenntnis VfSlg. 16.760/2002 (S 1089) formuliert: "*Da es bei der Einkommensteuer im allgemeinen und bei der Erfassung von Spekulationsgeschäften im besonderen um die Besteuerung der im Einkommen zutage tretenden wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit geht, wird die aus einem solchen Veräußerungsgeschäft resultierende Leistungsfähigkeit nur dann zutreffend erfaßt, wenn die mit dem Geschäft in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Aufwendungen oder Erlösminderungen als negative Einkommenskomponenten berücksichtigt werden. Andernfalls käme es insoweit zur Besteuerung von Einkommen, das gar nicht erzielt wurde.*" Schon im Erkenntnis VfSlg. 13.724/1994, das die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen nach § 30 EStG 1988 betraf, konnte der Verfassungsgerichtshof "*keinen Grund erkennen, der es rechtfertigen könnte, die aus der Anschaffung des Wirtschaftsgutes entstandene Zinsenbelastung vom Veräußerungserlös nicht abzuziehen*". Es sei "*durch nichts zu rechtfertigen, daß ein Veräußerer, der das Wirtschaftsgut mit Fremdkapital angeschafft hat, ungeachtet des größeren Aufwandes, der nötig war, den Veräußerungserlös zu erzielen, ebenso besteuert wird, wie ein Veräußerer, der dazu eigenes Vermögen verwenden konnte*" (VfSlg. 13.724/1994, S 301). Bei Schuldzinsen für Fremdkapital, das von Körperschaften zum Erwerb von Beteiligungen aufgewendet worden war, hat der Verfassungsgerichtshof es für verfassungsrechtlich geboten erachtet, dass die Schuldzinsen (vom Veräußerungserlös dieser Beteiligungen) abgezogen werden können, wenn der wirtschaftliche Vorteil aus dem Beteiligungserwerb

ausschließlich in einem körperschaftsteuerpflichtigen Veräußerungsgewinn besteht (VfSlg. 14.784/1997, S 286; vgl. dazu auch die Folgejudikatur VfSlg. 15.229/1998, 15.934/2000).

Von diesem objektiven Nettoprinzip hat das im Verfassungsrang stehende Endbesteuerungsgesetz, BGBl. 11/1993 idF BGBl. 201/1996, eine Ausnahme insofern verfügt, als danach bundesgesetzlich vorzusehen ist, dass für Kapitalerträge, für die eine Abgeltung der Steuern eintritt, bei der Ermittlung des Einkommens Werbungskosten nicht berücksichtigt werden (§ 2 Abs 1 leg.cit.).

Da das Abzugsverbot für Aufwendungen gemäß § 2 Abs 1 Endbesteuerungsgesetz auch jene (in § 1 Abs 5 leg.cit. geregelten) Fälle umfasst, in denen der Steuerpflichtige im Hinblick auf die (geringe) Höhe des Gesamteinkommens die Veranlagung der an sich endbesteuerten inländischen Kapitalerträge beantragt und es zur Anwendung der allgemeinen Tarifbestimmungen kommt, darf der Gesetzgeber das Abzugsverbot auch auf den Fall der (Antrags)Veranlagung von nicht unter das Endbesteuerungsgesetz fallenden Kapitalerträgen erstrecken (vgl. VfGH 17.06.2009, B53/08).

Das Bundesfinanzgericht teilt die Zweifel der Beschwerdeführerin an der Verfassungskonformität der dem angefochtenen Bescheid zugrunde liegenden Vorschriften nicht. Von einem Normenprüfungsantrag nach Art 140 Abs1 Z1 lita B-VG war damit Abstand zu nehmen.

Im Übrigen wurde kein Vorbringen erstattet, das auf eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides hinweist.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Im gegenständlichen Fall sind die zu klarenden Rechtsfragen durch die zitierte Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes entschieden, sodass eine Revision nicht zulässig ist. Im Übrigen ist die Rechtslage nach den in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig, somit liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinn des Art. 133 Abs. 4 B-VG vor, und zwar selbst dann, wenn zu einer dieser anzuwendenden Normen noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergangen wäre (Vgl. VwGH 19.5.2015, Ra 2015/05/0030).

Linz, am 27. September 2016