

Geschäftszeichen:

LVwG-2023/50/1571-8

Ort, Datum:

Innsbruck, 27.02.2024

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Landesverwaltungsgericht Tirol erkennt durch seinen Richter Mag. Schreier über die Beschwerde des AA, Adresse 1, **** Z, vertreten durch die BB, Adresse 2, **** Y, gegen den Bescheid des Bürgermeisters der Stadtgemeinde X (belangte Behörde) vom 13.04.2023, Zahl ***, nach Durchführung einer öffentlichen mündlichen Verhandlung,

zu Recht:

1. Der Beschwerde wird **Folge gegeben** und der **angefochtene Bescheid** des Bürgermeisters der Stadtgemeinde X vom 13.04.2023, Zahl ***, **behoben**.
2. Die **ordentliche Revision** ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG **nicht zulässig**.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin ist als Verein organisiert und im Bereich der Schuldnerberatung als anerkannte Schuldenberatungsstelle gemäß § 267 IO tätig. Seit 1999 betreibt sie eine Betriebsstätte mit mehreren Dienstnehmern in X. Eine Kommunalsteuer entrichtete die Beschwerdeführerin für ihre Dienstnehmer bis dato nicht.

Aufgrund einer Abgabenprüfung durch die ÖGK wurden der belangten Behörde die Kommunalsteuer-Bemessungsgrundlagen für den Zeitraum 1.1.2015 bis 31.12.2020 bekannt gegeben.

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte die belangte Behörde gemäß § 11 Abs 3 KommStG 1993 daher die Kommunalsteuer für den Zeitraum von 1.1.2015 bis 31.12.2020 (jährlich und summiert) bezüglich der Betriebsstätte X auf Grundlage von reduzierten Bemessungsgrundlagen fest:

„ABGABENBESCHEID

Aufgrund einer durchgeführten Kommunalsteuerprüfung durch die Österreichische Gesundheitskasse (ÖGK) in Ihrem Unternehmen, wurden im Sinne des § 14 Abs. 1 Kommunalsteuergesetz 1993 (KommStG 1993), BGBl 819/1993 in der geltenden Fassung für den Zeitraum 1.1.2015 - 31.12.2020 nachstehend angeführte Bemessungsgrundlagen erhoben und in weiterer Folge ergeht gemäß § 11 Abs. 3 KommStG 1993 nachfolgender

Spruch:

- Die von der Abgabenprüfung bezüglich der Betriebsstätte in X ermittelten und von der Abgabenbehörde reduzierten Bemessungsgrundlagen (im folgendem kurz BMG) sowie daraus resultierende Kommunalsteuer werden wie folgt festgesetzt:

Abgabenzeitraum: 1.1. - 31.12.2015

Zeitraum	Bemessungsgrundlage (BMG) lt. Prüfung	abzgl. 15 % BMG* für Jugendfürsorge	abzgl. 10 % BMG* f. Personen in besonderen Lebenslagen	abzgl. 5 % Sicherheitsabschlag	Berichtigte Bemessungsgrundlage (BMG)
1.1.-31.12.2015	€ 147.676,05	€ 22.151,41	€ 14.767,61 €	€ 1.845,95	€ 108.911,09

Kommunalsteuer BMG lt. Prüfung ÖGK (100%) 147.676,05 €

abzüglich 15% Kommst. BMG gern. § 8 Z 2 für Jugendfürsorge -22.151,41 €

abzüglich 10% Kommst. BMG für Personen in besonderen Lebenslagen -14.767,61 €

abzüglich 5% Kommst. BMG Sicherheitsabschlag v. € 36.919,02* - 1.845,95 €

Kommunalsteuerpflichtige BMG abgabenpflichtiger Bereich 108.911,09€

Abgabenfestsetzung:

Kommunalsteuerpflichtige BMG abgabenpflichtiger Bereich 108.911,09 €

davon 3% Kommunalsteuer 3.267,33 €

bisher erklärte bzw. bezahlte Kommunalsteuer 0,00€

Kommunalsteuernachforderung 1.1.- 31.12.2015 3.267,33 €

Abgabenzeitraum: 1.1. - 31.12.2016

Zeitraum	Bemessungsgrundlage (BMG) lt. Prüfung	abzgl. 15 % BMG* für Jugendfürsorge	abzgl. 10 % BMG* f. Personen in besonderen Lebenslagen	abzgl. 5 % Sicherheitsabschlag	Berichtigte Bemessungsgrundlage (BMG)
1.1.-31.12.2016	€ 154.283,16	€ 23.142,47	€ 15.428,32 €	€ 1.928,54	€ 113.783,83

Kommunalsteuer BMG lt. Prüfung ÖGK (100%) 154.283,16 €

abzüglich 15% Kommst. BMG gern. § 8 Z 2 für Jugendfürsorge - 23.142,47 €

abzüglich 10% Kommst. BMG für Personen in besonderen Lebenslagen - 15.428,32 €

abzüglich 5% Kommst. BMG Sicherheitsabschlag v. € 38.570,79* - 1.928,54 €

Kommunalsteuerpflichtige BMG abgabepflichtiger Bereich 113.783,83 €

Abgabenfestsetzung:

Kommunalsteuerpflichtige BMG abgabepflichtiger Bereich 113.783,83 €
davon 3% Kommunalsteuer 3.413,51 €

bisher erklärte bzw. bezahlte Kommunalsteuer 0,00 €
Kommunalsteuernachforderung 1.1.-31.12.2016 3.413,51 €

Abgabenzeitraum: 1.1.- 31.12.2017

Zeitraum	Bemessungsgrundlage (BMG) lt. Prüfung	abzgl. 15 % BMG* für Jugendfürsorge	abzgl. 10 % BMG* f. Personen in besonderen Lebenslagen	abzgl. 5 % Sicherheitsabschlag	Berichtigte Bemessungsgrundlage (BMG)
1.1.-31.12.2017	€ 161.212,34	€ 24.181,85	€ 16.121,23 €	€ 2.015,15	€ 118.894,10

Kommunalsteuer BMG lt. Prüfung ÖGK (100%) 161.212,34 €

abzüglich 15% Kommst. BMG gern. § 8 Z 2 für Jugendfürsorge - 24.181,85 €
abzüglich 10% Kommst. BMG für Personen in besonderen Lebenslagen - 16.121,23 €
abzüglich 5% Kommst. BMG Sicherheitsabschlag v. € 40.303,08* - 2.015,15 €

Kommunalsteuerpflichtige BMG abgabepflichtiger Bereich 118.894,10 €

Abgabenfestsetzung:

Kommunalsteuerpflichtige BMG abgabepflichtiger Bereich 118.894,10 €
davon 3% Kommunalsteuer 3.566,82 €

bisher erklärte bzw. bezahlte Kommunalsteuer 0,00€
Kommunalsteuernachforderung 1.1.-31.12.2017 3.566,82 €

Abgabenzeitraum: 1.1.- 31.12.2018

Zeitraum	Bemessungsgrundlage (BMG) lt. Prüfung	abzgl. 15 % BMG* für Jugendfürsorge	abzgl. 10 % BMG* f. Personen in besonderen Lebenslagen	abzgl. 5 % Sicherheitsabschlag	Berichtigte Bemessungsgrundlage (BMG)
1.1.-31.12.2018	€ 171.941,34	€ 25.791,20	€ 17.194,13 €	€ 2.149,27	€ 126.806,74

Kommunalsteuer BMG lt. Prüfung ÖGK (100%) 171.941,34 €

abzüglich 15% Kommst. BMG gern. § 8 Z 2 für Jugendfürsorge - 25.791,20 €
abzüglich 10% Kommst. BMG für Personen in besonderen Lebenslagen - 17.194,13 €
abzüglich 5% Kommst. BMG Sicherheitsabschlag v. € 42.985,33* - 2.149,27 €

Kommunalsteuerpflichtige BMG abgabepflichtiger Bereich 126.806,74 €

Abgabenfestsetzung:

Kommunalsteuerpflichtige BMG abgabenpflichtiger Bereich 126.806,74 €
davon 3% Kommunalsteuer 3.695,88 €

bisher erklärte bzw. bezahlte Kommunalsteuer 0,00€
Kommunalsteuernachforderung 1.1. - 31.12.2018 3.695,88 €

Abgabenzeitraum: 1.1.-31.12.2019

Zeitraum	Bemessungsgrundlage (BMG) lt. Prüfung	abzgl. 15 % BMG* für Jugendfürsorge	abzgl. 10 % BMG* f. Personen in besonderen Lebenslagen	abzgl. 5 % Sicherheitsabschlag	Berichtigte Bemessungsgrundlage (BMG)
1.1.-31.12.2019	€ 158.934,02	€ 23.840,10	€ 15.893,40	€ 1.986,68	€ 117.213,84

Kommunalsteuer BMG lt. Prüfung ÖGK (100%) 158.934,02 €

abzüglich 15% Kommst. BMG gern. § 8 Z 2 für Jugendfürsorge - 23.840,10 €
abzüglich 10% Kommst. BMG für Personen in besonderen Lebenslagen - 15.893,40 €
abzüglich 5% Kommst. BMG Sicherheitsabschlag v. € 39.733,50* - 1.986,68 €

Kommunalsteuerpflichtige BMG abgabenpflichtiger Bereich 117.213,84 €

Abgabenfestsetzung:

Kommunalsteuerpflichtige BMG abgabenpflichtiger Bereich 117.213,84 €
davon 3% Kommunalsteuer 3.516,42 €

bisher erklärte bzw. bezahlte Kommunalsteuer 0,00€
Kommunalsteuernachforderung 1.1. - 31.12.2019 3.516,42 €

Abgabenzeitraum: 1.1.- 31.12.2020

Zeitraum	Bemessungsgrundlage (BMG) lt. Prüfung	abzgl. 15 % BMG* für Jugendfürsorge	abzgl. 10 % BMG* f. Personen in besonderen Lebenslagen	abzgl. 5 % Sicherheitsabschlag	Berichtigte Bemessungsgrundlage (BMG)
1.1.-31.12.2020	€ 171.880,42	€ 25.782,06	€ 17.188,04	€ 2.148,51	€ 126.761,81

Kommunalsteuer BMG lt. Prüfung ÖGK (100%) 171.880,42 €

abzüglich 15% Kommst. BMG gern. § 8 Z 2 für Jugendfürsorge - 25.782,06 €
abzüglich 10% Kommst. BMG für Personen in besonderen Lebenslagen - 17.188,0 €
abzüglich 5% Kommst. BMG Sicherheitsabschlag v. € 42.970,10* - 2.148,51€

Kommunalsteuerpflichtige BMG abgabenpflichtiger Bereich 126.761,81 €

Abgabenfestsetzung:

Kommunalsteuerpflichtige BMG abgabenpflichtiger Bereich 126.761,81 €
davon 3% Kommunalsteuer 3.802,85 €

bisher erklärte bzw. bezahlte Kommunalsteuer 0,00€

Kommunalsteuernachforderung 1.1. - 31.12.2020 3.802,85 €

2. Die Kommunalsteuer für den Zeitraum 1.1.2015 - 31.12.2020 errechnet sich somit aufgrund nachstehend festgesetzter Bemessungsgrundlagen (BMG):

Zeitraum	Bemessungsgrundlage (BMG) lt. Prüfung	abzgl. 15 % BMG* für Jugendfürsorge	abzgl. 10 % BMG* f. Personen in besonderen Lebenslagen	abzgl. 5 % Sicherheitsabschlag	Berichtigte Bemessungsgrundlage (BMG)
1.1.-31.12.2015	€ 147.676,05	€ 22.151,41	€ 14.767,61	€ 1845,95	€ 108.911,09
1.1.-31.12.2016	€ 154.283,16	€ 23.142,47	€ 15.428,32	€ 1928,54	€ 113.783,83
1.1.-31.12.2017	€ 161.212,34	€ 24.181,85	€16.121,23	€ 2.015,15	€ 118.894,10
1.1.-31.12.2018	€ 171.941,34	€ 25.791,20	€17.194,13	€ 2.149,27	€ 126.806,74
1.1.-31.12.2019	€ 158.934,02	€ 23.840,10	€15.893,40	€ 1.986,68	€ 117.213,84
1.1.-31.12.2020	€ 171.880,42	€ 25.782,06	€17.188,04	€ 2.148,51	€ 126.761,81
	€ 965.927,33	€ 144.889,10	€96.592,73	€ 12.074,09	€ 712.371,41

Kommunalsteuer BMG lt. Prüfung ÖGK (100%) 965.927,33 €

abzüglich 15% Kommst. BMG gern. § 8 Z 2 für Jugendfürsorge - 144.889,10 €
abzüglich 10% Kommst. BMG für Personen in besonderen Lebenslagen - 96.592,73 €
abzüglich 5% Kommst. BMG Sicherheitsabschlag v. € 241.481,83* - 12.074,09 €

Kommunalsteuerpflichtige BMG abgabenpflichtiger Bereich 712.371,41 €
davon 3% Kommunalsteuer 21.371,14 €

bisher erklärte bzw. bezahlte Kommunalsteuer 0,00 €

Kommunalsteuerverdifferenz bzw. Kommunalsteuernachforderung 21.371,14 €

Die Bemessungsgrundlage für den 5%igen Sicherheitsabschlag resultiert aus der Summe der bereits reduzierten Bemessungsgrundlage aus dem Titel „Jugendfürsorge“ und der bereits reduzierten Bemessungsgrundlage aus dem Titel „Personen in besonderen Lebenslagen“ als weitere abgabenrechtliche Begünstigung des Abgabenschuldners.

3. Die Kommunalsteuernachforderung war bereits fällig und ist gemäß § 210 Abs 4 BAO binnen einem Monat ab Bekanntgabe dieses Abgabenbescheides an unten angeführte Bankverbindung und unter Angabe des Zahlungszweckes „Kommunalsteuernachzahlung lt Prüfung + Prüfungszeitraum“ zur Anweisung zu bringen.“

Begründend führte die belangte Behörde ua zusammenfassend aus, die Beschwerdeführerin erfülle die Unternehmereigenschaft gemäß § 5 Abs 3 KommStG 1993, eine Steuerbefreiung gemäß § 8 Z 2 KommStG 1993 liege nur zum Teil vor, weshalb die Bemessungsgrundlagen entsprechend gekürzt worden seien.

Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin fristgerecht Beschwerde und brachte zusammengefasst ua vor, der Verein unterliege entgegen der Rechtsansicht der belangten Behörde mangels Vorliegen einer kommunalsteuerrechtlichen Unternehmereigenschaft iSd § 3 KommStG 1993 nicht der Kommunalsteuer. Selbst wenn diese Unternehmereigenschaft vorliegen würde, bestünde keine Kommunalsteuerpflicht, da der Verein aufgrund seiner mildtätigen und gemeinnützigen Zweckverfolgung ua im Bereich der sozialen Fürsorge gemäß § 8 Z 2 KommStG 1993 zur Gänze von der Kommunalsteuer befreit sei. Beantragt wurde gemäß § 262 Abs 2 BAO das Unterbleiben einer Beschwerdeentscheidung und direkten Vorlage an das Landesverwaltungsgericht Tirol. Zudem beantragte die Beschwerdeführerin die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO.

Mit Schreiben vom 12.06.2023, ZI ***, legte die belangte Behörde dem Landesverwaltungsgericht Tirol den Akt unter Anschluss eines Vorlageberichtes zur Entscheidung vor.

Am 16.10.2023 fand beim Landesverwaltungsgericht eine öffentliche mündliche Verhandlung statt. In dieser Verhandlung wurden die gegenseitigen rechtlichen Standpunkte erörtert.

Mit Schriftsatz der belangten Behörde vom 23.10.2023, ZI ***, führte die belangte Behörde ihren rechtlichen Standpunkt ergänzend aus. Dazu nahm die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 17.11.2023 Stellung und führte ihrerseits ihre rechtlichen Standpunkte ergänzend aus. Dazu nahm wiederum die belangte Behörde mit Schreiben vom 27.11.2023 Stellung.

II. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist als Verein organisiert und im Bereich der Schuldnerberatung als anerkannte Schuldenberatungsstelle gemäß § 267 IO tätig. Seit 1999 betreibt sie eine Betriebsstätte mit mehreren Dienstnehmern in X. Eine Kommunalsteuer entrichtete die Beschwerdeführerin für ihre Dienstnehmer bis dato nicht.

Aufgrund einer Abgabenprüfung durch die ÖGK wurden der belangten Behörde die Kommunalsteuer-Bemessungsgrundlagen für den Zeitraum 1.1.2015 bis 31.12.2020 bekannt gegeben.

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte die belangte Behörde gemäß § 11 Abs 3 KommStG 1993 daher die Kommunalsteuer für den Zeitraum von 1.1.2015 bis 31.12.2020 (jährlich und summiert) bezüglich der Betriebsstätte X auf Grundlage von reduzierten Bemessungsgrundlagen fest.

Der Verein finanzierte sich in den Jahren 2015 bis 2020 zum weitaus überwiegenden Teil mit Fördergeldern. Der größte Fördergeber ist das Land Tirol. Die Fördergelder sind echte Subventionen.

Vereinszweck ist ua, verschuldete Privatpersonen, die nicht mehr in der Lage sind, Ihre finanziellen Schwierigkeiten zu bewältigen, unter Berücksichtigung ihrer psychischen und sozialen Lebensverhältnisse im Rahmen der Gesetze zu beraten, zu vertreten und ihnen Hilfestellung zu geben, damit sie in Hinkunft ihre finanziellen Angelegenheiten autonom regeln können.

Der Verein führt seine Beratungen kostenlos durch.

III. Beweiswürdigung

Vor dem Hintergrund der nachfolgend dargestellten Rechtslage steht der entscheidungsrelevante Sachverhalt nach Ansicht des erkennenden Gerichtes aufgrund der Aktenlage fest. Strittig war insbesondere die Frage, ob es sich bei der Förderung des Landes Tirol um eine echte oder unechte Subvention handelt.

Mit Schreiben vom 3.11.2021, ***, teilte die Abteilung CC beim Amt der Tiroler Landesregierung der Beschwerdeführerin betreffend Fördervereinbarung mit dem Land Tirol mit:

„Im Ergebnis kann daher in zivilrechtlicher Hinsicht festgehalten werden, dass gute Argumente gegen das Vorliegen eines „Leistungsvertrages“ und für das Vorliegen einer Fördervereinbarung gegeben sind.“

Im Beschwerdeverfahren kamen keine „Indizien“ hervor, dass es sich bei den restlichen Förderungen nicht um echte Subventionen handeln würde. So gab die belangte Behörde in der mündlichen Verhandlung selbst an, dass es sich bei der Förderung der Stadtgemeinde X um eine echte Subvention handelt. Mit den restlichen Fördergebern gibt es keine Förderverträge, im Akt befinden sich nur Förder- bzw Subventionsansuchen bzw. Subventionszusagen und in diesem Zusammenhang konnte das Landesverwaltungsgericht Tirol keine Indizien für das Vorhandensein von unechten Subventionen erblicken. Die Beschwerdeführerin gab in der mündlichen Verhandlung ebenfalls an, dass überhaupt kein kommunalsteuerpflichtiger Unternehmensbereich vorliegt, weil es keinen umsatzsteuerpflichtigen Leistungsaustausch gibt.

Dass der Verein seine Beratungen kostenlos durchführt, ergibt sich aus der Tatsache, dass es keine Beratungsverträge mit den Kunden gibt und ist darüber hinaus noch auf der Homepage *** angeführt.

IV. Rechtslage

Gegenständlich sind insbesondere folgende Rechtsvorschriften entscheidungsrelevant:

Kommunalsteuergesetz 1993 (KommStG 1993), BGBl Nr 819/1993 idF BGBl I Nr 200/2023:

Unternehmen, Unternehmer

§ 3.

(1) Das Unternehmen umfaßt die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn (Überschuß) zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird. Als Unternehmer und Unternehmen gelten stets und in vollem Umfang Körperschaften im Sinne des § 7 Abs. 3 des Körperschaftsteuergesetzes 1988, Stiftungen sowie Mitunternehmerschaften im Sinne des Einkommensteuergesetzes 1988 und sonstige Personengesellschaften.

(2) Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nicht selbständig ausgeübt, soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen derart eingegliedert sind, daß sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen verpflichtet sind.

(3) Die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988) und ihrer land- oder forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig. Als Betriebe gewerblicher Art im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten jedoch stets Wasserwerke, Schlachthöfe, Anstalten zur Müllbeseitigung, zur Tierkörpervernichtung und zur Abfuhr von Spülwasser und Abfällen sowie die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch öffentlich-rechtliche Körperschaften.

(4) Die ÖBB-Holding AG und ihre im Bundesbahngesetz, BGBl. Nr. 825/1992 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 142/2004, namentlich angeführten Tochter- und Enkelgesellschaften gelten als ein Unternehmen (ÖBB-Gesellschaften).

Bemessungsgrundlage

(...)

(3) Die Arbeitslöhne sind nur insoweit steuerpflichtig, als sie mit der unternehmerischen Tätigkeit zusammenhängen. Ist die Feststellung der mit der unternehmerischen Tätigkeit zusammenhängenden Arbeitslöhne mit einem unverhältnismäßigen Aufwand verbunden, können die erhebungsberechtigten Gemeinden mit dem Steuerschuldner eine Vereinbarung über die Höhe der Bemessungsgrundlage treffen.

„Entstehung der Steuerschuld, Selbstberechnung, Fälligkeit und Steuererklärung

§ 11.

(1) Die Steuerschuld entsteht mit Ablauf des Kalendermonates, in dem Lohnzahlungen gewährt, Gestellungsentgelte gezahlt (§ 2 lit. b) oder Aktivbezüge ersetzt (§ 2 lit. c) worden sind. Lohnzahlungen, die regelmäßig wiederkehrend bis zum 15. Tag eines Kalendermonats für den vorangegangenen Kalendermonat gewährt werden, sind dem vorangegangenen Kalendermonat zuzurechnen.

(2) Die Kommunalsteuer ist vom Unternehmer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monates (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten. Werden laufende Bezüge für das Vorjahr nach dem 15. Jänner bis zum 15. Februar ausgezahlt, ist die Kommunalsteuer bis zum 15. Februar abzuführen.

(3) Erweist sich die Selbstberechnung des Unternehmers als nicht richtig oder wird die selbstberechnete Kommunalsteuer nicht oder nicht vollständig entrichtet, hat die Gemeinde einen Kommunalsteuerbescheid zu erlassen. Von der Erlassung eines solchen Bescheides ist abzusehen, wenn der Steuerschuldner nachträglich die Selbstberechnung berichtigt.

(...)"

Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr 194/1961 idF BGBl I Nr 108/2022:

„D. Festsetzung der Abgaben.

§ 198.

(1) Soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes vorgeschrieben ist, hat die Abgabenbehörde die Abgaben durch Abgabenbescheide festzusetzen.

(2) Abgabenbescheide haben im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabefestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Führen Abgabenbescheide zu keiner Nachforderung, so ist eine Angabe über die Fälligkeit der festgesetzten Abgabenschuldigkeiten entbehrlich. Ist die Fälligkeit einer Abgabenschuldigkeit bereits vor deren Festsetzung eingetreten, so erübrigt sich, wenn auf diesen Umstand hingewiesen wird, eine nähere Angabe über den Zeitpunkt der Fälligkeit der festgesetzten Abgabenschuldigkeit.

(...)

§ 201.

(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,

2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,

3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden,

(Anm.: Z 4 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 20/2009)

5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist,

(Anm.: Z 2 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 70/2013)

3. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 295 die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden.

(4) Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen."

Tiroler Mindestsicherungsgesetz – TMSG, LGBl Nr 99/2010 idF LGBl Nr 102/2023:

§ 41

Vereinbarungen mit Leistungserbringern

(1) Das Land Tirol und die Gemeinden sind Träger der Mindestsicherung. Sie haben die Gewährung der Leistungen der Mindestsicherung nach diesem Gesetz sicherzustellen.

(2) Das Land Tirol kann mit natürlichen und juristischen Personen, insbesondere mit Trägern der freien Wohlfahrtspflege, zur Sicherstellung ihrer Mitwirkung bei der Gewährung von Leistungen der Mindestsicherung schriftliche Vereinbarungen abschließen. Solche Vereinbarungen sind zu befristen.

(3) Vereinbarungen nach Abs. 2 haben jedenfalls zu enthalten:

a) die Art und den Umfang der zu erbringenden Leistungen,

b) die einzuhaltenden Leistungsstandards,

c) das für die vereinbarten Leistungen gebührende Entgelt sowie die Art und Weise der Rechnungslegung und Saldierung,

d) das Verfahren der Qualitätssicherung,

e) das erforderliche Dokumentations- und Berichtswesen sowie geeignete Evaluierungs- und Controllingmaßnahmen,

f) die Mitwirkung an Maßnahmen der Evaluation und Koordination im Rahmen der Sozialplanung des Landes Tirol und an der Erstellung des Sozialberichtes,

g) die Befugnisse der Organe des Landes Tirol zur Kontrolle der Einhaltung der Leistungsstandards,

h) die Kündigungsgründe und -fristen,

i) die Befugnis des Landesrechnungshofes zur Gebarungsprüfung.

(4) Das Land Tirol und die Gemeinden können Einrichtungen der freien Wohlfahrtspflege nach Maßgabe der im Voranschlag jeweils hierfür zur Verfügung stehenden Mittel fördern.

V. Rechtliche Erwägungen

Der Kommunalsteuer unterliegen nach § 1 KommStG die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind.

Das Unternehmen umfasst nach § 3 Abs 1 KommStG die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn (Überschuss) zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird. Nach § 3 Abs 2 KommStG ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt.

Die Arbeitslöhne sind nach § 5 Abs 3 KommStG jedoch nur insoweit steuerpflichtig, als sie mit der unternehmerischen Tätigkeit zusammenhängen.

Erzielt ein Unternehmen Einnahmen aus einer nichtunternehmerischen Tätigkeit, so sind ansonsten nur die auf die unternehmerische Tätigkeit entfallenden Arbeitslöhne steuerpflichtig.

Vereinen, so auch der Beschwerdeführerin, kommt Unternehmereigenschaft nur für ihren betrieblichen Bereich zu, wobei der betriebliche (unternehmerische) Bereich eines Vereines alle im Rahmen eines Leistungsaustausches nachhaltig ausgeübten Tätigkeiten umfasst, während der außerbetriebliche (nichtunternehmerische) Bereich eines Vereines all jene Tätigkeiten umfasst, die ein Verein in Erfüllung seiner satzungsgemäßen Gemeinschaftsaufgaben zur Wahrnehmung der Gesamtbelange seiner Mitglieder bewirkt (VwGH vom 16.12.1991, 90/15/0181).

Ein Verein ist insoweit unternehmerisch tätig, als er für im Rahmen des Leistungsaustausches erbrachte Tätigkeiten sogenannte unechte Mitgliedsbeiträge oder Förderungen erhält und diesen Beiträgen eine konkrete Gegenleistung des Vereines an den Beitragszahler oder Fördergeldzahler gegenübersteht (VereinsR 2001 Rz 572).

Ein Verein ist jedoch nicht unternehmerisch tätig, soweit er satzungsgemäße Gemeinschaftsaufgaben besorgt, für die er echte Subventionen, Spenden oder sogenannte echte Mitgliedsbeiträge erhält. Ein Verein ist auch dann nicht unternehmerisch tätig, wenn er seine Leistungen unentgeltlich erbringt und erst die Subventionen den Verein in die Lage versetzen, seine ihm nach dem Vereinszweck obliegenden Aufgaben zu erfüllen (VwGH 24.11.1999, 95/13/0185).

Strittig ist die Frage, welche der der Beschwerdeführerin gewährten Subventionen dem unternehmerischen und welche dem nicht-unternehmerischen Bereich zuzuordnen sind, sohin ob es sich um unechte oder echte Subventionen handelt. Wesentlich ist hier wiederum, ob ein Leistungsaustausch zwischen Fördergeber und Fördernehmer stattgefunden hat.

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH 26.04.2011, 2011/03/0027) führt dazu aus, dass zum Entgelt Beträge zählen, die in wirtschaftlicher Beziehung zu einer Lieferung oder sonstigen Leistung stehen. Ob die Gegenleistung auf einem Vertrag oder einem einseitigen Rechtsgeschäft beruht oder ohne rechtsgeschäftliche Grundlage erbracht wird, ist gleichgültig. In Fällen, in denen ein Leistungsaustausch nicht unmittelbar erkennbar ist (wie z.B. bei Schenkungen, Subventionen, Spenden), ist zu prüfen, ob die Zuwendungen nicht doch in Wechselbeziehung zu einer Gegenleistung stehen (Hinweis E 25. Jänner 2001, 95/15/0172).

Zuwendungen, die ohne jeden Zusammenhang mit einem Leistungsaustausch gegeben werden, wie Schenkungen, echte Spenden und Subventionen, zählen nicht zum Entgelt. Erscheint es zweifelhaft, ob eine Zuwendung als Leistungsentgelt oder als eine echte Subvention anzusehen ist, kommt es darauf an, ob die Zuwendung auch ohne eine Gegenleistung des Zuwendungsempfängers gegeben worden wäre (Hinweis E 14. April 1986, 84/15/0209, VwSlg 6105 F/1986; E 17. September 1990, 89/14/0071, VwSlg 6529 F/1990; E 16. Dezember 1997, 97/14/0100, VwSlg 7242 F/1997).

Nach dem UStG 1994 liegt keine (umsatzsteuerbare) Leistung vor, wenn eine Zuwendung im öffentlichen Interesse erfolgt und ihr kein Leistungsaustausch für einen bestimmten Leistungsempfänger zugrunde liegt (vgl etwa Ruppe, UStG 1994, § 1 Rz 24). Bei "Zuschüssen" (Subventionen), die ein Unternehmer von öffentlichen Stellen erhält, ist aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht zu unterscheiden, ob es sich um ein (der Umsatzsteuer unterliegendes)

- Entgelt für eine Leistung des Unternehmers an den Zuschussgeber (direktes Leistungsentgelt),
- ein Entgelt von dritter Seite für eine Leistung des Unternehmers an einen vom Zuschussgeber verschiedenen Leistungsempfänger (unechter Zuschuss) bzw - ein direktes Leistungsentgelt für eine Leistung des Unternehmers an einen vom Zuschussgeber verschiedenen Leistungsempfänger handelt, oder
- kein Leistungsentgelt, sondern ein "echter Zuschuss" ("echte Subvention") gegeben ist, der der Umsatzsteuer nicht unterliegt (Ruppe, a a O, § 4 Rz 114ff; zur Behandlung von Subventionen im Regime des UStG 1994 im Allgemeinen etwa das Erkenntnis des VwGH vom 23. November 2004, ZI 2001/15/0103 mit Hinweisen auf die Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union).

Die Besteuerung einer Leistung setzt sohin einen Leistungsaustausch voraus. Der Leistende muss seine Leistung erkennbar um der Gegenleistung Willen erbringen. Zahlungen, durch die lediglich eine aus strukturpolitischen, volkswirtschaftlichen oder allgemeinpolitischen Gründen erwünschte Tätigkeiten des Zahlungsempfängers gefördert werden sollen, sind kein Entgelt für eine steuerbare Leistung.

Insbesondere liegt auch ein echter Zuschuss vor, wenn die Zahlung einem Unternehmer gewährt wird, um ihn zu einem im öffentlichen Interesse gelegenen volkswirtschaftlich erwünschten Handeln anzuregen, bei dem keinem speziellen Leistungsempfänger ein verbrauchbarer Nutzen zukommt.

Subventionen werden unter der Voraussetzung gegeben, dass ein förderungswürdiges Verhalten und/oder ein förderungswürdiger Zweck vorliegt. Die Erfüllung dieses Verhaltens und/oder Zweckes wird aber nicht als Gegenleistung angesehen (RZ 2539 EStR).

Subventionen sind großteils mit einer Zweckwidmung, sowie verschiedenen Auflagen und Verpflichtungen des Förderungsempfängers zur Sicherung der Subvention verbunden und stellen, wie ausgeführt, keine Gegenleistung dar, zumal der Zuschussgeber üblicherweise einen Nachweis über die Mittelverwendung oder einen Förderbericht verlangt.

Ebenso stellt die bloße Verpflichtung, die Subventionsbedingungen und – auflagen einzuhalten, keine Leistung des Förderempfängers dar.

Dem gegenüber liegt ein Leistungsaustausch – und sohin der Steuerpflicht unterliegende Förderungen – zB dann vor, wenn

- die Subvention mit einer Gegenleistung des Empfängers verbunden ist
- sich der Leistungsempfänger zu einer (konkreten) Leistung verpflichtet

- eine Leistung erbracht wird, um die Gegenleistung zu erhalten und diese wiederum bewirkt wird, um die Leistung zu erhalten
- und daher Entgeltcharakter vorliegt

Bezogen auf den gegenständlichen Sachverhalt ist insbesondere betreffend der Förderung „Land Tirol“ auszuführen wie folgt:

Vorab ist festzuhalten, dass es sich bei der Beschwerdeführerin um einen gemeinnützigen Verein handelt, dessen Tätigkeiten nicht auf Gewinn ausgerichtet ist. Vereinszweck ist ua verschuldete Privatpersonen, die nicht mehr in der Lage sind, Ihre finanziellen Schwierigkeiten zu bewältigen, unter Berücksichtigung ihrer psychischen und sozialen Lebensverhältnisse im Rahmen der Gesetze zu beraten, zu vertreten und ihnen Hilfestellung zu geben, damit sie in Hinkunft ihre finanziellen Angelegenheiten autonom regeln können.

In der Präambel des Fördervertrages mit dem Land Tirol ist immer wieder das Tiroler Mindestsicherungsgesetz – TMSG angeführt. Explizit angeführt ist auch der § 41 Abs 4 TMSG.

Gemäß § 41 Abs 4 TMSG können das Land Tirol und die Gemeinden Einrichtungen der freien Wohlfahrtspflege nach Maßgabe der im Voranschlag jeweils hierfür zur Verfügung stehenden Mittel fördern.

Nach § 41 Abs 2 TMSG kann das Land Tirol mit natürlichen und juristischen Personen, insbesondere mit Trägern der freien Wohlfahrtspflege, zur Sicherstellung ihrer Mitwirkung bei der Gewährung von Leistungen der Mindestsicherung schriftliche Vereinbarungen abschließen. Solche Vereinbarungen sind zu befristen.

Gemäß § 41 Abs 3 TMSG haben Vereinbarungen nach Abs. 2 jedenfalls zu enthalten:

- a) die Art und den Umfang der zu erbringenden Leistungen,
- b) die einzuhaltenden Leistungsstandards,
- c) das für die vereinbarten Leistungen gebührende Entgelt sowie die Art und Weise der Rechnungslegung und Saldierung,
- d) das Verfahren der Qualitätssicherung,
- e) das erforderliche Dokumentations- und Berichtswesen sowie geeignete Evaluierungs- und Controllingmaßnahmen,
- f) die Mitwirkung an Maßnahmen der Evaluation und Koordination im Rahmen der Sozialplanung des Landes Tirol und an der Erstellung des Sozialberichtes,
- g) die Befugnisse der Organe des Landes Tirol zur Kontrolle der Einhaltung der Leistungsstandards,
- h) die Kündigungsgründe und -fristen,
- i) die Befugnis des Landesrechnungshofes zur Gebarungsprüfung.

Im Gegensatz zu Abs 2 leg cit spricht der Abs 4 leg cit explizit von „fördern“. Im Sinne einer systematischen und wörtlichen Interpretation ist daher davon auszugehen, dass der Gesetzgeber bewusst den Abs 2 und Abs 4 unterschiedlich formuliert hat und bewusst im Abs 4 das Wort „fördern“ benutzte. Im Gegensatz dazu ist im Abs 3 leg cit genau aufgezählt, was Vereinbarungen nach Abs 2 zu enthalten haben. Dort ist ua auch das für die vereinbarte

Leistung gebührende Entgelt angeführt, was im Gegensatz zu Abs 4 für das Vorliegen von Leistungsentgelten spricht.

Beim Abs 2 leg cit dürfte es sich somit um eine Regelung im Sinne des Art 44 der Tiroler Landesordnung 1989 handeln, wo das Land Tirol diverse Aufgaben der Privatwirtschaftsverwaltung aufgrund der oben angeführten verfassungsrechtlichen Bestimmung ausgliedern kann.

Art 44 Abs 2 TLO 1989 ermächtigt auch zur Ausgliederung von Aufgaben der Privatwirtschaftsverwaltung und zum „Zukauf“ von Leistungen, die vom Land auf Grund seiner gesetzlichen Garantenstellung direkt zu erbringen wären – siehe *Bußjäger/Gamper/Ranacher*, Tiroler Landesverfassungsrecht, 2020.

Während eben Abs 2 den „Zukauf“ von Leistungen regelt, regelt der im Fördervertrag angeführte Abs 4 leg cit explizit keinen Leistungsaustausch, sondern sieht lediglich das Fördern diverser Institutionen vor, was gegen eine unechte Subvention und für eine echte Subvention spricht.

Für das Vorliegen einer echten Subvention spricht auch die Auskunft des „Fördergebers“ und „Vertragserrichter“ selbst. Mit Schreiben vom 3.11.2021, ***, teilte die Abteilung CC beim Amt der Tiroler Landesregierung der Beschwerdeführerin mit:

„Im Ergebnis kann daher in zivilrechtlicher Hinsicht festgehalten werden, dass gute Argumente gegen das Vorliegen eines „Leistungsvertrages“ und für das Vorliegen einer Fördervereinbarung gegeben sind.“

In der Fördervereinbarung wird eine jährliche Subvention bzw ein Förderbeitrag unter Einhaltung diverser allgemeiner Verpflichtungen, wie ua die Erstellung eines Jahresberichtes, und nicht konkret zB ein festgesetzter Förderbeitrag pro Beratungsstunde udgl, gewährt.

Im Sinne einer systematischen und wörtlichen Interpretation ist daher davon auszugehen, dass es sich somit um eine echte Subvention handelt und somit nicht dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen ist.

Zu den restlichen Förderungen bzw Einnahmen:

Im Beschwerdeverfahren kamen keine „Indizien“ hervor, dass es sich bei den restlichen Förderungen nicht um echte Subventionen handeln würde. So gab die belangte Behörde in der mündlichen Verhandlung selbst an, dass es sich bei der Förderung der Stadtgemeinde X um eine echte Subvention handelt. Mit den restlichen Fördergebern gibt es keine Förderverträge, im Akt befinden sich nur Förder- bzw Subventionsansuchen bzw. Subventionszusagen und in diesem Zusammenhang konnte das Landesverwaltungsgericht Tirol keine Indizien für das Vorhandensein von unechten Subventionen erblicken. Die Beschwerdeführerin gab in der mündlichen Verhandlung ebenfalls an, dass überhaupt kein kommunalsteuerpflichtiger Unternehmensbereich vorliegt, weil es keinen umsatzsteuerpflichtigen Leistungsaustausch gibt.

Auch zu den restlichen Einnahmen (zB Projekteinnahmen – laut der Beschwerdeführerin unter 1% der Gesamteinnahmen) kamen im Beschwerdeverfahren keine Indizien hervor, dass es sich um klassische Leistungsentgelte handelt.

Allgemeines:

Ergänzend ist noch festzuhalten, dass die Leistungen des Vereins unentgeltlich angeboten werden, da es ua keinen Beratungsvertrag gibt. Weiters finanziert sich der Verein zum überwiegenden Teil mit Subventionen von öffentlichen Stellen um seinen statutenmäßigen Aufgaben nachzukommen. Hierzu wird nochmals auf die folgende Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen – (...) Ein Verein ist auch dann nicht unternehmerisch tätig, wenn er seine Leistungen unentgeltlich erbringt und erst die Subventionen den Verein in die Lage versetzen, seine ihm nach dem Vereinszweck obliegenden Aufgaben zu erfüllen (VwGH 24.11.1999, 95/13/0185).

Wie bereits oben ausgeführt sind Zahlungen, durch die lediglich eine aus strukturpolitischen, volkswirtschaftlichen oder allgemeinpolitischen Gründen erwünschte Tätigkeiten des Zahlungsempfängers gefördert werden sollen, kein Entgelt für eine steuerbare Leistung. Es gibt aus Sicht des erkennenden Gerichtes durchaus allgemeinpolitische Gründe, um den Verein zur Sicherstellung der Durchführung seiner Tätigkeiten zu fördern. Dieser ist eine anerkannte Schuldenberatungsstelle gemäß § 267 IO und damit staatlich anerkannt. Es gibt im Gegensatz zu den Ausführungen der belangten Behörde keine andere unabhängige Stelle, wo sich privat überschuldete Personen hin wenden können, um Beratung bzw. Vertretung in Überschuldungsfragen unentgeltlich zu bekommen. Banken beraten ihre Kunden zwar auch in vermögensrechtlichen Fragen, jedoch ist es nicht die Hauptaufgabe von Banken, überschuldete Privatpersonen zu beraten bzw überhaupt gar zu vertreten.

Weiters wird ergänzend darauf hingewiesen, dass § 201 Abs 4 BAO die Kombination isoliert rechtskräftiger Bescheide in einem Sammelbescheid nicht ausschließt. Der Umstand, dass im Sammelbescheid auch eine Summenbildung der Bemessungsgrundlagen und der Abgabebeträge erfolgt ist, führt zu keiner anderen Beurteilung – siehe VwGH vom 2.2.2023, Ra 2020/13/0012.

Im gegenständlichen Fall wurde mit dem angefochtenen Abgabenbescheid die Kommunalsteuer jährlich vorgeschrieben und unter Punkt 2 des Bescheides eine Summenbildung der Bemessungsgrundlagen samt der gesamten Kommunalsteuernachforderung angeführt. Die Summe der Einzelvorschriften und die Gesamtsumme der Kommunalsteuernachforderung unter Punkt 2 weisen betragsmäßige Unterschiede auf. Aufgrund der obigen Ausführungen war aber auf diese Tatsache nicht näher einzugehen.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

V. Unzulässigkeit der ordentlichen Revision

Die ordentliche Revision ist unzulässig, da keine Rechtsfrage iSd Art 133 Abs 4 B-VG zu beurteilen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Weiters ist die dazu vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Dazu wird insbesondere auf die in diesem Erkenntnis angeführte höchstgerichtliche Judikatur verwiesen. Ebenfalls liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor.

Belehrung und Hinweise

Den Parteien des Beschwerdeverfahrens steht das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieser Entscheidung, wenn das Landesverwaltungsgericht Tirol dies in seinem Spruch zugelassen hat, eine ordentliche, ansonsten eine außerordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben. Die Revision ist schriftlich innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung der Entscheidung beim Landesverwaltungsgericht Tirol einzubringen. Sie ist - abgesehen von den gesetzlichen Ausnahmen - durch eine bevollmächtigte Rechtsanwältin oder einen bevollmächtigten Rechtsanwalt, von einer Steuerberaterin bzw. einem Steuerberater oder einer Wirtschaftsprüferin bzw. einem Wirtschaftsprüfer abzufassen und einzubringen.

Beschwerdeführenden Parteien und den im Beschwerdeverfahren Beigetretenen steht weiters das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof (Freyung 8, 1010 Y) zu erheben. Die Beschwerde ist direkt beim Verfassungsgerichtshof einzubringen. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlichen Ausnahmen - durch eine bevollmächtigte Rechtsanwältin oder einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebracht werden.

Die für eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof oder eine Revision zu entrichtende Eingabegebühr beträgt € 240,00.

Es besteht die Möglichkeit, für das Beschwerdeverfahren vor dem Verfassungsgerichtshof und für das Revisionsverfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof Verfahrenshilfe zu beantragen. Verfahrenshilfe ist zur Gänze oder zum Teil zu bewilligen, wenn die Partei außerstande ist, die Kosten der Führung des Verfahrens ohne Beeinträchtigung des notwendigen Unterhalts zu bestreiten bzw wenn die zur Führung des Verfahrens erforderlichen Mittel weder von der Partei noch von den an der Führung des Verfahrens wirtschaftlich Beteiligten aufgebracht werden können und die beabsichtigte Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung nicht als offenbar mutwillig oder aussichtslos erscheint.

Für das Revisionsverfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof ist der Antrag auf Verfahrenshilfe innerhalb der oben angeführten Frist im Fall der Zulassung der ordentlichen Revision beim Landesverwaltungsgericht Tirol einzubringen. Im Fall der Nichtzulassung der ordentlichen Revision ist der Antrag auf Verfahrenshilfe beim Verwaltungsgerichtshof einzubringen. Dabei ist im Antrag an den Verwaltungsgerichtshof, soweit dies dem Antragsteller zumutbar ist, kurz zu begründen, warum entgegen dem Ausspruch des Verwaltungsgerichtes die Revision für zulässig erachtet wird.

Für das Beschwerdeverfahren vor dem Verfassungsgerichtshof ist der Antrag auf Verfahrenshilfe innerhalb der oben angeführten Frist beim Verfassungsgerichtshof einzubringen. Zur Vorgangsweise für die elektronische Einbringung und zu weiteren Informationen wird auf die Website des Verfassungsgerichtshofes verwiesen.

Zudem besteht die Möglichkeit, auf die Revision beim Verwaltungsgerichtshof und die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof zu verzichten. Ein solcher Verzicht hat zur Folge, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof und eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof nicht mehr erhoben werden können.

Landesverwaltungsgericht Tirol

Mag. Schreier
(Richter)