OÖ. LANDESVERWALTUNGSGERICHT

4021 Linz / Volksgartenstraße 14
Telefon: +43 732 7075-18004
Fax: +43 732 7075-218018
E-Mail: post@lvwg-ooe.gv.at / www.lvwg-ooe.gv.at

Geschäftszeichen:
LVwG-450382/9/HW/FC

Datum:
Linz, 3. Juli 2019

I M N A M E N D E R R E P U B L I K

Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich erkennt durch seinen Richter Mag. Dr. Wiesinger aufgrund des Vorlageantrags betreffend die Beschwerdevorentscheidung vom 10.12.2018 über die Beschwerde des J, V, A, L, vertreten durch Prof. Dr. J S W GmbH, F, L, gegen den Bescheid des Magistrats der Landeshauptstadt Linz vom 25.7.2018, GZ: 0034509/2017 AS KF, betreffend die Festsetzung der Kommunalsteuer für die Zeiträume von 1.1.2012 bis 31.12.2016, die Festsetzung von Säumniszuschlägen betreffend die Kommunalsteuer für die Zeiträume von 1.1.2012 bis 31.12.2016, sowie die Festsetzung von Verspätungszuschlägen betreffend Kommunalsteuer für die Zeiträume von 1.1.2012 bis 31.12.2016 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung

zu Recht:

I. Der Beschwerde wird, soweit sie sich gegen die Festsetzung von Kommunalsteuer für die Zeiträume 1.1.2012 bis 31.12.2016 und gegen die festgesetzten Säumniszuschläge richtet, stattgegeben und der Bescheid insofern ersatzlos aufgehoben.
Im Übrigen, also soweit sich die Beschwerde gegen die Festsetzung der Verspätungszuschläge für den Zeitraum 1.1.2012 bis 31.12.2016 richtet, wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen diese Entscheidung ist eine ordentliche Revision zulässig.

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e

I. Verfahrensgang:

I.1. Mit Bescheid des Magistrates der Landeshauptstadt Linz vom 25. Juli 2018, GZ: 0034509/2017 AS KF, wurde gegenüber dem J, V (im Folgenden kurz: „Bf“) eine Kommunalsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 2012 bis 31. Dezember 2016 in Höhe von EUR 4.418,44 festgesetzt. Zudem wurde ein Säumniszuschlag betreffend Kommunalsteuer für die Zeiträume 1. Jänner 2012 bis 31. Dezember 2016 in Höhe von EUR 86,10 sowie ein Verspätungszuschlag in Höhe von 10 % der nicht fristgerecht entrichteten Kommunalsteuer für die Zeiträume 1. Jänner 2012 bis 31. Dezember 2016, somit in Höhe von EUR 441,84, festgesetzt.

Begründend wird in Bezug auf den angefochtenen Kommunalsteuerbescheid im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bf durch Erbringung von Dienstleistungen unternehmerisch tätig sei und demnach die an seine Dienstnehmer gewährten Arbeitslöhne gem § 3 Abs 1 iVm § 5 Abs 3 KommStG der Kommunalsteuer unterliegen, insoweit diese mit der unternehmerischen Tätigkeit in Zusammenhang stehen. Nach Ansicht der belangten Behörde sei der Bf zum einen aufgrund der von ihm durchgeführten Workshops und der Beteiligung an einem Projekt als Konsortialpartner unternehmerisch tätig. Zum anderen seien die aufgrund eines Kooperationsvertrags zwischen der B AG (im Folgenden kurz: „B AG“) und der K Universität (im Folgenden kurz: „K Universität“) gewährten Fördermittel als unechte Subventionen zu beurteilen und demnach dem unternehmerischen Bereich des Bf zuzuordnen, weil sich der Bf gegenüber der B AG als Gegenleistung für die Förderung zu Werbeleistungen verpflichtet habe. Die Verhängung der Säumniszuschläge sei gem § 217 Abs 1 BAO erfolgt, weil die Kommunalsteuer nicht fristgerecht entrichtet wurde. Der Verspätungszuschlag sei in Höhe von 10 % der festgesetzten Kommunalsteuer verhängt worden, weil der Bf über einen längeren Zeitraum hinweg seiner Pflicht zur Abgabe von Kommunalsteuererklärungen nicht nachgekommen sei und davon auszugehen sei, dass der Verein eine Verletzung des § 11 Abs 4 KommStG bewusst in Kauf genommen habe.

Die dem Kommunalsteuerbescheid zugrundeliegende steuerliche Bemessungsgrundlage wurde von der Behörde nach dem Verhältnis der Einnahmen aus dem unternehmerischen und nichtunternehmerischen Bereich des Bf im Durchrechnungsraum 2013 bis 2015 geschätzt.

I.2. Gegen diesen Bescheid erhob der Bf rechtzeitig Beschwerde und begehrte, die Kommunalsteuer, den Säumniszuschlag sowie den Verspätungszuschlag für den gegenständlichen Zeitraum abzuschreiben. Begründend wurde im Wesentlichen

ausgeführt, dass der Bf keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit iSd § 3 Abs 1 KommStG entfalte, weil den Einnahmen kein entgeltlicher Leistungstausch zugrunde läge bzw diese dem nichtunternehmerischen Bereich des Vereins zuzurechnen seien. Die vom Bf gewährten Arbeitslöhne unterlägen demnach nicht der Kommunalsteuer. Die Beschwerde gegen die Festsetzung des Säumniszuschlags sowie des Verspätungszuschlags stützt sich ausschließlich auf die Rechtswidrigkeit der zugrundeliegenden Kommunalsteuer.

I.3. Aufgrund dieser Beschwerde erging eine Beschwerdevorentscheidung des Magistrates der Landeshauptstadt Linz vom 10. Dezember 2018, mit der die Beschwerde als unbegründet abgewiesen wurde und der angefochtene Bescheid vollinhaltlich bestätigt wurde.

I.4. Nach Erlassung der Beschwerdevorentscheidung wurde rechtzeitig ein Vorlageantrag eingebracht. Mit Schreiben vom 16. Jänner 2019 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Landesverwaltungsgericht Oberösterreich zur Entscheidung vor.

II. Sachverhalt, Beweiswürdigung:

II.1. Nach Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung wird folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen:

II.2. Der Bf ist ein österreichischer Verein, der am 13. Oktober 2012 von der K Universität, dem L O und der B AG als Mitglieder gegründet wurde. Es wurden im verfahrensgegenständlichen Zeitraum keine weiteren Mitglieder in den Verein aufgenommen. Alle Organe des Vereins sind auch Mitarbeiter der Gründungsmitglieder. Die Statuten des Bf lauten auszugsweise wie folgt (Auszug Unternehmensregister ON 1 des Behördenakts; Statuten ON 2 des Behördenakts; Ergebnisse der mündlichen Verhandlung ON 8):

„[...]
§ 2 Vereinszweck
Die Gesellschaft verfolgt ausschließlich und unmittelbar wissenschaftliche und damit gemeinnützige Zwecke. Die Tätigkeit der Gesellschaft ist daher nicht auf Gewinn ausgerichtet.
Der Verein fördert die Attraktivität des Studien- und Forschungsstandortes L, insbesondere die Angebote der [... K Universität] auf den Gebieten der Chemie, der Kunststofftechnik und Mikrobiologie.
Für die in der Zukunft immer wichtiger werdenden Forschungsbereiche soll bereits ab Kindesalter das Interesse für diese Fachgebiete geweckt werden, um den in der Industrie und Wirtschaft steigenden Bedarf an Fachkräften in diesen Bereichen längerfristig decken zu können.

§ 3 Ziele des Vereins
Der Verein verfolgt nachstehende Ziele:
Positive und für eine breitere Öffentlichkeit verständliche Darstellung der Naturwissenschaften, wichtiger Forschungsthemen, der Entwicklungsmöglichkeiten sowie des Nutzens der Forschungsergebnisse für die Allgemeinheit;
Gewähren eines Einblicks in die Forschungsschwerpunkte und in die Forschungsarbeiten, Sichtbarmachen der Anwendungsbereiche der Ergebnisse für ein breites Umfeld;
Durchführung von Experimenten für unterschiedliche Bevölkerungsgruppen, vor allem für Schülerinnen und Schüler zur Veranschaulichung der Forschungs- und Entwicklungsbereiche der J und der Arbeit im Labor;
Vermittlung von wissenschaftlichen Zusammenhängen auf spielerische Art anhand von Versuchen, die Themen des allgemeinen Interesses betreffen; Gewähren von Einblicken in den Ablauf von Experimenten.
Abbau von Vorurteilen und Erwecken von Interesse und Begeisterung für die Naturwissenschaften, um den studentischen und wissenschaftlichen Nachwuchs auf diesen Gebieten nachhaltig zu sichern.

§ 4 Mittel zur Erreichung des Vereinszwecks
Die erforderlichen materiellen Mittel sollen insbesondere durch Fördermittel und In–Kind-Leistungen der Gründungsmitglieder, Sponsoreneinnahmen, Spenden und Gebühren für die Teilnahme an den angebotenen Kursen aufgebracht werden. Die [... K Universität] wird vor Vereinsgründung aus Mitteln der [... B AG] im eigenem Namen, jedoch treuhändisch für die [... B AG] Einrichtungs- und Ausstattungsgegenstände für die Errichtung des Labors erwerben. Nach Vereinsgründung werden die von der [... K Universität] erworbenen Einrichtungs- und Ausstattungsgegenstände für den Verein gehalten und als Einlage der [... B AG] in den Verein betrachtet."
[Hervorhebungen nicht übernommen]

Die Mittel zur Zweckerfüllung des Vereins wurden in den Jahren 2013 bis 2015 vor allem durch Förderungen des Landes Oberösterreich (EUR 115.000 im Jahr 2013, EUR 131.700 im Jahr 2014 und EUR 150.000 im Jahr 2015), durch eine jährliche Zahlung der B AG in Höhe von EUR 50.000 sowie durch Zahlungen im Jahr 2015 in Höhe von insgesamt EUR 6.510 von der B U A GmbH (im Folgenden kurz „UA GmbH") aufgebracht (Bescheid und Beschwerdevorentscheidung; Beschwerde und Schriftverkehr ON 21 des Behördenakts).

Den Vereinszweck erfüllte der Bf in den Jahren 2013 bis 2016 vor allem durch die Durchführung von Workshops für Kinder und Jugendliche. Im Rahmen dieser Workshops führen die besuchenden Kinder und Jugendlichen Experimente durch.
Die von der belangten Behörde festgestellten Teilnahmegebühren für diese Workshops betrugen EUR 4.522,00 im Jahr 2013, EUR 11.587,70 im Jahr 2014 und EUR 13.189,00 im Jahr 2015. Daneben beteiligte sich der Bf im Rahmen der Erfüllung seines Vereinszwecks an dem vom Bund geförderten Projekt „K-CSI". Neben den im Rahmen seiner Vereinstätigkeit abgehaltenen Workshops und den im Rahmen des Projekts „K-CSI" abgehaltenen Workshops ging der Verein in

diesen Jahren keinen weiteren Vereinstätigkeiten nach (Bescheid und Beschwerdevorentscheidung; Ergebnisse der mündlichen Verhandlung ON 8).

II.2.a. Die durch den Bf außerhalb des Projekts „K-CSI“ abgehaltenen Workshops werden vorrangig für Schulklassen verschiedener Stufen angeboten. Fallweise werden Workshops auch mit privaten Gruppen von Kindern und Jugendlichen veranstaltet. Für die Teilnahme an den Workshops verrechnet der Bf einen Betrag in Höhe von EUR 2,00 bis EUR 10,00 je Teilnehmer. Zum Stichtag 27.6.2017 (Quelle: www.xxx) betragen die Teilnahmegebühren wie folgt (Bescheid und Beschwerdevorentscheidung; Schriftverkehr ON 7 des Behördenakts):

Kids:	Vorschule/1. Schulstufe	EUR 4,00
Junior:	2.-4. Schulstufe	EUR 5,00
Teens:	5.-8. Schulstufe	EUR 5,00
Explorer:	9.-12. Schulstufe	EUR 5,00

Die Kosten der Materialien, die für die vom Bf durchgeführten Workshops benötigt werden, betrugen in den streitgegenständlichen Jahren im Durchschnitt EUR 11,46 und überstiegen die durch die von den Teilnehmern bezahlten Beträge deutlich (vom Vertreter des Bf übermittelte Aufstellung in der Stellungnahme vom 13. Juni 2019 ON 7):

	Anzahl der Besucher	Einnahmen durch Teilnahme-gebühren	Material-ausgaben	Material-ausgaben pro Schüler	Teilnahme-gebühr je Schüler
2013	1.324	4.380,00	45.833,00	34,62	3,31
2014	3.068	12.094,00	27.747,00	9,04	3,94
2015	3.405	13.299,00	37.873,00	11,12	3,91
2016	4.002	16.346,00	23.725,00	5,93	4,08
Summe	11.799	46.119,00	135.178,00	11,46	3,91

Die für die Konzeption und Durchführung eines Workshops mit der Dauer von 4,5 h angefallenen Personalkosten werden von der beschwerdeführenden Partei mit ca. EUR 25 pro Schüler angegeben (ON 7).

Der Vertreter des Bf weist in diesem Zusammenhang darauf hin, dass es sich dabei lediglich um Unkostenbeiträge der Teilnehmer handle und somit um einen bloßen „Anerkennungsbeitrag“, der nicht als Gegenleistung anzusehen sei. Der Wille des Bf war nicht auf eine entgeltliche Erbringung seiner Workshops gerichtet, sondern bezweckte lediglich einen Teil der Aufwendungen für die Materialien, die er den Teilnehmern für die Workshops bereitstellt, ersetzt zu bekommen (Beschwerde, gutachterliche Stellungnahme und Schriftverkehr mit der belangten Behörde ON 21 des Behördenakts).

II.2.b. Das Land Oberösterreich gewährte dem Bf in den Jahren 2013 bis 2015 eine jährliche Subvention. Es liegt ein Schreiben des Landes Oberösterreich vom 21. Oktober 2011 vor, welches in Bezug auf die Förderung im Wesentlichen folgenden Inhalt aufweist (Schriftverkehr unter ON 21 des Behördenakts):

„Wir [...] gehen von Folgendem aus [...]:

1. Die [...K Universität] stellt Räumlichkeiten für dieses Projekt ‚E' im Rahmen der Unigebäude zur Verfügung. Die Investitionskosten werden in voller Höhe von [...B AG] getragen (angegebener Kostenpunkt: 500.000 Euro).

2. Betreiber ist ein Verein, der zu gründen sein wird unter der wissenschaftlichen Federführung von Herrn Univ.Prof. Dr. [... P.] in enger Anbindung an die [...K Universität].

3. [...] Die Betriebskosten im Ausmaß von 150.000 Euro bis 200.000 Euro werden, wie folgt aufgebracht: In den ersten 5 Jahren ist [... B AG] bereit, einen Beitrag von 50.000 Euro zu zahlen, der Rest der Betriebskosten wird mit einer Obergrenze von 200.000 Euro vom Land Oberösterreich (Ressort Bildung) getragen werden.

4. Das Gesamte sollte ein Gemeinschaftsprojekt von [... B AG] + L O + [... K Universität] sein. Aus Gründen, dass es keine Zeitverzögerung gibt, sollten keine weiteren Partner vorerst einbezogen werden – im Laufe der Entwicklung des Projektes ist dies durchaus möglich [...]".

Die Förderungen wurden auf Ansuchen des Bf durch das Land Oberösterreich bezahlt. Das Land Oberösterreich forderte den Bf auf, auf die Förderung durch das Land Oberösterreich hinzuweisen. Zudem wurde der Bf dazu aufgefordert, die Verwendung der Förderung durch Übermittlung von Unterlagen zu belegen (Bescheid und Beschwerdevorentscheidung ON 20 und 23 des Behördenakts; Schriftverkehr ON 7 des Behördenakts).

Auf der Homepage des Bf befindet sich unter anderem der Menüpunkt „Kontakt", welcher die Kontaktdaten und den Lageplan des Bf umfasst. Unter diesem Menüpunkt finden sich unter dem Hinweis „Das x wird unterstützt von" die Logos des Landes Oberösterreich, der B AG und der J (Homepage „www.xxx"; Ausdruck des Menüpunkts „Kontakt" der Homepage ON 5 des Behördenakts).

Den im verfahrensgegenständlichen Zeitraum vom Bf erhaltenen Zahlungen von der B AG liegt der Kooperationsvertrag zwischen der B AG und der K Universität vom 12. Juni 2012 zugrunde. Gegenstand dieses Kooperationsvertrags ist die geplante Einrichtung eines Forschungslabors „J". In der Präambel des Kooperationsvertrags wird diesbezüglich folgendes festgehalten (Kooperationsvertrag ON 7 des Behördenakts):

„1. Die Vertragsparteien beabsichtigten mit Unterstützung des Landes Oberösterreich an der J ein Forschungslabor, das ‚J', einzurichten. Damit soll unterschiedlichen Bevölkerungsgruppen, vor allem Schülerinnen und Schülern, die Möglichkeit eröffnet werden, Einblicke in bestimmte Gebiete der Forschung und Entwicklung an der J – vor allem in den Bereichen der Chemie, der Kunststofftechnik und der Mikrobiologie – zu geben und das Arbeiten im Labor hautnah kennen zu lernen."

In der Präambel zu der Kooperationsvereinbarung wird weiters festgehalten, dass die Abwicklung des Projekts „J“ sowie der Betrieb des Labors durch den zeitlich nachgelagert zu gründenden beschwerdeführenden Verein erfolgen solle. Da der Betrieb jedoch bereits im Oktober 2012 beginnen solle, sollen die notwendigen Investitionen zur Ausstattung des Labors umgehend vorgenommen werden. In der Präambel wird zudem die geplante finanzielle Ausstattung des Vereins behandelt. Demnach hat sich die B AG „bereit erklärt, dieses Projekt durch die Übernahme der Investitionskosten in Höhe von EUR 500.000,00 und durch Zahlung eines jährlichen Zuschusses von EUR 50.000,00 zum laufenden Betrieb in den ersten fünf Jahren zu unterstützen. Das L O fördert dieses Projekt mit der Übernahme der Betriebskosten für die ersten fünf Jahre mit einem Betrag iHv EUR 150.000,00 pro Jahr. Die J stellt die Räumlichkeiten und die Infrastruktur zur Verfügung.“

Der Kooperationsvertrag regelt die rechtlichen Verhältnisse im Verhältnis zwischen der B AG und der K Universität für den Zeitraum bis zur Vereinsgründung. Demnach verpflichtet sich die B AG zur Überweisung einer Investitionssumme in Höhe von EUR 500.000 an die K Universität. Die K Universität solle diesen Betrag treuhändig für die B AG dazu verwenden, um die notwendigen Maßnahmen für die Adaptierung und Ausstattung der Räumlichkeiten vorzunehmen und die Einrichtung des Labors zu erwerben. Nach Gründung des Vereins solle die K Universität die zu erwerbenden Einrichtungs- und Ausstattungsgegenstände treuhändig für den beschwerdeführenden Verein halten. Für den Fall der Vereinsauflösung bzw der Beendigung des Projekts sieht der Kooperationsvertrag vor, dass sich die B AG, sofern sich aus den Vereinsstatuten des Vereins nichts anderes ergibt, dazu verpflichtet, die Investitionen für die Adaptierungs- und Umbaumaßnahmen an den Räumlichkeiten der K Universität entschädigungslos in deren Eigentum bzw in der Verfügungsgewalt zu belassen, sofern die Auflösung des Vereins bzw die Beendigung des Projekts nicht auf fahrlässiges Verhalten der Organe der K Universität zurückzuführen ist (Kooperationsvertrag ON 7 des Behördenakts).

Der Kooperationsvertrag beinhaltet unter anderem folgende Bestimmung:

„Als Gegenleistung für die Förderung verpflichtet sich die K Universität, an den adaptierten Räumlichkeiten des J ein Schild mit dem Firmennamen und dem Logo der B AG anzubringen, um auf die finanzielle Unterstützung durch die B AG hinzuweisen (‚sponsored by B AG‘).“.

Der in der Präambel erwähnte jährliche Zuschuss zum laufenden Betrieb des J durch die B AG in Höhe von EUR 50.000 ist nicht Gegenstand der Vereinbarung zwischen den Vertragsparteien des Kooperationsvertrags (Kooperationsvertrag ON 7).

II.2.c. Die Zahlungen in Höhe von EUR 6.510 im Jahr 2015 erhielt der Bf im Rahmen eines gemeinsam mit anderen Rechtsträgern (sog „ProjektpartnerInnen“) abgewickelten Forschungsprojekts „Kunststoff x mit Schulen und Instituten“ (im Folgenden kurz: „K-CSI“) (Bescheid und Beschwerdevorentscheidung unter ON 20 und 23 des Behördenakts; Beschwerde und Schriftverkehr ON 21 des Behördenakts; Fördervertrag inkl –ansuchen und Förderbedingungen ON 7, Konsortialvertrag ON 7 des Behördenakts).

Das Projekt K-CSI hat den Zweck, jungen Menschen für technisch/ naturwissenschaftliche Vorgänge am Beispiel Kunststoff zu sensibilisieren. Es sollte Kindern und Jugendlichen mehr Bewusstsein für das Material Kunststoff und dessen x Prozess vermitteln. Der Projektinhalt bestand im Wesentlichen in der Erstellung von Lehr- und Arbeitsmaterialien für Schul-PädagogInnen inklusive der Ausarbeitung von entsprechenden didaktischen Konzepten, die Abhaltung von Informationsveranstaltungen in Form von Unternehmensbesichtigungen und Vorträgen sowie der Durchführung von technischen Experimenten im Rahmen von Workshops. Die einzelnen ProjektpartnerInnen trugen dabei jeweils einen Teil zum Gesamtprojekt bei (Fördervertrag inkl –ansuchen und Förderbedingungen ON 7, Konsortialvertrag ON 7 des Behördenakts).

Die Teilnahme am Projekt K-CSI erfolgte auf Initiative der Mitarbeiter des Bf. Die von den Dienstnehmern des Bf im Rahmen des Projekts erbrachten Leistungen waren zusätzliche Leistungen. Für die Besucher der vom Bf im Rahmen des Projekts veranstalteten Workshops war die Teilnahme kostenlos (Schriftverkehr ON 7; Beschwerde ON 21 des Behördenakts).

Das Projekt K-CSI wurde mit Fördermitteln des Bundes finanziert, wobei die Österreichische Forschungsförderungsgesellschaft mbH (im Folgenden kurz „FFG“) aufgrund vertraglicher Verpflichtung als unmittelbare Stellvertreterin des Bundes mit der Abwicklung der Förderung betraut war. Vertragsparteien des Förderungsvertrags (ON 7) sind der Bund (als Fördergeber) sowie die am Projekt beteiligten ProjektpartnerInnen (als Fördernehmer; darunter auch der Bf). Dieser Förderung liegen der Förderungsvertrag vom 18. Mai 2015, die Förderungsbedingungen der FFG, das Förderungsansuchen, sowie die Ausschreibungsbedingungen zu Grunde, die dem Gericht vom Vertreter des Bf im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung vom 13. Juni 2019 vorgelegt wurden. Der Fördervertrag sieht hinsichtlich der Bedingungen und Auflagen für die Förderung im Wesentlichen Folgendes vor (Fördervertrag unter ON 7):

„3.1 Die förderbaren Gesamtkosten können zu 100 % gefördert werden, jedoch bis zu einer Höhe von maximal EUR 59.600, davon sind EUR 10.000 für Kooperationszuschüsse zweckgebunden. Die Förderung erfolgt in Form eines nicht zurückzahlbaren Zuschusses.

3.2 Bei Unterschreitung der geplanten förderbaren Kosten wird der für den/die Förderungsnehmerin zutreffende Förderungsprozentsatz auf die tatsächlich angefallenen förderbaren Kosten angewandt [...]

3.3 Die genehmigten Projektkosten und auch Zwischenabrechnungen stellen keine Kostenanerkenntnis dar. Die endgültige Höhe der förderbaren Kosten sowie der Förderung werden erst nach Prüfung und Genehmigung des Verwendungsnachweises (Entlastung) durch die FFG ermittelt. [...]

4.3. [...] Bei der Förderung durch den Fördergeber handelt es sich um einen echten nicht umsatzsteuerbaren Zuschuss, da kein Leistungstausch vorliegt, sondern öffentliches Interesse an der Durchführung des Forschungsvorhabens besteht [...]."

Die Höhe der Förderung richtet sich nach den im Rahmen des Projekts bei der jeweiligen ProjektpartnerIn angefallenen Kosten. Dies umfasst im Fall des Bf nach der dem Förderungsansuchen zugrundeliegenden Kostenplanung die Personalkosten sowie Kosten für Verbrauchsmaterial und Chemikalien. Der den einzelnen ProjektpartnerInnen zuzurechnende Anteil der Gesamt-Förderung ermittelt sich gem dem Förderungsvertrag anhand des Verhältnisses der (im Förderansuchen angegebenen erwarteten) Kosten der einzelnen ProjektpartnerIn im Verhältnis zur Summe der Gesamtkosten (bzw der Gesamtförderung). Der Projektbeitrag der jeweiligen ProjektpartnerIn sowie der ihr zuzurechnende Anteil der Gesamtförderung durch die FFG werden in einer Beilage zum Förderansuchen bzw dem Fördervertrag geregelt (Gesamtkostenblatt, Finanzierungstabelle). Der Bf beteiligte sich an dem Projekt demnach im Wesentlichen durch die Konzeption und Durchführung von Experimentierworkshops für Kinder und SchülerInnen im Rahmen des „J". Die erwarteten Kosten des Bf werden im Förderansuchen mit Personalkosten in Höhe von EUR 8.389 und Materialkosten in Höhe von EUR 1.000 angegeben. Der geplante Projektzeitraum umfasste den Zeitraum von 1. April 2015 bis 30. September 2016 (Fördervertrag inkl –ansuchen und Förderbedingungen, Schriftverkehr ON 7).

Die genauen Inhalte der Workshops standen im Zeitpunkt des Projektansuchens noch nicht abschließend fest. Als Beispiele für mögliche Experimentier-Workshops des Bf werden im Förderansuchen Folgende genannt (Förderansuchen ON 7):

- „Kunststoffe unter der Lupe – ein Joghurtbecher geht auf Reisen; Experimentierworkshop VS, ca. 4h"
- „Der Stoffkreislauf von Kunststoffen: Herstellung, Recycling und Kompostierung von Kunststoffen und Bio-Kunststoffen"

Tatsächlich hat der Bf im Rahmen des Projekts Workshops veranstaltet, wobei die Teilnahme an diesen Workshops für die Teilnehmer kostenlos war (Schriftverkehr ON 7).

Der Förderungsvertrag umfasst zudem folgende Verpflichtungen der FördernehmerInnen (§§ 6 und 7 des Fördervertrages ON 7): Einhaltung von Berichtspflichten der FörderungsnehmerInnen an die FFG, Mitwirkung einer allfälligen Evaluation des Vorhabens, der Einhaltung der Bestimmungen der VO der Kommission über die Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union auf De-minimis-Beihilfen (VO EU Nr. 1407/2013), Zurverfügungstellung von Informationen in Form von Kurzzusammenfassungen und Bildern für Zwecke der Öffentlichkeitsarbeit und Dissemination durch das BMVIT sowie Verpflichtung im Rahmen der geförderten Aktivitäten auf das Förderungsprogramm „Talente“ und auf das BMVIT als Fördergeber hinzuweisen.

Entsprechend den Förderungsbedingungen der FFG (Fördervertrag ON 7, § 6.2) bildeten die Projektteilnehmer mit dem Konsortialvertrag vom 3. November 2015 ein aus ihnen bestehendes Projektkonsortium, wobei die UA GmbH als sog „Konsortialführerin“ bestimmt wurde.

Die Aufgabe der Konsortialführerin bestand im Wesentlichen in der Verwaltung des Projektes und der Gesamtkoordination sowie der Vertretung des Konsortiums gegenüber der FFG (Punkt 9 des Konsortialvertrags ON 7 des Behördenakts). Die Konsortialführerin erhielt auch den Gesamtbetrag der durch die FFG gewährten Projektfördermittel überwiesen und war nach den Bestimmungen des Konsortialvertrags dazu verpflichtet, diese entsprechend dem im Fördervertrag mit der FFG vorgesehenen Aufteilungsschlüssel umgehend an die ProjektpartnerInnen weiterzuleiten. Der Bf erhielt neben den von der Konsortialführerin weitergeleiteten Fördermitteln der FFG keine weiteren Zahlungen oder Sachleistungen von der Konsortialführerin oder den anderen Projektteilnehmerinnen (Bescheid und Beschwerdevorentscheidung ON 20 und 23 des Behördenakts; Beschwerde und Schriftverkehr ON 21 des Behördenakts; Konsortialvertrag ON 7 des Behördenakts; Fördervertrag inkl –ansuchen und Förderbedingungen ON 7).

Der Konsortialvertrag regelt die wechselseitigen Verpflichtungen der ProjektpartnerInnen sowie der Konsortialführerin. Diese sehen im Wesentlichen folgende Vereinbarungen vor (Konsortialvertrag ON 7 des Behördenakts):

- Die ProjektpartnerInnen verpflichten sich sämtlichen Verpflichtungen – insbesondere den der einzelnen ProjektpartnerIn zugewiesene Leistungen und Pflichten sowie den übrigen Vorgaben der FFG - aus dem Fördervertrag mit der FFG nachzukommen;
- Einhaltung von Berichts-, Auskunfts- und Informationspflichten sowohl gegenüber den anderen ProjektpartnerInnen und der Konsortialführerin als auch gegenüber öffentlichen Institutionen wie etwa dem Rechnungshof oder Organen der EU;

- Für den Fall der Nichtanerkennung der Kosten durch die FFG sind die ProjektpartnerInnen verpflichtet, die an sie weitergeleiteten Förderungsmittel an die Konsortialführerin zu refundieren, welche wiederum zur Rückführung des Betrags an die FFG verpflichtet ist;
- Kosten, die über die geförderten Projektkosten hinausgehen, sind von den ProjektpartnerInnen selbst zu tragen;
- Das Eigentum an getätigten Investitionen kommt der jeweiligen ProjektpartnerIn zu, welche die Kosten getragen hat.

Der Konsortialvertrag sieht zudem wechselseitige Haftung und Gewährleistung der ProjektpartnerInnen vor. Unter anderem haften diese für grobes Verschulden im Zusammenhang mit der Vollständigkeit und Richtigkeit bei der Übergabe von Informationen, sofern diese zu einer Anpassung der Fördermittel durch die FFG führen, sowie für die Einhaltung gesetzlicher Bestimmungen und behördlicher Auflagen sowie der Bestimmungen des Fördervertrages und sonstiger vertraglicher Bestimmungen. Auch werden Regelungen über den Leistungsverzug getroffen. Zudem verpflichten sich die ProjektpartnerInnen zu einer solidarischen Haftung im Falle der Verpflichtung zur Rückzahlung der Förderung an die FFG, wobei diese Haftung mit der Höhe des von der jeweiligen ProjektpartnerIn erhaltenen Förderungsanteils begrenzt ist und die die Rückzahlung verursachende ProjektpartnerIn im Innenverhältnis dazu verpflichtet wird, die übrigen ProjektpartnerInnen schad- und klaglos zu halten. Nur wenn kein Verschulden nachweisbar ist, haften alle Partner zu gleichen Teilen. Auch gegenüber Ansprüchen Dritter haften die Projektteilnehmer solidarisch, wobei im Innenverhältnis die verursachende ProjektpartnerIn die übrigen ProjektpartnerInnen schad- und klaglos zu halten hat (Konsortialvertrag ON 7 des Behördenakts).

II.3. Der unter Punkt II.1. und II.2. festgestellte Sachverhalt ergibt sich widerspruchsfrei aus dem vorliegenden Behördenakt, den in Beantwortung des Schreibens des Landesverwaltungsgerichtes vom 6. Juni 2019 durch den Vertreter der beschwerdeführenden Partei am 13. Juni 2019 übermittelten Unterlagen und den Ergebnissen der mündlichen Verhandlung, wobei die einzelnen Feststellungen vor allem auf den jeweils in Klammern angegebenen Beweismitteln gründen. Es haben sich im Verfahren keine Bedenken gegen die Richtigkeit von vorgelegten Urkunden ergeben. Die Feststellung, dass der Wille des Bf nicht auf eine entgeltliche Erbringung seiner Workshops gerichtet war, sondern lediglich ein Teil der Aufwendungen für die Materialien, die er den Teilnehmern für die Workshops bereitstellt, durch die Beiträge ersetzt werden sollte, ergibt sich aus dem Vorbringen des Bf, welches angesichts der Höhe der Beiträge bzw. der angefallenen Materialkosten durchaus nachvollziehbar erscheint und es steht dies im Übrigen auch nicht im Widerspruch mit dem sonstigen Inhalt des Akts. Dass der Bf neben der Durchführung der Workshops (bzw. des Projekts „K-CSI“) keinen weiteren Vereinstätigkeiten nachging, steht mit den Angaben des Vertreters des

Bf im Einklang und es haben sich im Verfahren keine Hinweise dafür ergeben, dass noch andere Vereinstätigkeiten erfolgt wären.

III. In rechtlicher Hinsicht ist Folgendes auszuführen:

III.1. Gemäß § 1 KommStG unterliegen der Kommunalsteuer die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind. Das Unternehmen umfasst gemäß § 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. Der Kommunalsteuerpflicht unterliegen nur Einnahmen, die im Rahmen eines Leistungstausches erzielt werden (VwGH 17.3.1999, 97/13/0162). Die Arbeitslöhne sind zudem nach § 5 Abs 3 erster Satz KommStG nur insoweit steuerpflichtig, als sie mit der unternehmerischen Tätigkeit zusammenhängen.

Befreit von der Kommunalsteuer sind nach § 8 Z 2 KommStG Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen, soweit sie mildtätigen Zwecken und/oder gemeinnützigen Zwecken auf dem Gebiet der Gesundheitspflege, Kinder-, Jugend-, Familien-, Kranken-, Behinderten-, Blinden- und Altenfürsorge dienen (§§ 34 bis 37, §§ 39 bis. 47 der Bundesabgabenordnung) nachgehen. § 5 Abs 3 letzter Satz ist sinngemäß anzuwenden.

Da sich das KommStG 1993 für die Begriffsdefinition des Unternehmers und des Unternehmens in § 3 der Formulierung des Umsatzsteuergesetzes bedient, leitet der Verwaltungsgerichtshof daraus ab, dass die beiden Begriffe in beiden Rechtsbereichen den gleichen Inhalt haben (zB VwGH 26.4.2007, 2006/14/0077; 15.6.2005, 2002/13/0213, mwN). Nach der hA ist aufgrund der Anknüpfung an den Unternehmer- und Unternehmensbegriff des UStG 1972 das Begriffsverständnis und die Auslegungsgrundsätze der Rechtslage vor Inkrafttreten des UStG 1994 abzustellen. Die unionsrechtlich geprägte Auslegung des Unternehmerbegriffs sowie des Unternehmensbegriffs des UStG 1994 sowie die dazu ergangene Rechtsprechung des EuGH ist für kommunalsteuerliche Zwecke nicht zu berücksichtigen (Mühlberger/Ott, Handbuch zur Kommunalsteuer^{2}, 181; Achatz/Mang/Lindinger, Besteuerung der KöR^{3}, Rz 788).

Der Unternehmensbegriff des UStG 1972 umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede selbständige, nachhaltige Betätigung zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn (Überschuss) zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Als Tätigkeit ist jedes positive oder negative Verhalten, somit jedes Tun, Dulden oder Unterlassen zu verstehen, das zu einer gegenüber einer anderen Person erbrachten Leistung führt (Mühlberger/Ott, Handbuch zur Kommunalsteuer[2], 275). Die Einnahmenerzielung muss nicht die primäre Motivation der Tätigkeit sein. Auch ideelle, karitative und gemeinnützige Tätigkeiten können zur Unternehmereigenschaft führen (zB VwGH 29.11.2013, 2013/17/0242).

Ein Verein kann sowohl einen unternehmerischen als auch einen nichtunternehmerischen Bereich aufweisen. Der unternehmerische Bereich eines Vereins umfasst alle im Rahmen eines Leistungsaustausches nachhaltig ausgeübten Tätigkeiten, während der nichtunternehmerische Bereich eines Vereines jene Tätigkeiten umfasst, die ein Verein in Erfüllung seiner satzungsgemäßen Gemeinschaftsaufgaben zur Wahrnehmung der Gesamtbelange seiner Mitglieder entfaltet (VwGH 17.3.1999, 97/13/0089). Zuwendungen, die ohne jeden Zusammenhang mit einem bestimmten Leistungsaustausch gegeben werden, wie Schenkungen, echte Spenden und Subventionen, zählen nicht zum Entgelt und demnach nicht zu einem die Steuerpflicht begründenden Leistungstausch (VwGH 25.2.2004, 2003/13/0159, mwN).

III.2.a. Strittig ist gegenständlich, ob der Bf in den streitgegenständlichen Jahren aufgrund der von den Kursteilnehmern im Rahmen der O L Workshops als „Unkostenbeitrag“ erhobenen Beträge dem unternehmerischen Bereich des Bf iSd § 3 Abs 1 KommStG zuzurechnen sind. Voraussetzung dafür ist, dass dem Verein Unternehmereigenschaft zukommt. In diesem Zusammenhang ist fraglich, ob der Bf das die Unternehmereigenschaft konstituierende Tatbestandsmerkmal der Einnahmenerzielungsabsicht erfüllt.

Einnahmenerzielungsabsicht kann auch vorliegen, wenn kein Gewinn erzielt wird, nur die Selbstkosten oder gar nur Teile davon erzielt werden. Auch bei bloßem Ersatz von Auslagen kann Einnahmenerzielungsabsicht vorliegen (Mühlberger/Ott, Handbuch zur Kommunalsteuer[2], 278). An der Einnahmenerzielungsabsicht fehlt es jedoch, wo Tätigkeiten ohne wirtschaftliches Kalkül, ohne eigenwirtschaftliches Interesse entfaltet werden. Das ist insbesondere der Fall, wenn das Verhalten des Leistenden von der Absicht der Unentgeltlichkeit, der Gefälligkeit, des familiären Zusammenwirkens und dergleichen bestimmt ist (VwGH 29.11.2013, 2013/17/0242). In diesem Fall führen auch allfällige Einnahmen (speziell Kostenersätze), die mit dieser Tätigkeit verbunden sind, nicht zur Annahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit (Ruppe/Achatz, UStG[5], § 1 Rz 58). Ob der Wille der Beteiligten auf eine unentgeltliche Leistungserbringung gerichtet ist, stellt eine nach der Lage des Falles zu lösende Beweisfrage dar (VwGH 18.3.2004, 2003/15/0088).

Der Bf wurde von seinen Mitgliedern mit dem Ziel gegründet, um unterschiedliche Bevölkerungsgruppen (und dabei insbesondere Schüler) für Technik und die Naturwissenschaften zu begeistern. Dadurch soll langfristig der wissenschaftlich interessierte Nachwuchs in diesen Bereichen gesichert werden und dadurch einerseits die Attraktivität des Forschungs- und Studienstandorts L gefördert werden und andererseits auch der in der lokalen Wirtschaft und Industrie steigende Bedarf an Fachkräften langfristiger gedeckt werden. Die Tätigkeit des Vereins ist damit im öffentlichen Interesse gelegen (Standortpolitik).

Die benötigten Materialien für die vom Bf abgehaltenen Workshops werden vom Bf erworben und für den Workshop bereitgestellt. Sachverhaltsmäßig steht in diesem Zusammenhang fest, dass die unter dem Titel „Unkostenbeiträge“ vereinnahmten Zahlungen lediglich einen Teil der Materialkosten abdecken, die im Rahmen der Workshops ge- bzw. verbraucht werden. Es liegt daher lediglich ein teilweiser Kostenersatz in Bezug auf diese Materialkosten vor.

Für die Beurteilung der Frage, ob der Bf in Bezug auf die vereinnahmten „Unkostenbeiträge“ mit Einnahmenerzielungsabsicht handelt ist maßgeblich, ob er dabei ein eigenes erwerbswirtschaftliches Interesse verfolgt hat. Keine umsatzsteuerliche Leistung erbringt, wer keine über den reinen Ersatz seiner Aufwendung hinausgehenden wirtschaftlichen Interessen verfolgt, auch wenn Einnahmen im Wortsinn erzielt werden. Einnahmenerzielungsabsicht iSd § 2 UStG liegt daher beispielsweise nicht vor, wenn eine Privatperson aus Gefälligkeit gegenüber Bekannten einen PKW im eigenen Namen von einem PKW-Händler erwirbt und diesen gegen Ersatz des Kaufpreises an seine Bekannten überträgt, weil seine Tätigkeit nicht auf die Erzielung von Einnahmen durch den Verkauf von Kraftfahrzeugen abgestellt (Finanzgericht Nürnberg 22.2.1990, II 84/88; vgl auch Ruppe/Achatz, UStG^{5}, § 2 Rz 58). Vergleichbar ist auch die Situation im beschwerdegegenständlichen Fall: Die für die Durchführung der Workshops benötigten Materialien werden vom Bf angeschafft und im Rahmen der Workshops von den Teilnehmern ge- bzw verbraucht. Dabei verfolgt der Bf keine einem Händler vergleichbaren Interessen, sondern bezweckt damit lediglich die Voraussetzungen zu schaffen, um die für die Erfüllung seines Vereinszwecks erforderliche Durchführung der Workshops zu ermöglichen. Über den (teilweisen) Kostenersatz hinaus, vermag das erkennende Gericht keine eigenen wirtschaftlichen Interessen des Bf zu erkennen. Das Verhalten des Bf ist daher als von Unentgeltlichkeit geprägt anzusehen und eine Einnahmenerzielungsabsicht des Bf zu verneinen. Die Abhaltung dieser Workshops begründet daher keine Unternehmereigenschaft und ist folglich dem nicht-unternehmerischen Bereich des Bf zuzuordnen.

III.2.b. Strittig ist weiters, ob die in den streitgegenständlichen Jahren von der B AG getätigten Zuwendungen in Höhe von EUR 50.000 pro Jahr als echter oder unechter Zuschuss anzusehen sind. Die belangte Behörde vertritt in diesem

Zusammenhang, dass diesen Zuwendungen eine Gegenleistung des Bf in Form einer Werbeleistung gegenüber stehe. Diese Werbeleistung erfolge durch Anbringen eines Schildes „sponsored by B AG“ im Eingangsbereich der adaptierten Räumlichkeiten des J an der K Universität (im Folgenden „Türschild“) bzw. durch Hinweis auf die Unterstützung durch die B AG auf der Homepage des Bf.

Zahlungen, die ein Verein unter dem Titel Zuschuss, Subvention und dergleichen erhält, sind daher daraufhin zu untersuchen, ob ihnen eine Leistung an den Zuschussgeber zugrunde liegt (direktes Leistungsentgelt) oder ob sie (zusätzliche) Gegenleistung für eine Leistung des Zuschussempfängers an einen Dritten (Entgelt von dritter Seite) sind. In diesen Fällen ist der Zuschuss steuerbar. Andernfalls handelt es sich um einen nicht steuerbaren „echten“ Zuschuss (VwGH 27.2.2019, Ro 2018/15/0022).

Ein direktes Leistungsentgelt liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum UStG 1972 vor, wenn die Leistung ein eigenes wirtschaftliches Interesse des Zuschussgebers befriedigte, wenn dem Zuschussgeber ein verbrauchsfähiger Nutzen zukam (VwGH 14.4.1986, 84/15/0209). Erforderlich ist somit, dass sich der Zuschussempfänger zu einem Verhalten verpflichtete, das nicht nur die Subventionsbedingungen erfüllte, sondern das dem Zuschussgeber als Gegenleistung für den Zuschuss einen konkreten Nutzen verschafft (Ruppe/Achatz, UStG[5], § 5 Rz 115). Beträge, die nicht der Leistungsabgeltung dienen, sondern Spendencharakter haben, sind kein Leistungsentgelt (Ecker/Epply/Rößler/Schwab, Kommentar zur Mehrwertsteuer[14], § 1 Rz 156).

Daher ist zunächst zu untersuchen, ob das Anbringen eines Werbeschilds an den Räumlichkeiten der K Universität als Werbeleistung des Bf gegenüber der B AG zu beurteilen ist.

Bei Leistungen auf Grund vertraglicher Verpflichtungen ist derjenige als Leistungserbringer anzusehen, der im eigenen Namen die vertraglichen Verpflichtungen übernimmt. Es ist dabei unbeachtlich, ob ein Dritter den Aufwand trägt (§ 4 Abs 2 UStG) oder der effektive Nutzen der Leistung letztlich im Vermögen eines anderen eintritt. Bei Dreiecksbeziehungen ist an Hand der zugrunde liegenden Vereinbarungen oder sonstigen rechtlichen Grundlagen zu prüfen, zwischen welchen Personen der Leistungsaustausch zustande gekommen ist. Nur dann, wenn Leistungen ohne vertragliche Verpflichtung erbracht werden (zB Geschäftsführung ohne Auftrag) oder wenn unklar ist, ob jemand im eigenen oder fremden Namen tätig wird, ob er selbständig oder unselbständig ist, kommt dem Innenverhältnis und dem wirtschaftlichen Hintergrund maßgebende Bedeutung zu. In diesem Fall ist zu fragen, wer „Herr der Leistungsbeziehung“ ist, in wessen Risiko und Verantwortungsbereich die Leistung fällt (Ruppe/Achatz, UStG[5], § 1 Rz 258).

Im vorliegenden Sachverhalt hat sich die K Universität im Kooperationsvertrag vom 12. Juni 2012 gegenüber der B AG im Gegenzug für die Leistung eines Investitionskostenzuschusses in Höhe von EUR 500.000 dazu verpflichtet, an ihren Räumlichkeiten ein Türschild mit dem Hinweis auf die Unterstützung der B AG anzubringen. Aus dieser vertraglichen Grundlage geht eindeutig hervor, dass die K Universität sich zur Anbringung des Werbeschilds gegenüber der B AG verpflichtet hat. Die Anbringung des Werbeschilds erfolgt auch an den Räumlichkeiten, die der K Universität als Eigentümerin zuzurechnen sind. Ein Leistungsaustausch ist daher in Bezug auf die Anbringung des Werbeschilds jedenfalls zwischen dem Bf und der B AG nicht zustande gekommen. Vielmehr ist die K Universität zugunsten des Bf eine Verpflichtung gegenüber der B AG eingegangen. In Bezug auf die von der Behörde in der Beschwerdevorentscheidung vertretene Ansicht, wonach die Werbeleistung dem Bf zuzurechnen sei, weil erst die Tätigkeit des Bf zu dem entsprechenden Werbeeffekt geführt habe, ist festzuhalten, dass – wie auch die Behörde nicht behauptet – die Mitarbeiter des Bf im Rahmen der Workshops keine Werbeleistungen für die B AG erbringen oder als Werbeträger (zB in Form von Logos auf der Arbeitskleidung) dienen. Die Werbeleistung wird vielmehr durch Anbringen des Werbeschilds im Eingangsbereich der Räumlichkeiten durch die K Universität erbracht und ist somit nicht dem Bf zuzurechnen.

In Bezug auf den Hinweis auf die Förderung durch die B AG auf der Homepage des Bf ist zu prüfen, ob es sich dabei um ein direktes Leistungsentgelt des Bf für eine erbrachte Werbeleistung gegenüber der B AG handelt oder es sich bei dem von der B AG geleisteten Zuschuss um eine Zahlung mit Spendencharakter handelt.

Voraussetzung für die Annahme eines steuerpflichtigen Leistungstauschs bei Sponsoring ist, dass der Leistung des Zuschussempfängers eine wesentliche Werbewirkung zukommt. Liegt nur ein unbedeutender Werbeeffekt vor, liegt kein Leistungstausch vor (Ecker/Epply/Rößler/Schwab, Kommentar zur Mehrwertsteuer[39], § 3 Rz 159). Nach der von Renner vertretenen Auffassung, der sich das erkennende Gericht anschließt, ist in einer Gesamtbetrachtung der Präsentation des Sponsors auf einer Homepage zu beurteilen, ob eine erkennbare Werbewirksamkeit gegeben ist (vgl. Renner, Sponsor- und Werbezahlungen in Baldauf et al, Die Besteuerung der Vereine[10], 443). Nach Ansicht des erkennenden Gerichts ist in einer Gesamtbetrachtung auch insbesondere zu berücksichtigen, an welcher Stelle der Homepage auf den Sponsor hingewiesen wird. Konkret findet ein Besucher der Homepage des Bf (www.xxx) erst bei Aufruf des Menüpunkts „Kontakt“ die Logos der Förderer wie auch der B AG. Nach Ansicht des erkennenden Gerichts ist mit dieser Darstellung keine wesentliche Werbewirkung verbunden, die als Gegenleistung für den Zuschuss der B AG angesehen werden kann.

Der Vollständigkeit halber ist festzuhalten, dass selbst wenn dem Hinweis auf die Sponsoren auf der Homepage des Bf ein wesentlicher Werbewert zukäme und somit eine unternehmerische Tätigkeit vorläge, aufgrund einer solchen Werbeleistung keine Kommunalsteuerpflicht ausgelöst würde. Die Werbeleistung wird nämlich durch Nennung des Sponsors auf der Homepage erbracht und damit ohne Involvierung der Dienstnehmer des Bf bewirkt. Erfolgt daher keine Werbeleistung durch die Dienstnehmer selbst (etwa durch Nennung der Sponsoren im Rahmen der Workshops oder dem Anbringen von Sponsorenlogos auf der Arbeitskleidung der Mitarbeiter) fehlt es an dem von § 5 Abs 3 erster Satz KommStG erforderlichen Zusammenhang zwischen den Arbeitslöhnen und der unternehmerischen Tätigkeit des Arbeitgebers.

Zu prüfen ist darüber hinaus, ob der Zuschuss der B AG als direktes Leistungsentgelt für die durch den Bf erbrachte Leistung, nämlich der Durchführung der Workshops, anzusehen ist.

Voraussetzung für das Vorliegen eines Leistungstausches im Rahmen eines direkten Leistungsentgelts ist es, dass sich der Zuschussempfänger gegenüber dem Zuschussgeber zu einem Verhalten verpflichtet, das dem Zuschussgeber einen konkreten Nutzen verschafft (Ruppe/Achatz, UStG[5], § 1 Rz 258). Ein Leistungsentgelt liegt nach der Rechtsprechung des VwGH vor, wenn zwischen Zuschussgeber und Zuschussnehmer eine Vereinbarung besteht, wonach der Zuschussnehmer sich dazu verpflichtet, als Gegenleistung für den Zuschuss bestimmte Leistungen zu erbringen (zB VwGH 27.2.2019, Ro 2018/15/0022). Die steuerliche Beurteilung der Zuwendungen ist letztlich anhand des Förderansuchens, des Bewilligungsbescheides, aus der Vergaberichtlinie und sonstigen einschlägigen Rechtsvorschriften vorzunehmen (VwGH 26.4.2007, 2006/14/0077; Melhardt/Tumpel, UStG 2015, § 1 Rz 115).

Aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt sich, dass die drei Gründungsmitglieder (K Universität, B AG und L O) bereits vor Gründung des Vereins untereinander eine Einigung darüber getroffen haben, welche Aufgaben der Bf nach seiner Gründung zu erfüllen habe und wie die Finanzierung der Vereinstätigkeit erfolgen soll. Diese Vereinbarung fand in der Folge in der Formulierung des Vereinszwecks und der Vereinsziele Eingang und spiegelt sich auch in der tatsächlichen Geschäftsführung des Bf wider. Demnach stand bereits vor Gründung des beschwerdeführenden Vereins fest, dass dieser das J betreiben solle. In diesem Zusammenhang haben die Gründungsmitglieder vereinbart, dass die durch den Betrieb des Labors erwarteten Kosten durch finanzielle Unterstützung durch die B AG in Höhe von EUR 50.000 sowie das L O im Ausmaß von bis zu EUR 150.000,00 finanziert werden sollen (ON 7 und ON 21). Demnach ergibt sich, dass die Gründungsmitglieder dem Verein konkrete Aufgaben übertragen haben und nicht der Verein sich gegenüber den Zuschussgebern zur Durchführung von konkreten Leistungen verpflichtet hat. Die bloße Aufgabenerfüllung durch einen Rechtsträger, der neu gegründet wird

und dem diese Aufgaben als Gesellschaftszweck übertragen werden, ist jedoch nicht als entgeltliche Leistung an den Gesellschafter bzw die Mitglieder zu beurteilen (idS auch Ruppe/Achatz, UStG[5], § 4 Tz 115). Nach Ansicht des erkennenden Gerichts ist diese Situation vielmehr mit jener von Mitgliedsbeiträgen vergleichbar: Nach der Rechtsprechung ist ein Leistungsentgelt zwischen einem Verein und seinen Mitgliedern nur dann anzunehmen, wenn der Verein Sonderleistungen an einzelne Mitglieder erbringt und hierfür Gegenleistungen der Mitglieder („Mitgliedsbeiträge“) erhält (Ruppe/Achatz, UStG[5], § 1 Rz 114 ff mwN). Leistungen, die ein Verein in Erfüllung der satzungsmäßigen Gemeinschaftsaufgaben zur Wahrnehmung der Gesamtbelange der Mitglieder bewirkt, führen nicht zu einem Leistungsaustausch mit den Vereinsmitgliedern, sodass selbst freiwillig von den Mitgliedern geleistete Zahlung nicht als Entgelt anzusehen sind (VwGH 3.11.1986, 86/15/0003). Demnach liegt zwischen dem Bf und den Zuschussgebern kein direktes Leistungsentgelt vor.

Letztlich ist zu prüfen, ob die Zuschüsse der B AG als Entgelt von dritter Seite im Sinne des § 4 Abs 2 Z 2 UStG zu einer Steuerpflicht führen.

Nach § 4 Abs 2 Z 2 UStG gehört zum Entgelt auch alles, was ein anderer als der Empfänger einer Leistung dem Unternehmer für die Lieferung oder sonstige Leistung gewährt. Entgelt von dritter Seite liegt vor, wenn ein Unternehmer Zahlungen dafür erhält, dass er seine Leistungen an eine vom Zuschussgeber unterschiedliche Person erbringt. Die Leistungsbeziehung besteht in diesem Fall zwischen dem Verein und dem Dritten. Die Zahlung muss dabei deshalb gewährt werden, damit oder weil der Unternehmer eine Leistung erbringt. Ein Einzelzusammenhang zwischen dem Zuschuss und einer einzelnen Leistung ist hingegen nicht erforderlich (VwGH 20.1.1992, 91/15/0055).

Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 24. November 1999 festgehalten hat, setzt § 4 Abs 2 Z 2 UStG die Unternehmereigenschaft voraus, kann diese jedoch nicht begründen (VwGH 24.11.1999, 95/13/0185). Da wie unter III.2.a. festgestellt wurde, die Durchführung der JKU O L Workshops im Rahmen der Erfüllung seines Vereinszwecks nicht als eine die Unternehmereigenschaft des Bf begründende unternehmerische Tätigkeit anzusehen ist, kann dem Erkenntnis des VwGH vom 24. November 1999 folgend auch ein Entgelt von dritter Seite nicht zur Steuerpflicht führen. In diesem Sinne gilt im Übrigen auch nach der von der Finanzverwaltung vertretenen Rechtsansicht ein Verein als nichtunternehmerisch tätig, wenn er seine Leistungen unentgeltlich erbringt und erst die Subventionen den Verein in die Lage versetzen, seine nach dem Vereinszweck obliegenden Aufgaben zu erfüllen (BMF KommSt-Information 2018, GZ BMF-010222/0114-IV/7/2017 Rz 30).

Zusammengefasst sind daher die vom Bf von der B AG erhaltenen jährlichen Zuschüsse in Höhe von EUR 50.000 dem nichtunternehmerischen Bereich des

Vereins zuzuordnen. Die vom Bf für diese J Workshops bezahlten Arbeitslöhne unterliegen demnach nicht der Kommunalsteuer.

Gleiches gilt im Übrigen auch für die vom Bf im beschwerdegegenständlichen Zeitraum vom Land Oberösterreich erhaltenen Zuschüsse.

III.2.c. Strittig ist auch die steuerliche Behandlung der vom Bf im Jahr 2015 im Rahmen des Projekts „K-CSI“ erhaltenen Zahlungen in Höhe von EUR 6.510. Die belangte Behörde vertritt die Auffassung, dass diese Zahlung dem Bf von der UA GmbH an den Bf als Entgelt im Rahmen eines Leistungsaustauschs bezahlt wurde. Der Bf habe aufgrund der Vertragsbedingungen des Konsortialvertrags vom 13. November 2015 ein vertragskonformes Handeln, das auch die Erbringung seines Beitrags zur Ausführung der Projekts beinhaltet, geschuldet und als Gegenleistung dafür von der UA GmbH die Zahlung erhalten. Die Rechtsansicht des Bf, wonach er seine Leistung unentgeltlich erbracht habe und die Förderung es ihm erst ermöglicht habe seinen Vereinszweck zu erfüllen treffe nicht zu, weil diese einmalige Förderung nur einen Bruchteil der insgesamt von ihm erhaltenen finanziellen Mittel ausmache und er demnach auf diese konkrete Förderung finanziell nicht angewiesen sei.

In Hinblick auf die vom Bf im Rahmen des Projekts „K-CSI“ erhaltene Zahlung ist zunächst festzuhalten, dass die der Zahlung zugrundeliegende Fördervereinbarung zwischen dem Bund (bzw der FFG als direkte Stellvertreterin für den Bund) und dem Bf zustande gekommen ist. Dieser Fördervertrag wurde vom Bf gemeinsam mit anderen ProjektpartnerInnen in Bezug auf das gemeinsame Projekt „K-CSI“ abgeschlossen, wobei eine der Förderbedingungen vorsah, dass ein Konsortium zu bilden sei, das im Wesentlichen die praktische Abwicklung der Förderung zwischen der FFG und den ProjektpartnerInnen erleichtern sollte, indem die UA GmbH als Konsortialführerin in der laufenden Projektabwicklung alle ProjektpartnerInnen gemeinsam gegenüber der FFG vertrat. Aus der die Höhe der Förderung regelnden Bestimmung des Fördervertrags ergibt sich, dass die Höhe der Förderung der einzelnen ProjektpartnerIn sich nach den förderbaren Kosten des einzelnen Mitglieds richtet. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise ist daher die vom Bf aufgrund des Fördervertrags erhaltene Zahlung als Zuschuss des Bundes an den Bf anzusehen.

Der Fördervertrag sieht für derartige Fördervereinbarung übliche Regelungen über Berichtspflichten und sonstige Informationspflichten sowie die Verpflichtung zur Rückzahlung der Förderung, wenn die Förderbedingungen nicht eingehalten werden. Der Konsortialvertrag enthält nach Ansicht des erkennenden Gerichts gegenüber dem Förderungsvertrag keine wesentlich darüber hinausgehenden Verpflichtungen zwischen dem Bf und den übrigen ProjektparterInnen bzw der Konsortialführerin. Vielmehr zielen die Bestimmungen des Konsortialvertrags in einer Gesamtschau darauf ab, die Einhaltung der Voraussetzungen für die

Förderungserteilung durch die FFG im Innerverhältnis zwischen den ProjektpartnerInnen und der Konsortialführerin abzusichern und für den Fall der Verursachung einer Förderungskürzung durch einen Fördernehmer eine Schad- und Klagloshaltung der übrigen Projektteilnehmer zu gewährleisten. Die bloße Verpflichtung Subventionsbedingungen und –auflagen einzuhalten, ist für sich gesehen nicht ausreichend, um einen steuerlich beachtlichen Leistungstausch anzunehmen (VwGH 16.12.1997, 97/14/0100). Daher liegt aufgrund der Bestimmungen des Konsortialvertrages keine steuerlich beachtliche Leistungsbeziehung zwischen dem Bf gegenüber der Konsortialführerin oder den übrigen ProjektparterInnen vor.

Zu untersuchen ist allerdings, ob ein direktes Leistungsentgelt zwischen dem Bund und dem Bf vorliegt, das dem unternehmerischen Bereich des Bf zuzurechnen ist.

In Fällen wie im vorliegenden, in denen ein Leistungsaustausch nicht unmittelbar erkennbar ist, ist zu prüfen, ob die Zuwendungen nicht doch in Wechselbeziehung zu einer Gegenleistung stehen. Zuwendungen, die ohne jeden Zusammenhang mit einem Leistungsaustausch gegeben werden, wie eben 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. Im Allgemeinen ist es nicht üblich, Zuwendungen unentgeltlich zu gewähren. Nur dann, wenn weder ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit einem Leistungsaustausch zwischen fremden Personen noch eine Lieferung oder sonstige Leistung des Unternehmers an den Zuwendenden vorliegt, kann davon ausgegangen werden, dass die Zuwendung dem Unternehmer gegeben worden ist, um ihn zu einem im öffentlichen Interesse gelegenen Handeln anzuregen, und kann die Zuwendung als öffentliche Subvention und nicht als Entgelt für empfangene Güter oder Leistungen angesehen werden (VwGH 25.02.2004, 2003/13/0159).

Die Grenze zu einer umsatzsteuerlich relevanten Leistung wird somit dann überschritten, wenn der „Subventionsgeber“ seine Leistung an Bedingungen knüpft, deren Erfüllung ihm selbst einen speziellen Nutzen verschafft, mag dieser auch im öffentlichen Interesse liegen, und der Empfänger diese Bedingungen erfüllt (Ruppe/Achatz, UStG[5], § 1, Rz 24). Einen solchen speziellen Nutzen hat der Verwaltungsgerichtshof etwa bejaht, wenn ein Bundesland Zuschüsse an einen gemeinnützigen Verein begibt, um damit konkrete, im Interesse des Landes liegende Gesundheitsprojekte zu finanzieren (VwGH 25.2.2004, 2003/13/0159).

Nach dem Fördervertrag zwischen dem Bund und dem Bf hat sich der Bf dazu verpflichtet, neue, zum Projekt K-CSI thematisch passende, Workshops zu konzipieren und diese mit Kindern und Jugendlichen abzuhalten. Im Gegenzug wurde dem Bf eine Förderung in Höhe der ihm dadurch entstandenen Kosten

zugesagt. Aus dem Förderansuchen und dem Fördervertrag ergibt sich somit, dass dem Bf diese Zuwendung nur deshalb gewährt wurde, weil er eben diese speziellen Workshops im Rahmen des Projekt K-CSI konzipiert und abgehalten hat und der Fördergeber ein Interesse an der Abhaltung der Workshops hatte. Demnach liegt ein Leistungstausch vor. Dass ein öffentliches Interesse an der Leistung des Bf bestand, ist für das Vorliegen eines Leistungstauschs nicht relevant (VwGH 16.12.1997, 97/14/0100).

Im Rahmen eines Leistungsaustauschs eines Vereins ausgeführte Leistungen führen jedoch nur dann zur Steuerpflicht, wenn diese im unternehmerischen Bereich des Vereins ausgeführt wird. Da wie unter III.2.a. festgestellt, die außerhalb des Projekts „K-CSI“ abgehaltenen Workshops die Unternehmereigenschaft nicht begründen, kommt eine Steuerpflicht nur in Frage, wenn die Leistungserbringung im Rahmen des Projekts „K-CSI“ für sich gesehen als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers iSd § 3 Abs 1 KommStG anzusehen ist.

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. Nachhaltig ist eine Tätigkeit, wenn sie mit der Absicht, sie zu wiederholen, ausgeführt wird. Auch eine einmalige Betätigung ist als nachhaltige Tätigkeit anzusehen, wenn sie auf Wiederholung angelegt ist oder wenn aus den Umständen auf die Wiederholung oder Fortsetzung der Tätigkeit geschlossen werden kann (VwGH 26.07.2000, 95/14/0161). Ob dies der Fall ist, richtet sich nach dem Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall. Die für und gegen die Nachhaltigkeit sprechenden Merkmale müssen gegeneinander abgewogen werden (Ecker/Epply/Rößler/Schwab, Kommentar zur Mehrwertsteuer[48], § 2 Rz 104).

Nach der Rechtsprechung des BFH (BFH 18. Juli 1991, BStBl. II 776; vgl auch Ruppe/Achatz, UStG[5], § 2, Rz 50) ist die Frage, ob Nachhaltigkeit vorliegt, nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beantworten. Merkmale, die für die Nachhaltigkeit sprechen und die im Einzelfall zu werten sind, sind danach eine mehrjährige Tätigkeit, ein planmäßiges Handeln, eine auf Wiederholung angelegte Tätigkeit, die Ausführung mehrerer Umsätze, die Vornahme mehrerer gleichartiger Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit oder desselben dauernden Verhältnisses, die langfristige Duldung eines Eingriffs in die eigene Rechtssphäre, die Intensität der Tätigkeit, die Beteiligung am Markt, das Auftreten wie ein Händler, das Unterhalten eines Geschäftslokals und das Auftreten gegenüber Behörden (Ruppe/Achatz, UStG[5], § 2, Rz 50).

Das Gegenteil einer nachhaltigen Tätigkeit ist eine einmalige oder gelegentliche Tätigkeit (VwGH 20. 4. 2004, 2000/13/0109). Sie liegt vor, wenn die Tätigkeit nur fallweise (sobald sich von außen die Gelegenheit bietet) ausgeführt wird, nicht

jedoch, wenn jemand selbst darauf hinwirkt, die Voraussetzungen für sein Tätigwerden herbeizuführen (VwGH 29. 11. 2013, 2013/17/0242).

Eine einmalige Tätigkeit ist grundsätzlich als nicht nachhaltig anzusehen. Das kann auch für mehrere Tätigkeiten gelten, wenn sie im Einzelfall als eine einheitliche und als einmalige Handlung zu werten ist. Eine einmalige Tätigkeit kann aber nachhaltig sein, wenn sie durch objektive Vorbereitungshandlungen für eine intensive Umsatztätigkeit ausgeübt wird und beabsichtigt ist, sie bei sich bietender Gelegenheit zu wiederholen. Nur eine so konkretisierte Wiederholungsabsicht rechtfertigt die Beurteilung einer einmaligen Tätigkeit als nachhaltig. Dass und weshalb die Wiederholung unterbleibt, ist unerheblich (Ecker/Epply/Rößler/Schwab, Kommentar zur Mehrwertsteuer[48], § 2 Rz 108 f).

Für das Vorliegen einer nachhaltigen gewerbliche Tätigkeit iSd § 3 Abs 1 KommStG spricht im gegenständlichen Verfahren, dass der Bf im Rahmen des Projekts „K-CSI“ im Zeitraum von Mai 2015 bis Mai 2016 tätig wurde. Jedoch liegt dieser Tätigkeit mit dem im Mai 2015 abgeschlossenen Fördervertrag eine einheitliche vertragliche Verpflichtung zugrunde, die einen vordefinierten Leistungsumfang und Leistungszeitraum vorsieht und die nicht auf Dauer zur Verschaffung von fortlaufenden Einnahmen gerichtet ist. Es ist somit nach Ansicht des Landesverwaltungsgerichts von einer einmaligen Tätigkeit auszugehen. Gegen eine Wiederholungsabsicht spricht, dass das Projekt nicht auf Betreiben des Bf, sondern auf Initiative der Mitarbeiter des Bf durchgeführt wurde. Objektive Umstände, die dafür sprechen, dass der Bf weitere, auf die fortlaufende Verschaffung von Einnahmen gerichtete Tätigkeiten im Rahmen eines Leistungstausches ausführen wollte, konnte das erkennende Gericht nicht feststellen. Somit liegt aufgrund in einer Gesamtbetrachtung keine nachhaltige, gewerbliche Tätigkeit des Bf vor.

Die vom Bf an seine Mitarbeiter im Rahmen des Projekts K-CSI an die Dienstnehmer gewährten Arbeitslöhne unterliegen demnach nicht der Kommunalsteuer.

III.3. Zusammengefasst unterliegen die vom Bf in den Zeiträumen 1. Jänner 2012 bis 31. Dezember 2016 ausbezahlten Arbeitslöhne nicht der Kommunalsteuer gem § 3 Abs 1 iVm § 5 Abs 3 KommStG, weil dem Bf keine Unternehmereigenschaft iSd § 3 Abs 2 KommStG zukommt. Auf die Frage, ob die Steuerbefreiung des § 8 Z 2 KommStG zur Anwendung gelangt, war daher nicht mehr einzugehen. Der angefochtene Bescheid ist hinsichtlich der Festsetzung der Kommunalsteuer daher spruchgemäß aufzuheben.

III.4. Gemäß § 217 Abs 8 BAO hat im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen. Der auf Basis der zu

Unrecht festgesetzten Kommunalsteuerbeträge für die Zeiträume 1. Jänner 2012 bis 31. Dezember 2016 vorgeschriebene Säumniszuschlag in Höhe von EUR 86,10 entfällt daher.

III.5. Der Verspätungszuschlag gehört nach § 3 Abs 2 lit b BAO zu den Nebenansprüchen und ist zur festgesetzten Abgabe formell akzessorisch, er ist hinsichtlich seiner Bemessungsgrundlage an die bescheidmäßige Festsetzung der Stammabgabe gebunden. Eine Verspätungszuschlagsfestsetzung ist nicht deshalb rechtswidrig, weil die Festsetzung der Stammabgabe rechtswidrig ist (Ritz, BAO^6, § 135 Tz 16 mwN). Wird die Abgabenhöhe des die Bemessungsgrundlage für den Verspätungszuschlag bildenden Bescheides geändert, so ist der Verspätungszuschlag nach hA gemäß § 295 Abs 3 BAO zu ändern bzw aufzuheben (Ritz, BAO^6, § 135 Tz 17 mwN). Änderungen bzw Aufhebungen gem § 295 BAO obliegen gem § 93a Satz 2 BAO auch dann der Abgabenbehörde, wenn sie Erkenntnisse, Beschlüsse oder Entscheidungen der Verwaltungsgerichte betreffen (Ellinger/Sutter/Urtz, BAO^3, § 295 Rz 9).

Da sich der Bf in seiner Beschwerde ausschließlich gegen die Höhe der bescheidmäßig festgesetzten Stammabgabe richtet, ist die Beschwerde gem § 252 Abs 2 BAO als unbegründet abzuweisen (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0150).

Die belangte Behörde wird den angefochtenen Bescheid über den Verspätungszuschlag im Hinblick auf die Aufhebung des Stammabgabenbescheides gemäß § 295 BAO aufzuheben haben.

III.6. Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

IV. Zur Zulässigkeit der ordentlichen Revision:

Die ordentliche Revision ist Art 133 Abs 4 B-VG zulässig, zumal sich gegenständlich die grundsätzliche Rechtsfrage stellt, ob ein Verein, dessen Tätigkeit von Unentgeltlichkeit geprägt ist, der jedoch von Teilnehmern der ihm veranstalteten Workshops einen teilweisen Kostenersatz erhält, mit Einnahmenerzielungsabsicht handelt und folglich als Unternehmer iSd § 3 Abs 2 KommStG anzusehen ist.

R e c h t s m i t t e l b e l e h r u n g

Gegen diese Entscheidung besteht innerhalb von sechs Wochen ab dem Tag der Zustellung die Möglichkeit der Erhebung einer Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof und/oder einer ordentlichen Revision beim Verwaltungsgerichtshof. Eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof ist unmittelbar bei diesem einzubringen, eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof

beim Landesverwaltungsgericht Oberösterreich. Die Abfassung und die Einbringung einer Beschwerde müssen durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt bzw. eine bevollmächtigte Rechtsanwältin erfolgen. Die Abfassung und Einbringung der Revision müssen durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt bzw. eine bevollmächtigte Rechtsanwältin oder durch einen bevollmächtigten Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer bzw. eine bevollmächtigte Steuerberaterin oder Wirtschaftsprüferin erfolgen. Für die Beschwerde bzw. Revision ist eine Eingabengebühr von je 240 Euro zu entrichten.

H i n w e i s

Anträge auf Bewilligung der Verfahrenshilfe zur Abfassung und Einbringung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof sind innerhalb der Rechtsmittelfrist unmittelbar beim Verfassungsgerichtshof einzubringen. Anträge auf Bewilligung der Verfahrenshilfe zur Abfassung und Einbringung einer ordentlichen Revision an den Verwaltungsgerichtshof sind innerhalb der Rechtsmittelfrist beim Landesverwaltungsgericht Oberösterreich einzubringen.

Landesverwaltungsgericht Oberösterreich

Mag. Dr. Wiesinger