

Steuerpflicht einer auf dem Gebiet des Tierschutzes tätige Privatstiftung

KommStG §§ 3, 5, 8

- a) Einer auf dem Gebiet des Tierschutzes tätige Privatstiftung kommt keine Kommunalsteuerbefreiung (§ 8 Z 2 KommStG 1993) zu. Sie ist hinsichtlich sämtlicher Arbeitslöhne vollumfängliche steuerpflichtig (§§ 3 Abs. 1 und 5 Abs. 3 KommStG 1993), auch wenn wie hier die unternehmerähnlichen Einkünfte unter 2% lagen.
- b) VfGH-Beschwerde zur Zahl E 3563/2024 anhängig.

BFG 31.07.2024,
RV/740066/2024

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Bei der Beschwerdeführerin (Bf) handelt es sich um eine auf dem Gebiet des Tierschutzes tätige Privatstiftung.

Mit **Bescheid vom 17.08.2021**, MA 6/ARL-644895-2021, hat die belangte Behörde der Bf die Kommunalsteuer für die in der Betriebsstätte in Wien gewährten Arbeitslöhne für die Kalenderjahre 2016, 2017, 2018 und 2020 vorgeschrieben und zur Begründung - nach Wiedergabe maßgeblicher gesetzlicher Bestimmungen - (nur) ausgeführt, dass die Kommunalsteuer nicht vollständig erklärt worden sei und dass daher die Voraussetzungen für eine bescheidmäßige Festsetzung gegeben seien. Weiters hat die belangte Behörde der Bf wegen unterlassener Einbringung der Jahreserklärungen für die Kalenderjahre 2018 und 2020 einen Verspätungszuschlag (5%) vorgeschrieben.

In der dagegen eingebrachten **Beschwerde vom 21.09.2021** hat die Bf diesen Bescheid in mehreren Punkten bekämpft, in ihrer an das Bundesfinanzgericht (BFG) gerichteten **Äußerung vom 22.07.2024** jedoch das Beschwerdevorbringen auf die von ihr behauptete Verfassungswidrigkeit der §§ 3 Abs. 1, 5 Abs. 3 und 8 Z 2. des Kommunalsteuergesetzes (KommStG) 1993 eingeschränkt. Im Beschwerdeschriftsatz vom 21.09.2021 hat die Bf die Verfassungswidrigkeit (zusammengefasst) wie folgt begründet: Die Bf sei seit XX.09.2002 eine Privatstiftung nach dem Privatstiftungsgesetz (PSG) und gemeinnützig iSd §§ 34 ff Bundesabgabenordnung (BAO). Ihre Einkünfte stammten nahezu ausschließlich aus Spenden; die unternehmerähnlichen Einkünfte lägen unter 2%. Das Unternehmen umfasse gemäß § 3 Abs. 1 KommStG 1993 die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers, wobei Stiftungen nach § 3 Abs. 1 letzter Satz KommStG 1993 stets und in vollem Umfang als Unternehmer gelten würden. Der Verweis in § 3 Abs. 1 letzter Satz KommStG 1993 auf "Stiftungen" inkludiere formell auch die Bf, weil sie als Privatstiftung organisiert sei. Materiell treffe der Unternehmerbegriff des Kommunalsteuerrechtes auf die Bf jedoch nicht zu, weil sie nicht unternehmerisch tätig sei - die Einkünfte der Bf aus unternehmerähnlicher Tätigkeit lägen unter 2% der jährlichen Einkünfte. Die Bf halte diese Gesetzesbestimmung daher für verfassungswidrig, weil sie gleichheitswidrig und unsachlich sei. Von der Kommunalsteuer befreit seien gemäß § 8 Z 2. KommStG 1993 Körperschaften und Personenvereinigungen oder Vermögensmassen, soweit sie gemeinnützigen Zwecken dienten. Stiftungen nach dem PSG seien dabei jedenfalls als Vermögensmassen iSd § 8 Z 2. KommStG 1993 anzusehen. Die Bf sei auf dem Gebiet des Tierschutzes tätig. Der Tierschutz sei in § 8 Z 2. KommStG 1993 zwar nicht ausdrücklich erwähnt, doch verweise diese Bestimmung auf die §§ 34-37 BAO. § 35 Abs. 2 BAO halte fest, dass eine Förderung der Allgemeinheit insbesondere dann vorliege, wenn eine Förderung des Tierschutzes gegeben sei. Die Bf sei daher gemäß § 8 Z 2. KommStG 1993 steuerbefreit. Die Bf sei ausschließlich aufgrund ihrer Rechtsform kommunalsteuerpflichtig. Die Tätigkeit der Bf sei gemeinnützig. Würde sie ihre Tätigkeit in der Rechtsform des Vereines ausüben, wäre sie auch von der Kommunalsteuer befreit. Die Tatsache, dass eine gemeinnützige Stiftung kommunalsteuerpflichtig sei, während ein gemeinnütziger Verein nicht kommunalsteuerpflichtig sei, sei als Ungleichbehandlung und unsachliche Differenzierung verfassungswidrig.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 05.02.2024**, MA 6/ARL-644895-2021, hat die belangte Behörde die Beschwerde abgewiesen und diese Entscheidung - soweit dies für das ggstdl. Verfahren (noch) von Bedeutung ist - (zusammengefasst) wie folgt begründet: Mit seiner Entscheidung vom 18.01.2024, GZ. RV/7400042/2020, habe das BFG die Beschwerde der Bf für den Zeitraum 2006-2013 im Wesentlichen als unbegründet abgewiesen. In der gegen den Vorzeitraum gerichteten Beschwerde sei ähnlich argumentiert worden wie in der ggstdl. Beschwerde. Das BFG habe in dieser Entscheidung Folgendes ausgeführt: Zur Kommunalsteuerbefreiung: Nach § 8 Z 2. KommStG 1993 seien - auch im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) - nur die Zwecke der Gesundheitspflege und die näher umschriebenen Fürsorgezwecke von der Kommunalsteuer befreit, nicht jedoch der Tierschutz. In dem Umstand, dass in der taxativen Aufzählung des § 8 Z 2. KommStG 1993 der Tierschutz nicht enthalten sei, könne keine Gesetzeslücke erkannt werden, weil auch für viele andere gemeinnützige Zwecke keine Kommunalsteuerbefreiung vorgesehen sei.

Zum Unternehmen/unternehmerischen Bereich: Nach der Rechtsprechung des VwGH bestimme § 3 Abs. 1 dritter Satz KommStG 1993 mit einer kaum überbietbaren Deutlichkeit, dass die darin genannten Körperschaften usw. "stets und in vollem Umfang" als Unternehmen gelten. Dagegen vorgetragene gleichheitsrechtliche Bedenken habe der VwGH nicht geteilt (VwGH vom 22.10.1996, Zl. 95/14/0073); auch das BFG zweifle nicht an der Verfassungskonformität dieser Bestimmung.

Im **Vorlageantrag vom 11.03.2024** hat die Bf - soweit dies für das ggstl. Verfahren von Bedeutung ist - (zusammengefasst) Folgendes ausgeführt: Die Bf erachte sich in ihrem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz gemäß Art. 7 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) und Art. 2 Staatsgrundgesetz (StGG) verletzt. Eine Verletzung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechts auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz könne nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes (VfGH) ua. dann vorliegen, wenn die angefochtene Entscheidung auf einer dem Gleichheitsgebot widersprechenden Rechtsgrundlage beruhe. Das sei hier der Fall, weil sowohl die Nichtbefreiung von der Kommunalsteuer für den gemeinnützigen Tierschutz sowie der Ausschluss von der Beschränkung der Kommunalsteuer auf den unternehmerischen Bereich für eine gemeinnützige Stiftung sachlich nicht gerechtfertigt und damit gleichheitswidrig sei. Wäre die Bf etwa auf dem Gebiet der Jugendfürsorge tätig, wäre sie nach dem Gesetz zur Gänze steuerbefreit; wäre sie in Form eines Vereines (statt einer Stiftung) konstituiert, wäre sie nur mit dem (bei etwa 1% gelegenen) unternehmerischen Bereich steuerpflichtig. Nach dem vorliegenden Gesetz sei sie aber zur Gänze steuerpflichtig.

Zur Kommunalsteuerbefreiung (§ 8 Z 2. KommStG 1993): Die Bf kenne die Rechtsprechung des VwGH, wonach die Befreiung des § 8 Z 2. KommStG 1993 taxativ sei. Unter Bedachtnahme auf den Telos sowie auf die Genese des Kommunalsteuergesetzes sei die Bf jedoch der Ansicht, dass die Begünstigung bloß einzelner mildtätiger/gemeinnütziger Zwecke gleichheitswidrig iSd Art. 7 B-VG bzw. Art. 2 StGG sei. Grund für die (mit 01.01.1994 erfolgte) Einführung des Kommunalsteuergesetzes sei die Abschaffung des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) 1953 gewesen, wodurch eine der tragenden Finanzierungsquellen des Gemeindehaushaltes weggefallen sei. Dieser Einnahmefall sollte durch die Erhebung der Kommunalsteuer aufgefangen werden. Zweck der Kommunalsteuer sei es, den Gemeinden die durch Betriebsstätten entstehenden Lasten teilweise abzugelten und die dafür erforderlichen Einnahmen zu sichern. Diesem Zweck entsprechend seien nach Ansicht des Gesetzgebers die Ausnahmen auf ein Mindestmaß zu beschränken (ErlRV 1236 BlgNR XVIII. GP, 6). Gegenüber dem Kommunalsteuergesetz habe das Gewerbesteuergesetz aber einen bedeutend größeren Befreiungskatalog gekannt (§ 2 GewStG 1953). Der Gesetzgeber selbst liefere keinerlei Begründung dafür, weshalb - im Gegensatz zur Gewerbesteuer - der Befreiungskatalog derartig drastisch zusammengekürzt werde bzw. weshalb - im Gegensatz zu den nach der BAO begünstigten Zwecken - nur eine Befreiung für die (in § 8 Z 2. KommStG 1993) genannten Bereiche gerechtfertigt sei. Weil auch tatsächlich kein vernünftiger Grund für diese Unterscheidung erkennbar sei, sei dem Gesetzgeber unsachliche Differenzierung und Willkür anzulasten. Die Bevorzugung der Sektoren Gesundheitspflege und (soziale) Fürsorge sei sachlich nicht nachvollziehbar. Zudem könne auch keine Rede davon sein, dass die Gemeinde durch Betriebsstätten der Gesundheitspflege und der sozialen Fürsorge weniger belastet wäre als durch Betriebsstätten für den Bereich des Tierschutzes. Die lapidare Feststellung, dass die Ausnahmen (von der Kommunalsteuerpflicht) auf ein Mindestmaß beschränkt werden sollten, rechtfertige keineswegs die unsachliche Ungleichbehandlung von Tierschutz- und Umweltschutzorganisationen und die willkürliche Bevorzugung der in § 8 Z 2. KommStG 1993 genannten Zwecke.

Zur Beschränkung auf die unternehmerische Tätigkeit (§§ 3 Abs. 1, 5 Abs. 3 KommStG 1993): Eine weitere Verfassungswidrigkeit ergäbe sich im Zusammenhang mit der Bemessungsgrundlage nach § 5 Abs. 3 iVm § 3 Abs. 1 KommStG 1993. Nach § 5 Abs. 3 erster Satz KommStG 1993 seien die Arbeitslöhne nur insoweit steuerpflichtig, als sie mit der unternehmerischen Tätigkeit zusammenhängen würden. Die unternehmerische Tätigkeit der Bf liege bei etwa 1%. Nach § 3 Abs. 1 zweiter Satz KommStG 1993 würden Körperschaften im Sinne des § 7 Abs. 3 des Körperschaftsteuergesetzes 1988, Stiftungen sowie Mitunternehmerschaften im Sinne des Einkommensteuergesetzes 1988 und sonstige Personengesellschaften stets und in vollem Umfang als Unternehmer und Unternehmen gelten. Daraus deduziere der VwGH, dass die (in § 3 Abs. 1 zweiter Satz KommStG 1993) aufgezählten Rechtsgebilde kraft Rechtsform mit den von ihnen gewährten Arbeitslöhnen der Kommunalsteuerpflicht unterliegen würden, und zwar unabhängig davon, ob die Rechtsgebilde unternehmerisch oder nichtunternehmerisch tätig seien ("Kommunalsteuerpflicht kraft Rechtsform"; vgl. VwGH vom 22.10.1996, Zl. 95/14/0073). Die Besteuerung sämtlicher Arbeitslöhne - auch die des nichtunternehmerischen Bereiches - einzig aufgrund der gewählten Rechtsform sei sachlich nicht gerechtfertigt. Der unternehmerische Bereich der Bf liege bei etwa 1%. Würde die Bf ihre Tätigkeit in Form eines gemeinnützigen Vereines ausüben, wäre sie mit nur rund einem Prozent ihrer Arbeitslöhne kommunalsteuerpflichtig. Diese Ungleichbehandlung sei weder sachlich, noch verhältnismäßig. Art. 7 B-VG und Art. 2 StGG würden unsachliche, also durch tatsächliche Unterschiede nicht begründbare Differenzierungen verbieten. Die Bf könne auch nicht erkennen, weshalb ihre Tätigkeit als Stiftung der Gebietskörperschaft mehr Aufwände bereiten solle, als dieselbe Tätigkeit in der Form eines Vereines.

Normenvergleich: Die Bf sei eine nach §§ 34 ff BAO gemeinnützige Privatstiftung nach dem PSG im Bereich des Tier- und Artenschutzes. Als solche müsse sie nach dem Kommunalsteuergesetz auf 100% ihrer Arbeitslöhne Kommunalsteuer abführen. Wäre die Bf zwar im Bereich des Tier- und Artenschutzes nach §§ 34 ff BAO tätig, jedoch als Verein nach dem Vereinsgesetz, müsste sie nur für die mit dem unternehmerischen Bereich zusammenhängenden Arbeitslöhne Kommunalsteuer zahlen. Der unternehmerische Bereich liege bei der Bf bei etwa 1%. Wäre die Bf zwar eine Privatstiftung, jedoch im Bereich der Jugendwohlfahrt nach §§ 34 ff BAO tätig, müsste sie überhaupt keine Kommunalsteuer abführen. Die Belastung für die Gemeinde sei in allen drei Szenarien dieselbe, unabhängig davon, ob die Rechtsform des Vereines oder der Privatstiftung gewählt werde. Die Tätigkeit sei in allen Szenarien eine von der BAO ausdrücklich geförderte gemeinnützige Tätigkeit. Die steuerliche Belastung sei jedoch krass ungleich und reiche von 0%-100%.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

§ 3 Abs. 1 KommStG 1993 lautet wie folgt:

"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."

§ 5 Abs. 3 erster Satz KommStG 1993 lautet wie folgt:

"Die Arbeitslöhne sind nur insoweit steuerpflichtig, als sie mit der unternehmerischen Tätigkeit zusammenhängen."

§ 8 Z 2. KommStG 1993 lautet wie folgt:

"Von der Kommunalsteuer sind befreit: Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen, soweit sie mildtätigen Zwecken und/oder gemeinnützigen Zwecken auf dem Gebiet der Gesundheitspflege, Kinder-, Jugend-, Familien-, Kranken-, Behinderten-, Blinden- und Altersfürsorge dienen (§§ 34 bis 37, §§ 39 bis 47 der Bundesabgabenordnung)."

§ 35 BAO lautet wie folgt:

"(1) Gemeinnützig sind solche Zwecke, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird.
(2) Eine Förderung der Allgemeinheit liegt nur vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet nützt. Dies gilt insbesondere für die Förderung der Kunst und Wissenschaft, der Gesundheitspflege, der Kinder-, Jugend- und Familienfürsorge, der Fürsorge für alte, kranke oder mit körperlichen Gebrechen behaftete Personen, des Körpersports, des Volkswohnungswesens, der Schulbildung, der Erziehung, der Volksbildung, der Berufsausbildung, der Denkmalpflege, des Natur-, Tier- und Höhlenschutzes, der Heimatkunde, der Heimatpflege und der Bekämpfung von Elementarschäden."

Zur behaupteten Verfassungswidrigkeit des § 8 Z 2. KommStG 1993:

§ 8 Z 2. KommStG 1993 enthält eine taxative Aufzählung derjenigen gemeinnützigen Zwecke, die eine Befreiung von der Kommunalsteuer nach sich ziehen. Von den in § 35 Abs. 2 BAO - dort in einer bloßen beispielhaften Aufzählung - genannten gemeinnützigen Zwecken sind nur die Zwecke der Gesundheitspflege und die näher umschriebenen Fürsorgezwecke von der Kommunalsteuer befreit (VwGH vom 28.05.2019, Ra 2018/15/0030, mit weiteren Judikaturhinweisen). Von der Kommunalsteuer befreit sind daher nur die Gesundheitspflege und die Kinder-, Jugend-, Familien-, Kranken-, Behinderten-, Blinden- und Altersfürsorge, nicht jedoch (auch) der Tierschutz.

Im Befreiungskatalog des § 8 Z 2. KommStG 1993 ist der Tierschutz ebensowenig aufgelistet wie andere im GewStG bzw. in der BAO aufgelistete Zwecke, wie beispielsweise die Förderung der Kunst und der Wissenschaft. Und um an die Ausführungen der Bf anzuknüpfen: Auch eine beispielsweise auf dem Gebiet der Kunstförderung tätige Einrichtung verursacht der Gemeinde wohl keine höheren Aufwände als eine der Gesundheitspflege bzw. der Fürsorge dienende Einrichtung. Die von der Bf dargelegten verfassungsrechtlichen Bedenken werden vom BFG nicht geteilt.

Zur behaupteten Verfassungswidrigkeit der §§ 3 Abs. 1 und 5 Abs. 3 KommStG 1993:

Im Erkenntnis vom 22.10.1996, Zl. 95/14/0073, hat der VwGH Folgendes ausgeführt: "... Der von der Beschwerdeführerin vertretenen Auffassung, bei § 3 Abs. 1 3. Satz KommStG 1993 handle es sich um eine Auslegungsregel, kann sich der Verwaltungsgerichtshof nicht anschließen, weil sie auch im äußersten möglichen Wortsinn dieser Gesetzesstelle keine Deckung findet. Diese Gesetzesstelle bestimmt mit einer kaum überbietbaren Deutlichkeit („als Unternehmen gelten stets und in vollem Umfang ...“), dass die darin genannten Körperschaften, Stiftungen, Mitunternehmerschaften und sonstigen Personengesellschaften als Unternehmer gelten. Es ist daher ohne Belang, ob und in welchem Ausmaß eine solche Körperschaft unternehmerische Tätigkeit im Sinne des § 3 Abs. 1 2. Satz KommStG 1993 entfaltet.

Im Hinblick darauf, daß solche Körperschaften ‚stets und in vollem Umfang‘ als Unternehmer gelten, kommt auch entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin eine Aufteilung im Sinne des § 5 Abs. 3 KommStG 1993 nicht in Betracht (vgl. *Fellner*, a.a.O., § 3 Rz 21). Eine solche Aufteilung kommt begrifflich nur bei solchen Unternehmen in Frage, die nicht nach dem Gesetz ‚stets und in vollem Umfang‘ als Unternehmer gelten und bei denen daher eine Trennung in eine unternehmerische Tätigkeit (arg. ‚insoweit‘ in § 5 Abs. 3 KommStG 1993) und eine nichtunternehmerische Tätigkeit möglich ist.

Die von der Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang gegen § 3 Abs. 1 3. Satz KommStG 1993 vorgetragene gleichheitsrechtlichen Bedenken teilt der Verwaltungsgerichtshof - unter Zugrundelegung der gebotenen Durchschnittsbetrachtung - nicht, weshalb er für die von der Beschwerdeführerin angeregte Antragstellung gemäß Art. 140 Abs. 1 B-VG keine Veranlassung sieht." Das BFG schließt sich diesen Ausführungen vollinhaltlich an; die von der Bf dargelegten verfassungsrechtlichen Bedenken betreffend der §§ 3 Abs. 1 und 5 Abs. 3 KommStG 1993 werden auch vom BFG nicht geteilt.

Ungeachtet des Umstandes, dass die Bf (erkennbar) auch ihr Beschwerdevorbringen zum Verspätungszuschlag nicht mehr aufrechterhält (Äußerung vom 22.07.2024), wird dazu Folgendes ausgeführt:

Gemäß § 11 Abs. 4 KommStG 1993 hat der Unternehmer für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis Ende März des folgenden Kalenderjahres der Gemeinde eine Steuererklärung abzugeben.

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht ent-

schuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbstberechnete Betrag. Für die Kalenderjahre 2008, 2009, 2011 und 2012 hat die belangte Behörde der Bf einen Verspätungszuschlag in Höhe von 10% (des festgesetzten Abgabebetrages) auferlegt, was auch vom BFG (hinsichtlich der Jahre 2008, 2009 und 2011) bestätigt wurde (BFG vom 18.01.2024, GZ. RV/7400042/2020). Insbesondere im Hinblick darauf, dass die Bf ihrer sich aus § 11 Abs. 4 KommStG 1993 ergebenden Verpflichtung somit wiederholt nicht nachgekommen ist und unter Berücksichtigung des Umstandes, dass - wie auch das BFG in seinem Erkenntnis vom 18.01.2024, GZ. RV/7400042/2020, (zutreffend) ausgeführt hat - es der Bf - vor dem Hintergrund der eindeutigen Gesetzeslage - zumutbar gewesen wäre, ihre verfassungsrechtlichen Bedenken durch die Abgabe einer Kommunalsteuererklärung mit einer Bemessungsgrundlage in Höhe von 0,00 und Bekanntgabe der Höhe der aufgrund ihrer verfassungsrechtlichen Bedenken heranzuziehenden Bemessungsgrundlagen zum Ausdruck zu bringen, kann darin, dass die belangte Behörde der Bf einen Verspätungszuschlag in Höhe von 5% auferlegt hat, nach ho. Auffassung keine Billigkeitserwägungen (§ 20 BAO) widersprechende Ermessensübung erblickt werden.

Zur Revision (Art. 133 Abs. 4 B-VG):

Eine Revision ist dann zulässig, wenn zu einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehlt oder wenn die Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet worden ist oder wenn das Verwaltungsgericht in seinem Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht.

Die Beurteilung, ob die Voraussetzungen der §§ 3 Abs. 1, 5 Abs. 3 und 8 Z 2. KommStG 1993 vorliegen, ist aufgrund der (eindeutigen) Gesetzeslage und der dazu ergangenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erfolgt. Eine Rechtsfrage (von grundsätzlicher Bedeutung) liegt daher nicht vor.

Die Revision ist somit nicht zulässig.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 31. Juli 2024