jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 1999/10/21 94/15/0113

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 21.10.1999

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §167 Abs2;
BAO §183;
BAO §21 Abs1;
GewStG §1 Abs3;
GewStG §11;
GewStG §6;
KStG 1966 §2 Abs1;
KStG 1966 §8 Abs1;
UStG 1972 §1 Abs1 Z1;
UStG 1972 §1 Abs1 Z2 lita;
UStG 1972 §2 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny sowie die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zeller, über die Beschwerde der F in G, vertreten durch Dr. Gerald Weidacher, Rechtsanwalt in 8200 Gleisdorf, Neugasse 9, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark, Berufungssenat, vom 28. April 1994, B 87-10/93, betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer sowie Festsetzung des einheitlichen Gewerbesteuermessbetrages für die Jahre 1987 und 1988, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er über Umsatzsteuer für die Jahre 1987 und 1988 abspricht, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen von 8.930 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die im Firmenbuch eingetragene beschwerdeführende Partei, ein Betrieb gewerblicher Art einer Stadtgemeinde, lieferte im Streitzeitraum Strom sowohl an die Stadtgemeinde als auch an andere Abnehmer.

Im Bundesland Steiermark bestanden im Streitzeitraum verschiedene (Höchst)Tarife für die Lieferung von Strom, darunter auch der Tarif II für gewerblichen und sonstigen Stromverbrauch. Der Tarif II galt nicht für Haushalte. Für Verbrauchseinrichtungen, die Beleuchtungszwecken dienten, war der Tarif II/1 anzuwenden. Für Verbrauchseinrichtungen, die sonstigen gewerblichen Zwecken, ausgenommen Beleuchtung und Raumheizung dienten, war der Tarif II/2 anzuwenden. Der Tarif nach II/1 war höher als der nach II/2. Inwieweit ein Mindestanschlusswert für die Anwendung des Tarifes II erforderlich gewesen ist, war im Streitzeitraum seitens des Bundeslandes Steiermark nicht geregelt.

Für die Lieferung von Strom zum Zweck der Straßenbeleuchtung verrechnete die beschwerdeführende Partei der Stadtgemeinde den Tarif II/2, während sie anderen Gemeinden den Tarif II/1 verrechnete.

Im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof ist strittig, ob der Differenzbetrag zwischen dem Tarif II/1 und dem Tarif II/2 eine verdeckte Ausschüttung (zu geringe Einnahmen) der beschwerdeführenden Partei an die Stadtgemeinde als Trägerkörperschaft darstellt und ob dieser Differenzbetrag zur von der beschwerdeführenden Partei erklärten Umsatzsteuerbemessungsgrundlage und zum Gewinn hinzuzurechnen ist.

Die belangte Behörde vertritt die Ansicht, durch Anwendung des Tarifes II/2 bei der Lieferung von Strom zum Zweck der Straßenbeleuchtung anstatt des Tarifes II/1 habe die beschwerdeführende Partei gegenüber der Stadtgemeinde als Trägerkörperschaft auf einen Teil ihres Umsatzes und ihres Gewinnes verzichtet. Dieser Verzicht sei weder durch den Betrieb der beschwerdeführenden Partei veranlasst, noch halte er einem Fremdvergleich stand. Der Tarif II/1 sei für die Lieferung von Strom an Verbrauchseinrichtungen, die Beleuchtungszwecken dienten, vorgesehen. Darunter sei insbesondere die Lieferung von Strom zum Zweck der Straßenbeleuchtung zu verstehen. Der Tarif II/2 gelte für die Lieferung von Strom an Großabnehmer, die den gelieferten Strom für die Erzeugung von mechanischer Energie (Kraft und Kälte), von Wärme oder zu sonstigen Zwecken (ausgenommen Beleuchtung und Raumheizung) verwendeten, so zB für Gewerbebetriebe, Hotels, Pensionen, Kasernen, Bahnhöfe (ausgenommen solche mit eigener Zugförderung, eigenen Werkstätten und/oder eigenen Großstellwerken), Flugplätze, Heil- und Krankenanstalten, Heime aller Art, öffentliche Gebäude, Verwaltungsgebäude und Lager. Die Umschreibung des Abnehmerkreises lasse erkennen, dass Strom nach dem Tarif II/2 an Anlagen und Einrichtungen geliefert werde, in denen Tätigkeiten ausgeübt würden. Abgesehen davon, dass mit einer Straßenbeleuchtung keine Tätigkeiten ausgeübt würden, habe die Lieferung von Strom zum Zweck der Straßenbeleuchtung nach Tarif II/1 und nicht nach Tarif II/2 zu erfolgen. Zwar bleibe es der beschwerdeführenden Partei bei der Gestaltung ihrer Tarife unbenommen, Großabnehmern von Strom Sondertarife zu gewähren. Diese Sondertarife müssten aber für bestimmte Gruppen von Großabnehmern gelten. Die beschwerdeführende Partei habe bestimmt, dass bei einem Mindestanschlusswert von 90 kW auch bei der Lieferung von Strom zum Zweck der Straßenbeleuchtung der Tarif II/2 anzuwenden sei. Die beschwerdeführende Partei liefere Strom auch an andere Gemeinden zum Zweck der Straßenbeleuchtung, gewähre aber diesen Gemeinden den Tarif II/2 nicht, weil deren jeweiliger Anschlusswert 90 kW nicht erreiche. Der Anschlusswert von 90 kW sei auf den Strombedarf der Stadtgemeinde als Trägerkörperschaft zum Zweck der Straßenbeleuchtung abgestimmt, weswegen der so gewährte Sondertarif einem Fremdvergleich nicht standhalte. Das Argument der beschwerdeführenden Partei, sie liefere Strom nach Tarif II/2 auch an andere Abnehmer, so zB an ein Kloster, eine Schule und eine Molkerei, gehe ins Leere, weil es sich bei diesen Abnehmern ungeachtet des Anschlusswertes um solche handle, denen Strom nach Tarif II/2 zu liefern sei. Mit dem Hinweis der beschwerdeführenden Partei, nach den statistischen Monatsmeldungen zum Landeslastverteiler für das Bundesland Steiermark gehöre auch die öffentliche Beleuchtung zu den gewerblichen Abnehmern, werde schließlich nicht dargetan, dass für die Lieferung von Strom zum Zweck der Straßenbeleuchtung der Tarif II/2 anzuwenden sei.

Hingegen meint die beschwerdeführende Partei unter Hinweis auf ein von ihr vorgelegtes Gutachten, durch Anwendung des Tarifes II/2 bei der Lieferung von Strom zum Zweck der Straßenbeleuchtung anstatt des Tarifes II/1 könne keineswegs ein von ihr der Stadtgemeinde als Trägerkörperschaft gewährter Vorteil erblickt werden. Entscheidend für die Gewährung des Tarifes II/2 bei der Lieferung von Strom zum Zweck der Straßenbeleuchtung sei der Anschlusswert von 90 kW gewesen. Ab welchem Anschlusswert Strom zu einem begünstigten Tarif geliefert werde, habe sie selbst bestimmen können. Den anderen Gemeinden, denen Strom zum Zweck der Straßenbeleuchtung geliefert worden sei, habe mangels jeweiligen Anschlusswertes der begünstigte Tarif nicht gewährt werden können.

Auch bei dem nunmehr (1993) festgesetzten Mindestanschlusswert von 50 kW bestünde nach wie vor keine Möglichkeit, den anderen Gemeinden Strom zum Zweck der Straßenbeleuchtung zum begünstigten Tarif II/2 zu liefern. Sie liefere auch an andere Abnehmer, so zB an ein Kloster, eine Schule und eine Molkerei, Strom nach Tarif II/2. Der Tarif II/2 sei ua bei Lieferungen von Strom an Bahnhöfe und Flugplätze anzuwenden. Der an diese Betriebe gelieferte Strom werde überwiegend zum Zweck der Beleuchtung von Verkehrsflächen verwendet. Auch der an die Stadtgemeinde gelieferte Strom diene der Beleuchtung von Verkehrsflächen, weswegen von ihr der zum Zweck der Straßenbeleuchtung gelieferte Strom in Analogie nach Tarif II/2 abgerechnet worden sei. Dass dieser Schluss zulässig sei, ergebe sich auch aus den statistischen Monatsmeldungen zum Landeslastverteiler für das Bundesland Steiermark. Der Verzicht auf die Anwendung des Tarifes II/1 gegenüber der Stadtgemeinde halte somit einem Fremdvergleich stand, weswegen sie weder auf einen Teil ihres Umsatzes noch ihres Gewinnes verzichtet habe. Die Abgabenbehörde habe es überdies unterlassen festzustellen, welche der anderen im Bundesland Steiermark tätigen Elektrizitätsversorgungsunternehmen Strom zum Zweck der Straßenbeleuchtung nach Tarif II/2 geliefert hätten.

Über die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften des im Spruch dieses Erkenntnisses genannten Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Der erstinstanzliche Bescheid ist an die Fa Stgd (gemeint wohl: Firma Stadtgemeinde) X (Name der Stadtgemeinde) Ywerke (Firma) ergangen. Berufung ist von der Ywerke - Elektrizitätswerk der Stadtgemeinde X erhoben worden. Der angefochtene Bescheid ist an die Firma Ywerke - Elektrizitätswerk der Stadtgemeinde X ergangen. In der Beschwerde wird die beschwerdeführende Partei als Ywerke - Elektrizitätswerk der Stadtgemeinde X bezeichnet.

Der Verwaltungsgerichtshof geht daher davon aus, dass der angefochtene Bescheid nicht an die Stadtgemeinde X als Trägerkörperschaft, sondern an die Ywerke - Elektrizitätswerk der Stadtgemeinde X als Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft des öffentlichen Rechts ergangen ist.

1. Umsatzsteuer

Gemäß § 2 Abs 3 erster Satz UStG 1972 sind die Körperschaften des öffentlichen Rechts ua nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 2 KStG 1966) gewerblich oder beruflich tätig.

Nach § 2 Abs 1 erster Satz KStG 1966 gehören zu den Betrieben gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts alle Einrichtungen dieser Körperschaften, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen dienen.

Die beschwerdeführende Partei als im Firmenbuch eingetragener Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft des öffentlichen Rechts unterliegt mit ihrem Gewinn der Körperschaftsteuer, ist jedoch mangels Unternehmereigenschaft nicht umsatzsteuerpflichtig. Steuersubjekt hinsichtlich der Umsatzsteuer ist vielmehr die Stadtgemeinde als Trägerkörperschaft (vgl Ruppe, UStG 1994, § 2 Tz 159). Im Gegensatz zur Körperschaftsteuer ist somit die Stadtgemeinde Steuersubjekt bei der Umsatzsteuer. Lieferungen der beschwerdeführenden Partei an die Stadtgemeinde erfüllen daher nicht den Tatbestand des § 1 Abs 1 Z 1 UStG 1972. Der Teilwert der Stromlieferungen an die Stadtgemeinde zum Zweck der Straßenbeleuchtung stellt die Bemessungsgrundlage für den Eigenverbrauch iSd § 1 Abs 1 Z 2 lit a UStG 1972 dar. Sowohl die Umsätze aus der Lieferung von Strom an Dritte als auch der Eigenverbrauch sind jedoch nicht bei der beschwerdeführenden Partei, sondern bei der Stadtgemeinde zu besteuern (vgl Putschögl/Bauer/Mayr, Kommentar zum Körperschaftsteuergesetz 1966, § 2, Tz 59 ff).

Da der beschwerdeführenden Partei Umsatzsteuer gemäß § 1 UStG 1972 für die Jahre 1987 und 1988 im Ergebnis zur Gänze zu Unrecht vorgeschrieben worden ist, erweist sich der angefochtene Bescheid hinsichtlich seines diesbezüglichen Abspruches als inhaltlich rechtswidrig, weswegen er in diesem Umfang gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG aufzuheben war.

Bei dieser Sach- und Rechtslage erübrigte es sich auf die Frage einzugehen, ob der Differenzbetrag zwischen dem Tarif II/1 und dem Tarif II/2 in Ansehung des an die Stadtgemeinde zum Zweck der Straßenbeleuchtung gelieferten Stroms der von der beschwerdeführenden Partei erklärten Umsatzsteuerbemessungsgrundlage hinzuzurechnen ist. Die belangte Behörde wird jedoch im fortzusetzenden Verfahren zu prüfen haben, ob die beschwerdeführende Partei Umsatzsteuer in Rechnung gestellt hat.

2. Körperschaftsteuer und Gewerbesteuermessbetrag

Nur Aufwendungen und Erträge, die durch einen Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft des öffentlichen Rechts veranlasst sind, dürfen das Einkommen des Betriebes beeinflussen. Verdeckte Ausschüttungen sind aber nicht durch den Betrieb veranlasst, sondern durch die Inhaberschaft. Soweit ein Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft des öffentlichen Rechts ihrer Trägerkörperschaft Vorteile zuwendet, die sie Dritten nicht zugestehen würde, sind diese Zuwendungen nicht durch den Betrieb, sondern durch die Inhaberschaft veranlasst und stellen daher verdeckte Ausschüttungen dar.

Für die Lösung der Frage, ob im Differenzbetrag zwischen dem Tarif II/1 und dem Tarif II/2 in Ansehung des an die Stadtgemeinde zum Zweck der Straßenbeleuchtung gelieferten Stroms eine verdeckte Ausschüttung (zu geringe Einnahmen) zu erblicken ist, ist entscheidend, ob der Verzicht auf einen Teil des Gewinnes der beschwerdeführenden Partei durch ihren Betrieb veranlasst ist. Dabei ist auf einen Fremdvergleich abzustellen.

Die beschwerdeführende Partei unterlässt es zwar, dezidiert darzustellen, aus welchen Gründen der Verzicht auf einen Teil des Gewinnes durch ihren Betrieb veranlasst gewesen ist. Nichtsdestoweniger ist erkennbar, inwieweit die beschwerdeführende Partei die Ansicht vertritt, der Verzicht auf einen Teil ihres Gewinnes sei durch ihren Betrieb veranlasst gewesen.

Die beschwerdeführende Partei hat bestimmt, dass Strom zum Zweck der Straßenbeleuchtung bei einem Anschlusswert von 90 kW zum Tarif II/2 geliefert werde. Damit hat sie implizit die Ansicht vertreten, bei der Stadtgemeinde handle es sich um einen Großabnehmer von Strom. Wie sich aus den von der belangten Behörde vorgelegten Verwaltungsakten ergibt, hat der Wert der an die Stadtgemeinde im Streitzeitraum verrechneten Stromlieferungen zum Zweck der Straßenbeleuchtung insgesamt rund 0,8 Mio S betragen. Die erklärten Gesamteinnahmen haben in diesem Zeitraum rund 242 Mio S betragen. Bei dieser Sachlage kann keine Rede davon sein, dass der Stadtgemeinde als Großabnehmer von Strom aus wirtschaftlichen Gründen ein begünstigter Tarif habe eingeräumt werden müssen. Aus dem Umstand, dass der Tarif II/2 ua bei der Lieferung von Strom an Bahnhöfe und Flugplätze anzuwenden gewesen ist, ergibt sich entgegen den Ausführungen der beschwerdeführenden Partei keineswegs, dass dieser Tarif auch bei der Lieferung von Strom zum Zweck der Straßenbeleuchtung anzuwenden gewesen wäre. Für die Lieferung von Strom an Verbrauchseinrichtungen, die Beleuchtungszwecken dienten, ist der Tarif II/1 vorgesehen gewesen. Eine planwidrige Lücke des Tarifes, die durch Analogie zu schließen ist, liegt daher nicht vor. Vielmehr hat der Tarif zwischen der Lieferung von Strom für Beleuchtungszwecke und für solche an Bahnhöfe und Flugplätze unterschieden. Was den Hinweis der beschwerdeführenden Partei auf die statistischen Monatsmeldungen zum Landeslastverteiler für das Bundesland Steiermark betrifft, genügt es darauf hinzuweisen, dass aus diesen keineswegs hervorgeht, die öffentliche Beleuchtung habe zu den gewerblichen Abnehmern gehört. Vielmehr ist die öffentliche Beleuchtung im Kapitel "Öffentliche Anlagen" unter Punkt 54 angeführt. Wie die belangte Behörde schließlich zu Recht ausgeführt hat, geht das Argument der beschwerdeführenden Partei, sie liefere Strom nach Tarif II/2 auch an andere Abnehmer, so zB an ein Kloster, eine Schule und eine Molkerei, ins Leere, weil es sich bei diesen Abnehmern ungeachtet des Anschlusswertes um solche gehandelt hat, denen Strom nach Tarif II/2 zu liefern gewesen ist.

Die Frage, ob eine Rechtsbeziehung auch unter Fremden in gleicher Weise zustande gekommen und abgewickelt worden wäre, ist eine Tatfrage und daher auf Grund entsprechender Erhebungen durch die belangte Behörde in freier Beweiswürdigung zu lösen (vgl das hg Erkenntnis vom 10. April 1997, 94/15/0210, mwA). Der Verwaltungsgerichtshof kann im Rahmen der ihm zustehenden Schlüssigkeitsprüfung (vgl Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit3, 548 f) nicht finden, die Beweiswürdigung der belangten Behörde wäre unschlüssig. Der belangten Behörde kann auf Grund der obigen Ausführungen über den Verzicht auf einen Teil des Gewinnes der beschwerdeführenden Partei und des Umstandes, dass sie nur der Stadtgemeinde, nicht jedoch anderen Gemeinden für den gelieferten Strom zum Zweck der Straßenbeleuchtung den Tarif II/2 gewährt hat, nicht entgegengetreten werden, wenn sie zu dem Schluss gelangt ist, der der Stadtgemeinde gewährte Sondertarif halte einem Fremdvergleich nicht stand. Daran vermag auch der von der beschwerdeführenden Partei für die Gewährung des Sondertarifes bestimmte Mindestanschluss von 90 kW bei der Lieferung von Strom zum Zweck der Straßenbeleuchtung nichts zu ändern, weil dieser Wert - wie die belangte Behörde unbedenklich festgestellt hat - auf den Strombedarf der Stadtgemeinde als Trägerkörperschaft abgestimmt gewesen ist. Dass in den Folgejahren ein Mindestanschlusswert für die Gewährung des Sondertarifes festgesetzt worden ist, führt noch nicht dazu, den im Streitzeitraum von der beschwerdeführenden Partei bestimmten Mindestanschlusswert als objektives Kriterium dafür anzusehen, der der Stadtgemeinde gewährte Sondertarif halte einem Fremdvergleich

stand. Zum Fremdvergleich hinsichtlich der Lieferung von Strom an andere Abnehmer, so zB an ein Kloster, eine Schule und eine Molkerei, wird nochmals auf die obigen Ausführungen über den Verzicht auf einen Teil des Gewinnes der beschwerdeführenden Partei verwiesen. Mit der Rüge, die Abgabenbehörde habe es unterlassen festzustellen, welche der anderen im Bundesland Steiermark tätigen Elektrizitätsversorgungsunternehmen Strom zum Zweck der Straßenbeleuchtung nach Tarif II/2 geliefert hätten, zeigt die beschwerdeführende Partei schon deswegen keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf, weil die Abgabenbehörde zur Aufnahme eines bloßen Erkundungsbeweises nicht verpflichtet ist (vgl das hg Erkenntnis vom 4. September 1992, 90/13/0164).

Der beschwerdeführenden Partei ist es somit nicht gelungen darzutun, der Verzicht auf einen Teil ihres Gewinnes sei durch ihren Betrieb veranlasst gewesen.

In Ausführung der behaupteten Verletzung von Verfahrensvorschriften rügt die beschwerdeführende Partei, die belangte Behörde habe zu Unrecht das von ihr vorgelegte Gutachten als für die Lösung des Falles nicht dienlich bezeichnet, weil es sich auf jene Tarife für die Lieferung von Strom beziehe, die im Jahr 1992 gegolten hätten. Die belangte Behörde wäre bei Zweifel an der Schlüssigkeit des Gutachtens verpflichtet gewesen, dessen Verbesserung zu veranlassen.

Mit diesen Ausführungen zeigt die beschwerdeführende Partei keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Es wäre Sache der Beschwerdeführerin gewesen, zur Untermauerung ihrer Meinung ein Gutachten vorzulegen, das auf jene Tarife aufbaut, die für die Lieferung von Strom im Streitzeitraum maßgeblich gewesen sind. Im Übrigen beschränkt sich das Gutachten auf die Ausführungen, die beschwerdeführende Partei habe der Stadtgemeinde zu Recht den Tarif A2 (dieser Tarif ist ähnlich den im Streitzeitraum geltenden Tarif II/2) für die Lieferung von Strom zum Zweck der Straßenbeleuchtung eingeräumt, wobei der festgelegte Mindestanschlusswert von 50 kW berücksichtigt worden sei.

Der angefochtene Bescheid erweist sich somit hinsichtlich seines Abspruches betreffend Körperschaftsteuer sowie Festsetzung des einheitlichen Gewerbesteuermessbetrages für die Jahre 1987 und 1988 als mit der Rechtslage im Einklang stehend, weswegen die Beschwerde in diesem Umfang gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen war.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

Wien, am 21. Oktober 1999

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1999:1994150113.X00

Im RIS seit

20.11.2000

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at