

# TE Vwgh Erkenntnis 1991/11/21 90/13/0098

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 21.11.1991

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

KStG 1966 §1 Abs1 Z6;

KStG 1966 §2 Abs1;

KStG 1966 §2;

KStG 1966 §8 Abs1;

## Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 90/13/0099

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerden der Marktgemeinde G, vertreten durch Dr. W, Rechtsanwalt in W, gegen die Bescheide (Berufungsentscheidungen) der FLD für Wien, NÖ und Bgld, je vom 7.11.1989, GZ 6/2-2318/86-03 betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer 1980 bis 1982 sowie Einheitswert des Betriebsvermögens ab dem 1.1.1982 und 1.1.1983, und GZ 6/2-2319/86-03, betreffend Körperschaftsteuer 1978 bis 1982, Gewerbesteuer 1979 bis 1982 sowie Einheitswert des Betriebsvermögens ab dem 1.1.1980, 1.1.1982 und 1.1.1983, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 6.070,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Nach Durchführung einer Betriebsprüfung betreffend verschiedene Betriebe gewerblicher Art der Marktgemeinde G. erließ das Finanzamt hinsichtlich des Betriebes "Hallenbad" unter anderem Bescheide betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer 1980 bis 1982 und Einheitswert des Betriebsvermögens ab dem 1. Jänner 1982 und dem 1. Jänner 1983 und hinsichtlich des Betriebes "Licht- und Kraftstromvertrieb" Bescheide über Körperschaftsteuer 1978 bis 1982, Gewerbesteuer 1979 bis 1982 sowie Einheitswert des Betriebsvermögens ab dem 1. Jänner 1980, 1. Jänner 1982 und 1. Jänner 1983.

Gegen die Bescheide wurden Berufungen erhoben. In der Begründung wurde von der Beschwerdeführerin ausgeführt, dem § 2 Abs. 1 KStG könne nicht entnommen werden, daß die "Einrichtungen" von Körperschaften des öffentlichen Rechts einzeln zu besteuern seien. Es gebe im Gesetz keinen Hinweis darauf, daß jede einzelne Tätigkeit für sich einen

einzelnen Betrieb gewerblicher Art erbege, für welche eine selbständige Gewinnermittlung und eine selbständige Besteuerung erfolgen sollte. Der Sinn der Besteuerung von Betrieben gewerblicher Art liege darin, die öffentliche Hand gegenüber der Privatwirtschaft nicht zu begünstigen; es solle daher der Betrieb gewerblicher Art weder besser noch schlechter gestellt sein als das privatrechtliche Steuerobjekt. Im Berufungsfall spreche für das Vorliegen eines einheitlichen Betriebes gewerblicher Art in organisatorischer Hinsicht, daß die Leitung aller Teilbetriebe einheitlich durch den Bürgermeister erfolge, der in der Leitung durch den Gemeindegeschäftsführer vertreten werde. Die Buchhaltung werde durch denselben Gemeindebeamten geführt, jedoch je Teilbetrieb gesondert wegen der Anforderungen des § 5 Abs. 1 EnFG 1979. Die finanziellen Dispositionen treffe für alle Teilbetriebe in erster Linie der Gemeindegeschäftsführer, in zweiter Linie als Kontrollor und Anweisender der Bürgermeister. Der Strombezug des Hallenbades (1979 bis 1982 774.000 Kwh, das sind 5,63 % des Gesamtbezuges) stamme zur Gänze aus dem Stromversorgungsbetrieb. Durch die großen Ölbezüge des Hallenbades erhielten die anderen Teilbetriebe bzw. die Gemeindeverwaltung billigere Versorgungspreise.

In einer die Berufungen ergänzenden Eingabe vom 25. Oktober 1989 wurde ausgeführt, die beiden Betriebe Stromvertrieb und Hallenbad stünden unter gemeinsamer Leitung, und zwar in kommerzieller und finanzieller Hinsicht durch den Gemeindegeschäftsführer und in technischer Hinsicht durch den im Hallenbad beschäftigten Bademeister. Zu dem Stromvertrieb sei es dadurch gekommen, daß im Gemeindegebiet seit langer Zeit ein Stauwerk bestehe, dessen Überwasser durch einen 20 km langen Stollen in ein den Wiener Stadtwerken gehöriges Kraftwerk münde. Die Gemeinde habe von den Wiener Stadtwerken, günstige Einkaufspreise erhalten. Dadurch seien der Gemeinde Mittel zur Verfügung gestanden, das veraltete Leitungsnetz zu erneuern. Infolge des weitläufigen Gemeindernetzes hätten zahlreiche Transformatoren aufgestellt werden müssen. Der Haupt-Transformator für die Versorgung des Ortszentrums liege im Hallenbad. Dort befände sich auch unter der Leitung des Bademeisters das Zentrum für die technische Abwicklung der Stromversorgung sowie die Zentrale für die im Außendienst tätigen Bautrupps. Der Bademeister und sein Stellvertreter müßten mehr als die Hälfte ihrer Zeit für die technischen Angelegenheiten des Stromvertriebes verwenden.

Die Berufungen wurden mit zwei im wesentlichen gleichlautenden Bescheiden als unbegründet abgewiesen. In der Begründung vertrat die belangte Behörde die Auffassung, daß nach dem Wortlaut des Gesetzes die einzelnen Einrichtungen einer Körperschaft öffentlichen Rechtes gesondert zur Besteuerung heranzuziehen seien. Die Frage, ob die gegenständlichen Betriebe derart miteinander verbunden sind, daß sie abgabenrechtlich einen Betrieb gewerblicher Art darstellen, wurde von der belangten Behörde verneint. So sei in den durch den Licht- und Kraftstromvertrieb getätigten Stromlieferungen an das Hallenbad kein eine enge wirtschaftliche Beziehung dokumentierender Umstand zu erblicken, da diese Lieferungen keine sich aus der Sache ergebende Verbindung zwischen den einzelnen Betätigungsarten darstelle. Da die vom Hallenbad bezogenen Stromlieferungen 1979 bis 1982 nur 5,63 % der gesamten Lieferungen ausmachten, sei diese geschäftliche Beziehung für den inneren wirtschaftlichen Zusammenhang ohne Bedeutung gewesen.

Gegen die Bescheide der belangten Behörde wurden Beschwerden an den Verfassungsgerichtshof erhoben. Die Behandlung der Beschwerden wurde mit Beschluß des Verfassungsgerichtshofes vom 27. Februar 1990, B 1575/89-3, B 1576/89-3, abgelehnt. Mit Beschluß des Verfassungsgerichtshofes vom 25. April 1990, B 1575/89-5, B 1576/89-5, wurden die Beschwerden antragsgemäß dem Verwaltungsgerichtshof abgetreten. Vor dem Verwaltungsgerichtshof erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht verletzt, daß die von ihr betriebenen Unternehmungen Licht- und Kraftstrombetrieb sowie Hallenbad als ein Betrieb zu behandeln sind. Die Beschwerdeführerin beantragt die Aufhebung der angefochtenen Bescheide wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit und Rechtswidrigkeit infolger Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die im Hinblick auf ihren persönlichen und sachlichen Zusammenhang zur gemeinsamen Entscheidung verbundenen Beschwerden erwogen:

Nach § 1 Abs. 1 KStG 1966 unterliegen die im folgenden aufgezählten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz im Inland haben, der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht. Nach Z. 6 dieser Gesetzesstelle sind Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts unter den Voraussetzungen des Einleitungssatzes unbeschränkt steuerpflichtig. Die unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht erstreckt sich gemäß § 1 Abs. 2 KStG 1966 auf sämtliche Einkünfte. Nähere Regelungen über den Begriff des Betriebes gewerblicher Art sind in der fünf Absätze umfassenden Bestimmung des § 2 KStG 1966

enthalten. Nach § 2 Abs. 1 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 Absicht, Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich. Die Einrichtung ist als Betrieb gewerblicher Art nur dann steuerpflichtig, wenn sie sich innerhalb der Gesamtbetätigung der Körperschaft wirtschaftlich heraushebt. Diese wirtschaftliche Selbständigkeit kann in einer besonderen Leitung, in einem geschlossenen Geschäftskreis, in der Buchführung oder in einem ähnlichen auf eine Einheit hindeutenden Merkmal bestehen. Die Führung der Bücher bei einer anderen Verwaltung ist unerheblich.

Gemäß § 1 Abs. 1 GewStG 1953 unterliegt der Gewerbesteuer jeder stehende Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben wird. Unter Gewerbebetrieb ist ein gewerbliches Unternehmen im Sinne des Einkommensteuergesetzes zu verstehen. Nach Abs. 3 dieser Gesetzesstelle sind Unternehmen von Körperschaften des öffentlichen Rechts gewerbesteuerpflichtig, wenn sie als stehende Gewerbebetriebe anzusehen sind.

Gemäß § 2 Abs. 1 BewG 1955 ist jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten. Gemäß § 57 Abs. 1 BewG 1955 gehören zum Betriebsvermögen alle Teile einer wirtschaftlichen Einheit, die dem Betrieb eines Gewerbes als Hauptzweck dient, soweit die Wirtschaftsgüter dem Betriebsinhaber gehören (gewerblicher Betrieb).

Die Beschwerdeführerin vertritt zunächst die Auffassung, daß bei der Besteuerung eines Betriebes gewerblicher Art im Sinne der oben angeführten gesetzlichen Bestimmungen die Körperschaft öffentlichen Rechts als Steuersubjekt anzusehen ist. Demgegenüber wurde in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Betrieb gewerblicher Art selbst als Steuersubjekt behandelt, das von der Person der Körperschaft öffentlichen Rechts als Rechtsträger verschieden ist (vgl. die Erkenntnisse vom 28. September 1956, Slg. 1481/F, vom 16. Dezember 1966, Zl. 1134/66 Slg. 3545/F, vom 7. Juni 1972, Zl. 763/70). Auch in der österreichischen Literatur wird davon ausgegangen, daß nicht die Körperschaft des öffentlichen Rechts, sondern der Betrieb gewerblicher Art steuerpflichtig ist (vgl. insbesondere Jiresch-Langer, KStG 1966, S. 11; Putschögl-Bauer-Mayr, Die Körperschaftsteuer, Tz 14 zu § 2; Doralt-Ruppe, Grundriß des österreichischen Steuerrechts I 4 S. 221 ff; Mayr, ÖStZ 1977, S. 82 ff).

Wie auch von der Beschwerdeführerin zur Rechtsentwicklung ausgeführt worden ist, waren nach dem (deutschen) KStG 1920 Körperschaften öffentlichen Rechts als Steuersubjekte steuerpflichtig. Nach dem KStG 1925 waren die juristischen Personen des öffentlichen Rechts nicht mehr subjektiv steuerpflichtig, an ihre Stelle trat die Steuerpflicht der Betriebe und Verwaltungen von Körperschaften des öffentlichen Rechts und der öffentlichen Betriebe und Verwaltungen mit eigener Rechtspersönlichkeit. Mit dem KStG 1934, dessen Regelung vom KStG 1966 unverändert übernommen worden ist, wurde die Steuerpflicht auf die öffentlichen "Betriebe gewerblicher Art" beschränkt (vgl. Putschögl-Bauer-Mayr, a.a.O., Tz 1 ff zu § 2). Dabei wurde die Fassung des KStG 1934 bewußt gewählt, weil man einerseits die Körperschaften öffentlichen Rechts nicht der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht unterwerfen wollte, denn in diesem Fall wären entsprechende sachliche Befreiungen vorzusehen gewesen; andererseits wollte man auch keine zusätzliche beschränkte Körperschaftsteuerpflicht schaffen, was eingetreten wäre, wenn man, so wie es im § 3 Z. 2 KStG 1966 hinsichtlich der inländischen steuerabzugspflichtigen Einkünfte von Körperschaften öffentlichen Rechts geschehen ist, bestimmt hätte, daß die Körperschaften öffentlichen Rechts mit den Einkünften aus Betrieben gewerblicher Art der Körperschaftsteuer unterliegen. So wurden gewissermaßen die erwerbswirtschaftlichen Tätigkeiten der Körperschaften öffentlichen Rechts von den übrigen Tätigkeiten abgespalten und unter bestimmten Voraussetzungen selbst zu Steuerrechtssubjekten erklärt (vgl. Mayr, ÖStZ 1977, S. 83 und die dort enthaltenen weiteren Literaturhinweise; Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. Dezember 1966, Slg. 3545/F).

Dem Willen des historischen Gesetzgebers entspricht der klare Wortlaut des Gesetzes. Nach § 1 Abs. 1 Z. 6 KStG 1966 unterliegen die "Betriebe gewerblicher Art" von Körperschaften des öffentlichen Rechts als Vermögensmasse im Sinne des Einleitungssatzes der Körperschaftsteuer. Der Gesetzgeber unterscheidet damit sprachlich zwischen dem Betrieb gewerblicher Art einerseits und - als seinem Rechtsträger - der Körperschaft öffentlichen Rechts andererseits. Diese Unterscheidung ist auch in den Ausführungsbestimmungen des § 2 KStG 1966 erkennbar. Im Abs. 3 Satz 1 dieser Gesetzesstelle geht der Gesetzgeber überdies ausdrücklich davon aus, daß Steuersubjekt der Betrieb gewerblicher Art ist: Danach ist ein Betrieb gewerblicher Art auch dann unbeschränkt steuerpflichtig, wenn er selbst eine Körperschaft des öffentlichen Rechts ist. Aus dem Zusammenhalt der Bestimmungen des § 1 Abs. 1 Z. 6 und des § 2 KStG 1966 ist somit zu ersehen, daß Steuersubjekt der Körperschaftsteuer nicht die Körperschaft öffentlichen Rechts, sondern vielmehr der Betrieb gewerblicher Art an sich ist.

Ein derartiges Auslegungsergebnis steht auch nicht im Widerspruch zu dem von der Beschwerdeführerin relevierten Erfordernis der verfassungskonformen, am Gleichheitssatz orientierten Auslegung der angeführten Bestimmungen des KStG 1966. Wenn auch Sinn der Besteuerung der Betriebe gewerblicher Art ist, die Körperschaften öffentlichen Rechts, soweit sie sich auf dem wirtschaftlichen Sektor betätigen, den anderen Wirtschaftsunternehmen gleichzustellen (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Jänner 1976, Slg. 4933/F), so unterscheiden sich die Einrichtungen der Körperschaften öffentlichen Rechts von den privatwirtschaftlich organisierten Unternehmen doch in einer Weise, die im § 2 KStG 1966 eine eigenständige, von dem ansonsten im Abgabenrecht umschriebenen Begriff "Betrieb" (vgl. insbesondere § 24 Abs.1 EStG 1972 und § 28 BAO) abweichende steuerrechtliche Regelung für Betriebe gewerblicher Art erforderlich machte. Die grammatikalische Interpretation des § 2 KStG 1966 schließt

-

gemessen an den äußersten Grenzen des Wortsinns - ein Ergebnis, wonach Steuerrechtssubjekt die Körperschaft öffentlichen Rechts mit allen ihren Betrieben gewerblicher Art ist, geradezu aus. Eine diesem Wortsinn widersprechende Auslegung aus dem Gedanken der Gleichbehandlung mit Unternehmen der Privatwirtschaft ist schon im Hinblick auf die wesentlichen Unterschiede im Tatsächlichen nicht zulässig. So besteht bei Tätigkeiten und Einrichtungen einer Körperschaft öffentlichen Rechts, insbesondere aber wie im Beschwerdefall einer Gemeinde, vielfach eine mehr oder minder enge Verflechtung mit Tätigkeiten, die der Ausübung der öffentlichen Gewalt dienen (vgl. etwa die den Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. April 1980, Slg. 5480/F, und vom 23. Februar 1982, Slg. 5661/F, zugrunde liegenden Sachverhalte). Schon dieser Umstand macht deutlich, daß eine Differenzierung zwischen Unternehmen des privaten Rechts und Einrichtungen der Körperschaften öffentlichen Rechts sachlich begründet ist. Im übrigen wurden vom Verfassungsgerichtshof anlässlich der vorliegenden Beschwerden keine Bedenken gegen die präjudiziellen Rechtsvorschriften geäußert; vielmehr hat der Verfassungsgerichtshof im Beschluß vom 27. Februar 1990,

B 1575/89, B 1576/89, auf die Begünstigung der Körperschaften öffentlichen Rechts nach dem KStG 1966 hingewiesen.

Diesem Auslegungsergebnis steht auch nicht entgegen, daß dem Betrieb gewerblicher Art außerhalb des hier maßgebenden Abgabenrechtsgebietes eine Rechtsfähigkeit nicht zukommt. So geht aus Bestimmungen der Bundesabgabenordnung hervor, daß auch nicht rechtsfähige Gebilde und insbesondere - wie hier - auch Vermögensmassen Träger abgabenrechtlicher Rechte und Pflichten

-

sei es auch nur in einem Teilbereich des Abgabenrechtes - sein können (vgl. z.B. die §§ 34 Abs. 1, 58, 63 Abs. 2 BAO). Im § 81 Abs. 9 BAO hat der Gesetzgeber der Bundesabgabenordnung ausdrücklich vorausgesetzt, daß Vermögensmassen als Steuersubjekte in Betracht kommen. Desgleichen regelt § 28 Abs. 1 FinStrG unter anderem die Haftung von Vermögensmassen, die keine eigene Rechtspersönlichkeit besitzen, aber abgabepflichtig sind. Da somit die abgabenrechtliche Subjektivität von ansonsten nicht rechtsfähigen Gebilden in der österreichischen Abgabenrechtsordnung ausreichend bestimmt ist, kann der Verwaltungsgerichtshof der Auffassung des deutschen Bundesfinanzhofes, der in dem von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführten Urteil vom 13. März 1974, I R 7/71, BStBl II

S. 391, die Rechtsmeinung vertreten hat, daß Subjekt der Körperschaftsteuer nicht der Betrieb gewerblicher Art, sondern die Körperschaft öffentlichen Rechts ist, nicht folgen.

Entspricht somit die Auffassung, daß Steuersubjekt hinsichtlich der streitgegenständlichen Einrichtungen die Beschwerdeführerin selbst als Körperschaft öffentlichen Rechts ist, nicht dem Gesetz, so geht die von der Beschwerdeführerin daraus gezogene Schlußfolgerung, daß sich die Steuerpflicht auf sämtliche Einkünfte der Körperschaft erstreckt und daß daher die Summe dieser Einkünfte das Einkommen (vgl. § 8 KStG 1966) ergibt, ins Leere.

Soweit die Beschwerdeführerin unter Bezugnahme auf Ruppe,

Die Vergesellschaftung kommunaler Betriebe aus steuerlicher Sicht, in Festschrift Wenger, S. 470, die Auffassung vertritt, der Gleichbehandlungsgedanke gebiete, daß nicht nur Gewinn- und Verlustbetriebe bei entsprechender Verflechtung zusammengefaßt werden dürfen, sondern auch heterogene Betriebe, so steht dem auch die im § 2 Abs. 1 KStG 1966 enthaltene Bestimmung des Begriffs "Betrieb gewerblicher Art" entgegen: Insbesondere ist danach "die

Einrichtung" (somit gemeint die EINZELNE Einrichtung) als Betrieb gewerblicher Art nur dann steuerpflichtig, wenn sie sich INNERHALB DER GESAMTBETÄTIGUNG der Körperschaft wirtschaftlich heraushebt. Daraus folgt aber, daß nicht die (wirtschaftliche) Gesamtbetätigung der Körperschaft, sondern die einzelne Einrichtung im Falle des Zutreffens der angeführten Voraussetzungen einen für sich bestehenden Betrieb gewerblicher Art bildet.

Eine Zusammenfassung mehrerer Einrichtungen zu einem einheitlichen Betrieb ist nur dann anzuerkennen, wenn nach dem Gesamtbild der Verhältnisse objektiv zwischen den verschiedenen Betätigungen eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung besteht. Ein einheitlicher Betrieb gewerblicher Art ist daher dann anzunehmen, wenn mehrere Einrichtungen der Körperschaft öffentlichen Rechts nach der Verkehrsauffassung und nach den Betriebsverhältnissen als Teil eines Betriebes anzusehen sind. Das trifft bei einem engen wirtschaftlichen, technischen oder organisatorischen Zusammenhang, z.B. bei gegenseitiger Bedingtheit zwischen Herstellungs- und Handelsbetrieb, bei gemeinsamen Betriebseinrichtungen und Anlagen, gemeinschaftlichem Personal u.ä.m. zu. Merkmale für einen einheitlichen Betrieb sind insbesondere ein Verhältnis wirtschaftlicher Über- oder Unterordnung zwischen den Betrieben, Hilfsfunktion eines Betriebes gegenüber dem anderen, Verwendung gleicher Rohstoffe. Nicht gleichartige Tätigkeiten bilden einen einheitlichen Betrieb, wenn sie geeignet sind, einander zu ergänzen (vgl. Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch<sup>2</sup>, Tz 26 zu § 4; Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Mai 1981, Slg. 5593/F, und vom 21. Mai 1990, Zl. 88/15/0038).

Insbesondere genügt es für eine Zusammenfassung von Versorgungsbetrieben mit einem Badebetrieb nicht, daß die Versorgungsbetriebe an den Badebetrieb die wichtigsten Betriebsmittel liefern. Denn der Badebetrieb ist dabei nur einer von vielen Geschäftspartnern der Versorgungsbetriebe (vgl. den Beschluß des deutschen BFH vom 16. Jänner 1967, GrS 4/66, BStBl III S. 240).

Bei Anwendung dieser Grundsätze auf den Sachverhalt des Beschwerdefalles kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie eine technisch-wirtschaftliche Verflechtung der in Rede stehenden Betriebe, die eine Behandlung des Licht- und Kraftstromvertriebes einerseits und des Hallenbades andererseits als einheitlichen Betrieb rechtfertigen würde, ausschloß. Zutreffend hat die belangte Behörde darauf hingewiesen, daß das Hallenbad nur 5,63 % der gesamten Liefermenge des Licht- und Kraftstromvertriebs bezog, weshalb das Hallenbad nur einer von zahlreichen Abnehmern gewesen sei. Bei der hier erforderlichen Gesamtbetrachtung des Sachverhaltes kam dabei weder dem Umstand, daß Bedienstete in beiden Betrieben - und in weiteren Tätigkeiten der Körperschaft - beschäftigt waren, noch einer zum Teil bestehenden räumlichen Nahebeziehung von Anlagen der beiden Betriebe für sich allein eine entscheidende Bedeutung zu.

Soweit die Beschwerdeführerin auf die Besteuerung der Umsätze einer Körperschaft öffentlichen Rechts verweist, ist ihr, abgesehen davon, daß die Bestimmungen des UStG 1972 für die angefochtenen Bescheide nicht präjudiziell sind, entgegenzuhalten, daß die Bestimmung des Unternehmerbegriffs im § 2 UStG 1972 für den Bereich des Körperschaftsteuerrechts nicht maßgebend ist.

Die Beschwerdeführerin kann auch aus dem Umstand, daß der Betrieb gewerblicher Art der Gewerbesteuer unterliegt, nichts für ihren Standpunkt gewinnen, weil gerade der Gewerbesteuer jeder (einzelne) stehende Gewerbebetrieb unterliegt (vgl. § 1 GewStG 1953; siehe auch Philipp, Gewerbesteuer, Tz 278 zu § 1).

Der Hinweis der Beschwerdeführerin, wonach im Erlaß des Bundesministers für Finanzen vom 27. Mai 1974,

AÖFV.Nr. 169/1974, die Auffassung vertreten wird, daß die Körperschaft öffentlichen Rechtes mit ihrem Betrieb gewerblicher Art zivilrechtlich völlig identisch sei, geht - abgesehen davon, daß der Erlaß mangels gehöriger Kundmachung keine Rechtsvorschrift darstellt, aus der die Beschwerdeführerin subjektive Rechte ableiten könnte (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 10. Juni 1991, Zl. 90/15/0111) - in Leere. Gerade wegen dieser "zivilrechtlichen Identität" hat sich ja im Beschwerdeverfahren die Frage nach dem Umfang des Betriebes gewerblicher Art gestellt.

Von der Beschwerdeführerin wird schließlich gerügt, die belangte Behörde habe keine Feststellungen darüber getroffen, ob sie das Vorbringen in der Eingabe vom 25. Oktober 1989 für richtig oder unrichtig hielt. Dabei hat die Beschwerdeführerin jedoch nicht ausgeführt, auf welche Weise die belangte Behörde durch eine Auseinandersetzung mit dem gegenständlichen Tatsachenvorbringen zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können. Eine Verletzung von Verfahrensvorschriften, die den Inhalt der angefochtenen Bescheide beeinflussen hätte können, wurde ansonsten nicht festgestellt.

Die Beschwerden waren daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbebründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1991:1990130098.X00

**Im RIS seit**

03.04.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)