

TE Vwgh Beschluss 2026/2/4 Ra 2025/15/0078

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 04.02.2026

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

KStG 1988 §1 Abs2 Z2

KStG 1988 §2

KStG 1988 §2 Abs1

1. KStG 1988 § 1 heute
2. KStG 1988 § 1 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. KStG 1988 § 1 gültig von 02.08.2016 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2016
4. KStG 1988 § 1 gültig von 01.04.2012 bis 01.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
5. KStG 1988 § 1 gültig von 06.01.1995 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
6. KStG 1988 § 1 gültig von 27.08.1994 bis 05.01.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
7. KStG 1988 § 1 gültig von 30.12.1989 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
8. KStG 1988 § 1 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. KStG 1988 § 2 heute
2. KStG 1988 § 2 gültig ab 01.01.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
3. KStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2012 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
4. KStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
5. KStG 1988 § 2 gültig von 24.05.2007 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
6. KStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2005 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
7. KStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
8. KStG 1988 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
9. KStG 1988 § 2 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. KStG 1988 § 2 heute
2. KStG 1988 § 2 gültig ab 01.01.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
3. KStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2012 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
4. KStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
5. KStG 1988 § 2 gültig von 24.05.2007 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
6. KStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2005 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
7. KStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
8. KStG 1988 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Novak und den Hofrat Dr. Sutter sowie die Hofrätin Dr.in Lachmayer als Richter und Richterin, unter Mitwirkung der Schriftführerin Kittinger, LL.M., über die Revision des T, vertreten durch Dr. Andreas König, Dr. Andreas Ermacora, Dr. Christian Klotz, MMag. Mathias Demetz, Dr. Simon Gleirscher, Mag. Mine Cordic u.a., Rechtsanwälte in Innsbruck, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 25. Juni 2025, Zl. RV/3100346/2025, betreffend Körperschaftsteuer 2016, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1

Der Revisionswerber wurde von einer Körperschaft öffentlichen Rechts (in der Folge: Trägerkörperschaft), einem regionalen Tourismusverband, am 24. November 2016 als Betrieb gewerblicher Art „Radweg X“ beim Finanzamt angemeldet.

2

Zur Vorgeschichte wird auf die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 5. Mai 2022, Ra 2021/15/0017, und vom 27. Mai 2025, Ra 2023/15/0007, verwiesen. Der Verwaltungsgerichtshof hob in beiden Fällen das jeweilige Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts als inhaltlich rechtswidrig auf. Im erstgenannten Erkenntnis sprach der Verwaltungsgerichtshof aus, dass für die Anerkennung des Betriebes gewerblicher Art entscheidend sein wird, ob diesem Einnahmen zuzuordnen sind.

3

Im fortgesetzten Verfahren wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde des Revisionswerbers als unbegründet ab und hob den angefochtenen Bescheid auf. Es sprach aus, dass eine Veranlagung zur Körperschaftsteuer 2016 unterbleibt. Die Revision wurde nicht zugelassen.

4

Es stellte fest, dass die Trägerkörperschaft nach außen als Errichter des Radweges X mit einem Auftragsvolumen von über 23 Mio. € auftrete, die Pflicht zur Erhaltung des Radweges gegenüber den betroffenen Grundeigentümern wahrnehme und Wegehalter im Sinn des § 1319a ABGB für den Radweg sei. Der Radweg habe sich im Jahr 2016 im Planungsstadium befunden. Bis Ende 2022 seien diverse Teilstrecken fertig gestellt worden. Der Radweg stehe der Allgemeinheit zur Nutzung zur Verfügung; die Nutzung durch Kfz sei ausgeschlossen. Die fertiggestellten Abschnitte des Radweges würden tatsächlich von Radfahrern und Fußgängern genutzt. Die Trägerkörperschaft unterhalte in dem Gebiet mehrere Parkplätze, die zum Abstellen von Pkws gegen Entrichtung einer Parkgebühr zur Verfügung stünden. Die Parkgebühr sei entsprechend den auf den Parkplätzen kundgemachten Einstellbedingungen durch Bezahlung an Parkscheinautomaten an die Trägerkörperschaft zu entrichten. Die Parkplätze befänden sich am Areal „KA“ (zwei baulich getrennte Parkflächen, als „KA N A Park“ bzw. „KA Radweg“ bezeichnet), im Ortsteil N (als „N Radweg“ bezeichnet), beim RK und in R. Es stellte fest, dass die Trägerkörperschaft nach außen als Errichter des Radweges römisch zehn mit einem Auftragsvolumen von über 23 Mio. € auftrete, die Pflicht zur Erhaltung des Radweges gegenüber den betroffenen Grundeigentümern wahrnehme und Wegehalter im Sinn des Paragraph 1319 a, ABGB für den Radweg sei. Der Radweg habe sich im Jahr 2016 im Planungsstadium befunden. Bis Ende 2022 seien diverse Teilstrecken fertig gestellt worden. Der Radweg stehe der Allgemeinheit zur Nutzung zur Verfügung; die Nutzung durch Kfz sei ausgeschlossen. Die fertiggestellten Abschnitte des Radweges würden tatsächlich von Radfahrern und Fußgängern genutzt. Die Trägerkörperschaft unterhalte in dem Gebiet mehrere Parkplätze, die zum Abstellen von Pkws gegen Entrichtung einer Parkgebühr zur Verfügung stünden. Die Parkgebühr sei entsprechend den auf den Parkplätzen kundgemachten Einstellbedingungen durch Bezahlung an Parkscheinautomaten an die Trägerkörperschaft zu entrichten. Die Parkplätze befänden sich am Areal „KA“ (zwei baulich getrennte Parkflächen, als „KA N A Park“ bzw. „KA Radweg“ bezeichnet), im Ortsteil N (als „N Radweg“ bezeichnet), beim RK und in R.

5

Auf den Parkplätzen „N Radweg“ und „KA Radweg“ seien in den Jahren 2016 bis 2021 folgende Einnahmen aus

Parkgebühren erzielt worden: 0 € im Jahr 2016, 4.675,35 € im Jahr 2017, 10.807,51 € im Jahr 2018, 10.358,33 € im Jahr 2019, 13.663,32 € im Jahr 2020 und 13.256,65 € im Jahr 2021. Nicht erwiesen sei, dass im Beobachtungszeitraum 2016 bis 2021 Nutzer des Radweges (seien es Fußgänger oder Radfahrer) ein Entgelt für die Benutzung des Radweges entrichtet hätten. Nicht erwiesen sei, dass im Beobachtungszeitraum 2016 bis 2021 Personen, die den Radweg (als Fußgänger oder Radfahrer) benutzt hätten, ein Parkentgelt für das Abstellen eines Fahrzeuges auf dem Parkplatz „N Radweg“ oder dem Parkplatz „KA Radweg“ entrichtet hätten. Dem Radweg X seien keine Einnahmen zuzuordnen. Auf den Parkplätzen „N Radweg“ und „KA Radweg“ seien in den Jahren 2016 bis 2021 folgende Einnahmen aus Parkgebühren erzielt worden: 0 € im Jahr 2016, 4.675,35 € im Jahr 2017, 10.807,51 € im Jahr 2018, 10.358,33 € im Jahr 2019, 13.663,32 € im Jahr 2020 und 13.256,65 € im Jahr 2021. Nicht erwiesen sei, dass im Beobachtungszeitraum 2016 bis 2021 Nutzer des Radweges (seien es Fußgänger oder Radfahrer) ein Entgelt für die Benutzung des Radweges entrichtet hätten. Nicht erwiesen sei, dass im Beobachtungszeitraum 2016 bis 2021 Personen, die den Radweg (als Fußgänger oder Radfahrer) benutzt hätten, ein Parkentgelt für das Abstellen eines Fahrzeuges auf dem Parkplatz „N Radweg“ oder dem Parkplatz „KA Radweg“ entrichtet hätten. Dem Radweg römisch zehn seien keine Einnahmen zuzuordnen.

6

Die erkennende RichterIn habe einen Augenschein vorgenommen, die darüber aufgenommene Niederschrift sei den Parteien zur Kenntnis gebracht und den Parteien sei die Möglichkeit der Erstattung einer Stellungnahme eingeräumt worden. Es sei unstrittig, dass die Parkplätze am Areal „KA“ und „N Radweg“ von der Trägerkörperschaft betrieben würden. Das Parkentgelt werde von dieser vereinnahmt. Das Vorbringen, der Parkplatz „KA“ sei von Vornherein „als notwendiger Bestandteil des Radweges geplant und errichtet“ worden, bzw. die Errichtung von Parkplätzen sei für die Errichtung des Radweges behördlich vorausgesetzt, werde durch die verwiesenen Ausführungen (im wasser-, forst- und naturschutzrechtlichen Bewilligungsbescheid für den Parkplatz bzw. Endbericht zur ökologischen Bauaufsicht für den Parkplatz) nicht gestützt. Das Vorbringen, der primäre Zweck des Radweges läge darin, ein touristisches Freizeiterlebnis für Urlauber bzw. auch die einheimische Bevölkerung (und nicht eine Verkehrsverbindung zwischen A und B) zur Verfügung zu stellen, stehe in einem gewissen Widerspruch zu den Grundsätzen des Tiroler Radkonzeptes 2015 bis 2020, welches dem Radweg zugrunde liege. Als Schlüsselmaßnahme sei von der Tiroler Landesregierung der Auf- und Ausbau eines übergemeindlichen Radwegenetzes für den Alltagsverkehr beschlossen worden.

7

Für die Frage, ob eine Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht vorliege, sei nicht auf das einzelne Kalenderjahr abzustellen, sondern ein längerer Beobachtungszeitraum zu betrachten. In diesem Sinn bezögen sich die folgenden Überlegungen auf den Beobachtungszeitraum 2016 bis 2021. Die Beschwerdebehauptung, ein Entgelt für die Nutzung des Radweges werde im Wege der Parkgebühren auf den Parkplätzen „N Radweg“ und „KA Radweg“ eingehoben, sei aus folgenden Überlegungen unschlüssig. Der Revisionswerber räume selbst ein, dass kein direktes Entgelt in dem Sinne zu leisten sei, dass eine Zutrittsgebühr eingehoben werde. Der Revisionswerber habe seine Behauptung, durch die Existenz des Radweges würden jährlich weit über 2.900 € an Parkeinnahmen erzielt, weder der Höhe nach konkretisiert noch durch Beweismittel belegt. Er hat kein konkretes Vorbringen dahin erstattet, welcher Anteil der auf den beiden Parkplätzen „N Radweg“ und „KA Radweg“ vereinnahmten Parkentgelte von Nutzern des Radweges entrichtet worden sei. In den auf beiden Parkplätzen auf Schildern abgedruckten allgemeinen Vertragsbedingungen werde ein Radweg mit keinem Wort erwähnt. Insbesondere bezogen auf die Entgeltspflicht käme kein Nutzer des Parkplatzes auf die Idee, an eine Entgeltlichkeit der Nutzung des vorbeiführenden Radweges bzw. ein von ihm zu entrichtendes Entgelt für eine (potentielle) Nutzung auch nur zu denken. Der Ausweis von „50 % Benützungsg Gebühr“ auf den Parkscheinen lasse nicht erkennen, wofür diese anfallen solle. Es sei für - mit einem Pkw anreisende - Nutzer der beiden genannten Parkplätze weder erkennbar noch nachvollziehbar, dass bzw. warum sie neben einem Entgelt für das Abstellen ihres Pkw auch ein Entgelt für die Nutzung eines Radweges entrichten sollten, dies völlig unabhängig von einem tatsächlichen Betreten oder Befahren des Radweges. All jene Nutzer, die etwa mit öffentlichen Verkehrsmitteln oder dem Fahrrad zum Radweg anreisen würden, oder die den Radweg von ihrem Urlaubsquartier aus betreten oder befahren, hätten überhaupt kein Entgelt zu entrichten. Ebenso hätten Personen, die den Radweg an einem der anderen unzähligen denkbaren Zugangspunkte entlang seines Verlaufs betreten würden (etwa nachdem sie ihren Pkw am Parkplatz ihres Beherbergungsbetriebes oder einem anderen öffentlichen Parkplatz abgestellt haben), kein Entgelt zu entrichten, dies im Übrigen unabhängig davon, auf welche Weise sie bis zu diesem Zugangspunkt gelangt seien. Es gebe keinen direkten und unmittelbaren Zusammenhang zwischen der Errichtung des Radweges und

der entgeltlichen Nutzung des Parkplatzes. Bezogen auf die Zeugenaussage des V, dass Einnahmen aus dem Verkauf von über die Gemeinden finanzierte Parkkarten für Einwohner des P-Tales erzielt würden, sei kein Veranlassungszusammenhang zwischen diesen Einnahmen und der Nutzung des Radweges durch Parkkartenbesitzer herstellbar. Dies gelte umso mehr, als von der Trägerkörperschaft mehrere Betätigungen (eine Langlaufloipe, Freizeitattraktionen am Areal KA, mehrere Parkplätze, die auch vom Revisionswerber nicht mit dem Radweg in Zusammenhang gebracht würden) betrieben würden, hinsichtlich derer sie die Erzielung von Einnahmen anstrebe. Es sei kein Zusammenhang zwischen der Anzahl der Pkws, die auf einem der beiden Parkplätze abgestellt würden, und der Anzahl jener Personen, die den Radweg tatsächlich (gehend oder radfahrend) nutzen würden, herstellbar. Das diesbezügliche Vorbringen, ein Großteil der Besucher würde den Parkplatz in Verbindung mit dem Radweg nutzen, sei haltlos und nicht durch Beweismittel belegt worden. Beide Parkplätze seien derart gelegen, dass sie als Ausgangspunkt für eine Vielzahl von Aktivitäten geeignet seien. Schließlich seien Parkentgelte schon ab dem Jahr 2017 und damit Jahre vor der Fertigstellung der ersten Abschnitte des Radweges eingehoben worden. Die vom Revisionswerber vorgenommene Aufteilung der Erlöse aus Entgelten für die Parkplatznutzung in Parkgebühren und Nutzungsentgelte für den Radweg „pauschal durch griffweise Schätzung“ erweise sich als willkürlich. Sachliche Argumente für die gewählte Schätzungsmethode seien nicht genannt worden. Dazu komme, dass der Radweg bis Ende 2022 den Parkplatz „N Radweg“ noch nicht einmal tangiert habe, sondern tatsächlich über einen Kilometer taleinwärts geendet habe. Für die Frage, ob eine Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht vorliege, sei nicht auf das einzelne Kalenderjahr abzustellen, sondern ein längerer Beobachtungszeitraum zu betrachten. In diesem Sinn bezögen sich die folgenden Überlegungen auf den Beobachtungszeitraum 2016 bis 2021. Die Beschwerdebehauptung, ein Entgelt für die Nutzung des Radweges werde im Wege der Parkgebühren auf den Parkplätzen „N Radweg“ und „KA Radweg“ eingehoben, sei aus folgenden Überlegungen unschlüssig. Der Revisionswerber räume selbst ein, dass kein direktes Entgelt in dem Sinne zu leisten sei, dass eine Zutrittsgebühr eingehoben werde. Der Revisionswerber habe seine Behauptung, durch die Existenz des Radweges würden jährlich weit über 2.900 € an Parkeinnahmen erzielt, weder der Höhe nach konkretisiert noch durch Beweismittel belegt. Er hat kein konkretes Vorbringen dahin erstattet, welcher Anteil der auf den beiden Parkplätzen „N Radweg“ und „KA Radweg“ vereinnahmten Parkentgelte von Nutzern des Radweges entrichtet worden sei. In den auf beiden Parkplätzen auf Schildern abgedruckten allgemeinen Vertragsbedingungen werde ein Radweg mit keinem Wort erwähnt. Insbesondere bezogen auf die Entgeltpflicht käme kein Nutzer des Parkplatzes auf die Idee, an eine Entgeltlichkeit der Nutzung des vorbeiführenden Radweges bzw. ein von ihm zu entrichtendes Entgelt für eine (potentielle) Nutzung auch nur zu denken. Der Ausweis von „50 % Benützungsgebühr“ auf den Parkscheinen lasse nicht erkennen, wofür diese anfallen solle. Es sei für - mit einem Pkw anreisende - Nutzer der beiden genannten Parkplätze weder erkennbar noch nachvollziehbar, dass bzw. warum sie neben einem Entgelt für das Abstellen ihres Pkw auch ein Entgelt für die Nutzung eines Radweges entrichten sollten, dies völlig unabhängig von einem tatsächlichen Betreten oder Befahren des Radweges. All jene Nutzer, die etwa mit öffentlichen Verkehrsmitteln oder dem Fahrrad zum Radweg anreisen würden, oder die den Radweg von ihrem Urlaubsquartier aus betreten oder befahren, hätten überhaupt kein Entgelt zu entrichten. Ebenso hätten Personen, die den Radweg an einem der anderen unzähligen denkbaren Zugangspunkte entlang seines Verlaufs betreten würden (etwa nachdem sie ihren Pkw am Parkplatz ihres Beherbergungsbetriebes oder einem anderen öffentlichen Parkplatz abgestellt haben), kein Entgelt zu entrichten, dies im Übrigen unabhängig davon, auf welche Weise sie bis zu diesem Zugangspunkt gelangt seien. Es gebe keinen direkten und unmittelbaren Zusammenhang zwischen der Errichtung des Radweges und der entgeltlichen Nutzung des Parkplatzes. Bezogen auf die Zeugenaussage des römisch fünf, dass Einnahmen aus dem Verkauf von über die Gemeinden finanzierte Parkkarten für Einwohner des P-Tales erzielt würden, sei kein Veranlassungszusammenhang zwischen diesen Einnahmen und der Nutzung des Radweges durch Parkkartenbesitzer herstellbar. Dies gelte umso mehr, als von der Trägerkörperschaft mehrere Betätigungen (eine Langlaufloipe, Freizeitattraktionen am Areal KA, mehrere Parkplätze, die auch vom Revisionswerber nicht mit dem Radweg in Zusammenhang gebracht würden) betrieben würden, hinsichtlich derer sie die Erzielung von Einnahmen anstrebe. Es sei kein Zusammenhang zwischen der Anzahl der Pkws, die auf einem der beiden Parkplätze abgestellt würden, und der Anzahl jener Personen, die den Radweg tatsächlich (gehend oder radfahrend) nutzen würden, herstellbar. Das diesbezügliche Vorbringen, ein Großteil der Besucher würde den Parkplatz in Verbindung mit dem Radweg nutzen, sei haltlos und nicht durch Beweismittel belegt worden. Beide Parkplätze seien derart gelegen, dass sie als Ausgangspunkt für eine Vielzahl von Aktivitäten geeignet seien. Schließlich seien Parkentgelte schon ab dem Jahr 2017 und damit Jahre vor der Fertigstellung der ersten Abschnitte des Radweges eingehoben worden. Die vom Revisionswerber

vorgenommene Aufteilung der Erlöse aus Entgelten für die Parkplatznutzung in Parkgebühren und Nutzungsentgelte für den Radweg „pauschal durch griffweise Schätzung“ erweise sich als willkürlich. Sachliche Argumente für die gewählte Schätzungsmethode seien nicht genannt worden. Dazu komme, dass der Radweg bis Ende 2022 den Parkplatz „N Radweg“ noch nicht einmal tangiert habe, sondern tatsächlich über einen Kilometer taleinwärts geendet habe.

8

Das Beschwerdevorbringen dahin, dass die beiden Parkplätze „N Radweg“ und „KA Radweg“ abgelegen seien und bei Wegfallen des Radweges nicht genutzt würden, stehe in Widerspruch zu früherem Vorbringen im Rahmen der Außenprüfung und im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht und in Widerspruch zu den tatsächlichen Gegebenheiten. Der Parkplatz am Areal „KA“ erschließe unter anderem das ausgedehnte Areal „KA“, welches zu allen Jahreszeiten vielfältige Möglichkeiten der Freizeitgestaltung biete. Diverse beschilderte Wanderwege begännen bzw. führten am Areal vorbei ebenso wie eine Mountainbikeroute taleinwärts oder eine Langlaufloipe. Auf dem Areal befänden sich ein Gastronomiebetrieb sowie Räumlichkeiten, die zur Kinderbetreuung bzw. als Waldkindergarten genutzt würden. Schließlich fänden auf dem Areal Veranstaltungen wie Winterwandernächte statt. Der Parkplatz „N Radweg“ erschließe (neben jenem der E-Lifte) ebenfalls zahlreiche Wanderwege und sei der einzige allgemein zugängliche und nächstgelegene Parkplatz für Besucher des P-Tales mit seinen zahlreichen Wanderwegen und Ausflugsgasthäusern.

9

Der Revisionswerber habe sein Vorbringen, es würden zahlreiche Personen die Parkplätze wegen des Radweges benutzen, nicht weiter konkretisiert oder belegt. Aus dieser allgemein gehaltenen Behauptung lasse sich weder schließen, in wie vielen Fällen Radwegnutzer tatsächlich mit dem Auto anreisen würden, noch ob diese Personen die von der Trägerkörperschaft betriebenen Parkplätze nutzen würden. Abgesehen von unterschiedlichen denkbaren Anreisemodalitäten sei auch denkbar, dass mit dem Auto anreisende Nutzer ihr Fahrzeug auf anderen Parkplätzen im P-Tal - etwa jenem ihres gewählten Beherbergungsbetriebes - abstellen würden.

10

Es sei nicht sachgerecht, das Ansteigen der Höhe der Parkerlöse aus den beiden Parkplätzen ausschließlich auf den zunehmenden Fertigstellungsgrad des Radweges zurückzuführen und dabei Aspekte wie den faktischen Wegfall von alternativen, gebührenfreien Parkmöglichkeiten oder die verstärkte Freizeit- und Urlaubsgestaltung im eigenen Land in den Jahren 2020 und 2021 (Corona-Pandemie) außer Acht zu lassen.

11

Für die Annahme eines Betriebes gewerblicher Art sei Voraussetzung, dass die Betätigung der Erzielung von Einnahmen diene und dass der Betätigung Einnahmen zuzuordnen seien. Auf Sachverhaltsebene habe nicht festgestellt werden können, dass aus der Betätigung der Trägerkörperschaft bezogen auf den Radweg Einnahmen erzielt worden seien oder würden. Nach dem Vorbringen des Revisionswerbers und aufgrund der tatsächlichen örtlichen Gegebenheiten sei es denkmöglich, dass einzelne Nutzer des Radweges tatsächlich mit dem Auto anreisen, dieses auf einem der beiden von der Trägerkörperschaft dem Radweg zugeordneten Parkplätze abstellen und ein Parkentgelt bezahlen würden. Diese Fälle würden jedoch nach der Lebenserfahrung nur sehr selten eintreten, dies aufgrund der alternativen Möglichkeiten der Anreise - mit öffentlichen Verkehrsmitteln, mit dem Fahrrad - und aufgrund der zahlreichen alternativen Möglichkeiten des Parkens, etwa beim Beherbergungsbetrieb oder auf anderen öffentlichen Parkplätzen. Der Revisionswerber habe kein konkretes Vorbringen dazu erstattet, wie oft dieser Fall tatsächlich eintrete. Er habe auch kein konkretes Vorbringen dazu erstattet, in welcher Höhe aus dieser Fallkonstellation tatsächlich Einnahmen erzielt werden würden. Das Vorbringen, es würden jedenfalls Einnahmen von wirtschaftlichem Gewicht erzielt, sei nicht belegt worden. Die von der Trägerkörperschaft vereinnahmten Parkgebühren seien nicht als Entgelt für die Errichtung, Bereitstellung und Benutzung des Radweges anzusehen. In diesem Zusammenhang sei auch zu berücksichtigen, dass ein Ergebnisausgleich zwischen einzelnen Betrieben gewerblicher Art einer Körperschaft öffentlichen Rechts nicht vorgenommen werden könne.

12

Die willkürliche Umschichtung von Parkerlösen (oder von Erlösen aus dem Verkauf von Umlagekarten) zu einer betrieblichen Tätigkeit, die ihrem Wesen nach völlig unabhängig von einem oder mehreren Parkplätzen (oder dem Verkauf von Umlagekarten) betrieben werden könne, im Kontext eines „wirtschaftlichen Gesamtkonzeptes“ führe nicht zum Zufluss von Einnahmen im Rahmen dieser betrieblichen Tätigkeit, zumal die geldwerten Vorteile dieser

betrieblichen Tätigkeit nicht im Rahmen des Betriebes und durch diesen veranlasst zufließen würden. Die vom Revisionswerber angestrebte Umschichtung der von der Trägerkörperschaft vereinnahmten Parkentgelte spreche auch gegen eine wirtschaftliche Selbständigkeit des Revisionswerbers, da die Parkentgelte gerade nicht vom Revisionswerber, sondern von der Trägerkörperschaft vereinnahmt würden.

13

Insgesamt begründe die Betätigung der Trägerkörperschaft in Hinblick auf den Radweg mangels privatwirtschaftlicher Tätigkeit und aufgrund des Umstandes, dass dieser Betätigung keine Einnahmen zuzuordnen seien, keinen Betrieb gewerblicher Art. Die Betätigung der Trägerkörperschaft in Hinblick auf den Radweg sei daher auch kein Rechtssubjekt im abgabenrechtlichen Sinn, sodass eine Veranlagung zur Körperschaftsteuer nicht in Betracht komme. Insgesamt begründe die Betätigung der Trägerkörperschaft in Hinblick auf den Radweg mangels privatwirtschaftlicher Tätigkeit und aufgrund des Umstandes, dass dieser Betätigung keine Einnahmen zuzuordnen seien, keinen Betrieb gewerblicher "Art". Die Betätigung der Trägerkörperschaft in Hinblick auf den Radweg sei daher auch kein Rechtssubjekt im abgabenrechtlichen Sinn, sodass eine Veranlagung zur Körperschaftsteuer nicht in Betracht komme.

14

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende außerordentliche Revision, die zur Zulässigkeit vorbringt, zum einen weiche das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts von bestehender Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab. Zum anderen fehle eine derartige Rechtsprechung und sei die zur Würdigung des Sachverhaltes zu klärende Rechtsfrage hinsichtlich der Zuordnung von Einnahmen an einen Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft öffentlichen Rechts nicht nur im Anlassfall, sondern für die wirtschaftliche Tätigkeit von Tourismusverbänden bzw. von Körperschaften des öffentlichen Rechts insgesamt von einer über den Einzelfall hinausgehenden Bedeutung. Das Bundesfinanzgericht habe sich wiederum nicht bzw. jedenfalls nicht in ausreichender Weise mit der entscheidenden Rechtsfrage auseinandergesetzt, ob dem Betrieb gewerblicher Art Einnahmen zuzuordnen seien. Entgegen dem Akteninhalt (und entgegen den Entscheidungen im ersten und zweiten Rechtsgang) unterstellt das Bundesfinanzgericht nämlich im gegenständlichen Erkenntnis nunmehr, dem Radweg wären deswegen keine Einnahmen zuzuordnen, weil der Revisionswerber kein konkretes Vorbringen dazu erstattet bzw. nicht belegt habe, dass Einnahmen von wirtschaftlichem Gewicht erzielt würden. Damit entziehe sich das Bundesfinanzgericht abermals dem dahingehenden Auftrag des Verwaltungsgerichtshofes, rechtlich zu beurteilen, ob die durch den Revisionswerber sehr wohl (und zwar durch Vorlage detaillierter Auszüge aus der Buchhaltung und durch Angaben der Trägerkörperschaft) belegten Erlöse aus den Parkentgelten als Einnahmen zu qualifizieren seien.

15

Ein (Veranlassungs-)Zusammenhang zwischen dem Betrieb des Radweges und der Erzielung von Einnahmen könne nicht negiert werden. Es stehe nämlich fest, dass Einnahmen entweder gar nicht, oder jedenfalls nicht in dieser Höhe bestünden, würde der Radweg nicht betrieben werden. Es handle sich dabei um Parkeinahmen, Einnahmen durch die Ausgabe von Parkkarten durch die Ortsgemeinden und - künftig und somit im Regime der Vorbereitungshandlungen relevant - um Erlöse aus der regionalen Tourismuskarte, aus der Durchführung kommerzieller Veranstaltungen und dem Verkauf von Merchandise-Artikeln. Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes liege die Umsatz- bzw. Bagatellgrenze für eine wirtschaftliche Tätigkeit iSd KStG 1988 bei 2.900 €. Schon angesichts der im Verfahren durch den Revisionswerber nachgewiesenen jährlichen Einnahmen aus Parkerlösen, welche den Betrag von 2.900 € um ein Vielfaches überstiegen, könne bei richtiger Würdigung kein Zweifel bestehen, dass ohne den Radweg bzw. ohne die auch durch Fußgänger genutzte Radroute jedenfalls Einnahmen im Ausmaß von jährlich weit über 2.900 € wegfallen würden, sodass eine wirtschaftliche Tätigkeit vorliege. Es gebe jedenfalls zahlreiche Personen, die wegen der Radroute den Parkplatz nutzen würden.

16

Das Erkenntnis weiche von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, wonach eine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen nicht mit dem tatsächlichen Ausführen von Umsätzen gleichzusetzen sei, sondern auch bereits bei Vorbereitungshandlungen, die ernsthaft auf die Erzielung solcher Umsätze ausgerichtet seien, vorliegen würden. Es liege auch eine Abweichung zur Rechtsprechung des EuGH vor. Zusätzlich werde die Zulässigkeit der Revision auch damit begründet, dass - soweit ersichtlich - konkrete hg. Rechtsprechung zur Frage nicht bestehe, wie genau der Veranlassungszusammenhang zwischen einer wirtschaftlichen Betätigung einer Körperschaft öffentlichen Rechts und zugeflossenen Einnahmen im Hinblick auf den Außenauftritt auszusehen habe. Damit sei angesprochen, ob es - wie offenbar vom Bundesfinanzgericht verneint - für die Einnahmenerzielung eines Betriebs gewerblicher Art

erforderlich sei, dass dieser dem zahlenden Nutzer gegenüber nach außen hin auftrete und für jeden zahlenden Nutzer des Parkplatzes nach außen hin unbedingt erkennbar sein müsse, wofür dieser ein Parkentgelt leiste und welchem Rechtssubjekt diese Zahlungen in weiterer Folge zugeordnet würden. Des Weiteren werden diverse Verfahrensmängel vorgebracht.

17

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

18

Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss ist gemäß § 34 Abs. 3 VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen. Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss ist gemäß Paragraph 34, Absatz 3, VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen.

19

Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen. Nach Paragraph 34, Absatz eins a, VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß Paragraph 25 a, Absatz eins, VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (Paragraph 28, Absatz 3, VwGG) zu überprüfen.

20

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 KStG 1988 sind Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts körperschaftsteuerpflichtig. Der Betrieb gewerblicher Art ist ein selbständiges fiktives Steuersubjekt, das neben die Körperschaft öffentlichen Rechts tritt und der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegt. Aus der Selbständigkeitsfiktion resultiert, dass ein Ergebnisausgleich zwischen den einzelnen Betrieben gewerblicher Art einer Körperschaft öffentlichen Rechts nicht vorgenommen werden kann (vgl. VwGH 18.12.2014, 2011/15/0144). Gemäß Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer 2, KStG 1988 sind Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts körperschaftsteuerpflichtig. Der Betrieb gewerblicher Art ist ein selbständiges fiktives Steuersubjekt, das neben die Körperschaft öffentlichen Rechts tritt und der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegt. Aus der Selbständigkeitsfiktion resultiert, dass ein Ergebnisausgleich zwischen den einzelnen Betrieben gewerblicher Art einer Körperschaft öffentlichen Rechts nicht vorgenommen werden kann vergleiche , VwGH 18.12.2014, 2011/15/0144).

21

In § 2 Abs. 1 KStG 1988 werden jene Tatbestandsmerkmale angeführt, die erfüllt sein müssen, damit die Einrichtung einer Körperschaft öffentlichen Rechts als Betrieb gewerblicher Art anzusehen ist. Bei Vorliegen der Tatbestandsmerkmale begründet jede gesonderte wirtschaftliche Tätigkeit (Einrichtung) einer Körperschaft öffentlichen Rechts einen selbständigen Betrieb gewerblicher Art (vgl. VwGH 18.12.2014, 2011/15/0144). In Paragraph 2, Absatz eins, KStG 1988 werden jene Tatbestandsmerkmale angeführt, die erfüllt sein müssen, damit die Einrichtung einer Körperschaft öffentlichen Rechts als Betrieb gewerblicher Art anzusehen ist. Bei Vorliegen der Tatbestandsmerkmale begründet jede gesonderte wirtschaftliche Tätigkeit (Einrichtung) einer Körperschaft öffentlichen Rechts einen selbständigen Betrieb gewerblicher Art vergleiche , VwGH 18.12.2014, 2011/15/0144).

22

Eine Einrichtung ist nur dann als Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft des öffentlichen Rechts anzusehen, wenn

sie einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen dient und sie sich innerhalb der Gesamtbetätigung der Körperschaft wirtschaftlich heraushebt. Eine wirtschaftliche Tätigkeit, die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der Körperschaft wirtschaftlich heraushebt, ist nur dann anzunehmen, wenn es sich um eine Tätigkeit von einigem wirtschaftlichen Gewicht handelt (vgl. VwGH 13.12.1989, 88/13/0212, mwN). Eine Einrichtung ist nur dann als Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft des öffentlichen Rechts anzusehen, wenn sie einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen dient und sie sich innerhalb der Gesamtbetätigung der Körperschaft wirtschaftlich heraushebt. Eine wirtschaftliche Tätigkeit, die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der Körperschaft wirtschaftlich heraushebt, ist nur dann anzunehmen, wenn es sich um eine Tätigkeit von einigem wirtschaftlichen Gewicht handelt vergleiche , VwGH 13.12.1989, 88/13/0212, mwN).

23

Die Prüfung, ob ein Betrieb gewerblicher Art vorliegt oder nicht, ist für jeden Betrieb gesondert vorzunehmen. Nicht die wirtschaftliche Gesamtbetätigung der öffentlich-rechtlichen Körperschaft, sondern die einzelne Einrichtung bildet im Fall des Zutreffens der erforderlichen Voraussetzungen einen Betrieb gewerblicher Art. 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 (vgl. VwGH 28.10.1997, 93/14/0224). Die Prüfung, ob ein Betrieb gewerblicher Art vorliegt oder nicht, ist für jeden Betrieb gesondert vorzunehmen. Nicht die wirtschaftliche Gesamtbetätigung der öffentlich-rechtlichen Körperschaft, sondern die einzelne Einrichtung bildet im Fall des Zutreffens der erforderlichen Voraussetzungen einen Betrieb gewerblicher "Art". 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 vergleiche , VwGH 28.10.1997, 93/14/0224).

24

Wenn die Revision zunächst moniert, das Bundesfinanzgericht habe keine Feststellungen zu den Einnahmen getroffen, ist dies unrichtig. Die Erlöse aus den Parkplätzen wurden vom Bundesfinanzgericht in seinem Erkenntnis festgestellt. Es ist allerdings davon ausgegangen, dass der Revisionswerber nicht belegen konnte, welche Einnahmen dem Radweg zuzuordnen wären und die Schätzung von 50% der Entgelte nicht nachvollziehbar begründet wurde. Wenn die Revision dazu weitere Feststellungen vermisst, dann legt sie aber auch nicht dar, woraus sich die Zuordnung von Einnahmen in welcher Höhe ergeben hätte, also welche konkreten Feststellungen das Bundesfinanzgericht zu treffen gehabt hätte. Auf die Erwägungen des Bundesfinanzgerichts, wieso es die Schätzung von 50% als nicht tauglich erachtet hat, geht die Revision wiederum nicht ein.

25

Die Revision bekämpft weiters die Beweiswürdigung des Bundesfinanzgerichts. Dazu ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach dieser - als Rechtsinstanz - zur Überprüfung der Beweiswürdigung im Allgemeinen nicht berufen ist. Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG liegt dann vor, wenn das Verwaltungsgericht die im Einzelfall vorgenommene Beweiswürdigung in einer die Rechtssicherheit beeinträchtigenden, unvertretbaren Weise vorgenommen hat (vgl. VwGH 16.7.2025, Ra 2024/15/0002, mwN). Dass die Beweiswürdigung an einem solchen Mangel leidet, wird in der Revision nicht dargetan. Die Revision bekämpft weiters die Beweiswürdigung des Bundesfinanzgerichts. Dazu ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach dieser - als Rechtsinstanz - zur Überprüfung der Beweiswürdigung im Allgemeinen nicht berufen ist. Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG liegt dann vor, wenn das Verwaltungsgericht die im Einzelfall vorgenommene Beweiswürdigung in einer die Rechtssicherheit beeinträchtigenden, unvertretbaren Weise vorgenommen hat vergleiche , VwGH 16.7.2025, Ra 2024/15/0002, mwN). Dass die Beweiswürdigung an einem solchen Mangel leidet, wird in der Revision nicht dargetan.

26

Das Bundesfinanzgericht hat festgestellt, dass die Benutzer des Radweges - Radfahrer und Fußgänger - kein unmittelbares Entgelt für die Benutzung des Radweges zahlen müssen. Dies wurde vom Revisionswerber auch nicht bestritten. Aber auch eine mittelbare Entgeltzahlung über den Umweg des Parkplatzes hat das Bundesfinanzgericht verneint. Diese Beurteilung begegnet keinen Bedenken des Verwaltungsgerichtshofes, da nur aus dem Umstand, dass in der Nähe des Radweges Parkplätze vorhanden sind, noch nicht abgeleitet werden kann, dass die Parkplatzbenutzer

ein (mittelbares) Entgelt für die Benutzung des Radweges entrichten. Nicht nur, dass nicht gesichert ist, dass die Parkplatzbenutzer auch tatsächlich den Radweg betreten bzw. befahren, müssten all jene Benutzer, die nicht mit dem Auto anreisen und ihr Auto auf den betreffenden Parkplätzen abstellen, keinerlei Entgelt entrichten. Nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts ist der Radweg öffentlich zugänglich, kann an verschiedensten Punkten betreten werden bzw. mit dem Fahrrad dort gestartet werden. An all diesen Punkten muss daher auch kein Entgelt entrichtet werden. Im Ergebnis müsste daher nur ein sehr kleiner Kreis aller möglichen Radwegnutzer ein Entgelt für den Radweg bezahlen, was das Bundesfinanzgericht zu Recht als nicht argumentierbar angesehen hat. Es liegt daher weder ein mittelbares noch ein unmittelbares Entgelt für die Benutzung des Radweges vor.

27

Die Revision argumentiert im Ergebnis auch damit, dass die Einnahmen aus dem Parkplatz dem Radweg zuzurechnen seien, weil ohne den Radweg keine oder nur geringere Einnahmen erzielt würden.

28

Dem ist zunächst entgegenzuhalten, dass nur die Tatsache, dass eine Einnahmensteigerung durch den Radweg auf den Parkplätzen stattfindet, für sich noch nicht einen engen technisch-wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen dem Parkplatz und dem Radweg begründet. Andernfalls würden auch andere Einnahmensteigerungen - etwa bei anderen Freizeiteinrichtungen der Trägerkörperschaft, die im Einzugsbereich des Radweges liegen und aufgrund des Radweges eine höhere Frequenz erfahren - schon zu einer Zurechnung zum Radweg führen müssen. Zudem geht die Revision überhaupt nicht auf die Erwägungen des Bundesfinanzgerichts ein. Das Bundesfinanzgericht hat ausgeführt, dass das Vorbringen, der Parkplatz KA sei als notwendiger Bestandteil Voraussetzung für die Bewilligung des Radweges gewesen, durch den Bewilligungsbescheid nicht gestützt werde. Das ignoriert die Revision ebenso wie die Feststellungen des Bundesfinanzgerichts, dass der Parkplatz KA ein ausgedehntes Freizeitareal mit Gasthaus, Spielplatz, Langlaufloipe, etc. und der Parkplatz N verschiedenste Wandergebiete umfasst, weshalb die Behauptung, die Parkplätze seien abgelegen und würden bei Wegfallen des Radweges nicht genutzt, haltlos seien. Das Bundesfinanzgericht zitiert diesbezüglich auch die Ausführungen des Revisionswerbers in einem früheren Verfahrensstadium, dass der Parkplatz KA bisher für das Freizeitareal genutzt werde und in Zukunft dann auch dem Radweg zur Verfügung stehen würde. Ebenso geht der Revisionswerber auf die Feststellungen des Bundesfinanzgerichts nicht ein, dass der Parkplatz N bis zum Jahr 2022 1 km vor dem Radweg geendet hat und damit keine direkte Anbindung bestanden hatte, bei den Parkplätzen schon ab 2017 Einnahmen erzielt wurden, als die betreffenden Abschnitte des Radweges noch nicht fertig gestellt waren und die Steigerungen der Erlöse in den Jahren ab 2020 auch auf die Corona-Pandemie und den Wegfall von alternativen, gebührenfreien Parkmöglichkeiten in der Gegend zurückzuführen sind.

29

Wenn die Revision auf Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zum Veranlassungszusammenhang bei betrieblichen Einkünften verweist, so ist dem entgegenzuhalten, dass es im Revisionsfall im Wesentlichen nicht darum geht, ob ein Veranlassungszusammenhang zwischen den von der Trägerkörperschaft vereinnahmten Entgelten und dem Radweg besteht, sondern welcher Betätigung der Trägerkörperschaft diese Einnahmen zuzuordnen sind und ob damit ein Betrieb gewerblicher Art begründet werden kann. Die Parkplätze können nicht nur exklusiv von Benutzern des Radweges genutzt werden, sondern von Besuchern der anderen Freizeiteinrichtungen oder der Wanderwege und stehen damit auch in Zusammenhang mit einer vermögensverwaltenden Tätigkeit und allenfalls anderen Betrieben gewerblicher Art der Trägerkörperschaft. Schon deshalb kann nicht davon ausgegangen werden, dass die strittigen Parkplätze dauerhaft dem Radweg gewidmet sind und Bestandteil eines derartigen Betriebs gewerblicher Art wären.

30

Im Hinblick darauf, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Rechtsbeziehungen einer Trägerkörperschaft zu ihrem Betrieb gewerblicher Art jenen eines Einmanngesellschafters zu seiner GmbH vergleichbar sind (vgl. etwa VwGH 27.3.1996, 93/15/0209, mwN), wird im Übrigen darauf hingewiesen, dass bei einer im Jahr 2016 erfolgten Übertragung des Parkplatzes KA aus dem Hoheitsbereich der Trägerkörperschaft oder allenfalls aus einem anderen Betrieb gewerblicher Art an einen Betrieb gewerblicher Art Radweg ein Tausch bzw. eine verdeckte Ausschüttung bewirkt worden wäre (vgl. dazu etwa Sutter, WU-KStG3, § 2 Rz 146 ff). Desweiteren müssten diesfalls sämtliche Parkeinnahmen dem Betrieb gewerblicher Art zugerechnet werden und nicht nur ein prozentueller Anteil davon. Im Hinblick darauf, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Rechtsbeziehungen einer Trägerkörperschaft zu ihrem Betrieb gewerblicher Art jenen eines Einmanngesellschafters zu

seiner GmbH vergleichbar sind vergleiche , etwa VwGH 27.3.1996, 93/15/0209, mwN), wird im Übrigen darauf hingewiesen, dass bei einer im Jahr 2016 erfolgten Übertragung des Parkplatzes KA aus dem Hoheitsbereich der Trägerkörperschaft oder allenfalls aus einem anderen Betrieb gewerblicher Art an einen Betrieb gewerblicher Art Radweg ein Tausch bzw. eine verdeckte Ausschüttung bewirkt worden wäre vergleiche , dazu etwa Sutter, WU-KStG3, Paragraph 2, Rz 146 ff). Desweiteren müssten diesfalls sämtliche Parkeinnahmen dem Betrieb gewerblicher Art zugerechnet werden und nicht nur ein prozentueller Anteil davon.

31

Inwieweit die Erlöse aus der regionalen Tourismuskarte, die nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts auf sämtliche Freizeiteinrichtungen buchhalterisch aufgeteilt werden, einen konkreten Zusammenhang mit dem Radweg aufweisen und damit diesem zugerechnet werden können, erschließt sich nicht. Ebenso wenig gibt es einen direkten Zusammenhang zwischen dem Radweg und den von der Wohnsitzgemeinde finanzierten Parkkarten für die ansässige Bevölkerung, mit denen dieser ermöglicht wird, auf diversen Parkplätzen zu parken und Freizeiteinrichtungen unentgeltlich zu nutzen, zumal der Radweg ohnedies unentgeltlich genutzt werden kann.

32

Die Revision vermag somit nicht aufzuzeigen, dass die Beurteilung des Bundesfinanzgerichts, dass dem Radweg keine Einnahmen in rechtlich relevanter Weise zugeordnet werden können, mit einem vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Mangel behaftet wäre.

33

Die Revision releviert zudem, dass das Bundesfinanzgericht Vorbereitungshandlungen, die ernsthaft auf die Erzielung solcher Umsätze ausgerichtet sind, nicht berücksichtigt hätte. Dies ist nicht zutreffend, weil das Bundesfinanzgericht die Jahre 2016 bis 2021 beurteilt hat, gerade um diese Vorbereitungshandlungen auch miteinzubeziehen. Wenn in dem Zusammenhang moniert wird, es würde gegen näher bezeichnete Judikatur des EuGH verstoßen, genügt der Hinweis, dass revisionsgegenständlich die Körperschaftsteuer und nicht die Umsatzsteuer ist und damit spezifische umsatzsteuerliche Erwägungen des EuGH im Revisionsfall nicht relevant sind.

34

Soweit die Nichtauseinandersetzung mit einem Rechtsgutachten gerügt wird, so legt die Revision nicht dar, welche Punkte des Gutachtens das Bundesfinanzgericht zu berücksichtigen gehabt hätte. Der Verwaltungsgerichtshof hat im ersten Rechtsgang das Erkenntnis aufgehoben, weil das Bundesfinanzgericht den Radweg als hoheitlich eingestuft hatte und sich nicht mit dem Rechtsgutachten auseinandergesetzt hat, das Ausführungen zur Hoheitlichkeit enthielt. Im jetzt angefochtenen Erkenntnis hat sich das Bundesfinanzgericht ausführlich damit auseinandergesetzt, wieso dem Revisionswerber keine Einnahmen zuzuordnen sind. Welche Punkte des Gutachtens, das übrigens beim Parkplatz KA eine Zuordnung zur Langlaufloipe vornimmt, vom Bundesfinanzgericht zu berücksichtigen gewesen wären, die zu einem anderen Ergebnis geführt hätten, zeigt die Revision nicht auf.

35

In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen. In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.

Wien, am 4. Februar 2026

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VwGH:2026:RA2025150078.L00

Im RIS seit

03.03.2026

Zuletzt aktualisiert am

10.03.2026

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at