



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der AA, vertreten durch RVBD, vom 10. Dezember 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 8. November 2004 betreffend Umsatzsteuer 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden vom 8.11.2004 wurde das Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer für das Jahr 2000 gem. § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen und die Steuer mit 96.040,57 € neu festgesetzt. Das Finanzamt ging dabei in Übereinstimmung mit der Betriebsprüfung von folgendem Sachverhalt aus:

Bei der Berufungswerberin (Bw.) handle es sich um eine im Jahr 2000 gegründete Genossenschaft mit beschränkter Haftung, die nach Pkt. 2 ihrer Satzung die Förderung ihrer Mitglieder bezwecke. Dies geschehe durch die Errichtung, Instandhaltung und Betreibung folgender Einrichtungen im Tätigkeitsbereich: Stromversorgung, Wasserversorgung, Energieversorgung (Erdgas), Telefonversorgung, Schmutzwasserbeseitigung, Oberflächenentwässerung, Telekabelanschluss, Straßenerrichtung, Bepflanzung, Straßenbeleuchtung, Errichtung einer zentralen Müllsammelstelle. Gem. Pkt.5 sei die Errichtung der Hauszuleitungen nach Absprache mit der Genossenschaft von befugten Unternehmen auf Kosten der Grundstückseigentümer durchzuführen. Nach Pkt. 6 der Satzung

können grundsätzlich nur Eigentümer jener Grundstücke, die in das Tätigkeitsgebiet der Genossenschaft fallen, Mitglieder der Genossenschaft werden.

Es handle sich somit um eine Genossenschaft mit geschlossenem Mitgliederkreis.

In Pkt. 9 der Statuten sei festgelegt, dass ein Geschäftsanteil 160,- € betrage und jedes Mitglied pro Bauparzelle 100 Geschäftsanteile zu erwerben habe, um die Anlage der Genossenschaft zu nutzen. Insgesamt seien 3802 Geschäftsanteile gezeichnet, davon 3800 Geschäftsanteile von Grundstückseigentümern und je 1 Anteil von Funktionären der Genossenschaft. Die Vorschreibung sei im Jahr 2000 erfolgt. Die Einzahlung der Geschäftsanteile sei in den Jahren 2000 und 2001 nach dem Kapitalbedarf der Genossenschaft erfolgt.

Im Zuge der abgabenbehördliche Prüfung der Jahre 2000 - 2001 sei festgestellt worden, dass die geprüfte Genossenschaft in den Jahren 2000 und 2001 die Aufschließung der Grundstücke S durchgeführt habe. Die Kosten hätten sich 2000 auf ATS 373.720,30 zuzüglich USt und 2001 auf ATS 7.396.792,47 zuzüglich USt belaufen. Das Bauvorhaben sei mit öffentlichen Förderungen in der Höhe von ATS 1,027.270,46 subventioniert worden. Die restliche Finanzierung sei durch die Genossenschaft erfolgt. Die Mittelaufbringung durch die Genossenschaft sei durch die Zeichnung der Genossenschaftsanteile erfolgt. Offensichtlich seien die Höhe der Genossenschaftsanteile auf Grund der voraussichtlichen Aufschließungskosten ermittelt worden. Im Oktober 2001 seien die ersten Einrichtungen (Abwasserkanal, Regenwasserkanal, Gasleitung, Straßenbeleuchtung und Transformator) fertig gestellt worden. Ab diesem Zeitpunkt seien an die Eigentümer der Bauparzellen die Benutzungsentgelte verrechnet worden. Die Entgelte seien der Umsatzsteuer mit dem Normalsteuersatz unterworfen worden.

Das Benutzungsentgelt werde jährlich vorgeschrieben und betrage € 5,16 (ATS 71,--) zuzüglich 20 % USt pro Jahr und Geschäftsanteil.

Im Übrigen werde auch auf Punkt 9 der Satzung verwiesen, in dem festgestellt werde, dass im Falle einer Beendigung der Mitgliedschaft (ausgenommen die genehmigte Übertragung sämtlicher Geschäftsanteile auf eine andere Person) sich das ausgeschiedene Mitglied zum Abschluss eines Liefervertrages (hinsichtlich Strom und Wasserbezug) sowie eines Benutzungsvertrages (für die Nutzung der Aufschließungsanlagen) mit der Genossenschaft verpflichte.

Ausgehend von diesen Feststellungen wurde in rechtlicher Hinsicht ausgeführt, dass gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 nur entgeltliche Leistungen der Umsatzsteuer unterliegen würden. Die Umsatzsteuerpflicht setze einen Leistungsaustausch zwischen bestimmten Personen, also eine wechselseitige Abhängigkeit zwischen Leistung und Gegenleistung voraus. Erhebe eine

Vereinigung Mitgliedsbeiträge und verwende sie diese nur zur Erfüllung einer satzungsmäßigen Gemeinschaftsaufgabe, deren Erfüllung zwar der Gesamtheit der Mitglieder zugute komme, aber sich nicht als eine besondere Einzelleistung gegenüber einem einzelnen Mitglied darstelle, dann fehle die wechselseitige Abhängigkeit und würden die Mitgliedsbeiträge kein umsatzsteuerpflichtiges Entgelt darstellen.

Von den eben genannten Beiträgen seien die so genannten unechten Mitgliedsbeiträge zu unterscheiden. Es seien dies - unabhängig von ihrer Bezeichnung - solche Leistungen eines Mitglieds, denen eine konkrete Leistung der Personenvereinigung an den Beitragszahler gegenüber stehe. Die Leistungen der Vereinigung, die für unechte Mitgliedsbeiträge erbracht würden, seien Leistungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG.

Bestehe die Tätigkeit einer Vereinigung in der Erbringung von Leistungen gegenüber den Mitgliedern, wie etwa der Bereitstellung von Einrichtungen, der Beratung, der Vermittlung oder der Hilfestellung in besonderen Situationen, so seien die Mitgliedsbeiträge in Wahrheit Leistungsentgelte (VwGH 17.3.1999, 97/13/0162, ÖStZB 1999, 573). Wie schon im Erk 24.1.1998, 98/14/0033, ÖStZB 1999, 221, stelle der VwGH auch in diesem Erk zur Abgrenzung zwischen echten und unechten Mitgliedsbeiträgen darauf ab, ob die Tätigkeit der Vereinigung "sich in besonderen Einzelleistungen gegenüber den einzelnen Mitgliedern manifestiere".

Die Annahme unechter Mitgliedsbeiträge werde auch nicht dadurch ausgeschlossen, dass dem Wert nach gleiche Leistungen gegen nach den besonderen Verhältnissen der Mitglieder verschieden hoch bemessene Beiträge erbracht würden (VwGH 17.3.1999, 97/13/0162, ÖStZB 1999, 573). Die fehlende Kostenwahrheit stehe der Annahme eines Leistungsaustauschverhältnisses sohin nicht entgegen (s a VwGH 24. 4. 2002, 2000/13/0051); ein unechter Mitgliedsbeitrag könne daher - wie im vorliegenden Fall - auch dann angenommen werden, wenn sich die Mitgliedsbeiträge - unabhängig von den Aufschließungskosten je nach Lage der aufzuschließenden Grundstücke - nach der Fläche der Grundstücke richten.

In diesem Zusammenhang wird auf die Erkenntnisse des VwGH bzw. Berufungsentscheidungen des UFS verwiesen:

UFS GZ RV/2155-W/02 v. 17.6.2004

Voraussetzung für die Steuerpflicht ist das Vorhandensein eines Leistungsaustausches zwischen bestimmten Personen, also die innere Verknüpfung zwischen Leistung und Gegenleistung. Dieser Leistungsaustausch liegt auch dann vor, wenn eine Gesellschaft gegründet wird, d. h. der Gesellschafter (das Mitglied) eine Einlage leistet und die Gesellschaft Anteilsrechte gewährt. Diese Gegenleistung ist grundsätzlich steuerbar, aber gem. § 6 Abs. 1 Z. 8 lit. f oder g UStG unecht steuerbefreit. Davon zu unterscheiden sind jedoch solche Leistungen des Mitglieds - unabhängig davon wie sie benannt sind - denen eine konkrete Leistung der Personenvereinigung gegenübersteht. Sie stellen steuerbare und steuerpflichtige Leistungen dar.

UFS GZ RV/1322-W/02 v. 28.3.2003

Ein ursächlicher Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung fehlt z. B. beim echten Mitgliedsbeitrag. Erhebt eine Vereinigung Mitgliedsbeiträge und dienen diese nicht als Gegenleistung für konkrete Leistungen sondern für die Erfüllung des Gemeinschaftszweckes, so fehlt der Leistungsaustausch und die Beiträge bilden kein umsatzsteuerpflichtiges Entgelt. Davon zu unterscheiden sind die so genannten unechten Mitgliedsbeiträge. Dies sind solche Leistungen des Mitglieds -unabhängig davon wie sie benannt sind -, denen eine konkrete Leistung der Personenvereinigung gegenübersteht. Sie stellen somit steuerbare Leistungen dar.

VwGH 2000/13/0051 und 2000/13/0049 vom 24.4.2002

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG 1972 (1994) unterliegen nur entgeltliche Leistungen der Umsatzsteuer. Die Umsatzsteuerpflicht setzt einen Leistungsaustausch zwischen bestimmten Personen, also eine wechselseitige Abhängigkeit zwischen Leistung und Gegenleistung voraus. Erhebt eine Vereinigung, Mitgliedsbeiträge und verwendet sie diese nur zur Erfüllung einer satzungsmäßigen Gemeinschaftsaufgabe, deren Erfüllung zwar der Gesamtheit der Mitglieder zugute kommt, aber sich nicht als eine besondere Einzelleistung gegenüber einem einzelnen Mitglied darstellt, dann fehlt die wechselseitige Abhängigkeit und bilden die Mitgliedsbeiträge kein umsatzsteuerpflichtiges Entgelt. Von den eben genannten Beiträgen sind die so genannten unechten Mitgliedsbeiträge zu unterscheiden. Es sind dies - unabhängig von ihrer Bezeichnung - solche Leistungen eines Mitglieds, denen eine konkrete Leistung der Personenvereinigung an den Beitragszahler gegenüber steht. Die Leistungen der Vereinigung, die für unechte Mitgliedsbeiträge erbracht werden, sind Leistungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG

VwGH 97/14/0133 v.19. 3. 2002,

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG 1972 unterliegen nur entgeltliche Leistungen der Umsatzsteuer. Die Umsatzsteuerpflicht setzt einen Leistungsaustausch zwischen bestimmten Personen, also eine wechselseitige Abhängigkeit zwischen Leistung und Gegenleistung voraus. Erhebt eine Vereinigung Mitgliedsbeiträge und verwendet sie diese nur zur Erfüllung einer satzungsmäßigen Gemeinschaftsaufgabe, deren Erfüllung zwar der Gesamtheit der Mitglieder zugute kommt, aber sich nicht als eine besondere Einzelleistung gegenüber einem einzelnen Mitglied darstellt, dann fehlt die wechselseitige Abhängigkeit und bilden die Mitgliedsbeiträge kein umsatzsteuerpflichtiges Entgelt. Von den eben genannten Beiträgen sind die so genannten unechten Mitgliedsbeiträge zu unterscheiden. Es sind dies -unabhängig von ihrer Bezeichnung - solche Leistungen eines Mitgliedes, denen eine konkrete Leistung der Personenvereinigung an den Beitragszahler gegenüber steht. Die Leistungen der Vereinigung, die für unechte Mitgliedsbeiträge erbracht werden, sind Leistungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG

Die Aufschließung der Grundstücke stelle eine Einzelleistung gegenüber einzelnen Mitgliedern der Bw. dar, da die Vorteile nur 3 Genossenschaftsmitgliedern (deren Grundstücke aufgeschlossen wurden) von 5 Genossenschaftsmitgliedern zukämen. Somit liege ein steuerpflichtiger Leistungsaustausch im Sinne des UStG vor. Selbst dann, wenn, wie vom steuerlichen Vertreter bemerkt, die 2 Genossenschaftsanteile der "Nichtgrundstücksbesitzer", welche die Genossenschaftsanteile nur aus genossenschaftsrechtlichen Gründen (Funktion Obmann und Kassier) innehätten, bei der Betrachtung außer Ansatz bleiben müssten, liege aus folgenden Gründen ein Leistungsaustausch vor: Die Genossenschaft bezwecke nach ihren Satzungen die Versorgung ihrer Mitglieder mit oben genannten Aufschließungen und sei zur Erreichung dieses Zweckes berechtigt, die erforderlichen Anlagen zu errichten und zu betreiben und Gesellschaftsbeteiligungen einzugehen. Welches übergeordnete

Gemeinschaftsinteresse die Genossenschaft verfolge und den Genossenschaftern in ihrer Gesamtheit zugute komme, sei den Satzungen der Genossenschaft nicht zu entnehmen. Der Bw. liege offenbar das Verständnis zu Grunde, das allen Genossenschaftern gemeinsame Interesse der Aufschließung der Grundstücke stelle das Gemeinschaftsinteresse dar. Damit verkenne die Bw., dass das Interesse des einzelnen Mitglieds an der Grundstücksaufschließung nicht schon dadurch zum übergeordneten Gemeinschaftsinteresse werde, dass auch die anderen Mitglieder ein gleich gerichtetes individuelles Interesse an einer Grundstücksaufschließung hätten. Von echten Mitgliedsbeiträgen, die ohne jegliche Gegenleistung von den Genossenschaftsmitgliedern eingezahlt würden, könne im gegenständlichen Fall nicht gesprochen werden.

Ein Leistungsaustausch sei nach Ansicht der Bp. unabhängig von der Gesellschaftsform gegeben, da den Genossenschaftern = Grundstückseigentümer die konkrete Leistung der Grundstücksaufschließung gegenüber stehe.

Somit liege ein steuerpflichtiger Leistungsaustausch im Sinne des UStG vor.

Die Vorschreibung der Beiträge sei im Jahr 2000 erfolgt. Die Bemessungsgrundlage für den Leistungsaustausch im Jahr 2000 betrage somit ATS 6.971.885,33, welche wie folgt ermittelt werde:

$$3800 \text{ Anteile} \times 1600 \times 13,7603 : 1,2 = \text{ATS } 6.971.885,33$$

Da nur die Nutzung des Leitungsnetzes und nicht die Entsorgung von Spülwasser gem. § 10 Abs. 2 Z. 13 UStG bzw. die Lieferung von Wasser gem. § 10 Abs. 2 Z.1 Iit. a UStG vorliege, unterliege der gesamte Umsatz dem Normalsteuersatz von 20% USt.

Das Benutzungsentgelt stelle einen Erhaltungsbeitrag für die Aufschließung dar. Der Umsatz unterliege dem Normalsteuersatz von 20% USt.

Bei den übrigen Geldleistungen handle es sich um Geschäftsanteile (echte Mitgliedsbeiträge) in der Höhe von ATS 4.403,30, für die keine konkrete Leistung erbracht werde. In diesem Fall handle es sich um keinen Leistungsaustausch und liege somit auch kein umsatzsteuerliches Entgelt vor.

In der Berufung wurde ergänzend angemerkt, dass gemäß Pkt. 2 der Satzung der Zweck der Genossenschaft die Förderung der Wirtschaft der Mitglieder mittels gemeinsamen Geschäftsbetriebes sei. Es stehe also der gemeinsame Geschäftsbetrieb im Mittelpunkt und nicht die Einzelinteressen eines jeden Mitglieds. Zu diesem Zweck seien auch die Grundstücke 68/1 und 163 (Wegparzellen) angekauft worden.

In Pkt. 6 der Satzung sei angeführt, dass auch solche Personen Mitglied der Genossenschaft werden könnten, deren Aufnahme im Interesse der Genossenschaft gelegen sei, also nicht

nur Grundeigentümer. Im Pkt. 13 erfolge die Behandlung der Geschäftsanteile, nicht wie in der Niederschrift angeführt im Pkt. 9.

Die Rechtsansicht, dass die Aufschließung der Grundstücke nur eine Einzelleistung gegenüber einzelnen Mitgliedern darstelle, teile die Bw. nicht. Auf die restlichen Mitglieder, welche aus genossenschaftsrechtlichen Gründen Mitglieder seien, werde bereits in der Niederschrift eingegangen.

Wie oben bereits angeführt, stehe "der gemeinschaftliche Geschäftsbetrieb" im Vordergrund. Der Bau der diversen Anlagen auf Genossenschaftsgrund durch die Genossenschaft, die Förderungsabwicklung, die Instandhaltung und die Betreuung dieser Anlagen, sowie die Versicherung dieser, würden das gemeinschaftliche Interesse in den Vordergrund stellen. Die Trennung der Aufgaben der Genossenschaft und der jeweiligen Grundeigentümer sei in den Satzungen genau definiert.

Dass die Genossenschaft ihren Kapitalbedarf rein mit Eigenkapital (Geschäftsanteilen) decke, dürfe doch nicht zu einer steuerlichen Benachteiligung führen. Die Aufteilung nach den Bauparzellen entspreche dem genossenschaftlichen Gleichbehandlungsrecht der Mitglieder. Es handle sich hier nicht um die Problematik echte und unechte Mitgliedsbeiträge sondern um einen Leistungsaustausch von Genossenschaftsanteilen. Die Zeichnung von Geschäftsanteilen anlässlich der Gründung sei aber gemäß § 6 Abs. 1 Z. 8 lit. g UStG unecht steuerbefreit. Wie der UFS in seiner angeführten Entscheidung (GZ RV/2155-W/02 vom 17. Juni 2003) festgestellt habe, sei der Erwerb von Mitgliederrechten rein dem Erwerb der Anteile zuzurechnen und als steuerbefreiter Umsatz nach § 6 Abs. 1 Z. 8 lit. g zu behandeln.

Zu all den angeführten Entscheidungen habe die Bw. bereits am 26. April 2004 eine Stellungnahme übermittelt, in der sie angeführt habe, dass diese Entscheidungen für ihren Sachverhalt nicht herangezogen werden könne und damit die Umsatzsteuerpflicht der Geschäftsanteile nicht begründet werden könne.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Satzung der Bw. hat auszugsweise folgenden Wortlaut:

1. Firma und Sitz

Die Firma der Genossenschaft lautet: "AAS registrierte Genossenschaft mit beschränkter Haftung". Sitz der Genossenschaft ist in der politischen Gemeinde G. Die Genossenschaft wird auf unbestimmte Dauer errichtet.

Die Genossenschaft ist Mitglied des RVS.

2. Zweck der Genossenschaft. Unternehmensgegenstand

Der Zweck der Genossenschaft ist die Förderung der Wirtschaft der Mitglieder mittels gemeinschaftlichen Geschäftsbetriebes dadurch, dass die im Tätigkeitsgebiet der

Genossenschaft (Pkt. 3.) liegenden Grundstücke der Mitglieder entwässert bzw. mit der Aufschließung laut folgendem Absatz versorgt werden.

Gegenstand des Unternehmens ist somit der Erwerb des Eigentumsrechtes an den im angeschlossenen Lageplan (Beilage ./ A) mit gelber Farbe eingezeichneten Grundflächen und hierauf die Errichtung geeigneter Anlagen und Einrichtungen zur Aufschließung des Tätigkeitsgebietes der Genossenschaft gemäß Punkt 3.

- 1. zur Stromversorgung (Trafohäuschen und Stromleitungen),*
- 2. zur Wasserversorgung (Wasserleitungen),*
- 3. zur Energieversorgung (Erdgashauptleitung),*
- 4. zur Telefonversorgung (Telefonleitung),*
- 5. zur Schmutzwasserbeseitigung (Abwasserkanal),*
- 6. zur Oberflächenentwässerung (Retentionsbecken),*
- 7. allenfalls zur Ermöglichung eines Anschlusses an "Telekabel",*

weilers, die im angeschlossenen Lageplan mit gelber Farbe eingezeichneten Grundflächen

- 1. zum Zwecke des Begehens und Befahrens zu befestigen (Schotter, später allenfalls Asphalt),*
- 2. gemäß Verordnung des Stadtplanungsamtes zum gültigen Bebauungsplan zu bepflanzen,*
- 3. hierauf eine geeignete Straßenbeleuchtungsanlage zu errichten,*
- 4. allenfalls hierauf eine zentrale Müllsammelstelle zu errichten.*

Gegenstand des Unternehmens ist es schließlich, die obigen Anlagen und Einrichtungen instand zu halten, zu warten, zu betreiben, bei Bedarf zu reparieren und in geeigneter Form zu versichern.

Die Genossenschaft ist berechtigt, sich zur Erfüllung des Zweckes auch an anderen juristischen Personen und Personengesellschaften des Handelsrechtes sowie an sonstigen Unternehmen zu beteiligen.

3. Tätigkeitsgebiet der Genossenschaft

Das Tätigkeitsgebiet der Genossenschaft umfasst die in der angeschlossenen Lageskizze (Beilage ./ A) mit roter Farbe umrandeten Grundstücke der Katastralgemeinde A. Soweit ein Anschluss an außerhalb dieses Tätigkeitsgebietes gelegene Grundstücke erfolgen soll, kann dieser Anschluss nur mit Zustimmung der Generalversammlung erfolgen. Ausgenommen von dieser Regelung ist der Anschluss an die zur Stromversorgung errichteten Genossenschaftsanlagen zum Zwecke der Versorgung außerhalb dieses Tätigkeitsgebietes gelegenen Grundstücke mit Strom, da der auf dem Tätigkeitsgebiet zu errichtende Transformator in einer Dimension vorgesehen ist, die den Anschluss weiterer Grundstücke ermöglicht. Diese Ausnahmeregelung findet ihre Grenzen dort, wo die Kapazität des vorgesehenen Transformators zur Versorgung weiterer Grundstücke mit Strom nicht mehr ausreicht.

4. Errichtung, Reparatur und Instandhaltung der Anlagen

Es ist Aufgabe der Genossenschaft, die im Punkt 2. angeführten Anlagen und Einrichtungen zu errichten sowie die dort angeführten Maßnahmen zu treffen und alles zu tun, um diese Anlagen und Einrichtungen instand zu halten. Diese Anlagen und Einrichtungen sind ständig im erforderlichen Ausmaß zu warten und im Falle des Auftretens von Schäden etc. zu reparieren und in funktionsfähigen Zustand zu versetzen.

Die Kosten dieser Aufgaben trägt die Genossenschaft, wobei klargestellt wird, dass von der Genossenschaft nur die Hauptleitungen bezahlt werden, während die Kosten für einzelne Hauszuleitungen von den betreffenden Mitgliedern selbst zu tragen sind.

Der Genossenschaft steht das Recht zu, nicht genehmigte Privatzuleitungen (im Bereich der im angeschlossenen Lageplan (Beilage ./ A) mit gelber Farbe eingezeichneten Grundflächen) auf Kosten des betreffenden Mitgliedes entfernen zu lassen.

Die Organe der Genossenschaft sind verpflichtet, entsprechend den gefassten Beschlüssen oder bei Gefahr in Verzug sofort die erforderlichen Maßnahmen zu setzen, wobei im Falle von

Hauszuleitungen die hierfür anfallenden Kosten vom jeweils betroffenen Mitglied zu tragen sind. Der Genossenschaft steht es frei, Kostenvorschüsse der oder des Mitgliedes zu verlangen.

5. Hauszuleitungen

Die Errichtung von genehmigten Hauszuleitungen durch Mitglieder in Eigenleistung ist ausnahmslos untersagt. Die Errichtung von genehmigten Hauszuleitungen darf nur von befugten Gewerbsleuten vorgenommen werden. Vorher sind Art und Zeit der Durchführung von Anschlüssen (im Bereich der in der angeschlossenen Lageskizze (Beilage ./ A) mit gelber Farbe eingezeichneten Grundflächen) mit der Genossenschaft abzustimmen, um durch unsachgemäße Anschlussarbeiten Schäden hintanzuhalten und durch mangelnde Koordination unnötige Belästigungen anderer Mitglieder zu vermeiden.

Die mit der Errichtung, dem Betrieb und der Erhaltung solcher Hauszuleitungen verbundenen Kosten sind von den betreffenden Mitgliedern zu tragen.

Bei der Durchführung der Anschlussarbeiten sind allfällige Weisungen durch den Vorstand der Genossenschaft zu befolgen. Die Kosten der Anschlussarbeiten und die Wiederherstellung des vorherigen Zustandes (Oberflächenbefestigung bzw. Asphaltierung) ist vom betreffenden Mitglied unmittelbar nach Abschluss der Anschlussarbeiten auf eigene Kosten vorzunehmen.

6. Erwerb der Mitgliedschaft

Mitglied der Genossenschaft können grundsätzlich nur Eigentümer jener Grundstücke werden, die in das Tätigkeitsgebiet der Genossenschaft fallen (Pkt. 3.). Den Eigentümern sind deren Ehegatten und Kinder gleichgestellt. Darüber hinaus können solche Personen Mitglied der Genossenschaft werden, deren Aufnahme im Interesse der Genossenschaft gelegen ist. Der Aufnahmewerber hat bis zum Jahresende, das dem Aufnahmebeschluss folgt, die Geschäftsanteile zu bezahlen und eine Beitrittserklärung zu unterfertigen, aus der die gezeichneten Geschäftsanteile hervorgehen und mit der er sich dem Genossenschaftsvertrag in der jeweiligen Fassung unterwirft. Die Zustimmung zur Mitgliedsaufnahme kann an keine weiteren Bedingungen als die Eigentümerschaft an einem Grundstück im Tätigkeitsgebiet der Genossenschaft geknüpft werden.

Über die Mitgliedsaufnahme entscheidet der Vorstand, jedoch ist dieser verpflichtet, Aufnahmewerber, die Eigentümer einer Liegenschaft im Tätigkeitsbereich der Genossenschaft sind, als Mitglieder aufzunehmen. Sofern eine juristische Person oder eine Personengesellschaft des Handelsrechtes Mitglied sein sollte, sind deren vertretungsbefugte Organe und auch deren angestellte Mitarbeiter in den Vorstand wählbar.

7. Ende der Mitgliedschaft

Die Mitgliedschaft endet

- 1. durch freiwilligen Austritt und zwar durch Austrittserklärung oder durch Kündigung sämtlicher Geschäftsanteile; wird die Austrittserklärung oder die Kündigung sämtlicher Geschäftsanteile spätestens sechs Monate vor Ablauf eines Geschäftsjahres eingebracht, endet die Mitgliedschaft mit Ende dieses, sonst mit Ende des nächsten Geschäftsjahres. Der Austritt oder die Kündigung ist der Genossenschaft schriftlich bekannt zu geben. Sie hat hierüber eine Empfangsbestätigung auszustellen;*
- 2. durch schriftliche Übertragung aller Geschäftsanteile an eine andere Person;*
- 3. durch Tod, bei juristischen Personen bzw. bei Personengesellschaften des Handelsrechts durch die Löschung im Firmenbuch bzw. nach Beendigung der Liquidation;*
- 4. durch Kündigung seitens eines Privatgläubigers eines Mitgliedes gemäß § 59 Genossenschaftsgesetz;*
- 5. durch Ausschluss.*

8. Ausschluss von Mitgliedern

Der Ausschluss kann verfügt werden, wenn ein Mitglied die ihm nach Punkt 12. zukommenden Verpflichtungen gröblich verletzt, insbesondere seinen finanziellen Verpflichtungen nicht gehörig nachkommt, Handlungen oder Unterlassungen setzt, durch die der Genossenschaft ein Schaden erwächst. Wenn eine Voraussetzung für die Mitgliedschaft wegfällt oder der Mangel einer solchen Voraussetzung nachträglich hervorkommt, hat der Vorstand dieses Mitglied zur Herstellung der Voraussetzungen für die Mitgliedschaft unter Setzung einer angemessenen Frist aufzufordern. Eine Frist von nicht weniger als sechs Wochen ist in diesem Zusammenhang jedenfalls als angemessen anzusehen. Bei fruchtlosem Ablauf dieser Frist hat der Vorstand das betreffende Mitglied auszuschließen.

Der Ausschluss erfolgt durch Vorstandsbeschluss und ist dem Betroffenen von der Genossenschaft mittels eingeschriebenen Briefes binnen acht Tagen mitzuteilen. Der Ausgeschlossene hat das Recht, innerhalb von acht Tagen ab dem Tag der Zustellung des Ausschlussbeschlusses schriftlich Beschwerde beim Rechnungsprüfer zu erheben, welcher endgültig entscheidet.

Bis zur Entscheidung des Rechnungsprüfers kann der Ausgeschlossene seine Mitgliederrechte nicht ausüben.

9. Beendigung der Mitgliedschaft

Für den Fall der Beendigung der Mitgliedschaft (ausgenommen die genehmigte Übertragung sämtlicher Geschäftsanteile auf eine andere Person) verpflichtet sich das ausgeschlossene Mitglied zum Abschluss eines Liefervertrages (hinsichtlich Strom und Wasserbezug) sowie eines Benützungsvertrages (für die Nutzung der Aufschließungsanlagen), dessen nähere Bedingungen (Entgelt etc.) vom Vorstand unter Einhaltung der ortsüblichen Lieferbedingungen sowie unter Berücksichtigung des erforderlichen Betriebs- und Erhaltungsaufwandes festzulegen sind. Im Fall des Todes eines Mitgliedes obliegt diese Verpflichtung der Liquidationsmasse, dem Nachlass oder den Erben.

Der Genossenschaft eingeräumte Dienstbarkeiten gehen nicht unter.

10. Ansprüche der ausgeschiedenen Mitglieder

Die ausgeschiedenen Mitglieder haben nur Anspruch auf Auszahlung ihrer eingezahlten Geschäftsanteile.

Die Geschäftsanteile der ausgeschiedenen Mitglieder werden nach Feststellung der Bilanz des Ausscheidungsjahres berechnet. Im Falle einer Unterdeckung berechnet sich der Geschäftsanteil aus dem Prozentsatz der Unterdeckung. Auszahlungen von Geschäftsanteilen dürfen erst ein Jahr nach Wirksamwerden des Ausscheidens erfolgen. Diese Regelung gilt auch für Teilkündigungen.

Die Genossenschaft ist berechtigt, fällige Forderungen gegen das Geschäftsanteileguthaben eines ausgeschiedenen Mitgliedes aufzurechnen.

11. Rechte der Mitglieder

Jedes Mitglied hat in der Generalversammlung Sitz und pro gezeichnetem Geschäftsanteil eine Stimme. Physische Personen können von ihrem Stimmrecht nicht nur persönlich Gebrauch machen, sondern können sich auch von ihrem Ehegatten und Kindern vertreten lassen; zur Vertretung bedarf es einer schriftlichen Vollmacht. Juristische Personen werden durch ein nach den gesetzlichen Vorschriften als vertretungsbefugt bezeichnetes Organ repräsentiert. Jedes Mitglied ist berechtigt, die Einrichtungen und Vorteile der Genossenschaft entsprechend den dafür bestehenden Bestimmungen in Anspruch zu nehmen.

12. Pflichten der Mitglieder

Die Mitglieder treffen folgende Pflichten:

- 1. die vorgeschriebenen Geschäftsanteile zu erwerben und fristgerecht einzuzahlen;*
- 2. die jährlichen Mitgliedsbeiträge zu bezahlen;*

3. für alle Verbindlichkeiten der Genossenschaft außer mit den gezeichneten Geschäftsanteilen auch noch mit dem Einfachen der gezeichneten Geschäftsanteile zu haften;

4. die Bestimmungen des Genossenschaftsvertrages sowie die Beschlüsse der Genossenschaftsorgane zu beachten, daraus sich ergebende Pflichten genau und rechtzeitig zu erfüllen, sowie überhaupt die Interessen der Genossenschaft stets zu wahren;

5. für die Ziele und Aufgaben der Genossenschaft einzutreten und den gewählten Organen entsprechend dem Genossenschaftsvertrag und den gefassten Beschlüssen an die Hand zu gehen;

6. den Anordnungen der Organe der Genossenschaft Folge zu leisten und die Organe auf wahrgenommene Schäden oder Missstände unverzüglich aufmerksam zu machen;

7. den Genossenschaftsorganen über Anschlüsse an die Hauptleitungen, Verbrauch von Wasser, Strom, Gas etc. und über die dazugehörigen rechtlichen, technischen und sonstigen Daten auf Befragen alle erforderlichen Auskünfte zu erteilen, Einblick in die gegenständlichen Unterlagen zu gewähren sowie allenfalls die Begehung der Liegenschaft und der Objekte nach vorhergehender Anmeldung zu dulden;

8. die eigenen Hausleitungen ausschließlich gemäß Punkt 6. herzustellen, diese ordnungsgemäß zu erhalten und die hierfür anlaufenden Kosten zu bezahlen.

13. Geschäftsanteile

Die Übertragung von Geschäftsanteilen ist nur an Mitglieder möglich. Sie bedarf der Zustimmung des Vorstandes.

Ein Geschäftsanteil beträgt EUR 160,-- (einhundertsechzig Euro). Jedes Mitglied hat pro erworbener Bauparzelle (im Bereich des Tätigkeitsgebietes gemäß Punkt 3.) 100 (einhundert) Geschäftsanteile zu erwerben, um die Anlage der Genossenschaft in Anspruch nehmen zu dürfen.

Der Vorstand kann die Inanspruchnahme der Dienste der Genossenschaft von der Zeichnung einer höheren Anzahl von Geschäftsanteilen pro erworbener Bauparzelle abhängig machen.

Gem § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen nur entgeltliche Leistungen der USt. Die USt-Pflicht setzt einen Leistungsaustausch zwischen bestimmten Personen, also eine wechselseitige Abhängigkeit zwischen Leistung und Gegenleistung voraus. Erhebt eine Vereinigung Mitgliedsbeiträge und verwendet sie diese nur zur Erfüllung einer satzungsmäßigen Gemeinschaftsaufgabe, deren Erfüllung zwar der Gesamtheit der Mitglieder zugute kommt, aber sich nicht als eine besondere Einzelleistung gegenüber einem einzelnen Mitglied darstellt, dann fehlt die wechselseitige Abhängigkeit und bilden die Mitgliedsbeiträge kein umsatzsteuerpflichtiges Entgelt.

Von den eben genannten Beiträgen sind die sog. unechten Mitgliedsbeiträge zu unterscheiden. Es sind dies – unabhängig von ihrer Bezeichnung – solche Leistungen eines Mitgliedes, denen eine konkrete Leistung der Personenvereinigung an den Beitragszahler gegenübersteht. Die Leistungen der Vereinigung, die für unechte Mitgliedsbeiträge erbracht werden, sind Leistungen iSd § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 (vgl zum UStG 1972 VwGH vom 24.11.1998, 98/14/0033, ÖStZB 1999, 221 sowie aus jüngerer Zeit vom 19.3.2002, 97/14/0133 und vom 24.04.2002, 2000/13/0051).

Die Bw. bezweckt nach ihrer Satzungen die Aufschließung von Baugrundstücken und ist zur Erreichung dieses Zweckes berechtigt, die erforderlichen Anlagen zu errichten und zu betreiben und Gesellschaftsbeteiligungen einzugehen. Dass die Genossenschaft darüber hinaus überhaupt eine Tätigkeit entfaltet, die den Genossenschaftern in ihrer Gesamtheit (einem übergeordneten Gemeinschaftsinteresse) zugute kommt, ist weder den Satzungen noch den Ausführungen der Bw. zu entnehmen. Der Berufung liegt offenbar das Verständnis zugrunde, das allen Genossenschaftern gemeinsame Interesse der Erfüllung des Genossenschaftszweckes stelle das Gemeinschaftsinteresse dar. Damit verkennt die Bw., dass das Interesse des einzelnen Mitglieds an der Erreichung der einzelnen Ziele lt. Satzung nicht schon dadurch zum übergeordneten Gemeinschaftsinteresse wird, dass auch die anderen Mitglieder ein gleich gerichtetes individuelles Interesse an der Aufschließung ihrer Grundstücke haben.

Solcherart stellt sich die Tätigkeit der Genossenschaft aber als Summe von Einzelleistungen gegenüber den jeweiligen Grundstückseigentümern (den Genossenschaftsmitgliedern) dar. In der Satzung Pkt. 2. werden dazu beispielsweise die Versorgung der Mitglieder mit Strom, Wasser, Energie und Telefon angeführt.

Der Annahme eines Leistungsaustausches steht auch nicht entgegen, dass die Genossenschaftsmitglieder verpflichtet waren, die strittigen Beiträge für die Erreichung des Genossenschaftszweckes pauschal zu leisten. Zum einen ist es im Wirtschaftsleben nämlich nicht unüblich, dass das Entgelt bereits für die Leistungsbereitschaft des Unternehmers zu entrichten ist, unabhängig davon, in welchem Umfang die angebotenen Leistungen tatsächlich in Anspruch genommen werden. Zum anderen stellt das Eigentum an den Baugrundstücken ohnedies einen Maßstab dar, der – wenn auch vereinfachend – den individuellen Nutzen des einzelnen Genossenschafters berücksichtigt. Dazu kommt, dass im Zeitpunkt der Anlagenerrichtung das Ausmaß der späteren individuellen Nutzung der einzelnen Einrichtungen noch gar nicht bekannt ist. Wenn daher für die Bemessung der Beiträge der Genossenschaftsmitglieder vereinfachend auf die eingeräumte Nutzungsmöglichkeit abgestellt wurde, stellt dies keinen Umstand dar, der zu einer Verneinung eines Leistungsaustauschverhältnisses führen müsste.

Für die Frage des Vorliegens eines Leistungsaustausches ist es weiters nicht von Relevanz, ob die Leistungen der Personenvereinigung an ihre Mitglieder auf besonderen schuldrechtlichen Beziehungen beruhen oder im Gesellschaftsvertrag geregelt sind (vgl. Ruppe, UStG 1994², Tz 99 zu § 1).

Der Annahme eines Leistungsaustausches steht auch nicht entgegen, dass das einzelne Genossenschaftsmitglied keinen Einfluss auf die Verwendung seines Beitrages hat. Die

Einflussnahme des Leistungsempfängers auf die Entgeltverwendung durch den Unternehmer ist im Wirtschaftsleben nicht üblich. Entscheidend für das Vorliegen eines Leistungsaustausches ist die vom Unternehmer ausgeführte Leistung (ggstdl die Errichtung der Anlagen, der Anschluss an das Versorgungsnetz und weitere Infrastruktur im Tätigkeitsgebiet der Bw. zu schaffen), für die der Abnehmer (ggstdl das Genossenschaftsmitglied) ein Entgelt zu entrichten hat. Welcher Vertragspartner die Bedingungen des Leistungsaustausches maßgeblich bestimmt, ist für die Beurteilung des zustande gekommenen Leistungsaustausches nicht relevant.

Zum Vorbringen in der Berufung, dass auch Genossenschaftsanteile – 2 von 3802 – von Nichteigentümern der betroffenen Grundstücke erworben wurden, wird auf das Urteil des EUGH vom 21.3.2002, C-174/00 (Kennemer Golf & Country Club) verwiesen, wonach es für die Beurteilung eines Leistungsaustausches zwischen einer Vereinigung und ihren Mitgliedern nicht entscheidend ist, ob die Mitglieder die mit dem Mitgliedsbeitrag verbundenen Vorteile auch tatsächlich nutzen. Darüber hinaus wurden die zwei Anteile der Genossenschaftsorgane nicht in die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer hineingerechnet.

Graz, am 15. Februar 2007