



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
SENAT 4

GZ. RV/1322-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk in Wien betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1996 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Bei der Bw. handelt es sich um eine im Jahr 1996 gegründete Genossenschaft, die nach § 2 ihrer Satzungen die wirtschaftliche Förderung ihrer Mitglieder bezweckt. Hauptsächlich geschieht dies durch den Betrieb einer Heizungsanlage mit Biomasse und Solarenergie samt Leitungsnetz zur Erzeugung von Versorgung mit Fernwärme. Nach § 9 der Satzungen hat

jedes Mitglied mindestens einen Geschäftsanteil (zu ÖS 8.000,--) zu zeichnen. Der Vorstand ist berechtigt, die Beanspruchung der genossenschaftlichen Einrichtungen von der Zeichnung einer größeren Anzahl von Geschäftsanteilen abhängig zu machen, wobei jedoch für alle Mitglieder die gleichen Bedingungen zu gelten haben.

Im Zuge einer für den Zeitraum 1996, u. a. hinsichtlich der Umsatzsteuer, durchgeföhrten Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass die Bw. im Jahr 1996 ein Fernheizwerk errichtet hat. Das Projekt sei zu 50% durch Fördermittel subventioniert worden. Die restliche Finanzierung sei durch die Genossenschaft bzw. durch Fremdfinanzierung erfolgt. Wie die Betriebsprüfung in ihrem Bericht festhielt, sei die Mittelaufbringung einerseits durch die Zeichnung der Genossenschaftsanteile und andererseits durch so genannte Kostenzuschüsse, im Speziellen durch die Vereinnahmung von Anschlussgebühren erfolgt.

Diese Anschlussgebühren seien seitens der Bw. unter Verweis auf den Erlass des BMF vom 20.6.1990, ZR 169/17/2-IV/9/90 nicht der Umsatzsteuer unterzogen worden. Nach Ansicht des BMF könne der Wert von Grabungsarbeiten privater Stromabnehmer (Eigenleistungen) im Zusammenhang mit Stromanschlüssen bei Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die in der Einräumung von Strombezugsrechten bestehenden Leistung des Versorgungsunternehmens außer Acht gelassen werden. Dies gelte generell für alle Anschlüsse an Versorgungsleitungen.

Die Betriebsprüfung stellte dazu jedoch fest, dass es sich im Fall der Bw. nicht um Grabungsarbeiten privater Abnehmer handle. Hier lägen Herstellungskosten für die Anschlüsse selbst vor, die von einem durch die Bw. beauftragten Unternehmer (fremden Dritten) erbracht worden seien. Dies bedeute, dass die Anschlussgebühren seitens der Bw. für eine bestimmte Leistung verrechnet worden seien. Aus dem Wärmelieferungs- und Bezugsvertrag der Bw. gehe hervor, dass der Anschluss "die Kosten für die Zuleitung bis zum Gebäude und die Kosten für die Übergabestation" enthalte. Die Betriebsprüfung sei daher der Ansicht, dass die vereinnahmten Anschlussgebühren als Nebenleistung zur Wärmelieferung anzusehen und mit 20% der Umsatzsteuer zu unterziehen seien. Die bisher von der Bw. versteuerten Anschlussgebühren (für 5 Abnehmer) seien bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen seitens der Betriebsprüfung zu berücksichtigen und in Abzug zu bringen.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ mit Datum 28.10.1998 den entsprechenden Bescheid für die Umsatzsteuer 1996. Die Zustellung erfolgte am 30.10.1998. Die daraus resultierende Nachforderung beträgt ÖS 826.695,--.

Gegen den genannten Bescheid erhob die Bw. rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung und beantragte in der Folge die Entscheidung über die Berufung durch die II. Instanz sowie des

Weiteren die Aussetzung der Entscheidung gem. § 281 BAO, da Entscheidungen des VwGH ausständig seien, die von wesentlicher Bedeutung für das hier vorliegende Verfahren seien.

Die Berufung richte sich gegen die Einbeziehung der von den Mitgliedern geleisteten Anschlusskosten in die Umsatzsteuer-Bemessungsgrundlage. Die Bw. brachte vor, dass es sich bei den verrechneten Anschlussgebühren wirtschaftlich um durch die Genossenschaftsmitglieder in Form von Mitgliedsbeiträgen aufgebrachtes Eigenkapital handle. Es stehe die sem Risikokapital keine Gegenleistung der Bw. gegenüber und es liege keine Nebenleistung zur Wärmelieferung vor. Die Gründung der Genossenschaft und deren Eigenkapitalausstattung sei anerkannterweise noch keine Gegenleistung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes. Die Mitgliedsbeiträge seien in den Satzungen verankert und werden von der Bw. als Anschlusskosten von den Mitgliedern eingefordert. Die Anschlussgebühren seien als echte Mitgliedsbeiträge zu verstehen, da die Mitglieder bereits mit dem Beitritt zur Genossenschaft das Recht auf Benützung der Anlagen erworben hätten. Wer Mitglied sei, könne nicht von der Benützung der Anlagen ausgeschlossen werden, wenn die dafür getroffenen Bestimmungen erfüllt werden.

Die Bw. stellte somit den Antrag die in die Bemessungsgrundlage für 1996 einbezogenen Anschlussgebühren wieder auszuscheiden und die Umsatzsteuer erklärungsgemäß festzusetzen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 unterliegen entgeltliche Leistungen der Umsatzsteuer. Voraussetzung für die Steuerpflicht ist das Vorhandensein eines Leistungsaustausches zwischen bestimmten Personen, also die innere Verknüpfung zwischen Leistung und Gegenleistung.

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.

Wenn die Bw. vorbringt, dass die vereinnahmten Anschlussgebühren echte Mitgliedsbeiträge darstellen, so stellt sich die Frage nach einem Gemeinschaftszweck, der damit zu erfüllen

wäre. Wie aus den Satzungen der Bw. hervorgeht, bezweckt sie die Versorgung der Mitglieder mit Fernwärme. Dazu ist sie berechtigt, die erforderlichen Anlagen zu errichten und zu betreiben, Beteiligungen einzugehen und die erforderlichen Gewerbeberechtigungen zu erwerben. Weder daraus, noch aus der Tatsache, dass jedes einzelne Mitglied ein individuelles Interesse an einem Fernwärmeveranschluss hat, ist ein derartiger übergeordneter Gemeinschaftszweck abzuleiten.

Aus den vorliegenden Unterlagen ist ersichtlich, dass sowohl in einem Informationsblatt, als auch im letztlich durch die Abnehmer abzuschließenden "Wärmelieferungs- und Bezugsvertrag" jeweils konkret von individuellen Anschlusskosten gesprochen wird, die sich aus einem Anschlusspreis je individueller Kilowatt-Wärmeleistung und einem Baukostenzuschuss zusammensetzen.

Die seitens der Bw. als nicht steuerbare Mitgliedsbeiträge bezeichneten Anschlussgebühren sind gerade eben aufgrund dieses bestehenden individuellen Interesses nicht als echte Mitgliedsbeiträge ohne Leistungsaustausch zu beurteilen.

Unstrittig ist, dass die Bw. unter Beauftragung eines Unternehmens die vereinbarten Fernwärmeveranschlüsse hergestellt hat. Dafür wurde den Mitgliedern ein individuell berechneter, den Ansprüchen des einzelnen Mitgliedes entsprechender, Betrag verrechnet. Dadurch sind die für das Vorliegen eines Leistungsaustausches im Sinne des UStG entscheidenden Bedingungen gegeben: die vom Unternehmer ausgeführte Leistung - hier der Anschluss an das Versorgungsnetz - und die Gegenleistung durch den Abnehmer - das entrichtete Entgelt des Genossenschaftsmitgliedes.

Auch das Vorbringen der Bw., dass Mitgliedsbeiträge in den Satzungen verankert sind und diese eben als Anschlusskosten eingefordert werden, ändert nichts an der Beurteilung, dass hier aufgrund des gegebenen Leistungsaustausches eine steuerbare Leistung vorliegt.

Die Vorgehensweise der Betriebsprüfung, die Anschlussgebühren als Nebenleistung zur Wärmelieferung zu beurteilen, der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer hinzuzurechnen und mit 20% zu versteuern, wird daher als rechtens beurteilt.

Des Weiteren wird darauf verwiesen, dass die vorliegende Berufung in den entscheidungs-wesentlichen Punkten Beschwerdefällen gleicht, die durch den VwGH im gleichen Sinn erledigt worden sind (siehe dazu Erkenntnisse vom 24.4.2002, 2000/13/0051 und 2000/13/0049 sowie vom 16.5.2002, 2000/13/0029).

Infolge der o. a. Ausführungen wird die Entscheidung spruchgemäß getroffen.

Wien, 28. März 2003