

Vizekanzler Mag. Wilhelm Molterer  
Bundesminister für Finanzen

XXIII. GP.-NR  
1764 IAB  
28. Dez. 2007  
zu 1721 J



Frau Präsidentin  
des Nationalrates  
Mag. Barbara Prammer  
Parlament  
1017 Wien

Wien, am 28. Dezember 2007

GZ: BMF-310205/0110-I/4/2007

Sehr geehrte Frau Präsidentin!

Auf die schriftliche parlamentarische Anfrage Nr. 1721/J vom 31. Oktober 2007 der Abgeordneten Mag. Werner Kogler, Kolleginnen und Kollegen, betreffend Besteuerung von Baukostenzuschüssen für Fernwärmegenossenschaften, beehre ich mich Folgendes mitzuteilen:

Zu 1.:

Zur Unterstützung von Initiativen zur nachhaltigen Energieversorgung auf lokaler und regionaler Ebene werden seitens meines Ressorts zahlreiche Maßnahmen in folgenden Bereichen gesetzt:

Forschungsförderung

Da viele Technologien zur Nutzung erneuerbarer Energien noch nicht am Markt wettbewerbsfähig sind, ist im Sinne ihrer Forcierung der Einsatz von Förderungen unumgänglich. Es gibt daher vom Bund finanzierte F&E Programme.

Im Jahr 2005 beliefen sich die Ausgaben der öffentlichen Hand für Energieforschung auf insgesamt € 33.602.624,-. Zum überwiegenden Teil handelte es sich um direkte Finanzierungen durch Förderstellen (Bund, Länder, Fonds), 39% entfielen auf die mit Bundes- bzw. Landesmitteln finanzierte Eigenforschung an Forschungseinrichtungen. Die Ausgaben des Bundes betragen (ohne FFG Basisprogramme und FWF) € 13.267.705,- (davon 63 % vom Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technologie und 19%

vom Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit). Zu den zentralen Forschungsförderungsprogrammen im Bereich Energieforschung zählen das Impulsprogramm „Nachhaltig Wirtschaften“, das Energieforschungsprogramm 2050 sowie das Programm IV2plus – Intelligente Verkehrssysteme.

(Quelle: Energieforschungserhebung 2005, Ausgaben der öffentlichen Hand in Österreich, Erhebung für die IEA, Berichte aus Energie- und Umweltforschung 74/ 2006)

#### Klima- und Energiefonds - KL.IEN

Im Rahmen des Klima- und Energiefonds werden erhebliche Mittel zur Verfügung gestellt. Ziel ist eine kostengünstige Erreichung der ambitionierten energiepolitischen Ziele der Bundesregierung. Die Erreichung dieser Ziele wird anhand von Fördermitteln und Erteilung von Aufträgen über drei Programmlinien (Forschung und Entwicklung, öffentlicher Personen- und Regionalverkehr, Projekte zur Unterstützung der Marktdurchdringung nachhaltiger Energietechnologien) angestrebt. Bis 2010 sollen in Summe € 500 Mio. für den Energie- und Klimabereich zur Verfügung gestellt werden. Gemäß Klima- und Energiefondsgesetz sollen im Jahr 2007 Mittel in Höhe von € 50 Mio. und im Jahr 2008 € 150 Mio. im Rahmen einer bundesfinanzgesetzlichen Ermächtigung aus dem Bundeshaushalt aufgebracht und dem Fonds zur Erfüllung seiner Aufgaben zur Verfügung gestellt werden. Die Dotierung des Fonds durch den Bundeshaushalt ab 2009 erfolgt nach Maßgabe der im Bundesfinanzgesetz jeweils vorgesehenen Mittel.

#### Umweltförderung

In der Bundesförderschiene Umweltförderung im In- und Ausland besteht seit Jahren eine Schwerpunktlegung auf den Bereich „Erneuerbare Energieträger“. So konnten im Jahr 2006 1.939 entsprechende Projekte mit einem Förderbarwert von knapp € 58 Mio. gefördert werden, welche ein umweltrelevantes Investitionsvolumen von rund € 275 Mio. auslösten. Gegenüber den Vorjahren ist eine weitere deutliche Steigerung feststellbar. Von 1993 bis 2006 wurden im Bereich erneuerbare Energieträger insgesamt 6.862 Projekte mit einem Förderbarwert von rund € 289 Mio. und einem umweltrelevanten Investitionsvolumen von rund € 1,4 Mrd. gefördert. Dieser Förderbereich stellt somit den größten Anteil in der Bundesumweltförderung dar und wirkt als wichtiger und effektiver Anreiz für die Forcierung erneuerbarer Energieträger in Österreich.

### Wohnbauförderung/Wohnbausanierung

Im neuen Finanzausgleich haben sich die Finanzausgleichspartner Bund, Länder und Gemeinden darauf geeinigt, die Wohnbauförderungsmittel verstärkt für den Klimaschutz - und damit der Erreichung des Kyoto-Ziels - zu widmen.

Mit einer neuen Vereinbarung gemäß Art. 15a B-VG zur Wohnbauförderung, die im ersten Halbjahr 2008 zwischen Bund und Ländern verhandelt und mit 1. Jänner 2009 in Kraft treten wird, soll sichergestellt werden, dass die Wohnbauförderungsmittel in Höhe von € 1,78 Mrd. jährlich verstärkt zur Erreichung der Klimaziele im Gebäudebereich – vgl. die aktuelle Österreichische Klimastrategie – verwendet werden. In dieser Vereinbarung werden unter anderem Vorgaben für folgende Bereiche enthalten sein:

- Wohnbauförderung:
  - Maßnahmen für die weitere qualitative und quantitative Erhöhung von energetischen Sanierungen
  - Weitere Entwicklung der ambitionierten Förderung erneuerbarer Energieträger, insbesondere von Solaranlagen
  - Qualitätsanforderungen für Heizsysteme, insbesondere Mindestanforderungen an Wärmepumpensysteme
- Bauordnungen:
  - Fachlich begründete Beschränkungen für Klimaanlage
- Bundesmaßnahmen:
  - Umsetzung von Vorzeigebispielen besonders effizienter Sanierungen und Verbreitung des Sanierungswissens
  - Umsetzung von rechtlichen Maßnahmen sowie von Ausbildungsmaßnahmen zur Unterstützung von Effizienzmaßnahmen im Gebäudebereich
  - Forcierung der Energieeffizienz und der Anwendung erneuerbarer Energien im Bereich der Bundesgebäude

### Zu 2.:

Die Ergebnisse einer Betriebsprüfung unterliegen dem Steuergeheimnis. Da das Bundesministerium für Finanzen in ein allfälliges Rechtsmittelverfahren nicht durch eine Vorwegbeurteilung eingreifen will, kann zu einem laufenden Verfahren keine Stellungnahme abgegeben werden. Überdies obliegen die Ermittlung des genauen Sachverhalts, der

---

Grundlage für ein Betriebsprüfungsergebnis ist, und dessen rechtliche Beurteilung nicht dem Bundesministerium für Finanzen, sondern dem zuständigen Finanzamt.

Zu 3.:

Zur Körperschaftsteuer:

In dem in der Anfrage zitierten Erkenntnis ging es um eine Kommanditgesellschaft, die ausschließlich zum Zweck der Energieversorgung eines Gesellschafters der KG errichtet wurde. Der Gesellschafter leistete Zuschüsse zur Errichtung des E-Werkes, die er aktivieren und verteilt über eine Nutzungsdauer von 25 Jahren abschreiben wollte. Der Verwaltungsgerichtshof behandelte diese „Baukostenzuschüsse“ des E-Werkes als Einlagen, weil die Zahlungen einem Fremdvergleich nicht standhielten. Die Zahlungen des Gesellschafters konnten nicht als Entgelt für ein Strombezugsrecht behandelt werden, weil sie im Gesellschaftsverhältnis gründeten. Für die Gesellschaft bedeutete diese Beurteilung aber, dass sie keine ertragsteuerlich relevanten Einnahmen erzielt hat.

Diese rechtliche Beurteilung hat nicht nur für den dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes zugrunde liegenden Sachverhalt Gültigkeit. Sie ist auf jeden Zuschuss eines Gesellschafters zu Investitionen seiner Gesellschaft, die nicht aus dem Gesellschaftsvermögen finanziert werden können, anwendbar. Es macht keinen Unterschied, ob die Gesellschaft von den Gesellschaftern von Anfang an mit mehr Kapital ausgestattet wird oder ob dieses Kapital erst später zur Unterstützung von Investitionen zugeschossen wird. In beiden Fällen handelt es sich um Eigenkapital der Gesellschaft, das von den Gesellschaftern eingelegt wird. Von einer Einlage kann aber dann nicht ausgegangen werden, wenn die Zahlungen einen anderen Rechtsgrund als das Gesellschaftsverhältnis haben und einem Fremdvergleich standhalten; das heißt, dass auch jemand, der nicht an der Gesellschaft beteiligt ist, diese Zahlung aus diesem Grund in dieser Höhe geleistet hätte.

Diese Grundsätze gelten auch für Genossenschaften. Zahlungen von Genossenschafte rn zur Errichtung eines Fernheizkraftwerkes samt dem gesamten Leitungsnetz können nur im Genossenschaftsverhältnis begründet sein. Anders als bei Anschlusskosten an das Energieversorgungsnetz, wo in der Regel ebenfalls ein Baukostenzuschuss durch die Kunden zu leisten ist, können diese Zuschüsse nicht als Entgelt für die Begründung eines Energiebezugsrechtes angesehen werden. Baukostenzuschüsse der Genossenschafte rn zu den Errichtungskosten der Fernheizanlage und des gesamten Leitungsnetzes sind daher in der Regel immer als Einlagen zu beurteilen. Damit liegen aber keine ertragsteuerlich relevanten

Einnahmen der Genossenschaft vor, weil es sich bei der Genossenschaft um Eigenkapital handelt. Dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes kommt allgemeine Gültigkeit zu. Es ist daher auch hinsichtlich von Baukostenzuschüssen an Genossenschaften zu beachten.

#### Zur Umsatzsteuer:

Die im gegenständlichen Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes zum EStG 1988 getroffene Aussage, dass eine Zuwendung des Komplementärs an eine KG, die nach ihrem inneren Gehalt ihre Ursache im Gesellschaftsverhältnis hat, eine „Einlage“ (und daher kein Leistungsentgelt) ist, hat auch im Bereich der Umsatzsteuer Gültigkeit.

Aufgrund des im Umsatzsteuerrecht geltenden Trennungsprinzips kann es zwischen einer Gesellschaft und ihren Gesellschaftern zu einem Leistungsaustausch wie zwischen einer Gesellschaft und einem Fremden kommen. Gleichgültig ist dabei, ob solche Leistungen auf besonderen schuldrechtlichen Beziehungen beruhen oder im Gesellschaftsvertrag geregelt sind. Maßgebend ist allein, ob die Voraussetzungen eines Leistungsaustausches erfüllt sind. Ein solcher wird dann zu bejahen sein, wenn die Gesellschafter einen schuldrechtlichen oder gesellschaftsrechtlichen Anspruch auf ein konkretes Verhalten der Gesellschaft haben, das ihnen einen verbrauchsfähigen Nutzen vermittelt (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 24. April 2002, Zl. 2000/13/0051).

Die Erfüllung des Gesellschaftszweckes der satzungsgemäßen Gemeinschaftsaufgaben ist hingegen für sich allein in der Regel keine Leistung gegenüber den Gesellschaftern, so dass Beiträge, die die Gesellschafter - vor allem in der Gründungsphase - dafür leisten, keine steuerbare Gegenleistung darstellen.

Daraus ergibt sich für die umsatzsteuerrechtliche Behandlung von Baukostenzuschüssen für Fernwärme- bzw. Biomassegenossenschaften, dass diese nur dann als nicht umsatzsteuerbar beurteilt werden können, wenn sie im Zuge der Gesellschaftsgründung gemeinsam mit dem Geschäftsanteil den Genossenschaftsmitgliedern ein satzungsgemäßes Recht (z.B. Lieferrecht) vermitteln, der Kapitalbedarfsdeckung zur Verwirklichung des Genossenschaftszweckes dienen, nur einen zusätzlichen Aufwand für den Erwerb eines Geschäftsanteiles bilden und mit diesen untrennbar verbunden sind (in diesem Sinne das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15. September 1999, Zl. 94/13/0019).

Anders sind hingegen jene Fälle zu beurteilen, bei denen Zahlungen der Genossenschaftsmitglieder nicht für den bloßen Erwerb und das Halten von Gesellschaftsanteilen – wobei die Bezeichnung der Geldleistung (z.B. als Eigenkapitalzuschuss) ohne Bedeutung ist - sondern für die Begründung eines eigenständigen Sonderrechtes, nämlich die Verschaffung des Rechtes und der Möglichkeit des Fernwärmebezuges erfolgen. In diesen Fällen sind z. B. nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Juni 2007, Zl. 2004/13/0082, die Zahlungen von Genossenschaftsmitgliedern an eine Fernwärmegenossenschaft steuerbare und steuerpflichtige Leistungsentgelte. Dies gilt auch dann, wenn die Verpflichtung zur Leistung solcher Zahlungen vom tatsächlichen Anschluss des Genossenschafters an das Fernwärmenetz abhängig gemacht wird.

#### Zu 4.:

##### Zur Körperschaftsteuer:

Die Frage, ob Baukostenzuschüsse durch Genossenschafter an die Genossenschaft steuerfrei gestellt werden sollen, stellt sich nicht, weil es sich (wie bereits zu Frage 3. ausgeführt) bei den betreffenden „Baukostenzuschüssen“ um keine steuerbaren Einnahmen, sondern um Eigenkapital handelt.

##### Zur Umsatzsteuer:

Die Frage einer möglichen Steuerbefreiung stellt sich nur in den Fällen, in denen aufgrund der Sachlage im Einzelfall von einer Steuerbarkeit der Leistungen der Genossenschaft auszugehen ist. Hier besteht aufgrund der im Rahmen des Gemeinschaftsrechtes zu beachtenden EU-Mehrwertsteuerrichtlinie (2006/112/EG) allerdings keine Möglichkeit, für die Lieferung von Wärme eine Steuerbefreiung vorzusehen; und zwar auch dann nicht, wenn diese mittels Hackschnitzel oder Biogas erzeugt wird.

#### Zu 5.:

Baukostenzuschüsse von Genossenschaf tern zur Errichtung eines Fernheizwerkes zur nachhaltigen regionalen Energieversorgung unterliegen aufgrund der geltenden ertragsteuerlichen Rechtslage und der herrschenden höchstgerichtlichen Rechtsprechung nicht der Besteuerung. Das Bundesministerium für Finanzen wird - im Sinne der Sicherung der bundeseinheitlichen Vollziehung der Steuergesetze - über den bundesweiten Fachbereich die nachgeordneten Finanzbehörden entsprechend informieren.

Eine bundeseinheitliche Vorgangsweise wird durch die Übernahme einer entsprechenden Klarstellung hinsichtlich der Behandlung der Baukostenzuschüsse von Fernwärmegenossenschaften im Zuge des nächsten Wartungserlasses der Umsatzsteuerrichtlinien 2000 sichergestellt.

Mit freundlichen Grüßen

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'W. Mohr'. The signature is written in a cursive style with a large initial 'W' and a long, flowing tail.