

MASTERARBEIT | MASTER'S THESIS

Titel | Title

Rechnungslegung und Besteuerung von Wohnbaugenossenschaften – ein
Vergleich zwischen Österreich und Italien

verfasst von | submitted by

Edoardo Facincani BA

angestrebter akademischer Grad | in partial fulfilment of the requirements for the degree of

Master of Science (MSc)

Wien | Vienna, 2025

Studienkennzahl lt. Studienblatt |
Degree programme code as it appears on the
student record sheet:

UA 066 914

Studienrichtung lt. Studienblatt | Degree
programme as it appears on the student
record sheet:

Masterstudium Internationale Betriebswirtschaft

Betreut von | Supervisor:

ao. Univ.-Prof. Mag. Dr. Michaela Schaffhauser-
Linzatti

Vorwort

Im Rahmen meines Masterstudiums, Internationalen Betriebswirtschaft, an der Fakultät für Wirtschaftswissenschaften der Universität Wien, habe ich mich bewusst für den Schwerpunkt „Externes Rechnungswesen“ entschieden, da ich eine Karriere als Steuerberater anstrebe. Diese Spezialisierung erlaubte es mir, fundierte Kenntnisse in den Bereichen Rechnungswesen und Steuerrecht zu erwerben, die für meine berufliche Entwicklung unabdingbar sind. Dabei hat mich die Rechtsform der Genossenschaft fasziniert. Ich entschied mich daher, die Rechnungslegung und Besteuerung von Wohnbaugenossenschaften zu untersuchen, und zwar nicht nur unter dem Blickwinkel der österreichischen Regelungen, sondern auch den spezifischen italienischen Kontext zu berücksichtigen. Diese Entscheidung war für mich nicht nur beruflich, sondern auch persönlich motiviert, da Österreich und Italien die beiden Länder sind, in denen ich bisher gelebt habe und die meine Sichtweise auf wirtschaftliche und steuerliche Themen geprägt haben. Zudem hatte ich bislang kaum Gelegenheit, mich umfassend mit dem italienischen Unternehmens- und Steuerrecht auseinanderzusetzen. Es ist mir ein besonderes Anliegen, diese Arbeit als Gelegenheit zu nutzen, die beiden unterschiedlichen rechtlichen Perspektiven auf die Genossenschaftsstruktur zu vergleichen.

Zusammenfassung

Die vorliegende Masterarbeit widmet sich dem Vergleich der Rechnungslegung und Besteuerung von Wohnbaugenossenschaften in Österreich und Italien. Wohnbaugenossenschaften nehmen in beiden Ländern eine zentrale Rolle bei der Bereitstellung von leistbarem Wohnraum ein, unterscheiden sich jedoch in ihrer rechtlichen Ausgestaltung, der Struktur und der steuerlichen Behandlung. Ziel der Arbeit ist es, Gemeinsamkeiten und Unterschiede systematisch herauszuarbeiten.

Basierend auf einer rechtsvergleichenden Analyse wird zu Beginn ein allgemeiner Überblick über das Genossenschaftswesen gegeben, bevor die historischen und rechtlichen Grundlagen in beiden Ländern näher beleuchtet und schließlich die spezifische Rechnungslegung sowie steuerlichen Rahmenbedingungen behandelt werden. Im Fokus steht die Untersuchung der branchenspezifischen Regelungen in Österreich, die insbesondere durch das Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz und ergänzende Verordnungen geprägt sind, sowie der flexibleren Vorgaben in Italien, die stark durch das italienische Zivilgesetzbuch – *Codice civile* – und weiteren kleinen Nebengesetzen beeinflusst werden. Die Arbeit zeigt, dass Österreich ein einheitlicheres und stärker reguliertes System aufweist, während Italien den Wohnbaugenossenschaften mehr Autonomie bietet. Im Bereich der Besteuerung werden die unterschiedlichen Konzepte der Gemeinnützigkeit sowie die steuerlichen Begünstigungen für Wohnbaugenossenschaften gegenübergestellt. Die Ergebnisse der Arbeit leisten einen Beitrag zum besseren Verständnis der länderspezifischen Besonderheiten und könnten als Grundlage für mögliche Harmonisierungspotenziale auf europäischer Ebene dienen.

Abstract

This master thesis focuses on the comparison of financial reporting and taxation of housing cooperatives in Austria and Italy. Housing cooperatives play a central role in providing affordable housing in both countries, yet they differ in their legal organization, structure, and tax treatment. The aim of this thesis is to systematically highlight the similarities and differences between the two systems.

Based on a comparative legal analysis, the thesis begins with a general overview of the cooperative sector, before examining the historical and legal foundations in both countries. It then explores the specific financial reporting and tax frameworks. The focus is on investigating the sector-specific regulations in Austria, which are particularly shaped by the Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz (Austrian Housing Non-Profit Act) and supplementary regulations, as well as the more flexible requirements in Italy, which are strongly influenced by the Italian Civil Code – *Codice civile* – and other minor regulations. The thesis highlights that Austria has a more uniform and tightly regulated system, while Italy offers housing cooperatives more autonomy. In the field of taxation, the thesis contrasts the different concepts of non-profit status and the tax advantages for housing cooperatives. The results of this work contribute to a better understanding of the country-specific peculiarities and could serve as a foundation for potential harmonization opportunities at the European level.

Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis	vi
Tabellenverzeichnis	vi
1. Einleitung.....	1
1.1 Problemstellung.....	1
1.2 Motivation, Forschungsfrage und Methode.....	2
1.3 Aufbau der Arbeit	4
2. Grundzüge des Genossenschaftswesens	5
2.1 (Wohnbau-)Genossenschaften.....	5
2.2 (Wohnbau-)Genossenschaften in Österreich	8
2.2.1 Geschichte und Bedeutung.....	8
2.2.2 Rechtliche Rahmenbedingungen.....	14
2.3 (Wohnbau-)Genossenschaften in Italien	17
2.3.1 Geschichte und Bedeutung.....	17
2.3.2 Rechtliche Rahmenbedingungen.....	22
2.4 Vergleich zwischen Österreich und Italien	27
3. Rechnungslegung und Besteuerung von Wohnbaugenossenschaften in Österreich	28
3.1 Rechnungslegung von Wohnbaugenossenschaften in Österreich.....	28
3.1.1 Allgemeine Rechnungslegung.....	28
3.1.2 Nachhaltigkeitsberichterstattung.....	31
3.1.3 Besondere Rechnungslegung	33
3.1.4 Jahresabschluss und seine Bestandteile.....	34
3.1.4.1 Jahresabschluss.....	34
3.1.4.2 Bilanz	35
3.1.4.3 Gewinn- und Verlustrechnung	40
3.1.4.4 Anhang	42
3.1.4.5 Lagebericht.....	43
3.1.5 Revision.....	45
3.2 Besteuerung von Wohnbaugenossenschaften in Österreich.....	47
3.2.1 Gemeinnützigkeit nach WGG	47
3.2.2 Körperschaftsteuer	48
3.2.3 Umsatzsteuer	49
3.2.4 Sonstige Steuern.....	50

3.2.5	Gewinnermittlung und -ausschüttung	51
4.	Rechnungslegung und Besteuerung von Wohnbaugenossenschaften in Italien	54
4.1	Rechnungslegung von Wohnbaugenossenschaften in Italien.....	54
4.1.1	Allgemeine Rechnungslegung.....	54
4.1.2	Nachhaltigkeitsberichterstattung.....	56
4.1.3	Besondere Rechnungslegung	57
4.1.4	Jahresabschluss und seine Bestandteile.....	58
4.1.4.1	Jahresabschluss („bilancio d’esercizio“)	58
4.1.4.2	Bilanz („stato patrimoniale“)	59
4.1.4.3	Gewinn- und Verlustrechnung („conto economico“)	64
4.1.4.4	Anhang („nota integrativa“)	66
4.1.4.5	Kapitalflussrechnung („rendiconto finanziario“)	67
4.1.5	Revision.....	68
4.2	Besteuerung von Wohnbaugenossenschaften in Italien.....	70
4.2.1	Gemeinnützigkeit nach den italienischen Sondergesetzen.....	70
4.2.2	Körperschaftsteuer („imposta sul reddito delle società“)	71
4.2.3	Umsatzsteuer („imposta sul valore aggiunto“)	72
4.2.4	Sonstige Steuern.....	73
4.2.5	Gewinnermittlung und -ausschüttung	75
5.	Vergleich der Rechnungslegung und Besteuerung in Österreich und Italien	77
5.1	Vergleich der Rechnungslegung in Österreich und Italien	77
5.2	Vergleich der Besteuerung in Österreich und Italien	80
5.3	Schlussfolgerung und Ausblick	82
	Literaturverzeichnis.....	83
	Internetquellen	88
	Verwendete Rechtsquellen	89

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: GBV-Zahlen 2023.....	12
Abbildung 2: Umsatzzahlen Genossenschaften 2018-2020.....	19

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1 Vergleich Genossenschaften	27
Tabelle 2 Vergleich Wohnbaugenossenschaften.....	28
Tabelle 3 Vergleich Rechnungslegung	79
Tabelle 4 Vergleich Besteuerung	81

Abkürzungsverzeichnis

ABGB	Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch JGS 1811/946
Abs.	Absatz
AG	Aktiengesellschaft
AktG	Aktiengesetz BGBl. Nr. 98/1965
Art	Articolo
Art.	Artikel
BAO	Bundesabgabenordnung BGBl. Nr. 194/1961
BIP	Bruttoinlandsprodukt
BGVO	Bilanzgliederungsverordnung BGBl. II Nr. 437/2016
bzw.	beziehungsweise
d.h.	das heißt
GBV-CGK	Corporate Governance Kodex für gemeinnützige Bauvereinigungen
ERVO	Entgeltrichtlinienverordnung BGBl. Nr. 924/1994
EStG	Einkommensteuergesetz BGBl. Nr. 400/1988
EU	Europäische Union
ff	fortfolgend
GBV	Gemeinnützige Bauvereinigungen
GenG	Genossenschaftsgesetz RGBL. Nr. 70/1873
GenRevG	Genossenschaftsrevisionsgesetz BGBl. I Nr. 127/1997
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GoB	Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung
GrStG	Grundsteuergesetz BGBl. Nr. 149/1955
GRVO	Gebahrungsrichtlinienverordnung BGBl. Nr. 523/1979
idF	in der Fassung
IMU	Imposta Municipale Unica
IRAP	Imposta Regionale sulle Attività Produttive
IRES	Imposta sul Reddito delle Società
iSd	im Sinne des
IVA	Imposta sul Valore Aggiunto
iVm	in Verbindung mit
iZm	im Zusammenhang mit

KESSt	Kapitalertragssteuer
KStG	Körperschaftsteuergesetz BGBl. Nr. 401/1988
KStR	Körperschaftsteuerrichtlinien 2013 BMF-010216/0009-VI/6/2013
NaDiVeG	Nachhaltigkeits- und Diversitätsverbesserungsgesetz BGBl. I Nr. 20/2017
OIC	Organismo Italiano di contabilità (italienische Rechnungslegungsstandards)
PRVO	Prüfungsrichtlinienverordnung BGBl. Nr. 1979/521
p.a.	per annum
sog.	sogenannt
UGB	Unternehmensgesetzbuch BGBl. Nr. 106/1997
UStG	Umsatzsteuergesetz idF BGBl. Nr. 663/1994
vgl.	vergleiche
WGG	Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz BGBl. Nr. 139/1979
Z	Zeile
z.B.	zum Beispiel

1. Einleitung

1.1 Problemstellung

Die Verfügbarkeit von leistbarem Wohnraum ist ein immer drängenderes Problem, mit dem sich Gesellschaft und Politik bereits seit geraumer Zeit auseinandersetzen. Steigende Immobilien- und Mietpreise, begrenzte Ressourcen und eine wachsende Nachfrage nach Wohnraum haben dazu geführt, dass viele Haushalte Schwierigkeiten haben, sich mit angemessenem und bezahlbarem Wohnraum zu versorgen. Diese Entwicklung hat nicht nur soziale, sondern auch wirtschaftliche Folgen. Der Mangel an bezahlbarem Wohnraum kann zu sozialen Ungleichgewichten führen und Armut und Obdachlosigkeit verstärken, was wiederum eine Herausforderung für die Gesellschaft darstellt. Leistbares Wohnen ist von zentraler Bedeutung für die Lebensqualität der Menschen, da es nicht nur ein Grundbedürfnis nach Sicherheit und Stabilität befriedigt, sondern auch gesellschaftliche Teilhabe und soziale Gerechtigkeit ermöglicht.¹

Sowohl in Österreich als auch in Italien stellt der Mangel an leistbarem Wohnraum eine Herausforderung dar. Trotz unterschiedlicher wirtschaftlicher und politischer Rahmenbedingungen kämpfen beide Länder mit ähnlichen Problemen: Urbanisierung, begrenzte Baulandverfügbarkeit, hohe Baukosten und eine steigende Nachfrage nach Wohnraum treiben die Preise in die Höhe. Dies führt dazu, dass vor allem einkommensschwächere Bevölkerungsschichten zunehmend an den Rand der Städte gedrängt oder aus dem Wohnungsmarkt ausgeschlossen werden.² Eine vielversprechende Antwort auf die Herausforderung des Mangels an leistbarem Wohnraum bieten Wohnbaugenossenschaften.³ Diese Organisationen verfolgen das Ziel, leistbaren und langfristig gesicherten Wohnraum zu schaffen, ohne dabei profitorientierte Ziele zu verfolgen. Anders als auf dem freien Wohnungsmarkt, der durch Gewinnmaximierung geprägt ist, orientieren sich Wohnbaugenossenschaften an solidarischen Prinzipien: Wohnraum wird kostendeckend bereitgestellt, die Bewohner sind als Mitglieder Teil der Organisation und haben

¹ Hendricks, Nachtrag: Steigende Immobilienpreise und steigende Wohnungsnot: Wohnungsmarkt aus dem Gleichgewicht?, Ifo schnelldienst, Bd. 69, Nr. 18, 2016, 27-30.

² Gluch und Dorffmesiter, Europäischer Wohnungsbau im Sinkflug Ausgewählte Ergebnisse der Euroconstruct-Sommerkonferenz 2009, Ifo Schnelldienst, 62. Jg., Nr. 14, 2009, 36-40.

³ Marcuse, Whose right(s) to what city, Brenner et al., Routledge: London and New York, Cities for People not for Profit. Critical urban theory and the right to the city, 2012, 45.

Mitspracherecht, und die Preise bleiben langfristig stabil sowie sozial verträglich. Durch diesen gemeinwohlorientierten Ansatz bieten Wohnbaugenossenschaften eine nachhaltige Alternative zum konventionellen Wohnungsmarkt. Sie tragen dazu bei, der Wohnungsnot entgegenzuwirken, indem sie Wohnraum schaffen, der sich auch Menschen mit niedrigem oder mittlerem Einkommen leisten können.⁴

1.2 Motivation, Forschungsfrage und Methode

Die Motivation für die vorliegende Arbeit über die Rechnungslegung und Besteuerung von Wohnbaugenossenschaften in Österreich und Italien beruht auf verschiedenen Faktoren, die sowohl wissenschaftlicher als auch praktischer Natur sind.

Genossenschaften spielen in Österreich eine bedeutende Rolle, insbesondere im Bereich des leistbaren Wohnraums.⁵ Zugleich nimmt Italien mit einer besonders hohen Anzahl an Genossenschaften im internationalen Vergleich eine führende Rolle ein und bietet damit eine interessante Grundlage für die Analyse genossenschaftlicher Unternehmensstrukturen.⁶

Der Fokus auf Wohnbaugenossenschaften ermöglicht eine detaillierte Untersuchung der rechtlichen Rahmenbedingungen sowie der spezifischen Merkmale und Herausforderungen von Wohnbaugenossenschaften in Österreich und Italien. Die Kombination aus wirtschaftlichem Erfolg und sozialem Nutzen macht Genossenschaften nicht nur zu einem spannenden Forschungsgegenstand, sondern auch zu einem wichtigen Bestandteil moderner Wirtschaftsordnungen. Durch ihre besondere Struktur bieten sie einen einzigartigen Ansatz in der Unternehmenswelt, der wirtschaftliche und soziale Ziele miteinander verbindet.⁷

Obwohl in der Literatur zahlreiche spezifische Vorschriften und Besonderheiten zur Rechnungslegung und Besteuerung von Wohnbaugenossenschaften behandelt werden, fehlt

⁴ *Schmale*, Ideen- und Realgeschichte der Genossenschaften in Industriegesellschaften im 19. Jahrhundert, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 22-27.

⁵ *Bauer*, Gemeinnütziger Wohnbau in Österreich. Zu Geschichte, Funktion und künftiger Perspektive, Kurswechsel (3), 2006, 20-21.

⁶ *Kiesswetter*, Dimension und Struktur des italienischen Genossenschaftswesens, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 924.

⁷ *Schmale*, Ideen- und Realgeschichte der Genossenschaften in Industriegesellschaften im 19. Jahrhundert, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 22-27.

bislang eine umfassende wissenschaftliche Untersuchung, die Gemeinsamkeiten und Unterschiede zwischen den Regelungen in Österreich und Italien systematisch beleuchtet.

Diese Arbeit zielt darauf ab, diese Forschungslücke zu schließen und einen Beitrag zum besseren Verständnis der länderspezifischen Ansätze sowie ihrer Schnittmengen zu leisten. Aus diesem Kontext leitet sich die zentrale Forschungsfrage dieser Masterarbeit ab:

„Inwiefern gibt es Gemeinsamkeiten bzw. Unterschiede in der Rechnungslegung und Besteuerung von Wohnbaugenossenschaften zwischen Österreich und Italien?“

Es soll demnach untersucht werden, ob die Vorschriften zur Rechnungslegung und Besteuerung in den zwei Ländern ähnlich sind oder doch Abweichungen vorzufinden sind. Durch die Analyse der nationalen Gesetze wird ein umfassendes Verständnis für die rechtlichen Rahmenbedingungen geschaffen, unter denen Wohnbaugenossenschaften in Österreich und Italien agieren. Dadurch können Erfahrungen aus beiden Ländern gesammelt und ein internationaler Vergleich angestellt werden, der ein umfassenderes Verständnis der Thematik ermöglicht. Darüber hinaus werden die Potenziale und Herausforderungen einer Harmonisierung der Rechnungslegungsvorschriften innerhalb der Europäischen Union (EU) aufgezeigt.

Ziel der Arbeit ist es, neue Erkenntnisse zu gewinnen und innovative Lösungsansätze zu entwickeln, die zur Verbesserung der rechtlichen Rahmenbedingungen für Wohnbaugenossenschaften beitragen können. Im Rahmen dieser Untersuchung wird die Rechtsvergleichung als methodischer Ansatz angewandt. Durch die systematische Analyse und den Vergleich der rechtlichen Regelungen in den untersuchten Ländern sollen fundierte Aussagen getroffen werden. Im Vordergrund steht dabei die Herausarbeitung von Gemeinsamkeiten und Unterschieden zwischen den Rechtsordnungen.⁸

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird in dieser Arbeit das generische Maskulinum verwendet. Dies schließt ausdrücklich alle Geschlechtsidentitäten ein, sofern dies für die Aussage relevant ist.

⁸ Groß, Rechtsvergleichung, Die Verwaltung (Berlin) 48, Nr. 4, 2015, 81-89.

1.3 Aufbau der Arbeit

Die Arbeit gliedert sich in fünf Kapitel, die in einer klar strukturierten und logisch aufeinander aufbauenden Reihenfolge dargestellt werden.

Das zweite Kapitel gibt eine Einführung in das Genossenschaftswesen, wobei in jedem Unterkapitel zunächst auf Genossenschaften allgemein und dann auf Wohnbaugenossenschaften eingegangen wird. Abschnitt 2.1 befasst sich mit den allgemeinen Grundlagen von (Wohnbau-)Genossenschaften und Abschnitt 2.2 widmet sich den (Wohnbau-)Genossenschaften in Österreich, wobei zunächst auf die historische Entwicklung, die Bedeutung und anschließend auf die rechtlichen Rahmenbedingungen eingegangen wird. Abschnitt 2.3 behandelt im Anschluss die zuvor erwähnten Aspekte für Italien. Abschließend werden in Abschnitt 2.4 die in den vorangegangenen Kapiteln dargestellten Genossenschaftssysteme der beiden Länder in zwei Tabellen verglichen. Diese bieten eine übersichtliche Darstellung und heben dabei ausschließlich die wichtigsten Unterschiede sowie Gemeinsamkeiten hervor. Zunächst wird auf Genossenschaften allgemein eingegangen, bevor der Fokus auf Wohnbaugenossenschaften gelegt wird. Dieser Vergleich ist von zentraler Bedeutung für das Verständnis der spezifischen Rahmenbedingungen, unter denen (Wohnbau-)Genossenschaften in Österreich und Italien agieren. Durch die Analyse der unterschiedlichen rechtlichen, historischen und strukturellen Aspekte der Genossenschaften wird eine solide Basis geschaffen, auf der die nachfolgenden Kapitel aufbauen können.

Das dritte Kapitel widmet sich der Rechnungslegung und Besteuerung von Wohnbaugenossenschaften in Österreich. Im Abschnitt 3.1 wird zunächst die allgemeine Rechnungslegung behandelt. Anschließend wird kurz auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung eingegangen, gefolgt von der besonderen Rechnungslegung. Zudem werden die Bestandteile des Jahresabschlusses – darunter die Bilanz, die Gewinn- und Verlustrechnung (GuV), der Anhang sowie der Lagebericht bzw. die Kapitalflussrechnung, sowie die daraus resultierende Revision, ausführlich erläutert. Abschnitt 3.2 behandelt die Besteuerung von Wohnbaugenossenschaften in Österreich mit einem Schwerpunkt auf die Gemeinnützigkeit und den damit verbundenen Steuererleichterungen. Dabei stehen insbesondere die Umsatzsteuer und die Körperschaftsteuer im Fokus, jedoch werden auch weitere relevante Steuern kurz thematisiert. Darüber hinaus wird auf die Gewinnermittlung bzw. Gewinnausschüttung eingegangen.

Das vierte Kapitel greift diese Struktur in Italien auf und analysiert die entsprechenden Vorschriften zur Rechnungslegung und Besteuerung von Wohnbaugenossenschaften nach italienischem Recht.

Das fünfte Kapitel schließt die Arbeit mit einem vergleichenden Überblick über die Rechnungslegung und Besteuerung in Österreich und Italien ab. Ident zu Kapitel 2.4 werden die zentralen Gemeinsamkeiten und Unterschiede in zwei Tabellen strukturiert gegenübergestellt, um eine übersichtliche Darstellung zu gewährleisten. Im Anschluss an die Tabellen werden die wichtigsten Differenzen zusätzlich in einem Fließtext erläutert. Eine abschließende Gesamtbetrachtung – ergänzt durch einen Ausblick – fasst die wesentlichen Erkenntnisse der Arbeit zusammen.

2. Grundzüge des Genossenschaftswesens

2.1 (Wohnbau-)Genossenschaften

Genossenschaften stellen eine besondere Form der Unternehmensorganisation dar, die auf den Prinzipien der Selbsthilfe, der Solidarität und der gemeinsamen wirtschaftlichen Förderung ihrer Mitglieder beruht.⁹ Im Gegensatz zu Kapitalgesellschaften, bei denen die Anzahl der Gesellschafter durch ein festgelegtes Kapital begrenzt ist, haben Genossenschaften in der Regel kein festes Kapital. Jedes Mitglied muss mindestens einen Geschäftsanteil übernehmen, kann aber auch mehrere erwerben. Der Beitritt neuer Mitglieder ist grundsätzlich möglich, es besteht jedoch keine Aufnahmepflicht. Ein Ausscheiden aus der Genossenschaft ist durch Kündigung oder Ausschluss möglich.¹⁰

Die Wurzeln dieser Idee lassen sich bis in die Antike zurückverfolgen, als erste Formen gemeinschaftlicher Selbsthilfe und Kooperation entstanden. Im 18. und 19. Jahrhundert erfuhr diese Idee eine bedeutende Weiterentwicklung, insbesondere durch die „Friendly Societies“ in England, die den modernen Genossenschaftsgedanken maßgeblich prägten.¹¹ Entscheidende Impulse erhielt die Genossenschaftsbewegung durch die Rochdaler Pioniere in England im 19. Jahrhundert, welche die bereits erwähnten Prinzipien der Selbsthilfe und Solidarität

⁹ *Schmale*, Ideen- und Realgeschichte der Genossenschaften in Industriegesellschaften im 19. Jahrhundert, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 22-27.

¹⁰ *Nowotny*, Österreichisches Gesellschaftsrecht², Kalss/Nowotny/Schauer, (Stand 1.6.2017, rdb.at) Rz 5/1-5/3.

¹¹ *Schmale*, Ideen- und Realgeschichte der Genossenschaften in Industriegesellschaften im 19. Jahrhundert, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 22-27.

formulierten und damit die Grundlage für das moderne Genossenschaftswesen schufen. In Deutschland entwickelten Hermann Schulze-Delitzsch und Friedrich Wilhelm Raiffeisen diese Konzepte weiter, wobei Schulze-Delitzsch den Schwerpunkt auf städtische Kredit- und Wirtschaftsgenossenschaften legte, während Raiffeisen das Prinzip der Selbsthilfe in ländlichen Gemeinden und in der Landwirtschaft förderte.¹² Auch der Sozialreformer Robert Owen in England gilt als Wegbereiter der Genossenschaftsidee, da seine Vorstellungen von genossenschaftlichen Gesellschaften die Verbesserung der Lebensbedingungen der Arbeiter zum Ziel hatten.¹³ Für die Entwicklung der Genossenschaftsidee in Südeuropa war insbesondere Charles Fourier¹⁴ von Bedeutung. Nach den Ideen von Charles Fourier entwickelten sich in Frankreich Genossenschaften, die sich stark an seinen Konzepten der „Phalanstères“ orientierten, welche wirtschaftliche und soziale Gemeinschaften vereinten. Diese Genossenschaften legten den Grundstein für solidarische Wirtschaftsformen, die über rein ökonomische Aspekte hinausgingen und Bereiche wie Wohnen, Bildung und Kultur umfassten. Fouriers Vision einer harmonischen Gesellschaft inspirierte insbesondere die Frühphase der Genossenschaftsbewegung und prägte das Verständnis von Genossenschaften als integrative Modelle gemeinschaftlichen Lebens und Arbeitens.¹⁵

Die Geschichte der Genossenschaften hat weltweit unterschiedliche Formen angenommen, wobei das zentrale Ziel immer war, wirtschaftliche und soziale Herausforderungen durch gemeinschaftliches Handeln zu bewältigen.¹⁶ Diese Entwicklung mündete in der Gründung von Genossenschaften, die als Solidaritätsmodelle darauf abzielten, diese Herausforderungen gemeinsam zu bewältigen.

Im Bereich des Wohnungsbaus hat die Genossenschaftsidee eine besondere Bedeutung erlangt. Die Vision, menschenwürdigen Wohnraum durch solidarische und gemeinschaftliche Initiativen bereitzustellen, war die Grundlage für die Gründung von Wohnbaugenossenschaften.¹⁷ Diese entstanden im 19. Jahrhundert in Deutschland als Antwort

¹² Notz, Genossenschaften. Geschichte, Aktualität und Renaissance, Schmetterling Verlag Stuttgart, 2021, 33-49.

¹³ Schmale, Ideen- und Realgeschichte der Genossenschaften in Industriegesellschaften im 19. Jahrhundert, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 22-27.

¹⁴ Neben Charles Fourier spielte auch Giuseppe Mazzini eine bedeutende Rolle bei der Entwicklung von Genossenschaften in Südeuropa, worauf im Abschnitt 2.3.1 ausführlicher eingegangen wird.

¹⁵ Gitermann, Charles Fourier: ein bürgerlicher Utopist, Rote Revue: sozialistische Monatsschrift, Bd. 18, Nr. 7, 1939, 249-255

¹⁶ Notz, Genossenschaften. Geschichte, Aktualität und Renaissance, Schmetterling Verlag Stuttgart, 2021, 33-49.

¹⁷ Schmale, Ideen- und Realgeschichte der Genossenschaften in Industriegesellschaften im 19. Jahrhundert, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 22-27.

auf die Wohnungsnot.¹⁸ In der Zeit der Industrialisierung und Urbanisierung, als die wachsende Stadtbevölkerung dringend Wohnraum benötigte, wurden die ersten Wohnbaugenossenschaften gegründet. Sie boten einkommensschwachen Gruppen die Möglichkeit, durch gemeinschaftliche Prinzipien wie Selbsthilfe und Selbstverantwortung bezahlbaren Wohnraum zu schaffen und zu nutzen.¹⁹ Gerade in Zeiten wirtschaftlicher und sozialer Krisen gewannen diese Modelle an Bedeutung, da sie den sozialen Zusammenhalt stärkten und den Zugang zu Wohnraum sicherten.²⁰

Eine zentrale Rolle hierbei spielte Victor Aimé Huber, der die genossenschaftliche Selbsthilfe propagierte. Sein Ziel war es, Mietwohnungen in Eigentumswohnungen umzuwandeln, um den Arbeitern die Möglichkeit zu geben, Eigentümer zu werden. Diese Vision scheiterte zunächst an fehlenden finanziellen Mitteln und rechtlichen Grundlagen. Nach und nach gewann die Bewegung jedoch an Schwung und der Schwerpunkt wurde vom Eigentums- auf den Mietwohnungsbau verlagert. Hubers Ideen legten den Grundstein für eine Entwicklung, die schließlich voranschritt und bis heute für bezahlbares und solidarisches Wohnen steht.²¹

Heute spielen Wohnbaugenossenschaften eine wichtige Rolle bei der Bereitstellung von nachhaltigem, integrativem und zunehmend auch ökologisch orientiertem Wohnraum. Sie gewährleisten eine nachhaltige und demokratische Organisation, die nicht auf Gewinnmaximierung, sondern auf die Förderung des Gemeinwohls ausgerichtet ist.²²

¹⁸ Faust, Victor Aimé Huber: Ein Bahnbrecher der Genossenschaftsidee, Zentralverband deutscher Konsumgenossenschaften e.V., Hamburg, 1952, 31-47.

¹⁹ Schmale, Ideen- und Realgeschichte der Genossenschaften in Industriegesellschaften im 19. Jahrhundert, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 22-27.

²⁰ Wemheuer und Wendor, Wohnungsgenossenschaften als städtische Akteure im Klimaschutz, Springer Fachmedien Wiesbaden, Genossenschaften und Klimaschutz: Akteure für zukunftsfähige, solidarische Städte, 2014, 167-170.

²¹ Faust, Victor Aimé Huber: Ein Bahnbrecher der Genossenschaftsidee, Zentralverband deutscher Konsumgenossenschaften e.V., Hamburg, 1952, 31-47.

²² Wemheuer und Wendor, Wohnungsgenossenschaften als städtische Akteure im Klimaschutz, Springer Fachmedien Wiesbaden, Genossenschaften und Klimaschutz: Akteure für zukunftsfähige, solidarische Städte, 2014, 167-170.

2.2 (Wohnbau-)Genossenschaften in Österreich

2.2.1 Geschichte und Bedeutung

Genossenschaften

Das österreichische Genossenschaftswesen ist tief in der wirtschaftlichen und sozialen Struktur des Landes verwurzelt und weist eine lange historische Tradition auf, die bis ins 19. Jahrhundert zurückreicht. Genossenschaften entwickelten sich als Reaktion auf soziale und wirtschaftliche Herausforderungen, wie etwa Armut und die schlechten Lebensbedingungen der landwirtschaftlichen und städtischen Arbeiter. Die genossenschaftliche Bewegung sollte eine kollektive Lösung bieten, um den wirtschaftlichen und sozialen Bedürfnissen der Mitglieder zu begegnen.²³ Genossenschaften verbreiteten sich in Österreich nach der Verabschiedung des Genossenschaftsgesetzes 1873, das bis heute die Grundlage der österreichischen Genossenschaftsgesetzgebung bildet.²⁴ Im Jahr 1873 gab es in der Donaumonarchie 169 eingetragene Genossenschaften, doch bis zur Jahrhundertwende wuchs ihre Anzahl auf fast 10.000. Diese Entwicklung zeigt, wie rasant sich das genossenschaftliche Modell in wenigen Jahrzehnten verbreitete.²⁵ Jedoch erlebte das österreichische Genossenschaftswesen im 20. Jahrhundert mehrere Veränderungen, beeinflusst durch verschiedene politische Regime wie die Erste Republik, den Ständestaat und den Nationalsozialismus. In den 1960er und 1970er Jahren fand ein tiefgreifender Wandel statt, der das Wesen und die Funktion der Genossenschaften nachhaltig veränderte. Zum einen führte die zunehmende Industrialisierung und der wirtschaftliche Aufschwung dazu, dass viele kleine Genossenschaften fusionierten, um wettbewerbsfähig zu bleiben. Zum anderen setzte eine stärkere Marktliberalisierung ein, wodurch Genossenschaften gezwungen waren, sich an neue wirtschaftliche Rahmenbedingungen anzupassen.²⁶

²³ Brazda, Der Genossenschaftsbereich in Österreich, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 851-858

²⁴ Nobauer, Genossenschaften als Chancen für Kommunen: Potentialanalyse genossenschaftlicher Infrastrukturbetriebe, 1st ed., Diplomica Verlag, 2012, 22.

²⁵ https://www.ots.at/presseaussendung/OTS_20220803_OTS0092/150-jahre-oegv-genossenschaften-schreiben-geschichte (abgefragt am 16.12.2024)

²⁶ Dellinger, Genossenschaftsgesetz samt Nebengesetzen. Kommentar. LexisNexis-Verlag; Wien; 2. Auflage, 2014, 2-8.

Diese Entwicklung führte zur heutigen Struktur des Genossenschaftswesens in Österreich, das sich in vier große Hauptbereiche untergliedert:

- Raiffeisen-Genossenschaften
- Konsumgenossenschaften
- gewerbliche Genossenschaften
- Wohnbaugenossenschaften

Die Raiffeisengenossenschaften spielen mit ihren Bank-, Lagerhaus- und Molkereigeschäften eine dominierende Rolle und decken einen großen Teil des Mittelstandes ab. Die Konsumgenossenschaften, die früher eine wichtige Rolle im Einzelhandel spielten, haben heute an Bedeutung verloren, während die gewerblichen Genossenschaften weiterhin eine wichtige Rolle bei der Förderung kleiner und mittlerer Unternehmen spielen. Die Raiffeisengenossenschaften sind im Österreichischen Raiffeisenverband, die Konsumgenossenschaften im Coop-Verband, die gewerblichen Genossenschaften im Österreichischen Genossenschaftsverband und die Wohnbaugenossenschaften im Österreichischen Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen organisiert. Dass Genossenschaften auch heute noch als zeitgemäße und innovative Organisationsform gelten, zeigt die Gründung des Revisionsverbandes Rückenwind - Förderungs- und Revisionsverband gemeinwohlorientierter Genossenschaften im Jahr 2016.²⁷ Der Verband vertritt in erster Linie Genossenschaften, die regional tätig sind und gemeinwohlorientierte Ziele verfolgen. Der Verband unterstützt genossenschaftliche Initiativen, die auf Gemeinwohl und nachhaltiges Wirtschaften ausgerichtet sind. Mitglieder sind Genossenschaften, die in Projekte investieren, die regionale Wirtschaftskreisläufe fördern und auf Kooperation und verantwortliches Wirtschaften Wert legen.²⁸ Ein Beispiel ist der Verein Architektur:lokal, ein Zusammenschluss von drei Tiroler Architekten, der sich die Förderung der traditionellen alpinen Baukultur zum Ziel gesetzt hat. Eine andere Genossenschaft ist die neu gegründete BIOSPHÄRE Süd-Ost, die als ältester Bioladen Österreichs kleine Geschäfte unterstützt, die mit biologischen Lebensmitteln und ökologischen Produkten handeln.²⁹ Seit 2020 existiert zudem der Genossenschaftsverband renew, der als unabhängige Institution innovative Geschäftsmodelle

²⁷ Brazda, Der Genossenschaftsbereich in Österreich, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 851-858

²⁸ https://rueckenwind.coop/?page_id=68 (abgefragt am 16.12.2024)

²⁹ Brazda, Der Genossenschaftsbereich in Österreich, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 861.

wie Energiegemeinschaften, Sharing-Economy-Projekte, Bürgerbeteiligungsmodelle und Crowdfunding-Initiativen unterstützt.³⁰

Im Jahr 2022 trugen die gewerblichen Genossenschaften unter dem Österreichischen Genossenschaftsverband mit einem gerundeten Umsatz von 1,73 Millionen Euro zum nationalen Produktionssystem in Österreich bei.³¹ Im Jahr 2022 leistete der Raiffeisenverband einen gesamtwirtschaftlichen Beitrag von 9,56 Milliarden Euro, was etwa 2,4 % des österreichischen Bruttoinlandsprodukts (BIP) entspricht.³² Es ist jedoch wichtig zu beachten, dass diese Zahl nicht ausschließlich auf die Genossenschaften basiert, sondern auch einige Kapitalgesellschaften in die Berechnung einbezogen wurden. Daher ist diese Zahl in dieser Form nicht aussagekräftig und bedarf einer Bereinigung, um eine präzisere Darstellung des Beitrags der Raiffeisen-Genossenschaften zu ermöglichen.³³

Da die übrigen Genossenschaftsverbände keine entsprechenden Umsatzzahlen veröffentlichten, bleibt der genaue Beitrag des gesamten Genossenschaftssektors zum österreichischen Produktionssystem unklar.³⁴ Dennoch existieren heute in Österreich etwa 1.800 Genossenschaften, die in den obig genannten Bereichen tätig sind und eine wichtige Rolle im wirtschaftlichen und sozialen Gefüge des Landes spielen.³⁵

Wohnbaugenossenschaften

Die Ursprünge des gemeinnützigen Wohnbaus in Österreich lassen sich auf die zweite Hälfte des 19. Jahrhunderts datieren. Die daraus hervorgegangenen Wohnbaugenossenschaften repräsentieren eine der ältesten Formen kollektiven Wirtschaftens und lösten vorher bestehende

³⁰ <https://www.renew.coop/home/> (abgefragt am 29.03.2025)

³¹ https://issuu.com/cooperativ_oegv/docs/jahresbericht_2023_web?fr=xGAEoAT3_NTU1 (abgefragt am 27.01.2025)

³² https://www.raiffeisenverband.at/de/raiffeisen-in-oesterreich0/wertschoepfungsbericht/_jcr_content/root/responsivegrid/fullwidthteaser_copy/cta/cta.download.html/-1/RBG_Wertschoepfungsbericht_LOW_fin.pdf (abgefragt am 12.03.2025)

³³ Die Zahlen für das Jahr 2022 wurden bewusst ausgewählt, da die Daten für 2023 und 2024 seitens Italiens zum Zeitpunkt der Erstellung dieser Arbeit noch nicht veröffentlicht waren

³⁴ Trotz wiederholter telefonischer Anfragen, unter anderem bei den zuständigen Vertretern des Raiffeisenverbands und des Österreichischen Genossenschaftsverbands, konnte die genaue Zahl nicht erhoben werden, da selbst diese betonten, dass entsprechende Daten nicht erfasst werden.

³⁵ <https://www.genossenschaftsverband.at/die-genossenschaft/grundzuege#:~:text=In%20%C3%96sterreich%20gibt%20es%20rund,mehr%20als%20drei%20Millionen%20Mitgliedern.> (abgefragt am 14.12.2024)

Vereinsstrukturen ab. Die älteste noch aktive Wohnbaugenossenschaft Österreichs, die Obersteirische Wohnstättengenossenschaft, wurde im Jahr 1895 in Knittelfeld gegründet.³⁶

Drei Hauptpfade prägten die Entwicklung:

- genossenschaftlicher Wohnungsbau durch Selbsthilfe,
- der von der Industrie initiierte Werkswohnungsbau und
- der öffentliche Wohnungsbau in der Zwischenkriegszeit.

Wohnbaugenossenschaften hatten zunächst mit Kapitalproblemen zu kämpfen, bis die öffentliche Hand um 1900 Verantwortung für den sozialen Wohnraum übernahm und Förderfonds einrichtete. Diese Maßnahmen führten zu einem Anstieg der genossenschaftlichen Siedlungen, die auf Solidarität und Selbsthilfe basierten. Der Werkswohnungsbau richtete sich an Beschäftigte großer Unternehmen und wurde durch interne Pensionsfonds finanziert. Während der Zeit des Nationalsozialismus erlebte die Wohnpolitik eine Umstrukturierung, die viele genossenschaftliche Strukturen zerschlug. Nach dem Zweiten Weltkrieg führte die Wohnungsnot zur Gründung zahlreicher gemeinnütziger Bauvereinigungen, die durch staatliche Subventionen unterstützt wurden. Mit dem Wiederaufbau in den Nachkriegsjahren begann für die Wohnbaugenossenschaften eine neue Ära. Beim ersten Verbandstag im September 1947 wurde die Dachorganisation der gemeinnützigen Wohnungswirtschaft gegründet.³⁷ Damit waren erstmals in Österreich alle Bauvereinigungen – unabhängig von ihrer Rechtsform – in einem Pflichtverband zusammengeschlossen. Zu Beginn umfasste der Verband 141 Bauvereinigungen, davon 102 Genossenschaften und 39 Kapitalgesellschaften. 1955 stieg die Zahl auf einen Rekordwert von insgesamt 361 gemeinnützige Bauvereinigungen. In den folgenden Jahren ging die Zahl der Bauvereinigungen jedoch kontinuierlich zurück, da es vermehrt zu Fusionen und Zusammenschlüssen kam.³⁸

Die auf der nächsten Seite folgende Tabelle gibt einen umfassenden Überblick über die wichtigsten Kennzahlen der gemeinnützigen Wohnungswirtschaft in Österreich von 1980 bis 2023. Sie zeigt die Entwicklung der verwalteten Wohnungen nach Unternehmensform, die Verteilung nach Bundesländern sowie die Fertigstellungen gegliedert nach Bauart und

³⁶ *Bauer*, Gemeinnütziger Wohnbau in Österreich. Zu Geschichte, Funktion und künftiger Perspektive, Kurswechsel (3), 2006, 21-22.

³⁷ *Brazda*, Der Genossenschaftsbereich in Österreich, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 851-856.

³⁸ *Tomanek*, Die Entwicklung des Genossenschaftswesens in Österreich, Dellinger, Genossenschaftsgesetz samt Nebengesetzen: Kommentar, 2. Auflage, 2014, Rz 43.

Zeitraum. Die Daten verdeutlichen die Bedeutung der gemeinnützigen Bauträger für die österreichische Wohnraumversorgung und machen langfristige Trends sichtbar.

GBV-Jahreskompaktstatistik 2024 [Stand 31.12.2023]														
Die gemeinnützige Wohnungswirtschaft in Zahlen seit 1980														
Verwaltete Wohnungen nach Unternehmensform 1980 - 2023														
	1980		1990		2000		2010		2015		2020		2023	
	GBV	Whg	GBV	Whg	GBV	Whg	GBV	Whg	GBV	Whg	GBV	Whg	GBV	Whg
Genossenschaften	136	208 200	116	246 200	105	323 000	99	379 900	98	414 400	98	446 700	91	462 300
Kapitalgesellschaften	116	280 900	103	347 300	98	446 500	94	444 400	89	482 700	87	524 300	85	544 400
Gesamt	252	489 100	219	593 500	203	769 500	193	824 300	193	897 100	185	971 000	176	1 006 700
Verwaltete Wohnungen nach Gattung und Lage in den Bundesländern 2023														
	Bgld	Ktn	NÖ	OÖ	Sbg	Stmk	Tirol	Vbg	Wien	Österreich				
Gesamt	29 000	52 400	179 290	192 160	73 360	143 950	70 470	28 790	237 310	1 006 700				
	davon in													
Mietwohnungen in eigenen Bauten	21 660	41 640	117 870	126 960	39 720	68 850	40 090	21 830	184 660	663 300				
Mietwohnungen in fremden Bauten	260	3 420	8 740	2 830	2 670	10 180	1 980	0	9 770	39 800				
Eigentumswohnungen	7 080	7 340	52 680	62 370	30 970	64 920	28 400	6 960	42 880	303 600				
Wohnungsfertigstellungen insgesamt (eigene und fremde Bauten) nach Gattung und Lage in den Bundesländern 2023														
	Bgld	Ktn	NÖ	OÖ	Sbg	Stmk	Tirol	Vbg	Wien	Österreich				
Gesamt	870	400	3 950	2 230	570	1 250	880	400	4 830	15 380				
	davon in													
Mietwohnungen in eigenen Bauten	860	360	3 360	1 820	350	820	790	390	3 850	12 600				
Mietwohnungen in fremden Bauten	0	0	0	20	0	0	0	0	550	570				
Eigentumswohnungen	10	40	590	390	220	430	90	10	430	2 210				
Jährliche Wohnungsfertigstellungen (in eigenen Bauten) nach Lage in den Bundesländern 1986 - 2022														
	Bgld	Ktn	NÖ	OÖ	Sbg	Stmk	Tirol	Vbg	Wien	Österreich				
1986/90	220	980	2 330	1 930	910	1 710	980	350	3 530	12 940				
1991/95	450	1 320	2 950	3 110	1 110	2 130	880	640	3 790	16 380				
1996/2000	410	1 320	4 040	3 190	1 260	2 440	1 150	400	4 680	18 890				
2001/05	680	840	3 040	1 650	800	1 830	1 010	240	2 970	13 060				
2006/10	870	930	3 250	1 770	1 390	1 450	1 100	270	3 220	14 250				
2011/15	880	720	3 530	1 920	1 190	1 560	1 340	300	3 790	15 230				
2016/20	870	930	3 250	1 770	1 390	1 450	1 100	270	3 220	14 250				
2021/22	960	350	3 900	2 280	550	1 400	1 090	370	3 920	14 820				
2023	870	400	3 780	1 950	500	1 210	860	390	4 280	14 240				
2024* (Prognose)	730	150	2 660	1 820	1 190	1 190	1 810	190	4 250	13 990				

Abbildung 1: GBV-Zahlen 2023³⁹

Im Jahr 2021 existierten in Österreich 185 gemeinnützige Bauvereinigungen, von denen 98 als Wohnbaugenossenschaften tätig waren. Wie aus der obigen Tabelle zu entnehmen ist, ist die Anzahl der gemeinnützigen Bauvereinigungen im Jahr 2023 auf 176 gesunken, wovon 91 als Wohnbaugenossenschaften organisiert waren. Im selben Jahr wurden von den gemeinnützigen Bauvereinigungen rund 15.380 Wohnungen fertiggestellt. Der Großteil davon, nämlich 14.240 Wohnungen bzw. 93 % der Gesamtzahl, wurde in eigenen Gebäuden errichtet.⁴⁰ Diese Anzahl entspricht rund 20 % des Wohnungsbestandes in Österreich.⁴¹

³⁹ Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen, GBV-Verbandsstatistik 2024, 2023.

⁴⁰ Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Verbandsstatistik 2024: Die gemeinnützige Wohnungswirtschaft in Zahlen, 2023, 5-6.

⁴¹ Brazda, Der Genossenschaftsbereich in Österreich, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 835.

Insgesamt haben Wohnbaugenossenschaften in Österreich seit 1970 mehr als 1.075.000 Wohnungen errichtet.⁴² Die Rolle der Wohnbaugenossenschaften in Österreich zeigt sich nicht nur in ihrer historischen Entwicklung, sondern auch in ihrer zentralen Rolle auf dem modernen Wohnungsmarkt. Im Gegensatz zu kommerziellen Bauträgern, die primär auf Gewinnmaximierung ausgerichtet sind, verfolgen Wohnbaugenossenschaften das Ziel, leistbaren Wohnraum zu schaffen. Sie arbeiten nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen und stehen im Wettbewerb zueinander, verfolgen aber gleichzeitig eine gemeinnützige Ausrichtung.⁴³ Sie erfüllen eine wichtige soziale Funktion, indem sie den Zugang zu bezahlbarem Wohnraum sichern und gleichzeitig durch Gemeinschaftsbildung und soziale Verantwortung zur Verbesserung der Lebensqualität in den Wohnquartieren beitragen.⁴⁴

Trotz des zunehmenden Marktdrucks bieten Wohnungsgenossenschaften in Zeiten von Wohnungsknappheit und steigenden Immobilienpreisen eine verlässliche Alternative, da sie Vermieterwechsel vermeiden und den Mitgliedern mehr Mitbestimmung ermöglichen. Sie sind eine solidarische Unternehmensform der Wohnungsversorgung, die nicht spekulativen Interessen unterliegt. Ihre genossenschaftlichen Prinzipien wie Kostendeckung und Vermögensbindung sichern eine nachhaltige Wohnungsversorgung und schützen die Interessen der Bewohner. Darüber hinaus gewährleistet die genossenschaftliche Revision eine transparente und sichere wirtschaftliche Kontrolle. Gerade in Zeiten steigender Immobilienpreise und wirtschaftlicher Unsicherheit spielen Wohnungsgenossenschaften eine stabilisierende Rolle auf dem sozialen Wohnungsmarkt und leisten einen wichtigen Beitrag zum sozialen Zusammenhalt.⁴⁵

⁴² Zwischen 1970 und 2017 errichteten Wohnbaugenossenschaften in Österreich etwa 975.000 Wohnungen (vgl. Statistik Austria, Statistisches Jahrbuch 2019 (Datenstand 2017)). In den sechs Jahren von 2018 bis 2023 lag die Zahl der neugebauten Wohnungen bei rund 100.000 Einheiten (vgl. GBV-Verbandsstatistik 2018-2023).

⁴³ *Grundbichler*, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 7.

⁴⁴ *Brazda*, Der Genossenschaftsbereich in Österreich, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 831.

⁴⁵ *Ludl*, Genossenschaftliche Herausforderungen, Lugger/Holoubek, Die österreichische Wohnungsgemeinnützigkeit, 2008, 61-69.

2.2.2 Rechtliche Rahmenbedingungen

Genossenschaften

Die rechtlichen Grundlagen für Genossenschaften in Österreich sind hauptsächlich im Genossenschaftsgesetz (GenG) verankert, das den rechtlichen Rahmen für die Gründung, Organisation und den Betrieb dieser Unternehmen bietet.⁴⁶ Genossenschaften werden gemäß § 1 Abs. 1 GenG als „Personenvereinigungen mit Rechtspersönlichkeit von nicht geschlossener Mitgliederzahl, die im Wesentlichen der Förderung des Erwerbes oder der Wirtschaft ihrer Mitglieder dienen“ definiert.⁴⁷ Zwei zentrale Merkmale sind aus dieser Definition besonders hervorzuheben. Erstens die nicht geschlossene Mitgliederzahl, die Genossenschaften offen für neue Mitglieder macht, und zweitens der Förderungsauftrag, der auf die Unterstützung der wirtschaftlichen Interessen der Mitglieder abzielt.⁴⁸ Diese Struktur verbindet kapitalistische Elemente wie die wirtschaftliche Förderung mit personalistischen Ansätzen, die sich an den individuellen Interessen der Mitglieder orientieren. Genossenschaften vereinen somit Merkmale von Kapital- und Personengesellschaften und stellen eine hybride Organisationsform dar.⁴⁹

Genossenschaften gelten gemäß § 2 Unternehmensgesetzbuch (UGB) als Unternehmer kraft Rechtsform und unterliegen daher den Bestimmungen des UGB.⁵⁰

Eine Genossenschaft muss aus mindestens zwei Personen bestehen und einem Prüfungsverband angehören. Ab einer Größe von 40 Mitarbeitern sind folgende drei Organe gesetzlich vorgeschrieben:

- die Generalversammlung als oberstes Willensbildungsorgan
- der Vorstand, der die Geschäfte führt und die Genossenschaft nach außen vertritt
- der Aufsichtsrat, der die Geschäftsführung überwacht⁵¹

⁴⁶ Nowotny, Österreichisches Gesellschaftsrecht², Kalss/Nowotny/Schauer, (Stand 1.6.2017, rdb.at) Rz 5/30.

⁴⁷ § 1 Abs.1 GenG idF RGBl. Nr. 70/1873 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 69/2018.

⁴⁸ Nowotny, Österreichisches Gesellschaftsrecht², Kalss/Nowotny/Schauer, (Stand 1.6.2017, rdb.at) Rz 5/1-5/3.

⁴⁹ Artmann und Rüffler, Gesellschaftsrechts, MANZ'sche Verlags- und Universitätsbuchhandlung Wien, 2. Auflage, 2020, 592-593.

⁵⁰ Nowotny, Österreichisches Gesellschaftsrecht², Kalss/Nowotny/Schauer, (Stand 1.6.2017, rdb.at) Rz 5/17.

⁵¹ Artmann und Rüffler, Gesellschaftsrechts, MANZ'sche Verlags- und Universitätsbuchhandlung Wien, 2. Auflage, 2020, 598-601.

Eine weitere Eigenheit von Genossenschaften stellt die Revision gemäß dem Genossenschaftsrevisionsgesetz (GenRevG) dar.⁵² Diese schreibt regelmäßige Prüfungen vor, um die Rechtmäßigkeit, Wirtschaftlichkeit und Ordnungsmäßigkeit der Genossenschaft zu gewährleisten. Während kleinere Genossenschaften mindestens alle zwei Jahre von einem unabhängigen Wirtschaftsprüfer geprüft werden müssen, unterliegen größere Genossenschaften oder solche mit einem Aufsichtsrat einer jährlichen Prüfung.⁵³

Hinsichtlich der Haftung unterscheidet das GenG seit dem Inkrafttreten des Genossenschaftsrecht-Änderungsgesetz 2024 am 01.01.2025 nur noch Genossenschaften mit beschränkter Haftung, d.h. die Haftung ist auf die Höhe des Geschäftskapitals beschränkt. Davor wurde zusätzlich zwischen Genossenschaften mit unbeschränkter Haftung und Genossenschaften mit Geschäftsanteilhaftung unterschieden.⁵⁴

Die Auflösung einer Genossenschaft kann nur bei Eintritt eines gesetzlich vorgesehenen Auflösungsgrundes erfolgen. Zudem kann die Generalversammlung mit einer qualifizierten Mehrheit von zwei Dritteln der Stimmen einen Beschluss zur Auflösung fassen. Nach der Auflösung tritt die Genossenschaft in das Stadium der Liquidation ein und wird abgewickelt.⁵⁵

Wohnbaugenossenschaften

In Österreich bildet das Wohnungsgemeinnützigkeitsrecht den rechtlichen Rahmen für gemeinnützige Bauvereinigungen,⁵⁶ deren zentrale Rechtsgrundlage das WGG ist und eine Doppelfunktion erfüllt. Einerseits dient es als spezielles Organisationsrecht, welches die Rechte und Pflichten der gemeinnützigen Bauvereinigungen im Sinne des Gemeinwohls festlegt. Andererseits fungiert es als Wohnungsbürgerrecht, das die vertraglichen Beziehungen zwischen Vermietern und Mietern sowie Verkäufern und Käufern von Wohnungen regelt. Das WGG verbindet somit gemeinnützige und zivilrechtliche Bestimmungen. Weitere für die gemeinnützige Wohnungswirtschaft wesentliche Verordnungen umfassen die Prüfungsrichtlinienverordnung (PRVO) für die Prüfung der Geschäftsführung, die

⁵² Nowotny, Österreichisches Gesellschaftsrecht², Kalss/Nowotny/Schauer, (Stand 1.6.2017, rdb.at) Rz 5/1.

⁵³ § 1 GenRevG idF RGBL. Nr. 70/1873 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015.

⁵⁴ Silaghi, Genossenschaft - Insolvenz und Umlageverfahren (Stand 17.2.2025, Lexis Briefings in [lexis360.at](https://www.lexis360.at))

⁵⁵ Artmann und Rüffler, Gesellschaftsrechts, MANZ'sche Verlags- und Universitätsbuchhandlung Wien, 2. Auflage, 2020, 603.

⁵⁶ Gemeinnützige Bauvereinigungen können auch in anderen Rechtsformen als der Genossenschaft auftreten, nämlich als Aktiengesellschaft (AG) oder Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH). Unabhängig von der Rechtsform müssen sie jedoch die gleichen Regeln einhalten, die im WGG festgelegt sind. (vgl. § 1 Abs. 1 WGG)

Entgeltrichtlinienverordnung (ERVO) zur Preisfestsetzung sowie die Gebarungsrichtlinienverordnung (GRVO) zur Sicherstellung ordnungsgemäßer Geschäftsführung.⁵⁷

Gemäß § 1 Abs. 2 WGG sind Wohnbaugenossenschaften „Bauvereinigungen, die aufgrund dieses Bundesgesetzes als gemeinnützig anerkannt sind und deren Tätigkeit sich unmittelbar auf die Erfüllung gemeinwohlorientierter Aufgaben im Bereich des Wohnungs- und Siedlungswesens richtet. Sie sind verpflichtet, ihr Vermögen zur Erfüllung dieser Aufgaben einzusetzen und ihren Geschäftsbetrieb regelmäßig prüfen und überwachen zu lassen.“⁵⁸ Ein zentraler Aspekt dieser Definition ist die Vermögensbindung, die sicherstellt, dass das verbleibende Eigenkapital ausschließlich für gemeinnützige Zwecke verwendet wird. Die Vermögensbindung dient gemäß § 10 und § 11 WGG der dauerhaften Sicherung des Vermögenszwecks.⁵⁹

Ein weiterer zentraler Aspekt stellt die regelmäßige Prüfung der Genossenschaft dar. Gemeinnützige Bauvereinigungen müssen einem Revisionsverband angehören, der einen ständigen Prüfungsbetrieb unterhält, bundesweit tätig ist, gemeinnützige Bauvereinigungen aufnimmt und die Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften prüft.⁶⁰

Hinsichtlich der Gründung müssen Wohnbaugenossenschaften mindestens 60 Mitglieder mit einem Geschäftsanteil von je 218,00 Euro haben und einen Aufsichtsrat mit mindestens drei Mitgliedern bilden, der die Geschäftsführung überwacht.⁶¹ Im Rahmen der Leitung gemeinnütziger Bauvereinigungen ist in § 23 WGG der zentrale Grundsatz für die Gebahrung verankert. Demnach hat die Verwaltung und Geschäftsführung nach den Grundsätzen der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit zu erfolgen (vgl. § 1 Abs. 1 GRVO).⁶² Diese Grundsätze zielen darauf ab, alle Geschäfts- und Verwaltungstätigkeiten effizient zu gestalten.

⁵⁷ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 11-12.

⁵⁸ § 1 Abs. 2 WGG idF BGBl. Nr. 139/1979 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 176/2023

⁵⁹ Holoubek, Generationsausgleich im Wohnungsgemeinnützigkeitsrecht, Österreichischer, Theodor, und Österreichischer Verband Gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Gemeinnützige Wohnungswirtschaft im Wandel: Grundlagen - Entwicklungen – Perspektiven, Fair Wohnen - Wohnmanagement GmbH, 2012, 200-201.

⁶⁰ § 5 Abs. 1 WGG idF BGBl. Nr. 139/1979 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 176/2023

⁶¹ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 15-16.

⁶² Prader/Pittl, WGG² § 23 (Stand 15.7.2022, rdb.at), 1.

Während die Sparsamkeit die Ausgabenminimierung fordert, betont die Wirtschaftlichkeit das optimale Gleichgewicht zwischen Aufwand und Erfolg. Die Zweckmäßigkeit stellt sicher, dass Maßnahmen bestmöglich zur Zielerreichung beitragen.⁶³

Gemeinnützige Bauvereinigungen (GBV) sind gemäß § 15c WGG verpflichtet, Mietern unter bestimmten Voraussetzungen die Übertragung der gemieteten Wohnung ins Wohnungseigentum – im Sinne eines sogenannten Mietkaufs – anzubieten. Voraussetzung hierfür ist, dass der Mietvertrag nach dem 1.8.2019 abgeschlossen wurde, die GBV die Eigentümerin des Grundstücks ist, auf dem das Gebäude errichtet wurde, der Erstbezug nicht länger als 30 Jahre zurückliegt, kein Baurecht besteht und die Wohnung über eine Nutzfläche von mehr als 40 m² verfügt. Zusätzlich muss zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses eine Wohnbauförderung aufrecht gewesen sein, ein Finanzierungsbeitrag von mehr als € 82,81/m² geleistet worden sein (Stand 1.4.2023) und es muss eine österreichische oder gleichgestellte Staatsbürgerschaft vorliegen. Bei älteren Verträgen – vor dem 1.8.2019 – hat ein Mieter ab dem Beginn des 6. Jahres bis zum Ablauf des 10. Jahres, ab dem Beginn des 11. Jahres bis zum Ablauf des 15. Jahres und ab dem Beginn des 16. Jahres bis zum Ablauf des 20. Jahres seines Mietverhältnisses einen Anspruch die Wohnung von der Genossenschaft zu erwerben.⁶⁴

2.3 (Wohnbau-)Genossenschaften in Italien

2.3.1 Geschichte und Bedeutung

Genossenschaften

Die Ursprünge der Genossenschaften in Italien gehen auf die Industrialisierung des 19. Jahrhunderts zurück, als soziale und wirtschaftliche Herausforderungen die Menschen dazu veranlassten, neue Formen der Zusammenarbeit und gegenseitigen Unterstützung zu entwickeln.⁶⁵ Die erste (Konsum-)Genossenschaft wurde 1854 in Turin gegründet und diente

⁶³ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 34-35.

⁶⁴ Gottardis, Mietkauf (Stand 31.3.2025, Lexis Briefings in lexis360.at)

⁶⁵ Bianchi, The Social Composition of Italian Co-operatives: Historical Evolution and Analysis of Political and Economic Reasons, The Journal of European Economic History, 2021, 121-128.

als Modell für solidarisches Wirtschaften. Im Jahr 1886 wurde der nationale Verband LEGACOOP gegründet, der die Genossenschaftsidee weiter vorantrieb.⁶⁶

1919 führte eine Spaltung innerhalb der LEGACOOP zur Gründung eines weiteren nationalen Verbandes, der CONFCOOP, der sich stärker im katholisch geprägten Umfeld etablierte und insbesondere im Wohnungswesen sowie im ländlichen Raum aktiv war. Während die LEGACOOP tendenziell große, wirtschaftlich erfolgreiche Genossenschaften in Norditalien förderte und den Fokus auf betriebswirtschaftliche Effizienz legte, engagierte sich die CONFCOOP stärker für kleinere Neugründungen, etwa in strukturschwächeren Regionen wie Sizilien und Sardinien.⁶⁷

Zur Entwicklung des Genossenschaftswesens in Italien trugen verschiedenste politische Strömungen bei. Republikaner wie Giuseppe Mazzini sahen in Genossenschaften eine Möglichkeit, die Gegensätze zwischen Kapital und Arbeit zu überwinden, während Sozialisten, Liberale und Katholiken eigene Schwerpunkte setzten, etwa den Schutz der Arbeiter oder die Förderung des ländlichen Raums.⁶⁸ Besonders in Industrieregionen wie dem Piemont wurden Genossenschaften von der Arbeiterbewegung und der katholischen Kirche als Mittel zur sozialen Integration und zum Schutz der Arbeiterklasse gefördert. Auch Genossenschaftsbanken und Konsumvereine trugen zur Verbreitung dieser Ideen bei und stärkten die Solidarität in der Gesellschaft.⁶⁹

Im 20. Jahrhundert war das Genossenschaftswesen von politischen und gesellschaftlichen Umbrüchen geprägt. Während der Zeit des Faschismus gleichgeschaltet und stark eingeschränkt, erlebte das Genossenschaftswesen nach dem Zweiten Weltkrieg einen neuen Aufschwung. Ab den 1990er Jahren wandelten sich viele Genossenschaften zu großen, marktorientierten Unternehmen, wodurch der ursprüngliche Genossenschaftsgedanke teilweise verloren ging.⁷⁰

⁶⁶ <https://www.housinginternational.coop/co-ops/italy/> (abgefragt am 08.12.2024)

⁶⁷ Randow, Genossenschaftsförderung in Italien - Ein Beispiel für Auswege aus der wirtschaftspolitischen Erstarrung? Jäger, Wieland, Wirtschaftskulturen und Genossenschaften im vereinten Europa, 1994, 86.

⁶⁸ Sacchetto und Semenzin, Storia e struttura della costituzione d'impresa cooperativa. Mutamenti politici di un rapporto sociale, Scienza & Politica. Per una storia delle dottrine 26.50, 2014, 46-52.

⁶⁹ Bianchi, The Social Composition of Italian Co-operatives: Historical Evolution and Analysis of Political and Economic Reasons, The Journal of European Economic History, 2021, 121-124.

⁷⁰ Sacchetto und Semenzin, Storia e struttura della costituzione d'impresa cooperativa. Mutamenti politici di un rapporto sociale, Scienza & Politica. Per una storia delle dottrine 26.50, 2014, 46-52.

In den letzten Jahrzehnten haben Genossenschaften in Italien eine zentrale Rolle in der Wirtschaft übernommen.⁷¹ Die Zahl der Genossenschaften stieg von etwa 10.800 im Jahr 1970 auf 53.400 im Jahr 2001 und der positive Entwicklungstrend setzte sich in den folgenden Jahren fort, sodass Italien mehr als 110.400 registrierte Genossenschaften verzeichnen konnte, von denen sich ein bedeutender Anteil im Süden des Landes befindet.⁷²

Die folgende Graphik veranschaulicht die Umsatzzahlen der Genossenschaften in Italien für die Jahre 2018 bis 2020. Daraus geht hervor, dass der Genossenschaftssektor einen wichtigen Beitrag zur italienischen Wirtschaft leistet.

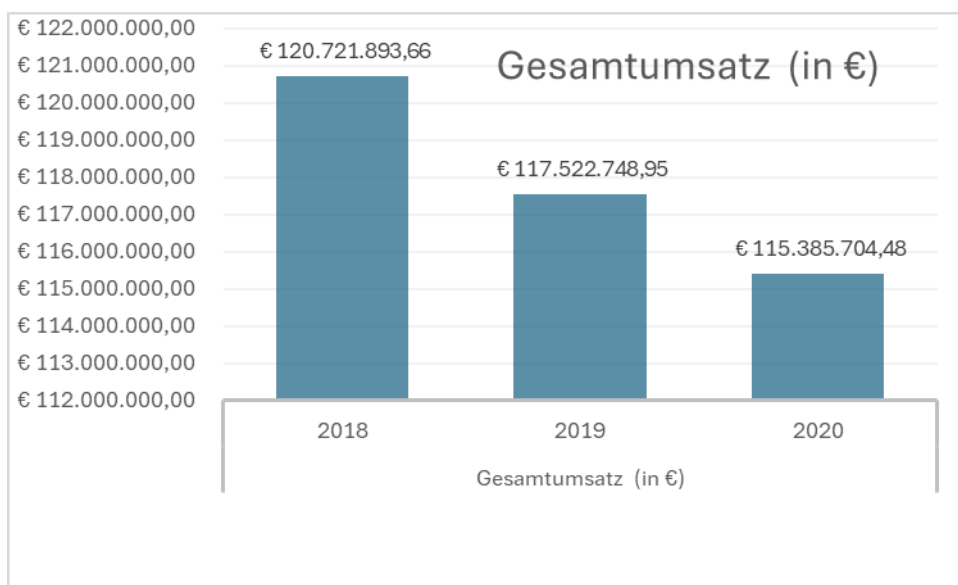


Abbildung 2: Umsatzzahlen Genossenschaften 2018-2020⁷³

Rund 7 % des italienischen BIP wurden 2022⁷⁴ in dem Genossenschaftssektor erwirtschaftet.⁷⁵ Italien gehört zu den führenden Staaten in der EU im Bereich des Genossenschaftswesens, was die herausragende wirtschaftliche Bedeutung dieser Organisationsform eindrucksvoll belegt. Die Relevanz der Genossenschaften reicht jedoch über ihre wirtschaftliche Funktion hinaus.

⁷¹ Kiesswetter, Dimension und Struktur des italienischen Genossenschaftswesens, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 924-925.

⁷² Bianchi, The Social Composition of Italian Co-operatives: Historical Evolution and Analysis of Political and Economic Reasons, The Journal of European Economic History, 2021, 136.

⁷³ [https://www.mimit.gov.it/images/stories/documenti/Descrizione del Mondo cooperativo Italiano - Novembre 2022.pdf](https://www.mimit.gov.it/images/stories/documenti/Descrizione%20del%20Mondo%20cooperativo%20Italiano%20-%20Novembre%202022.pdf) (abgefragt am 14.12.2024)

⁷⁴ Wie bereits erwähnt, wurden die Berichte für die Jahre 2023 und 2024 bis dato noch nicht veröffentlicht.

⁷⁵ [https://www.mimit.gov.it/images/stories/documenti/Descrizione del Mondo cooperativo Italiano - Novembre 2022.pdf](https://www.mimit.gov.it/images/stories/documenti/Descrizione%20del%20Mondo%20cooperativo%20Italiano%20-%20Novembre%202022.pdf) (abgefragt am 14.12.2024)

Als Träger von Solidarität und sozialem Fortschritt leisten sie einen entscheidenden Beitrag zur gesellschaftlichen Entwicklung Italiens.⁷⁶

Wohnbaugenossenschaften

In Italien entwickelten sich Wohnbaugenossenschaften besonders am Anfang des 19. Jahrhunderts, als der Bedarf an bezahlbarem und menschenwürdigem Wohnraum stark anstieg. Sie boten ihren Mitgliedern die Möglichkeit, hochwertigen Wohnraum zu erschwinglichen Kosten zu sichern, indem sie Ressourcen gemeinsam nutzten und die Gewinne in die Gemeinschaft zurückführten. Besonders in urbanen Zentren wie Mailand und Turin trugen diese Organisationen dazu bei, den steigenden Wohnbedarf zu decken, und leisteten gleichzeitig einen Beitrag zur sozialen Stabilität.⁷⁷

Die erste Wohnbaugenossenschaft Italiens wurde 1884 von Arbeitern einer Tabakfabrik in Bologna gegründet. Von den späten 1800er Jahren bis in die 1920er Jahre entstanden Tausende von Wohnungen, unterstützt von politischen Führern, die in der Genossenschaftsidee eine Möglichkeit zur Lösung sozialer und wirtschaftlicher Probleme sahen.⁷⁸

Nach dem Zweiten Weltkrieg erlebten Wohnbaugenossenschaften in Italien einen Aufschwung, als die Demokratisierung und staatliche Förderprogramme ihnen neue Möglichkeiten eröffneten. Der italienische Staat erkannte ihren Wert als Instrument zur Wohnraumversorgung und unterstützte sie mit finanziellen und rechtlichen Anreizen. Insbesondere in den 1970er Jahren spielten Wohnbaugenossenschaften eine zentrale Rolle bei der Schaffung erschwinglicher Wohnlösungen in wachstumsintensiven urbanen Regionen. Ihre Strukturen passten sich den sich wandelnden Bedürfnissen der Gesellschaft an, wodurch sie zu einem wichtigen Bestandteil der sozialen und wirtschaftlichen Landschaft Italiens wurden. Durch ihre enge Verbindung zu lokalen Gemeinschaften und die Zusammenarbeit mit Behörden entwickelten Wohnbaugenossenschaften nicht nur Wohnprojekte, sondern auch soziale Dienstleistungen und Infrastrukturen, um die Lebensqualität der Bewohner zu steigern.⁷⁹

⁷⁶ Kiesswetter, Dimension und Struktur des italienischen Genossenschaftswesens, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 926 -931.

⁷⁷ Bianchi, The Social Composition of Italian Co-operatives: Historical Evolution and Analysis of Political and Economic Reasons, The Journal of European Economic History, 2021, 121-137.

⁷⁸ <https://www.housinginternational.coop/co-ops/italy/> (abgefragt am 08.12.2024)

⁷⁹ Bianchi, The Social Composition of Italian Co-operatives: Historical Evolution and Analysis of Political and Economic Reasons, The Journal of European Economic History, 2021, 121-137.

Die Dezentralisierung der italienischen Wohnungspolitik führte Ende der 1990er Jahre zur Übertragung der Verantwortung für die Planung und Finanzierung von Wohnraum auf die Regionalregierungen. Die Rolle des Staates beschränkte sich fortan auf die Festlegung von Baustandards, die Erhebung von Statistiken und die Koordination des Informationsaustausches. Dies stärkte die Autonomie der Regionen und veränderte die Ausrichtung der italienischen Wohnbaugenossenschaften nachhaltig.⁸⁰

Im Jahr 1992 wurde erstmalig das nationale Register der Wohnbaugenossenschaften („Albo nazionale delle società cooperative edilizie di abitazione e dei loro consorzi“) eingerichtet. Zwar ist die Eintragung in dieses Register nicht verpflichtend, jedoch zwingend erforderlich, wenn Wohnbaugenossenschaften öffentliche Zuschüsse erhalten möchten. Im Jahr 2024 waren insgesamt 636 Wohnbaugenossenschaften in diesem Register eingetragen.⁸¹ Im Jahr 1890 waren in Italien 69 Genossenschaften im Bausektor tätig.⁸² Bis 2015 stieg die Zahl jedoch auf 8.794 Genossenschaften, was etwa 14,9 % der gesamten Genossenschaften in Italien ausmachte.⁸³ Ende 2021 ist die Zahl der Wohnbaugenossenschaften in Italien auf 8.020 gesunken, was etwa 7,3 % der Gesamtzahl der Genossenschaften entsprach. Im Jahr 2023 zählte Italien ungefähr 8.100 Wohnbaugenossenschaften.⁸⁴

Wohnbaugenossenschaften haben in Italien bis dato mehr als 370.000 Wohnungen gebaut, die meisten davon im Norden des Landes, insbesondere in der Lombardei, im Piemont, in der Emilia-Romagna und in der Toskana. Allein die Wohnbaugenossenschaften der LEGACOOOP haben in den letzten zehn Jahren über 9.600 Mietwohnungen zur Verfügung gestellt.⁸⁵

Bei den italienischen Wohnbaugenossenschaften steht nicht die Gewinnmaximierung, sondern die Gemeinnützigkeit und die Schaffung von bezahlbarem Wohnraum im Vordergrund.⁸⁶ Die Genossenschaften arbeiten wirtschaftlich effizient, werden aber regelmäßig von unabhängigen Revisoren überprüft, um sicherzustellen, dass sie ihren sozialen Auftrag erfüllen.⁸⁷ In Italien

⁸⁰ <https://www.housinginternational.coop/co-ops/italy/> (abgefragt am 08.12.2024)

⁸¹ <https://www.mimit.gov.it/it/impresa/cooperative/albo-delle-societa-cooperative-edilizie> (abgefragt am 24.01.2025)

⁸² Kiesswetter, Dimension und Struktur des italienischen Genossenschaftswesens, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 909.

⁸³ https://www.istat.it/it/files/2019/01/Rapporto-cooperative_sintesi-per-la-stampa.pdf (abgefragt am 16.12.2024)

⁸⁴ https://www.mimit.gov.it/images/stories/documenti/Descrizione_del_Mondo_cooperativo_Italiano_-_Novembre_2022.pdf (abgefragt am 14.12.2024)

⁸⁵ https://fondazionebarberini.it/wp-content/uploads/2024/04/07_Copperare-per-Abitare.pdf (abgefragt am 27.01.2025)

⁸⁶ Art 13 Legge 31 gennaio 1992, n. 59.

⁸⁷ Kiesswetter, Dimension und Struktur des italienischen Genossenschaftswesens, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 935-937.

gibt es verschiedene Netzwerke von Wohnbaugenossenschaften, die allen Menschen, unabhängig von Herkunft und Status, Zugang zu bezahlbarem und angemessenem Wohnraum ermöglichen.⁸⁸ Dabei sind diese Genossenschaften eng mit der Genossenschaftsbewegung und den von ihr bekämpften sozialen Notlagen verbunden. Die Wohnbaugenossenschaften in Italien zeichnen sich durch ihre Widerstandsfähigkeit aus und sind ein stabiler Bestandteil des italienischen Gesellschaftsmodells. Sie tragen zur sozialen und wirtschaftlichen Stabilität bei und setzen zunehmend auf nachhaltiges Bauen und Energieeffizienz. Diese Maßnahmen senken nicht nur die Betriebskosten, sondern fördern auch den Zugang zu bezahlbarem Wohnraum und tragen zum Umweltschutz bei. Gerade in Zeiten steigender Immobilienpreise bleiben sie eine verlässliche Alternative und stärken den sozialen Zusammenhalt im Land.⁸⁹

2.3.2 Rechtliche Rahmenbedingungen

Genossenschaften

Die rechtlichen Grundlagen für Genossenschaften in Italien sind nicht in einem einheitlichen Organisationsgesetz geregelt, sondern im Codice civile⁹⁰ (Art 2511-2545) sowie in spezifischen Sondergesetzen zusammengefasst.⁹¹ Genossenschaften sind auch in der italienischen Verfassung verankert. Die Republik Italien erkennt die soziale Funktion von Genossenschaften an, die auf dem Grundsatz der Gegenseitigkeit beruhen und keine privaten Spekulationszwecke verfolgen.⁹²

Genossenschaften werden im Codice civile als „Gesellschaften mit einem variablen Kapital, die einen gemeinsamen Zweck verfolgen“, definiert.⁹³ Die Bedeutung des Codice civile wird jedoch in der Rechtswirklichkeit durch spezialgesetzliche Einzelregelungen überlagert, die die Bestimmungen des Codice civile ergänzen oder sogar aufheben können.⁹⁴ So verlangt, das Gesetz Nr. 99 von 2009 neben dem variablen Kapital und dem gemeinsamen Zweck die

⁸⁸ https://www.citego.org/bdf_fiche-document-2417_en.html (abgefragt am 08.12.2024)

⁸⁹ Bianchi, The Social Composition of Italian Co-operatives: Historical Evolution and Analysis of Political and Economic Reasons, The Journal of European Economic History, 2021, 121-149.

⁹⁰ Entspricht dem österreichischen Allgemein Bürgerlichen Gesetzbuch (ABGB).

⁹¹ Klingberg, Genossenschaften und Genossenschaftsrecht in Italien, Marburg/Lahn: Institut für Genossenschaftswesen an der Philipps-Universität, 1957, 48.

⁹² Art 45 Costituzione della Repubblica Italiana, 27 dicembre 1947, n. 298.

⁹³ Art 2511 Codice civile, 16 marzo 1942, n. 262.

⁹⁴ Seifert, Die Kleine Genossenschaft in Italien: Ein Vergleich des italienischen mit dem deutschen Genossenschaftsrecht. 1. Auflage 2018, Nomos Verlagsgesellschaft mbH & Co. KG, 2018, 43-46.

Eintragung in das Genossenschaftsregister als weiteres entscheidendes Kriterium für die Anerkennung als Genossenschaft.⁹⁵

Das Codice civile unterscheidet zwischen zwei Arten von Genossenschaften hinsichtlich ihrer Tätigkeit und Zielsetzung. Zum einen gibt es Genossenschaften mit dem Zweck der gegenseitigen Unterstützung („scopo mutualistico“), zum anderen solche mit überwiegender Gegenseitigkeit („mutualità prevalente“)⁹⁶. Letztere entsprechen gemeinnützigen Genossenschaften, die in erster Linie Produkte oder Dienstleistungen für ihre Mitglieder bereitstellen, ohne dabei eine Gewinnerzielungsabsicht zu verfolgen. Aufgrund ihres gemeinnützigen Charakters können diese von besonderen steuerlichen Vorteilen profitieren.⁹⁷ Im Gegensatz dazu sind nicht gemeinnützige Genossenschaften nicht an das Prinzip der überwiegenden Gegenseitigkeit gebunden, zwar können auch sie von bestimmten steuerlichen Begünstigungen profitieren, jedoch in deutlich geringerem Ausmaß als gemeinnützige Genossenschaften.⁹⁸

In der Regel gelten für Genossenschaften die Bestimmungen für Aktiengesellschaften, allerdings kann die Satzung vorsehen, dass bei weniger als zwanzig Mitgliedern oder einer Bilanzsumme von nicht mehr als einer Million Euro die Vorschriften über die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) zur Anwendung kommen.⁹⁹

Eine Genossenschaft muss in der Regel aus mindestens neun Personen bestehen, wobei es beispielsweise für Genossenschaftsbanken Ausnahmen bestehen. Genossenschaften haben eine Generalversammlung, die wichtige Entscheidungen über den Betrieb, die Struktur und die Zukunft der Genossenschaft trifft. Eine „getrennte Generalversammlung“¹⁰⁰ wird abgehalten, wenn die Genossenschaft mehr als 300 Mitglieder hat und in mehreren Provinzen tätig ist oder mehr als 500 Mitglieder hat. Darüber hinaus gibt es einen Vorstand, der für die Geschäftsführung verantwortlich ist, wobei Genossenschaften – wie Aktiengesellschaften – zwischen drei verschiedenen Systemen wählen können.¹⁰¹ Ein Aufsichtsrat dient als

⁹⁵ Art 10 Disposizioni per lo sviluppo e l'internazionalizzazione delle imprese, nonchè in materia di energia, 23 luglio 2009, n. 9.

⁹⁶ Im weiteren Verlauf dieser Arbeit werden diese Genossenschaften als gemeinnützige Genossenschaften bezeichnet.

⁹⁷ Hierzu wird in Kapitel 4.2 (Besteuerung von Wohnbaugenossenschaften in Italien) Stellung genommen.

⁹⁸ *Cascardo*, Cooperative edilizie: aspetti fiscali, contabili e civilistici, 1. Auflage, IPSOA, 2010, 123-25.

⁹⁹ Art 2519 Codice civile, 16 marzo 1942, n. 262.

¹⁰⁰ Unter „getrennter Generalversammlung“ versteht man eine gesonderte Versammlung bestimmter Gruppen von Genossenschaftsmitgliedern, die in bestimmten Fällen, z.B. bei einer großen Anzahl von Mitgliedern oder verschiedenen Geschäftsbereichen, einberufen wird, um die Interessen dieser Gruppen zu vertreten. (vgl. Art 2540 Codice civile)

¹⁰¹ *Amatucci et al.*, Manuale di diritto commerciale, G. Giappichelli, 2017, 639-645.

Kontrollorgan und ist erforderlich, wenn das Stammkapital der Genossenschaft mehr als 50.000 Euro beträgt,¹⁰² und in zwei aufeinander folgenden Jahren mindestens zwei der folgenden drei Kriterien erfüllt sind:

- eine Bilanzsumme von mindestens 5.500.000 Euro,
- Umsatzerlöse aus Lieferungen und Leistungen von mindestens 8.800.000 Euro und
- durchschnittlich 50 Arbeitnehmer im Geschäftsjahr.¹⁰³

Eine weitere Besonderheit ist die Revision, die unter bestimmten Voraussetzungen obligatorisch ist. Diese erfolgt entweder jährlich oder alle zwei Jahre, je nach Größe der Genossenschaft und deren Organisationsstruktur. Zunächst ist sie erforderlich, wenn das Stammkapital der Genossenschaft den für Aktiengesellschaften festgelegten Mindestbetrag (50.000,00 Euro) erreicht. Darüber hinaus muss ein Revisor bestellt werden, wenn die Genossenschaft zur Erstellung eines konsolidierten Jahresabschlusses verpflichtet ist oder eine Gesellschaft kontrolliert, die der gesetzlichen Revisionspflicht unterliegt. Eine Revisionspflicht besteht auch, wenn die Genossenschaft in zwei aufeinander folgenden Jahren mindestens eines der folgenden Kriterien überschreitet:

- ein Gesamtvermögen von 4 Millionen Euro,
- Umsatzerlöse von 4 Millionen Euro oder
- durchschnittlich 20 Arbeitnehmer.

Diese Pflicht entfällt jedoch, wenn keines dieser Kriterien in den drei aufeinander folgenden Jahren erfüllt wird.¹⁰⁴

Eine italienische Genossenschaft haftet immer beschränkt (vgl. Art 2518 Codice civile) und orientiert sich, wie bereits impliziert, an den Vorschriften für Kapitalgesellschaften (Aktiengesellschaften oder Gesellschaften mit beschränkter Haftung). Die Wahl der anwendbaren Form hängt, wie oben beschrieben, von der Satzung der Gesellschaft ab.¹⁰⁵

Letztlich kann die Genossenschaft aufgelöst werden, wenn ein im Gesetz oder in der Satzung vorgesehener Auflösungsgrund eintritt. Nach der Auflösung tritt die Genossenschaft in die Liquidationsphase ein.¹⁰⁶

¹⁰² Art 2345 Codice civile 16 marzo 1942, n. 262.

¹⁰³ Art 2327 Codice civile 16 marzo 1942, n. 262.

¹⁰⁴ Art 2477 Codice civile 16 marzo 1942, n. 262.

¹⁰⁵ *Amatucci et al.*, Manuale di diritto commerciale, G. Giappichelli, 2017, 639.

¹⁰⁶ Art 2545 iVm Art 2484 Codice civile, 16 marzo 1942, n. 262.

Wohnbaugenossenschaften

In Italien gibt es kein einheitliches Sondergesetz für Wohnungsgenossenschaften, sondern die relevanten Regelungen sind in verschiedenen Nebengesetzen verankert.¹⁰⁷ Diese Regelungen bilden jedoch eine umfassende Rechtsgrundlage für die Förderung des sozialen Wohnungsbaus. Das Gesetzesdekret vom 28. April 1938, Nr. 1165, regelte erstmals den sozialen Wohnungsbau und schuf die rechtlichen Voraussetzungen für den Bau von Wohnungen durch Genossenschaften nach wirtschaftlichen und sozialen Kriterien. Das Gesetz vom 12. April 1962, Nr. 167, erleichterte den Erwerb von Bauland für den Wohnungsbau, insbesondere durch die Förderung des Erwerbs von Grundstücken für den sozialen Wohnungsbau. Darauf aufbauend wurden mit dem Gesetz vom 22. Oktober 1971, Nr. 865, die Finanzierung und Planung des sozialen Wohnungsbaus verbessert und gezielte Maßnahmen zur Förderung von Wohnbaugenossenschaften eingeführt. Von besonderer Bedeutung ist das Gesetz Nr. 59 vom Jänner 1992, mit dem das Genossenschaftsrecht grundlegend reformiert wurde. Es modernisierte den rechtlichen Rahmen für Wohnungsgenossenschaften und führte neue Organisations- und Verwaltungsmodelle ein.¹⁰⁸

Im italienischen Recht gibt es keine Definition für Wohnbaugenossenschaften, sondern nur für Genossenschaften allgemein, wie bereits im vorigen Abschnitt über Genossenschaften erläutert wurde.¹⁰⁹ Allerdings hat das Wirtschaftsministerium im Jahr 2007 eine Verordnung über den Ausschuss für das nationale Register der Wohnbaugenossenschaften erlassen, in der Wohnbaugenossenschaften als „Genossenschaften, die iSd Art 2511 ff Codice civile gegründet wurden und deren Zweck der gegenseitigen Unterstützung ist, wobei das Hauptziel darin besteht, ihren Mitgliedern Wohnungen zum Eigentum, zur Nutzung oder zur Miete zur Verfügung zu stellen. Zusätzlich können sie auch Aktivitäten oder Dienstleistungen anbieten, die in direktem Zusammenhang mit ihrem Hauptzweck stehen und im Allgemeinen immer auf die charakteristische Tätigkeit der Wohnbaugenossenschaften zurückzuführen sind“, definiert werden.¹¹⁰

¹⁰⁷ Cascardo, *Cooperative edilizie: aspetti fiscali, contabili e civilistici*, 1. Auflage, IPSOA, 2010, 94.

¹⁰⁸ Penepinto und Cotronei, *Cooperative edilizie: disposizioni legali, contabili e fiscali*, 7. Auflage, Buffetti, 1998, 2.

¹⁰⁹ Cascardo, *Cooperative edilizie: aspetti fiscali, contabili e civilistici*, 1. Auflage, IPSOA, 2010, 94.

¹¹⁰ Ministero dello Sviluppo Economico, "Regolamento del Comitato per l'Albo Nazionale delle società cooperative edilizie di abitazione e dei loro consorzi.", Decreto del Ministro, 2007.

Das oben erwähnte nationale Register wurde gemäß Art 13 des Gesetzes vom 31. Januar 1992, Nr. 59, eingerichtet. Eine Eintragung in dieses Register¹¹¹ ist freiwillig, jedoch Voraussetzung für den Erhalt öffentlicher Fördermittel. Dafür müssen allerdings bestimmte gesetzliche Anforderungen erfüllt sein.¹¹² So muss die Wohnbaugenossenschaft eine Mindestanzahl von 18 Mitgliedern vorweisen und jedes Mitglied muss einen Mindestanteil von 258,23 Euro in die Genossenschaft einbringen. Außerdem muss die Genossenschaft ein Wohnungsbauprojekt begonnen oder abgeschlossen haben. Wenn die Wohnbaugenossenschaft keine öffentliche Förderung anstrebt, sind laut Gesetz mindestens neun Mitglieder erforderlich. Theoretisch könnte eine Genossenschaft auch mit nur drei Mitgliedern gegründet werden, wenn folgende zwei wesentliche Kriterien erfüllt sind. Einerseits muss die Genossenschaft die Regeln einer GmbH übernehmen und andererseits müssen die Mitglieder natürliche Personen sein.¹¹³

In Italien lassen sich Wohnbaugenossenschaften in zwei Hauptkategorien unterteilen. Es bestehen begünstigte bzw. gemeinnützige Wohnbaugenossenschaften, die staatliche Förderungen oder steuerliche Erleichterungen erhalten, und es gibt freie Wohnbaugenossenschaften, die ohne besondere staatliche Vorteile auskommen.¹¹⁴

Eine weitere Unterscheidung betrifft die Art des Eigentums. So gibt es Wohnbaugenossenschaften mit geteilter Eigentümerschaft („cooperativa edilizia a proprietà divisa“) und jene mit ungeteilter Eigentümerschaft („cooperativa edilizia a proprietà indivisa“).¹¹⁵ Wohnbaugenossenschaften mit geteilter Eigentümerschaft zeichnen sich dadurch aus, dass das Eigentum auf die Mitglieder aufgeteilt wird. Die endgültige Eigentumsübertragung erfolgt dabei durch den Abschluss eines individuellen Baukreditvertrags, was jedoch in der Regel zeitlich nicht mit der tatsächlichen Übergabe des Wohnraums zusammenfällt. Bereits vor diesem Zeitpunkt kann der Vorstand der Genossenschaft die Wohnung vorläufig zuweisen. In diesem Fall erhält das Mitglied bestimmte Rechte, wie die Möglichkeit, die Wohnung zu vermieten oder zu tauschen, auch wenn der Vertrag noch nicht vollständig abgeschlossen ist. Im Gegensatz dazu bleibt bei Wohnbaugenossenschaften mit ungeteilter Eigentümerschaft das Eigentum gemeinschaftlich in

¹¹¹ Zur Klarstellung: Wohnbaugenossenschaften müssen immer im „allgemeinen“ Genossenschaftsregister eingetragen sein. Die Eintragung in das nationale Register für Wohnbaugenossenschaften ist nur dann erforderlich, wenn sie öffentliche Fördermittel beantragen wollen.

¹¹² Art 13 Legge 31 gennaio 1992, n. 59.

¹¹³ *Cascardo*, Cooperative edilizie: aspetti fiscali, contabili e civilistici, 1. Auflage, IPSOA, 2010, 13-14.

¹¹⁴ *Penepinto und Cotronei*, Cooperative edilizie: disposizioni legali, contabili e fiscali, 7. Auflage, Buffetti, 1998, 5-6.

¹¹⁵ *Cascardo*, Cooperative edilizie: aspetti fiscali, contabili e civilistici, 1. Auflage, IPSOA, 2010, 17-20.

der Hand der Genossenschaft. Die Mitglieder erhalten lediglich ein Nutzungsrecht an den Wohnungen, während die Baukosten sowie die Kredite der Genossenschaft anteilig auf die Mitglieder verteilt werden.¹¹⁶

2.4 Vergleich zwischen Österreich und Italien

Im Folgenden werden die Unterschiede und Gemeinsamkeiten von (Wohnbau-)Genossenschaften in Österreich und Italien hinsichtlich ihrer Geschichte, Bedeutung und rechtlichen Rahmenbedingungen in übersichtlichen Tabellen dargestellt.

Genossenschaften

Aspekt	Österreich	Italien
Entstehung	Genossenschaften entstanden im 19. Jahrhundert als Antwort auf die sozialen und wirtschaftlichen Herausforderungen der Industrialisierung und Urbanisierung.	Genossenschaften entstanden ebenfalls im 19. Jahrhundert als Reaktion auf wirtschaftliche und soziale Probleme, die durch die Industrialisierung entstanden.
Bedeutung	Genossenschaften tragen zur Schaffung von Arbeitsplätzen und lokalem Wirtschaftswachstum bei.	Genossenschaften sind wichtig für die Wirtschaft und den sozialen Zusammenhalt und tragen zur Integration benachteiligter Gruppen bei.
Zahl der Genossenschaften	Etwa 1.800 Genossenschaften eingetragen. Der Anteil des Sektors am BIP konnte nicht ermittelt werden.	Mehr als 110.400 eingetragene Genossenschaften, der Genossenschaftssektor trägt etwa 7 % zum BIP bei.
Rechtsgrundlage	GenG als Grundlage für Gründung, Organisation und Betrieb. Zusätzliche Regelungen durch das GenRevG.	Keine einheitliche gesetzliche Grundlage. Regulierungen im Codice civile sowie durch spezielle Gesetze.
Revisionspflicht	Alle Genossenschaften werden regelmäßig einer Prüfung unterzogen.	Nur Genossenschaften, die bestimmte gesetzliche Anforderungen erfüllen, unterliegen einer Prüfung.
Haftung	Genossenschaften konnten bis 31.12.2024 mit unbeschränkter sowie beschränkter Haftung und mit Geschäftsanteilhaftung gegründet werden. Mitglieder haften dabei entweder solidarisch mit ihrem gesamten Vermögen, bis zu einem in der Satzung festgelegten Mehrfachen ihrer Einlage oder – im Fall der Geschäftsanteilhaftung – ausschließlich in Höhe ihres gezeichneten Geschäftsanteils. Seit 01.01.2025 dürfen nur noch Genossenschaften mit beschränkter Haftung gegründet werden.	Genossenschaften sind immer mit beschränkter Haftung, d.h. die Haftung der Mitglieder ist auf ihr eingezahltes Kapital begrenzt.
Veränderung der sozialen Zielsetzung und Werte	Genossenschaften haben weitgehend ihre ursprünglichen sozialen Zielsetzungen beibehalten und fokussieren sich weiterhin auf die Prinzipien der Solidarität und der Förderung des Gemeinwohls.	In vielen Fällen haben sich italienische Genossenschaften zunehmend marktorientiert entwickelt, was zu einer Verschiebung von ihren ursprünglichen sozialen und gemeinschaftlichen Zielen hingeführt hat.

Tabelle 1 Vergleich Genossenschaften

¹¹⁶ Penepinto und Cotronei, Cooperative edilizie: disposizioni legali, contabili e fiscali, 7. Auflage, Buffetti, 1998, 5-8.

Wohnbaugenossenschaften

Aspekt	Österreich	Italien
Entstehung	Erste Wohnbaugenossenschaft 1895 in der Steiermark, Entwicklung nach dem Zweiten Weltkrieg.	Erste Wohnbaugenossenschaft 1884 in Bologna, Entwicklung vor allem in Ballungszentren wie Mailand und Turin.
Ziel	Schaffung von leistbarem Wohnraum, Verbesserung der Lebensqualität der Mitglieder.	Schaffung von leistbarem Wohnraum, Verbesserung der Lebensqualität der Mitglieder.
Zahl der Wohnbaugenossenschaften (2023)	176 gemeinnützige Bauvereinigungen, 91 als Wohnbaugenossenschaften tätig.	Ungefähr 8.100 Wohnbaugenossenschaften.
Errichtete Wohnungen	Rund 1.075.000 Wohnungen seit Beginn der Aufzeichnungen.	Rund 370.000 Wohnungen, hauptsächlich im Norden Italiens.
Rechtsgrundlage	WGG als zentrale rechtliche Grundlage, spezifische Vorschriften und Regelungen für Gründung, Verwaltung und Prüfung.	Keine einheitliche Gesetzgebung, Regelungen in verschiedenen Nebengesetzen.
Wohnraumbereitstellung	Schwerpunkt auf der Vermietung von Wohnungen, mit der Möglichkeit, über gesetzlich geregelte Kaufoptionen in das Wohnungseigentum überzugehen.	Zwei Hauptformen: geteiltes Eigentum (Mitglieder erwerben Eigentum an Wohnungen) und ungeteiltes Eigentum (Wohnungen bleiben im gemeinschaftlichen Besitz der Genossenschaft).
Gründungsanforderungen	Mindestens 60 Mitglieder und Bildung eines Aufsichtsrats.	Mindestanzahl von 18 Mitgliedern, theoretisch auch mit nur 3 Mitgliedern möglich, wenn bestimmte Bedingungen erfüllt sind.

Tabelle 2 Vergleich Wohnbaugenossenschaften

3. Rechnungslegung und Besteuerung von Wohnbaugenossenschaften in Österreich

3.1 Rechnungslegung von Wohnbaugenossenschaften in Österreich

3.1.1 Allgemeine Rechnungslegung

Die Rechnungslegung umfasst die Buchführung sowie den darauf aufbauenden Jahresabschluss. Dieser besteht wiederum aus Bilanz und GuV und – je nach Unternehmensgröße – einem Anhang und einem Lagebericht. Hauptziele sind die Erfüllung der Dokumentationspflicht, die Gewinnermittlung und die Bereitstellung entscheidungsrelevanter Informationen. Alle Unternehmensformen, auch Genossenschaften, sind an die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung (GoB) gebunden.¹¹⁷ Die GoB sind ein zentraler Bestandteil der Bilanzierung und gliedern sich in formelle und materielle Grundsätze.

Die materiellen Grundsätze regeln die Erstellung und Bewertung der Bilanz und umfassen wichtige Prinzipien, die sicherstellen, dass die Bilanz den tatsächlichen wirtschaftlichen

¹¹⁷ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 63-64.

Verhältnissen des Unternehmens entspricht.¹¹⁸ Zu den zentralen materiellen Grundsätzen zählen insbesondere der Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit (§ 195 UGB), der eine klare und nachvollziehbare Struktur der Bilanz sowie der GuV fordert, und der Grundsatz Verrechnungsverbots und der Richtigkeit (§ 196 Abs. 1 und § 190 Abs. 3 UGB). Diese Prinzipien verlangen, dass Posten eindeutig bezeichnet, korrekt dargestellt und nicht miteinander verrechnet werden. Darüber hinaus spielt das Vorsichtsprinzip (§ 201 Abs. 2 Z 5 UGB) eine bedeutende Rolle. Es dient dem Gläubigerschutz und fordert, dass noch nicht verwirklichte Verluste ausgewiesen werden, während nicht realisierte Gewinne nicht berücksichtigt werden dürfen.

Ergänzt wird das Vorsichtsprinzip durch das Imparitäts- und Realisationsprinzip (§ 201 Abs. 2 Z 4 UGB).¹¹⁹ Während das Imparitätsprinzip eine asymmetrische Behandlung von Gewinnen und Verlusten verlangt, schreibt das Realisationsprinzip vor, dass Gewinne erst dann ausgewiesen werden dürfen, wenn sie tatsächlich realisiert sind, beispielsweise durch den Verkauf eines Wirtschaftsgutes. Zudem umfassen die materiellen Grundsätze weitere zentrale Prinzipien wie die Bilanzidentität, Bilanzkontinuität, Stichtagsbewertung, Einzelbewertung und das Going-Concern-Prinzip. Diese Grundsätze sorgen gemeinsam dafür, dass die Bilanzierung den tatsächlichen Gegebenheiten entspricht und sowohl unternehmens- als auch steuerrechtlichen Anforderungen gerecht wird.¹²⁰

Eine weitere zentrale Stellung nimmt die sog. Generalnorm ein (§ 195 bzw. § 222 Abs. 2 UGB), die als oberster Grundsatz der bilanziellen Wahrheit gilt und im Gegensatz zu den GoB auf die subjektiven Verhältnisse des Unternehmens abstellt. Die Generalnorm bildet somit die Grundlage für die Erstellung eines Jahresabschlusses, der nicht nur den objektiven Anforderungen der Rechnungslegung entspricht, sondern auch die individuellen Gegebenheiten des jeweiligen Unternehmens berücksichtigt. In diesem Rahmen werden insbesondere die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung konkretisiert und durch spezifische Anforderungen an die Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage ergänzt.¹²¹ Gemäß § 195 UGB ist der Jahresabschluss unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung in klarer und übersichtlicher Form so aufzustellen, dass ein möglichst getreues und verlässliches Bild

¹¹⁸ Bieber und Tratlehner, Grundsätze der Bilanzierung (Stand 07.9.2023, Lexis Briefings in lexis360.at)

¹¹⁹ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 64-65.

¹²⁰ Bieber und Tratlehner, Grundsätze der Bilanzierung (Stand 07.9.2023, Lexis Briefings in lexis360.at)

¹²¹ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 66.

der Vermögens- und Ertragslage des Unternehmens vermittelt wird.¹²² Darüber hinaus verlangt § 222 Abs. 2 UGB, dass der Jahresabschluss ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu vermitteln hat. Kann dies aufgrund besonderer Umstände nicht in vollem Umfang gewährleistet werden, so sind im Anhang die erforderlichen zusätzlichen Angaben zu machen, um die Informationsfunktion des Jahresabschlusses zu gewährleisten.¹²³

Zu beachten ist auch das strenge Niederstwertprinzip, wonach Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens stets mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder dem niedrigeren beizulegenden Wert anzusetzen sind (vgl. § 207 UGB). Damit soll eine Überbewertung der Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens vermieden werden.¹²⁴

Das Umlaufvermögen umfasst gemäß § 198 Abs. 4 UGB diejenigen Vermögensgegenstände, die nicht dazu bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen¹²⁵, dazu zählen gemäß § 224 UGB Vorräte wie Rohstoffe und fertige Erzeugnisse, Forderungen aus Lieferungen und Leistungen, Wertpapiere und Beteiligungen sowie Kassenbestände und Guthaben bei Kreditinstituten.¹²⁶ Vorräte sind zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzüglich allfälliger Wertminderungen zu bewerten. Sinkt der Marktwert der Vorräte unter den Buchwert, ist eine Abwertung vorzunehmen. Gleiches gilt für Forderungen. Diese sind ebenfalls nach dem strengen Niederstwertprinzip zu bewerten. Sinkt der beizulegende Zeitwert unter den Buchwert, ist auch hier eine Abschreibung vorzunehmen. Zu beachten ist, dass jede Forderung individuell auf ihre Werthaltigkeit zu prüfen ist, was eine Einzelbewertung erforderlich macht.¹²⁷

Neben dem strengen Niederstwertprinzip kommt auch das gemilderte Niederstwertprinzip zur Anwendung, welches insbesondere auf das Anlagevermögen Anwendung findet.¹²⁸ Vermögensgegenstände werden als Anlagevermögen definiert, wenn sie dazu bestimmt sind, dauernd oder zumindest für einen längeren Zeitraum dem Geschäftsbetrieb zu dienen. In der

¹²² § 195 UGB idF BGBl. Nr. 114/1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2024

¹²³ § 222 Abs.2 UGB idF BGBl. Nr. 114/1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2024

¹²⁴ *Bieber und Tratlehner*, Grundsätze der Bilanzierung (Stand 07.9.2023, Lexis Briefings in lexis360.at)

¹²⁵ § 198 Abs. 4 UGB idF BGBl. Nr. 114/1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2024

¹²⁶ § 224 UGB idF BGBl. Nr. 114/1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2024

¹²⁷ *Bieber und Tratlehner*, Grundsätze der Bilanzierung (Stand 07.9.2023, Lexis Briefings in lexis360.at)

¹²⁸ *Hirschler und Rohner*, Eberhartinger/Hirschler/Kanduth-Kristen/Niemann/Tumpel/Urnik, Handbuch der österreichischen Steuerlehre⁴: Besondere Bewertungsvorschriften, 2024, 163.

Praxis wird ein Zeitraum von mehr als einem Jahr als „langer Zeitraum“ angesehen.¹²⁹ Zum Anlagevermögen zählen immaterielle Vermögensgegenstände wie Lizenzen und Firmenwerte, Sachanlagen wie Grundstücke, Maschinen und Betriebs- und Geschäftsausstattung sowie Finanzanlagen wie beispielsweise Beteiligungen und Ausleihungen.¹³⁰ Im Gegensatz zum strengen Niederstwertprinzip, das eine sofortige Abwertung auf den beizulegenden Wert vorschreibt, erlaubt das gemilderte Niederstwertprinzip eine differenzierte Betrachtung von Wertminderungen. Es wird eingeräumt, dass vorübergehende Wertminderungen nicht sofort erfasst werden müssen, sofern die Ursachen nicht dauerhafter Natur sind. Diese Flexibilität ermöglicht es den Unternehmen, ihr Vermögen realistischer darzustellen und nicht auf kurzfristige Marktschwankungen zu reagieren. Die Posten des Anlagevermögens werden zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten bewertet, wobei planmäßige Abschreibungen über die voraussichtliche wirtschaftliche Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes zu verteilen sind.¹³¹

3.1.2 Nachhaltigkeitsberichterstattung

In Österreich erlangte die Nachhaltigkeitsberichterstattung im Jahr 2017 durch die Umsetzung der NFI - Richtlinie (2014/95/EU) in das nationale Recht mittels des Nachhaltigkeits- und Diversitätsverbesserungsgesetzes (NaDiVeG) an Bedeutung.

Ziel dieser Regelungen ist es, Unternehmen von öffentlichem Interesse zur Offenlegung nichtfinanzieller Informationen zu verpflichten, um Transparenz zu fördern und nachhaltiges Handeln zu stärken. Dabei gelten die Berichtspflichten für Genossenschaften in gleicher Weise wie für Kapitalgesellschaften, ohne auf die Besonderheiten des genossenschaftlichen Kontextes einzugehen.¹³²

Gemäß § 267a UGB haben Mutterunternehmen von öffentlichem Interesse, die am Abschlussstichtag im Jahresdurchschnitt mehr als 500 Arbeitnehmer auf konsolidierter Basis beschäftigen und nicht von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses befreit sind,

¹²⁹ Karel et al., Das Anlagevermögen in der Bilanz, 3. Auflage, Bilanz-Verlag, 2019, 11.

¹³⁰ § 224 Abs. 2 UGB idF BGBl. Nr. 114/1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2024

¹³¹ Hirschler und Rohner, Eberhartinger/Hirschler/Kanduth-Kristen/Niemann/Tumpel/Urnik, Handbuch der österreichischen Steuerlehre4: Besondere Bewertungsvorschriften, 2024, 163-167.

¹³² Baumüller, Nichtfinanzielle Berichterstattung aus der Perspektive genossenschaftlicher Kreditinstitute, ÖBA, 2019, 490-493.

im Konzernlagebericht eine nichtfinanzielle Konzernerklärung abzugeben. Die Erklärung hat alle wesentlichen Informationen zu enthalten, die für das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage des Konzerns sowie der Umweltauswirkungen seiner Tätigkeit erforderlich sind. Dabei ist zumindest auf Umwelt-, Sozial- und Arbeitnehmerbelange, die Achtung der Menschenrechte sowie die Eindämmung von Korruption und Bestechung einzugehen. Außerdem sind die nichtfinanziellen Leistungsindikatoren im Zusammenhang mit den im Konzernabschluss ausgewiesenen Beträgen und Angaben zu analysieren.¹³³

Derzeit existieren keine speziellen Vorschriften für die Nachhaltigkeitsberichterstattung in der gemeinnützigen Wohnungswirtschaft. Der Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen hat allerdings einen Corporate Governance Kodex (GBV-CGK) entwickelt, der die Grundsätze einer nachhaltigen und verantwortungsbewussten Unternehmensführung festlegt. Dieser Kodex gilt für alle Unternehmen der gemeinnützigen Wohnungswirtschaft, unabhängig von ihrer Rechtsform, sofern sie mindestens zwei der drei Größenkriterien des § 221 Abs. 1 UGB erfüllen:

- eine Bilanzsumme von 5 Millionen Euro
- Umsatzerlöse von 10 Millionen Euro
- im Jahresdurchschnitt 50 Arbeitnehmer

Darüber hinaus umfasst der Kodex auch Beteiligungsgesellschaften gemäß § 7 Abs. 4 und Abs. 4b WGG. Wohnbaugenossenschaften haben jedoch die Möglichkeit, anstelle des GBV - CGK den Österreichischen Corporate Governance Kodex, den Public Corporate Governance Kodex oder einen gleichwertigen Kodex auf Landesebene anzuwenden. Die Anwendung des GBV-CGK erfolgt im Wege einer freiwilligen Selbstverpflichtung der Unternehmen. Alle Wohnbaugenossenschaften, die die obig genannten Größenkriterien überschreiten und sich keinem anderen anerkannten Corporate Governance Kodex in Österreich unterworfen haben, sind jedoch aufgefordert, sich öffentlich zur Einhaltung des GBV-CGK zu bekennen.¹³⁴

¹³³ § 267 a UGB idF BGBl. Nr. 114/1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2024

¹³⁴ Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen, Corporate Governance Kodex für gemeinnützige Bauvereinigungen, 2020, 4-5.

3.1.3 Besondere Rechnungslegung

Im Rahmen der gemeinnützigen Bauvereinigungen kommen spezifische Bestimmungen iZm der Rechnungslegung zur Anwendung. Gemäß § 189 Abs. 3 UGB haben rechnungslegungsrechtliche Sonderregelungen, die sich aus dem WGG ableiten, Vorrang vor den allgemeinen unternehmensrechtlichen Vorschriften.¹³⁵ Ergänzt werden diese Vorgaben, wie bereits in Kapitel 2.2.2 erwähnt, durch Verordnungen, die auf das WGG basieren, wie etwa die Prüfungsrichtlinienverordnung (PRVO), die Gebarungsrichtlinienverordnung (GRVO), die Entgeltrichtlinienverordnung (ERVO) sowie die Bilanzgliederungsverordnung (BGVO).¹³⁶ Zudem gelten die ergänzenden Bestimmungen des § 260 Aktiengesetz (AktG): Demnach haben Wohnbaugenossenschaften immer einen erweiterten Jahresabschluss, bestehend aus Bilanz, GuV, Anhang und Lagebericht, zu erstellen.¹³⁷ Grundlage dafür ist eine doppelte Buchführung, die den Anforderungen der unternehmensrechtlichen Rechnungslegung entspricht. Die allgemeinen Vorschriften zur Rechnungslegung nach den §§ 189-216 des UGB sind für gemeinnützige Bauvereinigungen unabhängig von den Voraussetzungen des § 189 Abs. 1 Z 1 UGB anzuwenden. Dies bedeutet, dass sämtliche Bestimmungen zu Buchführung, Inventar, Aufstellung und Inhalt des Jahresabschlusses, Bewertungsvorschriften sowie Aufbewahrungs- und Vorlagepflichten uneingeschränkt gelten.¹³⁸ Zudem besteht die Pflicht zur Erstellung eines Lageberichts gemäß § 243 UGB unabhängig von der Größe der Gesellschaft. Die Ausnahmebestimmung des § 243 Abs. 4 UGB, wonach kleine Gesellschaften von der Lageberichtspflicht ausgenommen sind, gilt für gemeinnützige Bauvereinigungen nicht. Dies resultiert aus den Vorgaben in § 27 Z 1 und § 28 Abs. 3 WGG.¹³⁹

Die Offenlegungspflichten für Wohnbaugenossenschaften werden durch § 23 Abs. 2 WGG iVm § 189 Abs. 3 UGB geregelt und gelten unabhängig von Größe und Rechtsform.¹⁴⁰ Zusätzlich sind die Vorschriften zu Konzernabschlüssen (§§ 244-267 UGB) sowie zur Offenlegung und Veröffentlichung (§§ 277-281 UGB) ebenfalls uneingeschränkt

¹³⁵ § 189 Abs.3 UGB idF BGBl. Nr. 114/1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2024

¹³⁶ Zehetner, Genossenschaftsgesetz samt Nebengesetzen: Kommentar, Dellinger, § 22 GenG, 2. Auflage, 2014, 247-248.

¹³⁷ In der Folge bedeutet dies, dass Wohnbaugenossenschaften gemäß den Bestimmungen des WGG nicht befugt sind, ihren Gewinn durch eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zu ermitteln.

¹³⁸ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 68-69.

¹³⁹ Zur Offenlegungspflicht iSd § 277 UGB gemeinnütziger Bauvereinigungen in der Rechtsform einer Genossenschaft, Wirtschaftsrechtliche Blätter, 27(1), 2013, 48-49.

¹⁴⁰ Zur Offenlegungspflicht iSd § 277 UGB gemeinnütziger Bauvereinigungen in der Rechtsform einer Genossenschaft, Wirtschaftsrechtliche Blätter, 27(1), 2013, 48-49.

anzuwenden.¹⁴¹ Die in §§ 278 und 279 UGB vorgesehenen Erleichterungen sowie die auf mittelgroße Genossenschaften beschränkten Offenlegungspflichten nach § 22 Abs. 6 GenG finden auf gemeinnützige Bauvereinigungen keine Anwendung.¹⁴² Diese umfassenden Pflichten werden durch § 28 Abs. 3 WGG ausdrücklich bestätigt, der die allgemeine Offenlegungspflicht ergänzt. Verzögerungen bei der Prüfung durch den Revisionsverband entbinden nicht von der Pflicht zur fristgerechten Offenlegung; gegebenenfalls ist ein vorläufig ungeprüfter Jahresabschluss einzureichen.¹⁴³

3.1.4 Jahresabschluss und seine Bestandteile

3.1.4.1 Jahresabschluss

Der Jahresabschluss von Wohnbaugenossenschaften, als Teilbereich der Rechnungslegung, basiert auf den allgemeinen Rechnungslegungsgrundsätzen des UGB, ergänzt durch branchenspezifische Vorgaben des WGG und den darauf aufbauenden Verordnungen.¹⁴⁴ Der Jahresabschluss muss innerhalb von fünf Monaten nach dem Bilanzstichtag erstellt und dem Aufsichtsrat unverzüglich vorgelegt werden. Er ist zusammen mit dem Lagebericht innerhalb von vier Wochen nach Fertigstellung an die Landesregierung, die Finanzbehörde und den Revisionsverband zu übermitteln. Der Vorstand sollte den Jahresabschluss mindestens zwei Wochen vor der Aufsichtsratssitzung, in der dieser besprochen wird, übermitteln, um gegebenenfalls eine Beratung mit dem Abschlussprüfer zu ermöglichen.¹⁴⁵ Im Folgenden wird der Jahresabschluss von Wohnbaugenossenschaften erläutert, der – wie bereits erwähnt – immer aus Bilanz, GuV, Anhang und Lagebericht besteht.

Zu Beginn jedes Kapitels wird zunächst auf die relevanten Bestimmungen des UGB eingegangen, wobei ausgewählte Positionen, insbesondere jene, die spezifische Besonderheiten für Wohnbaugenossenschaften darstellen und später in dem WGG-Jahresabschluss beschrieben

¹⁴¹ Zur Offenlegungspflicht iSd § 277 UGB gemeinnütziger Bauvereinigungen in der Rechtsform einer Genossenschaft, *Wirtschaftsrechtliche Blätter*, 27(1), 2013, 48-49.

¹⁴² *Grundbichler*, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 68-69.

¹⁴³ Zur Offenlegungspflicht iSd § 277 UGB gemeinnütziger Bauvereinigungen in der Rechtsform einer Genossenschaft, *Wirtschaftsrechtliche Blätter*, 27(1), 2013, 48-49.

¹⁴⁴ *Grundbichler*, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 80-82.

¹⁴⁵ Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen, *Corporate Governance Kodex für gemeinnützige Bauvereinigungen*, 2020, 21.

werden, näher analysiert werden. Der Fokus liegt dabei auf zentralen Themen, da eine umfassende Analyse aller Positionen den Rahmen dieser Arbeit sprengen würde.

3.1.4.2 Bilanz

Die Bilanz eines Unternehmens iSd UGB gliedert sich in zwei Hauptbereiche, und zwar in die Aktivseite und die Passivseite.¹⁴⁶

Im Folgenden werden relevante Bilanzpositionen nach dem UGB vorgestellt, die für Wohnbaugenossenschaften von Bedeutung sind und später im Rahmen der WGG-Bilanz näher erläutert werden. Der Fokus liegt dabei auf dem Sachanlagevermögen und den Forderungen auf der Aktivseite sowie den Verbindlichkeiten auf der Passivseite.

Aktiva

Die Aktivseite der Bilanz setzt sich aus dem Anlagevermögen, dem Umlaufvermögen und den Rechnungsabgrenzungsposten zusammen.¹⁴⁷

Das Sachanlagevermögen gemäß § 224 Abs. 2 UGB umfasst Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte, Bauten (auch auf fremdem Grund), technische Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung sowie Anlagen im Bau.¹⁴⁸ Ein Grundstück ist eine unbebaute Fläche, während bebaute Grundstücke Gebäude oder ähnliche Bauwerke umfassen. Bauten auf fremdem Grund entstehen durch Baurechte oder Superädifikate.¹⁴⁹ Grundstücksgleiche Rechte, wie Erbbaurechte, sind zivilrechtlich immateriell, werden aber unter Sachanlagen erfasst.¹⁵⁰ Bauten sind fest mit dem Boden verbundene Gebäude oder Einrichtungen, wobei die Abgrenzung zu anderen Anlagen teils problematisch sein kann.¹⁵¹

Forderungen, welche dem Umlaufvermögen zuzuordnen sind, sind gemäß UGB finanzielle Ansprüche eines Unternehmens an eine andere Partei, Geld oder geldwerte Leistungen zu

¹⁴⁶ § 224 UGB idF BGBl. Nr. 114/1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2024

¹⁴⁷ § 224 UGB idF BGBl. Nr. 114/1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2024

¹⁴⁸ § 224 Abs. 2 UGB idF BGBl. Nr. 114/1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2024

¹⁴⁹ Frick, Bilanzierung nach dem Unternehmensgesetz, 8. Auflage, Redline Verlag Heidelberg, 2007, 134-135.

¹⁵⁰ Bramburger und Schwirsklies, Anlagevermögen: Bilanzierung, Bewertung, Gestaltung, 1. Auflage, Haufe Imprint: Haufe, 2023, 72.

¹⁵¹ Karel et al., Das Anlagevermögen in der Bilanz, 3. Auflage, Bilanz-Verlag, 2019, 61.

erhalten. Sie können sich sowohl aus operativen Tätigkeiten als auch aus Finanztransaktionen ergeben, z. B. aus Lieferungen und Leistungen, Kapitalforderungen oder Zinsansprüchen.¹⁵²

Passiva

Die Passivseite gliedert sich in Eigenkapital, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten, wobei die drei letzten Positionen als Fremdkapital zu klassifizieren sind.¹⁵³

Verbindlichkeiten sind gemäß UGB-Verpflichtungen eines Unternehmens gegenüber Dritten, wie z.B. Lieferanten oder Banken. Sie müssen nach den Grundsätzen des Unternehmensrecht bewertet und in der Bilanz entsprechend dem Erfüllungsbetrag zum Bilanzstichtag bewertet werden.¹⁵⁴

Die Bilanz von Wohnbaugenossenschaften gemäß WGG iVm BGVO unterscheidet sich von der UGB-Bilanz nur auf Detailebene der einzelnen Positionen. Oberflächlich betrachtet sind keine wesentlichen Unterschiede zu erkennen.¹⁵⁵

Im Bereich des Anlagevermögens umfasst das Sachanlagevermögen in der WGG-Bilanz insbesondere unbebaute Grundstücke, Wohngebäude, sonstige Gebäude, nicht abgerechnete Bauten, Bauvorbereitungskosten und geleistete Anzahlungen.¹⁵⁶ Unbebaute Grundstücke umfassen sowohl unbebaute Grundstücke als auch grundstücksgleiche Rechte wie Erbbaurechte. Die damit verbundenen Anschaffungs- und Nebenkosten wie Grunderwerbsteuer und Notarkosten werden gemäß §§ 203 und 204 UGB aktiviert. Sobald mit der Herstellung eines Objekts begonnen wird, erfolgt eine Umbuchung dieser Kosten in die dem Umlaufvermögen zugeordnete Position „Unfertige Bauten“. Eine klare Differenzierung zwischen nicht abgerechneten Bauten und fertigen Bauten ermöglicht eine transparente Darstellung des Projektfortschritts. Offene Kaufpreiszahlungen im Zusammenhang mit dem Erwerb oder der Veräußerung unbebauter Grundstücke werden unter den separaten

¹⁵² Fritz-Schmied und Urnik, Die Bewertung von Forderungen unter Berücksichtigung der Halteabsicht im Rechtsvergleich UGB, IFRS und EStG, Bilanzsteuerrecht mit Bezügen zum UGB und KStG, Verlag Österreich, 2022, 87-88.

¹⁵³ § 224 UGB idF BGBl. Nr. 114/1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2024

¹⁵⁴ Bieber und Tratlehner, Grundsätze der Bilanzierung (Stand 07.9.2023, Lexis Briefings in lexis360.at)

¹⁵⁵ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 83-84.

¹⁵⁶ Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Kommentierter Kontenrahmen Fassung 7-2024, 9-10.

Bilanzposten „Forderungen aus dem Grundstücksverkehr“ sowie „Verbindlichkeiten aus dem Grundstücksverkehr“ erfasst.¹⁵⁷

Grundstücke, bei denen bereits feststeht, dass sie für den Bau von Erwerbshäusern genutzt werden, werden in das Umlaufvermögen umgebucht. Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass eine endgültige Widmung für Bauprojekte ebenfalls eine Umbuchung ins Umlaufvermögen erfordert, um auch den Vorsteuerabzug geltend machen zu können.¹⁵⁸

Die Position „Wohngebäude“ umfasst die Kosten für fertig gestellte und abgerechnete Bauten mit mehr als zwei Mietwohnungen. Dazu gehören auch Mietwohnungen mit Kaufoption und Wohnheime. Diese Gebäude werden langfristig im Vermögen der Bauvereinigung gehalten. Das unternehmenseigene Miteigentum betrifft Gebäude, bei denen die Bauvereinigung nur Miteigentum oder Wohnungseigentum an einem Gebäude besitzt. Die anteiligen Grundstücks- und Baukosten für diese Objekte werden in dieser Position ausgewiesen, während die Position „Sonstige Bauten“ alle sonstigen selbständigen Bauten wie Verwaltungsgebäude, Büro- und Geschäftshäuser sowie Gemeinschaftseinrichtungen oder besondere Infrastruktureinrichtungen wie Heizungsanlagen umfasst. Die nicht abgerechneten Bauten umfassen alle noch nicht vollständig abgerechneten Grundstücks- und Baukosten einschließlich der im Bau befindlichen Bauten.¹⁵⁹ Nach der Endabrechnung der Gesamtkosten werden diese nicht abgerechneten Bauten auf die Konten „Grundstückskosten“ und „Baukosten“ umgebucht.¹⁶⁰ Die Absetzung für Abnutzung (Abschreibung) des Sachanlagevermögens wird auf der Grundlage einer maximalen Abnutzungsdauer von 100 Jahren (1 % p. a.) und unter Berücksichtigung der Restnutzungsdauer und der Finanzierungs- bzw. Förderungsdauer berechnet.¹⁶¹ Für kürzere Nutzungsdauern wird ein Abschreibungssatz von 2 % p. a. angewandt, sofern die Gesamtnutzungsdauer unter 50 Jahren liegt. Laut Fachliteratur wird für mehrgeschossige Wohnbauten üblicherweise eine Nutzungsdauer von 60 bis 80 Jahren empfohlen. Nach dem Steuerrecht (EStG) beträgt der Abschreibungssatz für Wohngebäude, die ohne Nachweis der

¹⁵⁷ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 85-86.

¹⁵⁸ Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Kommentierter Kontenrahmen Fassung 7-2024, 43-44.

¹⁵⁹ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 84-88.

¹⁶⁰ Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Kommentierter Kontenrahmen Fassung 7-2024, 50.

¹⁶¹ § 8 ERVO idF BGBl. Nr. 924/1994 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 180/2017

tatsächlichen Nutzungsdauer genutzt werden, bis zu 1,5 % p. a..¹⁶² Im Sinne einer investitionsfördernden Steuerpolitik sieht § 8 Abs 1a EStG für nach dem 30. Juni 2020 angeschaffte oder hergestellte Wohngebäude eine erhöhte Abschreibungsmöglichkeit vor: Im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung kann ein Abschreibungssatz von bis zu 4,5 % und im darauffolgenden Jahr von bis zu 3 % geltend gemacht werden.¹⁶³ Diese Regelung wurde durch eine zeitlich befristete Sonderbestimmung ergänzt: Für Wohngebäude, deren Fertigstellung zwischen dem 1. Jänner 2024 und dem 31. Dezember 2026 erfolgt, ist eine erweiterte Form der beschleunigten Absetzung für Abnutzung vorgesehen. In den ersten drei Jahren nach Fertigstellung kann dabei jeweils ein Abschreibungssatz von 4,5 % angewendet werden. Voraussetzung für die Inanspruchnahme ist jedoch, dass das Gebäude zumindest dem „Gebäudestandard Bronze“ gemäß dem „klimaaktiv-Kriterienkatalog“ des Bundesministeriums für Klimaschutz entspricht.¹⁶⁴

Wird ein Wohngebäude auf einem Baurechtsgrundstück errichtet, müssen die Gesamtkosten, bestehend aus Grundstücksnebenkosten und Baukosten, innerhalb der Laufzeit des Baurechts linear abgeschrieben werden. Nach Ablauf des Baurechts ist eine Entschädigung an den Grundstückseigentümer zu leisten.¹⁶⁵

Die Betriebs- und Geschäftsausstattung von Wohnbaugenossenschaften umfasst alle Einrichtungen und Anlagen, die für den Geschäftsbetrieb der gemeinnützigen Bauvereinigungen erforderlich sind, aber nicht zu den Gebäuden oder Grundstücken zählen. Hierzu zählen Büromöbel, EDV-Ausstattung und sonstige Betriebs- und Geschäftsausstattung.

Die Forderungen gemäß WGG umfassen alle Ansprüche, die eine Wohnbaugenossenschaft im Rahmen der Verwaltung von Immobilien gegenüber Dritten hat. Hierzu gehören zudem die Mietforderungen gegenüber den einzelnen Mietern für die Nutzung der unternehmenseigenen Gebäude. Diese ergeben sich aus den regelmäßigen Mietzahlungen sowie aus Nachforderungen aus Betriebskostenabrechnungen. Darüber hinaus zählen hierzu auch Forderungen, die aus dem Eigentum des Unternehmens resultieren, z.B. Forderungen gegenüber Wohnungseigentümer-

¹⁶² Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Kommentierter Kontenrahmen Fassung 7-2024, 50.

¹⁶³ Dworak, Auswirkung der beschleunigten Gebäudeabschreibung iSd § 8 Abs 1a EStG sowie § 16 Abs 1 Z 8 lit e EStG auf die Liebhabereibeurteilung, ÖStZ 2021/534.

¹⁶⁴ Bleyer, Gebäudevermietung im Steuerrecht (Stand 14.4.2025, Lexis Briefings in lexis360.at)

¹⁶⁵ Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Kommentierter Kontenrahmen Fassung 7-2024, 50.

gemeinschaften aus der jährlichen Verwaltungs-, Betriebs- und Heizkostenabrechnung. Die Forderungen aus Grundstücksgeschäften beziehen sich auf Zahlungen aus dem Verkauf oder der Vermietung von Grundstücken oder Immobilien.¹⁶⁶

Ein weiterer erwähnenswerter Aspekt ist die Verrechnung aus der Hausverwaltung. Hierbei handelt es sich um Forderungen aus noch nicht abgerechneten Ausgleichsposten für Betriebs-, Heizkosten, Instandhaltungskosten und Kapitaldienst. Diese Forderungen resultieren aus der normierten kostendeckenden Verrechnung dieser Kosten, die zum Jahresende noch nicht endgültig abgerechnet sind, aber bereits als Forderungen gebucht werden. Dies betrifft insbesondere die Fälle, in denen Mieten oder Betriebskosten noch nicht vollständig abgerechnet bzw. bezahlt wurden.¹⁶⁷

Bei der Passivseite der Bilanz wurde der Schwerpunkt auf die Verbindlichkeiten gelegt. Ein zentraler Posten ist hier das Darlehen zur Baukostenfinanzierung, das langfristig und meist hypothekarisch gesichert ist. Es dient der Finanzierung von Grundstücks- und Baukosten und wird sowohl von Kreditinstituten als auch von öffentlichen Stellen, wie Wohnbauförderungen, bereitgestellt.¹⁶⁸

Daneben gibt es noch die Finanzierungsbeiträge der Wohnungswerber gemäß § 17 WGG, die Mieter oder Nutzungsberechtigte bei Abschluss eines Miet- oder Nutzungsvertrages zur Finanzierung der Baukosten leisten. Bei Auszug oder Vertragsauflösung haben diese unter bestimmten Voraussetzungen Anspruch auf Rückerstattung. Die Finanzierungsbeiträge, die sowohl Grundstücks- als auch Baukostenbeiträge umfassen, werden ab dem Zeitpunkt der behördlichen Benützungsbewilligung bzw. dem frühestmöglichen Bezug der Wohnung jährlich mit 1 % abgeschrieben. Eine frühere Aufwertung der Beiträge im Zuge eines Wohnungswechsels ist nicht mehr zulässig. Für ältere Finanzierungsbeiträge, die vor dem 1. Juli 2000 geleistet wurden, galt ursprünglich eine jährliche Abschreibung von 2 %. Zum 31. Dezember 2000 wurde eine fiktive Abrechnung vorgenommen, um diese Beiträge nach der damaligen Rechtslage abzuschließen. Ab dem 1. Januar 2001 werden auch diese Beiträge nur noch mit 1 % p.a. amortisiert. Rückzahlungen an ausscheidende Mieter oder

¹⁶⁶ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 84-88.

¹⁶⁷ Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Kommentierter Kontenrahmen Fassung 7-2024, 81-82.

¹⁶⁸ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 97-98.

Nutzungsberechtigte sind entsprechend zu dokumentieren. Werden Zahlungen nicht sofort geleistet, sollten sie als Finanzierungsbeiträge und nicht als bloße Stundungen oder Zahlungsaufschübe behandelt werden. Dies hat sowohl bilanzielle als auch steuerliche Konsequenzen: Bilanziell entsteht eine Verbindlichkeit aus Finanzierungsbeiträgen erst bei tatsächlicher Zahlung – bloße Vereinbarungen über spätere Zahlungen begründen keine bilanzierungsfähige Verbindlichkeit. Steuerlich sind laufende Finanzierungsbeiträge bereits ab Beginn des Mietverhältnisses als Bestandteil des Miet- oder Nutzungsentgelts umsatzsteuerlich zu berücksichtigen, auch wenn sie noch nicht geleistet wurden.¹⁶⁹

Ergänzend dazu gibt es weitere Darlehensarten, darunter rückzahlbare Zuschüsse sowie Darlehen für Instandhaltungs- und Sanierungsmaßnahmen, sofern Rücklagen oder Eigenkapital nicht ausreichen. Zudem sind unter den Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten gemäß WGG ausschließlich kurzfristige Kontoüberziehungen auszuweisen, wodurch sich diese Regelung von den Bestimmungen des UGB unterscheidet.¹⁷⁰

3.1.4.3 Gewinn- und Verlustrechnung

Die GuV ist gemäß § 231 UGB entweder nach dem Gesamtkostenverfahren oder dem Umsatzkostenverfahren in Staffelform aufzustellen. Im Gesamtkostenverfahren werden Posten wie Umsatzerlöse, Bestandsveränderungen, aktivierte Eigenleistungen, sowie verschiedene Ertrags- und Aufwandskategorien detailliert ausgewiesen, darunter Materialaufwand, Personalaufwand, Abschreibungen und sonstige betriebliche Aufwendungen. Das Umsatzkostenverfahren hingegen stellt die Umsatzerlöse den Herstellungskosten gegenüber und weist Bruttoergebnis, Vertriebs- und Verwaltungskosten sowie sonstige betriebliche Erträge und Aufwendungen gesondert aus. Beide Verfahren weisen darüber hinaus Finanzposten wie Erträge und Aufwendungen aus Beteiligungen sowie Zinsen, vor dem Ergebnis vor und nach Steuern aus. Kleine Gesellschaften dürfen auf die Bildung bestimmter Zwischensummen verzichten, und alternativ können Änderungen von Kapital- und Gewinnrücklagen im Anhang statt in der GuV dargestellt werden.¹⁷¹

¹⁶⁹ Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Kommentierter Kontenrahmen Fassung 7-2024, 140-144.

¹⁷⁰ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 97-98.

¹⁷¹ § 231 UGB idF BGBl. Nr. 114/1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2024

Im Gegensatz zu den Bestimmungen des UGB ist die GuV von Wohnbaugenossenschaften gemäß WGG iVm BGVO zwingend nach dem Gesamtkostenverfahren aufzustellen. Das Wahlrecht zwischen dem Umsatzkostenverfahren und dem Gesamtkostenverfahren ist damit erloschen.¹⁷²

Wie im vorangegangenen Kapitel werden auch in diesem Abschnitt nur einzelne Positionen (der GuV) näher erläutert. Ausgewählt wurden hierfür Umsatzerlöse und Verwaltungskosten, diese werden im Folgenden nach dem UGB kurz hervorgehoben.

Die GuV gemäß WGG folgt grundsätzlich der UGB-Struktur, enthält jedoch detailliertere Posten und zusätzliche Kategorien zur besseren Darstellung der Ergebnisquellen. Einige UGB-Posten wurden übernommen, während branchenspezifische Posten ergänzt und allgemeine, nicht relevante Posten weggelassen wurden. So sind Verwaltungskosten eine Besonderheit des WGG und finden sich in der Form nicht im UGB wieder.¹⁷³ Umsatzerlöse hingegen werden aus dem UGB übernommen und umfassen gemäß § 189a Z 5 UGB die Erlöse aus dem Verkauf von Produkten und der Erbringung von Dienstleistungen.¹⁷⁴

Umsatzerlöse im WGG lassen sich jedoch umfassender aufgliedern, wobei Mieten/Nutzungsentgelte den Großteil davon ausmachen. Nutzungsentgelte werden grundsätzlich in umsatzsteuerpflichtige und umsatzsteuerfreie Erlöse unterteilt, wobei letztere im Falle einer Organschaft anfallen.¹⁷⁵ Darüber hinaus erfolgt eine buchhalterische Unterscheidung nach dem angewandten Umsatzsteuersatz.¹⁷⁶

Unter Nutzungsentgelte werden alle gemäß §§ 13 und 14 WGG vorgeschriebenen Einnahmen aus der Überlassung von Verwaltungseinheiten, bereinigt um Mietausfälle, Leerstände oder Gutschriften aus Betriebskostenabrechnungen, ausgewiesen. Die Einnahmen aus der sog. Verwohnung der Finanzierungsbeiträge betreffen die Verrechnung von Finanzierungsanteilen,

¹⁷² Anlage B zu § 1 BGVO idF BGBl. II Nr. 437/2016 vom 29.12.2016

¹⁷³ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 102-104.

¹⁷⁴ AFRAC, Stellungnahme 32: Umsatzrealisierung – Vereinbarkeit der Bestimmungen des IFRS 15 mit den Grundsätzen des UGB, Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, 2018, 3.

¹⁷⁵ Gemäß § 2 Abs. 2 Z 2 UStG iVm UStR 233 liegt eine Organschaft vor, wenn eine juristische Person finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch so eng in das Unternehmen eines anderen Unternehmers eingegliedert ist, dass sie keinen eigenen Willen mehr hat. In diesem Fall wird die Organgesellschaft mit dem Organträger als ein Unternehmen behandelt, was Auswirkungen auf die umsatzsteuerliche Behandlung der Leistungen zwischen den Unternehmensteilen hat.

¹⁷⁶ Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Kommentierter Kontenrahmen Fassung 7-2024, 174.

während unter Zuschüsse mietzinsmindernde Leistungen Dritter, wie etwa Zins- oder Annuitätenzuschüsse im Rahmen der Wohnbauförderung, ausgewiesen werden. Zudem enthalten die Umsatzerlöse Entgelte aus der Betreuungstätigkeit, z.B. im Zusammenhang mit Erhaltungs- und Verbesserungsarbeiten gemäß § 7 ERVO. Die sonstigen Betriebsleistungen umfassen eine Vielzahl von Entgelten, wie z.B. Gebühren für Vertragsabschlüsse, Ausschreibungsunterlagen oder Mahngebühren. Erlöse aus dem Verkauf von Grundstücken des Umlaufvermögens sowie weitere Erlöse aus Nebengeschäften, wie z.B. Pachten oder Baurechtszinsen, werden unter den „übrigen“ zusammengefasst.¹⁷⁷

Zur korrekten bilanziellen Erfassung werden Ertragsminderungen aus Vorjahren separat verbucht, während Erlösschmälerungen des aktuellen Jahres gesondert berücksichtigt werden. Bestehen Zweifel an der Einbringlichkeit von Forderungen aus Mieten oder Nutzungsentgelten, werden diese wertberichtigt und im Falle eines endgültigen Forderungsausfalls entsprechend ausgebucht.¹⁷⁸

Die Verwaltungskosten sind eine Besonderheit des WGG und finden sich in der Form nicht im UGB wieder. Diese umfassen hauptsächlich Kosten der Organe und Personalaufwand. Der Personalaufwand entspricht dem UGB, während die Kosten der Organe eine Besonderheit des WGG darstellen. Sie umfassen die Entschädigungen für Vorstandsmitglieder, Geschäftsführer und Aufsichtsräte sowie die Ausgaben für Haupt-, General- oder Gesellschafterversammlungen. Diese Kosten unterliegen einer speziellen gebärungsrechtlichen Prüfung durch den Revisor.¹⁷⁹ Gemäß § 2 Abs 2. GRVO darf die Obergrenze für die Kosten der Organe jährlich nur bis zu 2 % der in der GuV ausgewiesenen Personal- und Verwaltungsaufwendungen betragen.¹⁸⁰

3.1.4.4 Anhang

Im Anhang zur Bilanz und zur GuV sind gemäß § 236 UGB die angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden so darzustellen, dass ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens entsteht. Kleine Gesellschaften brauchen nur die

¹⁷⁷ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 102-104.

¹⁷⁸ Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Kommentierter Kontenrahmen Fassung 7-2024, 174-175.

¹⁷⁹ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 105.

¹⁸⁰ § 2 Abs 2. GRVO idF BGBl. Nr. 523/1979 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 344/2022.

Angaben zu machen, die in diesem Gesetz vorgeschrieben sind, es sei denn, sie unterliegen besonderen Rechnungslegungsvorschriften. Die Angaben im Anhang sind in der gleichen Reihenfolge wie die Posten der Bilanz und der GuV zu gliedern.¹⁸¹ Neben den Bestimmungen des UGB haben Wohnbaugenossenschaften sowohl die Bestimmungen des GenG als auch des WGG zu beachten.¹⁸² Der Vorstand jeder Genossenschaft hat innerhalb von fünf Monaten einen Jahresabschluss und einen Bericht bezüglich den Geschäftsverlauf, die Lage des Betriebs, die Veränderung des Mitgliederbestandes sowie der Geschäftsanteile, der Haftsummen und der eingezahlten Beträge aufzustellen. Der Rechnungsabschluss ist dem Aufsichtsrat zur Überprüfung und zur Weiterleitung an die Generalversammlung vorzulegen. Der Bericht hat auch auf die Erfüllung des Genossenschaftszweckes einzugehen.¹⁸³ Alle Berichtsinformationen sind im Anhang zu erfassen, mit Ausnahme der Angaben zum Geschäftsverlauf und zur Lage des Unternehmens.¹⁸⁴ Diese Angaben erläutern die Entwicklung und Zusammensetzung der von den Gesellschaftern eingezahlten oder noch einzuzahlenden Geschäftsanteile sowie des zusätzlichen Haftungskapitals. Dabei werden auch die ausgeschiedenen Mitglieder berücksichtigt, da sie weiterhin mit ihren Geschäftsanteilen und ihrer Haftsumme zur Haftsumme beitragen. Diese Angaben finden sich im Anhang unter „Erläuterungen zur Bilanz und GuV – Eigenkapital“ wieder. Laut § 236 UGB müssen im Anhang ebenso ergänzende branchenspezifische Angaben erfolgen, sofern die allgemeinen Bestimmungen des UGB nicht genügen, um ein realistisches Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens darzustellen. So wird z.B. hinsichtlich der Bilanzierung und des Ausweises von Jahresabschlussposten auf die besondere Rechnungslegung gemäß § 23 WGG verwiesen.¹⁸⁵

3.1.4.5 Lagebericht

Der Lagebericht gemäß § 243 UGB muss ein getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens vermitteln und die wesentlichen Risiken und Ungewissheiten beschreiben. Er muss ausgewogen und umfassend sein, die wichtigsten finanziellen Leistungsindikatoren analysieren und im Zusammenhang mit den Jahresabschlussbeträgen erläutern. Zudem sind die voraussichtliche Entwicklung, Forschungs- und

¹⁸¹ § 236 UGB idF BGBl. Nr. 114/1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2024

¹⁸² Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 105-106.

¹⁸³ § 22 Abs. 2 GenG idF RGBl. Nr. 70/1873 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 69/2018.

¹⁸⁴ Zehetner, Genossenschaftsgesetz samt Nebengesetzen: Kommentar, Dellinger, § 22 GenG, 2. Auflage, 2014, 238.

¹⁸⁵ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 110-112.

Entwicklungstätigkeit, Zweigniederlassungen sowie der Einsatz von Finanzinstrumenten, einschließlich Risikomanagement und Absicherungen, darzustellen. Für kleine Gesellschaften gemäß § 221 Abs. 1 UGB besteht keine Lageberichterstattungspflicht.¹⁸⁶ Für gemeinnützige Bauvereinigungen hingegen ist die Erstellung eines Lageberichtes unabhängig von der Unternehmensgröße verpflichtend. Inhalt und Form des Berichts unterliegen weitgehend der unternehmerischen Entscheidung, die jedoch durch Grundsätze ordnungsmäßiger Lageberichterstattung sowie Empfehlungen wie die AFRAC-Stellungnahme und Fachgutachten der Kammer der Wirtschaftstreuhänder eingeschränkt wird. Der Lagebericht umfasst die in § 243 UGB bereits erwähnten Angaben, wobei der Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen hierfür einen Musterlagebericht erstellt hat. Dieser konzentriert sich auf die wohnungswirtschaftliche Tätigkeit.

Die finanziellen Leistungsindikatoren von gemeinnützigen Bauvereinigungen erfordern eine spezielle Analyse, da sie durch das Kostendeckungsprinzip und spezielle steuerrechtliche Regelungen geprägt sind. Eine standardisierte Analyse ist oft nicht ausreichend, da branchenspezifische Kennzahlen benötigt werden, die auf die besonderen Gegebenheiten der gemeinnützigen Wohnungswirtschaft abgestimmt sind. Diese Kennzahlen, wie die Vermögens- und Kapitalsituation, Zahlungsfähigkeit und Gewinnanalysen, werden in dem Lagebericht dargestellt und müssen transparent und nachvollziehbar sein. Die Untersuchung der Wirtschaftlichkeit erfolgt durch den Vergleich der Kosten der Verwaltung und Bautätigkeit mit den erbrachten Leistungen, wobei spezifische Richtsätze zur Beurteilung herangezogen werden. Ein effektives Finanzmanagement ist entscheidend für den langfristigen Erfolg und die Existenzsicherung dieser Organisationen.¹⁸⁷

Zusätzlich müssen Wohnbaugenossenschaften die in § 22 Abs. 2 GenG vorgesehenen Berichtsangaben über den Geschäftsverlauf und die Lage des Unternehmens¹⁸⁸ sowie über die Erfüllung des Genossenschaftszweckes in den Lagebericht aufzunehmen.¹⁸⁹

¹⁸⁶ § 243 UGB idF BGBl. Nr. 114/1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2024

¹⁸⁷ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 112-134.

¹⁸⁸ Zehetner, Genossenschaftsgesetz samt Nebengesetzen: Kommentar, Dellinger, § 22 GenG, 2. Auflage, 2014, 238.

¹⁸⁹ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 112-115.

3.1.5 Revision

Die Prüfung des Jahresabschlusses von Wohnbaugenossenschaften unterliegt besonderen Regelungen, die im WGG und im GenRevG festgelegt sind. Im Gegensatz zur allgemeinen Abschlussprüfungspflicht gemäß §§ 268 ff UGB, die vor allem für Kapitalgesellschaften gilt, erfolgt die Prüfung bei GBV durch den Revisionsverband.¹⁹⁰ Zudem unterliegen 20 Bauvereinigungen der Prüfung durch den Rechnungshof, da sie mehrheitlich im Eigentum der öffentlichen Hand stehen.¹⁹¹

Ein besonderes Merkmal der Genossenschaftsrevision ist die umfassende Prüfung durch einen unabhängigen und weisungsfreien Prüfer.¹⁹² Bei der Prüfung sind alle relevanten Bereiche der Bauvereinigung, insbesondere die rechtlichen Grundlagen, die wirtschaftlichen Verhältnisse, die Geschäftsführung und die wohnungswirtschaftliche Tätigkeit zu berücksichtigen.¹⁹³ Dabei wird nicht nur die Gesetzes- und Satzungskonformität des Jahresabschlusses geprüft, sondern auch, ob die Genossenschaft ihren satzungsgemäßen Förderzweck erfüllt und die Geschäftsführung den Anforderungen an Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit entspricht.¹⁹⁴ Der Revisionsverband bzw. der Rechnungshof sind dafür verantwortlich, die Einhaltung des WGG zu überwachen und sicherzustellen, dass alle relevanten gesetzlichen Vorgaben, einschließlich der Rechnungslegungspflichten und der speziellen Bestimmungen des WGG, beachtet werden. Nach § 28 Abs. 3 WGG müssen Wohnbaugenossenschaften ihren Jahresabschluss vor Feststellung durch den Revisionsverband prüfen zu lassen.¹⁹⁵ Der Prüfungsumfang, insbesondere in Bezug auf die WGG-spezifischen Anforderungen, ist in der auf Grundlage des § 5 Abs. 2 WGG erlassenen PRVO festgelegt. Die Prüfungen gliedern sich in die Bereiche der jährlichen Abschlussprüfung und der umfassenden Gebarungsprüfung.

Die Abschlussprüfung bezieht sich auf den Jahresabschluss, die Buchführung und den Lagebericht und stellt sicher, dass diese korrekt sind.¹⁹⁶ Ein weiterer wichtiger Aspekt der Abschlussprüfung ist der Bestätigungsvermerk. Nach § 274 UGB ist der geprüfte

¹⁹⁰ Zehetner, Genossenschaftsgesetz samt Nebengesetzen: Kommentar, Dellinger, § 22 GenG, 2. Auflage, 2014, 247-248.

¹⁹¹ Bauer und Feichtinger, Externe Revision als Erfolgsfaktor der Gemeinnützigen Wohnungswirtschaft, Baldauf/Graschitz, Festschrift für Steckel, 2017, 202.

¹⁹² Zehetner, Genossenschaftsrevision, in RDB Keywords¹ (Stand 02. 05. 2022, rdb.at)

¹⁹³ Bauer und Feichtinger, Externe Revision als Erfolgsfaktor der Gemeinnützigen Wohnungswirtschaft, Baldauf/Graschitz, Festschrift für Steckel, 2017, 203.

¹⁹⁴ Zehetner, Genossenschaftsrevision, in RDB Keywords¹ (Stand 02. 05. 2022, rdb.at)

¹⁹⁵ Zehetner, Genossenschaftsgesetz samt Nebengesetzen: Kommentar, Dellinger, § 22 GenG, 2. Auflage, 2014, 247-248.

¹⁹⁶ Bauer und Feichtinger, Externe Revision als Erfolgsfaktor der Gemeinnützigen Wohnungswirtschaft, Baldauf/Graschitz, Festschrift für Steckel, 2017, 204-205.

Jahresabschluss mit einem Bestätigungsvermerk zu versehen. Dies erfolgt jedoch nach den Bestimmungen des WGG und des GenRevG, sodass der Bestätigungsvermerk nicht wie bei Kapitalgesellschaften behandelt wird.

Die Gebarungsprüfung geht über die Abschlussprüfung hinaus und prüft gemäß den Vorgaben in § 4 bis 8 der PRVO die Wirtschaftlichkeit, Rechtmäßigkeit und Zweckmäßigkeit der gesamten Geschäftsführung. Sie umfasst die gesamten rechtlichen Grundlagen der Bauvereinigung, die wirtschaftliche Lage, die Organisation und Wirtschaftlichkeit des Geschäftsbetriebs sowie die wohnungswirtschaftliche Tätigkeit.¹⁹⁷

Beide Prüfungen müssen jährlich durchgeführt werden, unabhängig von der Größe oder Rechtsform der GBV.¹⁹⁸

Der Revisor hat nach § 11 Abs. 4 PRVO die Aufgabe, beratend auf die Bauvereinigung einzuwirken und Fehler zu korrigieren oder künftige Fehler zu vermeiden, wobei Fehler, die behoben werden, im Prüfungsbericht vermerkt werden, solange sie keinen Einfluss auf den Prüfungsvermerk haben.¹⁹⁹ Seine Haftung richtet sich nach § 275 UGB, wenn auch in modifizierter Form für die speziellen Bestimmungen des WGG.²⁰⁰

Nach Abschluss der Prüfung werden die Ergebnisse in einer Schlussbesprechung mit dem Vorstand der Bauvereinigung erörtert. Festgestellte Mängel sind innerhalb einer festgelegten Frist zu beheben, wobei der Revisionsverband die Umsetzung der erforderlichen Korrekturmaßnahmen überwacht. Die schriftlichen Berichte der Revisoren werden zunächst vom Vorstand behandelt, dann gegebenenfalls im Aufsichtsrat erörtert und schließlich der Generalversammlung vorgelegt.²⁰¹

¹⁹⁷ Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Prüfungsgegenstand, -umfang und -durchführung, 2025.

¹⁹⁸ Bauer und Feichtinger, Externe Revision als Erfolgsfaktor der Gemeinnützigen Wohnungswirtschaft, Baldauf/Graschitz, Festschrift für Steckel, 2017, 204-205.

¹⁹⁹ Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Prüfungsgegenstand, -umfang und -durchführung, 2025.

²⁰⁰ Zehetner, Genossenschaftsgesetz samt Nebengesetzen: Kommentar, Dellinger, § 22 GenG, 2. Auflage, 2014, 247-248.

²⁰¹ Bauer und Feichtinger, Externe Revision als Erfolgsfaktor der Gemeinnützigen Wohnungswirtschaft, Baldauf/Graschitz, Festschrift für Steckel, 2017, 207.

3.2 Besteuerung von Wohnbaugenossenschaften in Österreich

3.2.1 Gemeinnützigkeit nach WGG

Um steuerliche Begünstigungen in Anspruch nehmen zu können, muss eine Wohnbaugenossenschaft die im WGG festgelegte Voraussetzungen für die Anerkennung erfüllen. Obwohl das WGG selbst keine direkten Abgabenbefreiungen mehr vorsieht, sind die entsprechenden steuerlichen Vorteile im materiellen Steuerrecht geregelt, insbesondere im Körperschaftsteuergesetz (KStG) und im Umsatzsteuergesetz (UStG). Diese spezifischen Vorgaben zielen gezielt auf die Förderung des sozialen Wohnbaus ab und unterscheiden sich deutlich von den allgemeinen Kriterien der Gemeinnützigkeit nach der BAO.

Während § 34 BAO die Voraussetzungen definiert, unter denen Körperschaften steuerliche Begünstigungen für gemeinnützige Zwecke in Anspruch nehmen können, sind GBV die ihre Gemeinnützigkeit auf Grundlage des WGG erlangen, nicht an die Erfüllung dieser Voraussetzungen gebunden.²⁰² Die Gemeinnützigkeit nach dem WGG setzt verschiedene wesentliche Voraussetzungen voraus, die in den entsprechenden Paragraphen des Gesetzes festgelegt sind: Zunächst muss die Organisation Aufgaben erfüllen, die im öffentlichen Interesse liegen (§ 1 Abs. 2 WGG). Dazu gehört auch die Widmung des Vermögens zur Erfüllung dieser Aufgaben (§ 1 Abs. 2 WGG). Darüber hinaus muss eine Wohnbaugenossenschaft Mitglied eines Revisionsverbandes sein, um die Kontrolle und Einhaltung der Gemeinnützigkeit zu gewährleisten (§ 5 WGG). Ein weiterer wichtiger Punkt ist die Mindesthöhe des Geschäftsanteils, der mindestens 218 Euro betragen muss (vgl. § 6 Abs. 1 WGG). Auch die Mindestanzahl der Genossenschafter ist geregelt und beträgt mindestens 60 Personen (vgl. § 6 Abs. 1 WGG). Zudem ist vorgesehen, dass jedes Mitglied unabhängig von der Höhe seines Geschäftsanteils eine Stimme in der Generalversammlung hat (vgl. § 6 Abs. 1 WGG). Nach den Bestimmungen des WGG dürfen die Wohnbaugenossenschaften ihre Wohnungen nur den eigenen Mitgliedern zur Verfügung stellen (vgl. § 8 Abs. 2 Z 3 WGG). Im Falle des Ausscheidens eines Genossenschafters oder der Auflösung der Genossenschaft dürfen die Mitglieder nicht mehr als ihre einbezahlten Einlagen und einen auf die Einlagen angerechneten anteiligen Gewinn erhalten (vgl. § 10 Abs. 2 und 3 WGG). Im Falle der Auflösung der Genossenschaft ist das nach Rückzahlung der

²⁰² Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 179-180.

Geschäftsanteile an die Mitglieder verbleibende Vermögen für Zwecke der gemeinnützigen Wohnungswirtschaft zu verwenden (vgl. § 11 Abs. 1 WGG).²⁰³

Eine gemeinnützige Bauvereinigung kann zusätzlich zu den WGG-Bestimmungen die Voraussetzungen für Gemeinnützigkeit nach der BAO erfüllen und damit weitere steuerliche Begünstigungen in Anspruch nehmen.²⁰⁴ Wichtig ist, dass gemäß § 35 Abs. 2 BAO die Förderung des Volkswohnungswesens als gemeinnütziger Zweck gilt. Die Sonderregelungen des WGG scheinen daher eine spezifische Ausprägung dieses allgemeinen Grundsatzes zu sein.²⁰⁵

3.2.2 Körperschaftsteuer

Wohnbaugenossenschaften, die nach dem WGG als gemeinnützig anerkannt sind, profitieren von steuerlichen Begünstigungen. Demnach unterliegen sie iSd KStG nicht der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht, sofern sie sich ausschließlich auf die in § 7 Abs. 1-3 WGG festgelegten Tätigkeiten beschränken.²⁰⁶ Alle darüberhinausgehenden Tätigkeiten, auch begünstigungsschädliche Tätigkeiten genannt, unterliegen grundsätzlich der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht gemäß § 1 Abs. 2 KStG iVm § 27 BAO. Durch einen Antrag auf Befreiung gemäß § 6a Abs. 2 KStG kann die unbeschränkte Steuerpflicht jedoch auf Geschäfte gemäß § 7 Abs. 4, 4a und 4b WGG eingeschränkt werden.²⁰⁷ Dabei ist sicherzustellen, dass alle Einnahmen und Ausgaben dieser Geschäfte eindeutig zugeordnet und in einem gesonderten Rechnungskreis erfasst werden. Der Antrag muss vor Aufnahme der Geschäfte gestellt werden, kann aber auch nach bestimmten Entscheidungen gestellt werden, wenn Unklarheit über die Einordnung des Geschäfts besteht.²⁰⁸

Die Einkünfte gemeinnütziger Bauvereinigungen die aus der Ansammlung von Rücklagen resultieren, unterliegen gemäß § 7 Abs. 6 WGG der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht. Dies betrifft insbesondere Eigenkapital, das weder zur Deckung langfristiger

²⁰³ Dellinger, "Gemeinnützige Genossenschaft - Warum nicht?" Theorie und Praxis aus Rechnungswesen und Wirtschaftsprüfung: Nationale und Internationale Entwicklungen: Festschrift Für Univ.-Prof. Dr. Rudolf Steckel, 2017, 36.

²⁰⁴ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 179-180.

²⁰⁵ Dellinger, "Gemeinnützige Genossenschaft - Warum nicht?" Theorie und Praxis aus Rechnungswesen und Wirtschaftsprüfung: Nationale und Internationale Entwicklungen: Festschrift Für Univ.-Prof. Dr. Rudolf Steckel, 2017, 36.

²⁰⁶ Storr, Wohnungsgemeinnützigkeit im Binnenmarkt, Journal für Rechtspolitik, 20(4), 2012, 397-400.

²⁰⁷ KStR 2013 Rz 212.

²⁰⁸ § 6a KStG idF BGBl. Nr. 401/1988 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 200/2023

Vermögensbestände noch zur vorausschauenden Sicherung des laufenden Geschäftsbetriebs verwendet wurde.²⁰⁹ Eigenkapital, das nicht diesen Zwecken dient, muss innerhalb von fünf Jahren gemäß den Vorgaben des § 7 Abs. 1 bis 3 WGG verwendet werden. Erträge aus der Vermögensverwaltung sind gemäß § 6a Abs. 4 KStG steuerfrei, sofern das Vermögen dem sogenannten "Normalbestand" entspricht. Übersteigt das Vermögen diesen Normalbestand (Reservevermögen), sind die daraus erzielten Erträge jedoch steuerpflichtig.²¹⁰

Eine letzte Ausnahme stellen die Einkünfte aus Kapitalvermögen dar, wie beispielsweise Dividendenerträge oder Zinsen, diese bleiben gemäß den Bestimmungen des § 21 Abs. 2 KStG steuerfrei.²¹¹ Die Körperschaftsteuer beträgt gemäß § 22 Abs. 1 KStG für beschränkt und unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften ab dem Kalenderjahr 2023 24 % und ab dem Jahr 2024 23 % des Gewinns.²¹²

3.2.3 Umsatzsteuer

Im Zusammenhang mit Wohnbaugenossenschaften ist keine besondere Steuerbefreiung im Umsatzsteuergesetz vorgesehen, sodass diese uneingeschränkt den umsatzsteuerlichen Regelungen unterliegen.²¹³

Wohnbaugenossenschaften können jedoch in bestimmten Fällen von der unechten Umsatzsteuerbefreiung profitieren, bei der auf ihre Leistungen keine Umsatzsteuer erhoben wird. Für die auf ihre Eingangsleistungen gezahlte Umsatzsteuer besteht jedoch auch kein Vorsteuerabzug, so dass diese als Kostenfaktor in die Gestehungskosten einfließt.²¹⁴ Ein wesentlicher Bereich betrifft Umsätze mit unbebauten und bebauten Grundstücken, die aufgrund der Grunderwerbsteuer zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung von der Umsatzsteuer befreit sind. In diesem Fall können Bauvereinigungen die Vorsteuer aus den Grundstückskosten, wie Kaufpreise und Baukosten, nicht abziehen, was die Kosten erhöht. Um den Vorsteuerabzug zu ermöglichen, können sie jedoch zur Umsatzsteuerpflicht optieren, insbesondere bei Umsätzen mit vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmern. Ein weiterer

²⁰⁹ KStR 2013 Rz 263.

²¹⁰ KStR 2013 Rz 277.

²¹¹ *Grundbichler*, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 181.

²¹² § 22 Abs. 1 KStG idF BGBl. Nr. 401/1988 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 200/2023

²¹³ *Grundbichler*, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 201-202.

²¹⁴ *Tanzer*, Privatstiftungs-Steuerrecht², 2009, Rz V/8.

Bereich betrifft die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, die nicht zu Wohnzwecken oder als Parkplatz genutzt werden. Auch diese Umsätze sind unecht umsatzsteuerbefreit, allerdings können Bauvereinigungen auch hier auf die Steuerbefreiung verzichten und zur Umsatzsteuerpflicht optieren, wenn der Mieter zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Dies ermöglicht den Vorsteuerabzug aus Bau- und Betriebskosten. Schließlich umfasst die unechte Umsatzsteuerbefreiung auch Zinsen im Zusammenhang mit Kreditgewährungen wie Stundungs- oder Zielzinsen bei Ratenzahlungen. Diese Regelung betrifft insbesondere Finanzierungsvereinbarungen bei Wohnbaugenossenschaften, z.B. im Rahmen von Mietzinsstundungen oder Ratenzahlungen für Finanzierungsbeiträge.²¹⁵

Neben diesen spezifischen Befreiungen unterliegen die Umsätze gemeinnütziger Organisationen generell einem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 10 %. Ausgenommen von dieser Ermäßigung sind jedoch die Lieferung von Grundstücken und Gebäuden, die Vermietung von Räumen und Parkplätzen sowie die Lieferung von Wärme, Elektrizität, Gas und anderen Brennstoffen, die dem normalen Umsatzsteuersatz von 20 % unterliegen. Darüber hinaus wird die Steuerermäßigung nicht gewährt, wenn die betreffende Leistung Gegenstand eines Zweckbetriebs oder einer Nebentätigkeit ist, die in keinem Zusammenhang mit der gemeinnützigen Ausrichtung der Organisation steht.²¹⁶

3.2.4 Sonstige Steuern

In diesem Abschnitt werden nur die Grunderwerbsteuer und die Grundsteuer behandelt, da sie unmittelbar mit dem Erwerb und dem Besitz von Immobilien zusammenhängen und daher für Wohnbaugenossenschaften eine zentrale Rolle spielen.

Grunderwerbsteuer

Gemeinnützige Bauvereinigungen unterliegen der Grunderwerbsteuer auf identer Weise wie gewerbliche Bauträger. Die Steuer wird auf den Erwerb von Grundstücken im Inland erhoben und umfasst sowohl unbebaute als auch bebaute Grundstücke, Miteigentumsanteile, Eigentumswohnungen sowie Baurechte und Superädifikate. Die Steuer beträgt 3,5 % der

²¹⁵ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 203-206.

²¹⁶ Tanzer, Privatstiftungs-Steuerrecht², 2009, Rz V/8.

Bemessungsgrundlage, die in der Regel dem Kaufpreis einschließlich übernommener Verbindlichkeiten entspricht.²¹⁷ Eine steuerliche Begünstigung oder Befreiung für gemeinnützige Bauvereinigungen besteht seit dem 01.07.1987 nicht mehr.²¹⁸

Grundsteuer

Nach § 1 Abs. 1 Grundsteuergesetz (GrStG) erfasst die Grundsteuer inländischen Grundbesitz, einschließlich land- und forstwirtschaftlicher Flächen, Betriebsgrundstücke und sonstiges Grundvermögen.²¹⁹

Die Steuerbemessung erfolgt in mehreren Schritten. Zunächst legt das Finanzamt den Einheitswert fest und ermittelt anhand der Messzahl den Grundsteuermessbetrag. Der sich daraus ergebende Grundsteuermessbetrag wird anschließend mit dem kommunalen Hebesatz multipliziert, der bis zu 500 % betragen kann.²²⁰ Dadurch ergibt sich in eine jährliche Steuerbelastung von rund 1 % des Einheitswerts.

Trotz zahlreicher Steuerbefreiungen für gemeinnützige Organisationen gibt es für gemeinnützige Bauvereinigungen keine spezielle Begünstigung oder vollständige Befreiung von der Grundsteuer. Allerdings können in einigen Bundesländern Befreiungen für neu geschaffenen Wohnraum gewährt werden.²²¹

3.2.5 Gewinnermittlung und -ausschüttung

Gemäß § 7 Abs. 3 KStG haben (Wohnbau-)Genossenschaften ihren Gewinn iSd § 5 Abs.1 EStG zu ermitteln.²²² Diese Gewinne gelten als Einkünfte aus Gewerbebetrieb iSd § 23 Z 1 EStG.²²³ Dabei sind die unternehmensrechtlichen Bewertungsgrundsätze anzuwenden, soweit das EStG nicht eine zwingende abweichende Regelung trifft.²²⁴ Die steuerrechtlichen Vorschriften über

²¹⁷ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 210-211.

²¹⁸ Arnold, Die gemeinnützigen Bauvereinigungen, LexisNexis ARD Orac, 2002, Rz 300-305.

²¹⁹ § 1 Abs. 1 GrStG idF BGBl. Nr. 149/1955 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010

²²⁰ Brauner, Grundsteuer (Stand 16.7.2019, Lexis Briefings in lexis360.at)

²²¹ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 211-212.

²²² § 7 Abs. 3 KStG idF BGBl. Nr. 401/1988 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 200/2023

²²³ KStR 2013 Rz 263.

²²⁴ § 5 Abs. 1 EStG idF BGBl. Nr. 400/1988 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024

die Gewinnermittlung, insbesondere die Bewertungsvorschriften (vgl. § 6 EStG), die Regelungen über nicht abzugsfähige Aufwendungen (vgl. § 12 KStG), Sonderausgaben (vgl. § 8 Abs. 4 KStG), Freibeträge und weitere Begünstigungen sind voll anzuwenden.

Ein Freibetrag für gemeinnützige Zwecke gemäß § 23 KStG ist auf Wohnbaugenossenschaften nicht anwendbar, da dieser ausschließlich für gemeinnützige Körperschaften im Sinne der BAO gilt. Darüber hinaus sind Wohnbaugenossenschaften gemäß § 24 Abs. 4 KStG von der Mindestkörperschaftsteuer befreit. Diese Regelung wird jedoch aus verfassungsrechtlicher Sicht kritisch gesehen, da eine klare und nachvollziehbare Begründung für die unterschiedliche steuerliche Behandlung von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften fehlt.²²⁵

Die Gewinnermittlung des steuerpflichtigen Tätigkeitsbereichs erfolgt unabhängig vom Gesamtergebnis der gesamten Organisation. Dabei wird der Gewinn so ermittelt, als ob es sich um einen eigenständigen Betrieb handelt, ohne dass eine Aufteilung in steuerfreie und steuerpflichtige Anteile erforderlich ist. Alle direkt zurechenbaren Aufwendungen und Erträge werden in einer eigenen Kostenstelle gebucht. Für Positionen, die nicht direkt zugeordnet werden können, erfolgt eine Verteilung über einen Umlageschlüssel. Diese methodische Trennung stellt sicher, dass die steuerpflichtigen Einkünfte des betreffenden Bereichs präzise ermittelt werden, ohne dass das Gesamtergebnis der Bauvereinigung Einfluss nimmt. Aus diesem Grund kann es durchaus vorkommen, dass im steuerpflichtigen Bereich ein Gewinn oder ein Verlust erzielt wird, auch wenn die gemeinnützige Bauvereinigung in ihrer Gesamtheit einen Verlust oder einen Gewinn ausweist.²²⁶ Diese Trennung erfolgt durch die Einrichtung eines gesonderten Rechnungskreises, der eine strikte Trennung des steuerpflichtigen Bereichs von den steuerfreien Tätigkeiten der Bauvereinigung gewährleistet. Dies hat den Vorteil, dass die steuerpflichtigen Einkünfte ohne Beeinflussung durch den steuerfreien Bereich exakt ermittelt werden können. Ein im gesonderten Rechnungskreis erwirtschafteter Verlust kann gemäß § 8 Abs. 4 Z 1 KStG als Sonderausgabe geltend gemacht werden, jedoch nicht mit Einkünften aus dem Reservekapital.²²⁷

²²⁵ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 189-190.

²²⁶ KStR 2013 Rz 266.

²²⁷ Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 190.

Die Gewinnausschüttung bei Wohnbaugenossenschaften ist durch das WGG streng geregelt, um die finanzielle Stabilität und Gemeinnützigkeit dieser Organisationen zu gewährleisten. Gemäß den gesetzlichen Vorgaben sind die Ausschüttungen auf einen festgelegten Prozentsatz des eingezahlten Stamm- oder Grundkapitals begrenzt.²²⁸ Der Regelzinssatz beträgt 3,5 %, kann aber erhöht werden, wenn die um einen Prozentpunkt verminderte, durchschnittliche Sekundärmarktrendite für Bundesanleihen des vorangegangenen Kalenderjahres diesen Wert übersteigt. Der Höchstzinssatz beträgt 5 %.²²⁹

Zusätzlich dürfen Vermögenswerte-Vorteile nur dann an Mitglieder gewährt werden, wenn sie als angemessene Gegenleistung für spezifische, von den Mitgliedern erbrachte geldwerte Leistungen anzusehen sind. Ein zentraler Aspekt der Regelungen ist die zweckgebundene Rücklage zur Kostendeckung, die aus der Übertilgung von Fremdfinanzierungen entsteht. Diese Rücklage ist nach § 10 Abs. 6 WGG strikt von der Ausschüttung ausgeschlossen und darf weder in den Jahresüberschuss einfließen noch für Kapitalberichtigungen verwendet werden. Diese Maßnahme garantiert, dass zweckgebundene Mittel ausschließlich ihres vorgesehenen Zwecks dienen und die finanzielle Stabilität der Bauvereinigung nicht beeinträchtigt wird.

Auch in außergewöhnlichen Fällen wie der Auflösung der Wohnbaugenossenschaft gelten klare Vorgaben. Die Mitglieder können lediglich ihre eingezahlten Einlagen und ihren Anteil am verteilbaren Gewinn zurückerhalten (§ 10 Abs. 3 WGG).²³⁰ Das verbleibende Restvermögen muss nach Rückzahlung der Anteile ausschließlich für Zwecke des gemeinnützigen Wohnungsbaus verwendet werden.²³¹

Ähnliche Regeln gelten, wenn Mitglieder aus der Wohnbaugenossenschaft austreten. In diesem Fall haben sie Anspruch auf die Rückzahlung ihrer Einlagen sowie auf einen anteiligen Gewinn (§ 10 Abs. 2 WGG). Diese Bestimmungen schließen den Verkauf von Geschäftsanteilen an Dritte aus, da solche Transaktionen keine Auswirkungen auf das Vermögen der Genossenschaft haben.²³²

²²⁸ *Feichtinger*, Externe Revision als Erfolgsfaktor für die gemeinnützige Wohnungswirtschaft, Amann/Pernsteiner/Struber: Wohnbau in Österreich in europäischer Perspektive, MANZ Verlag Wien, 2014, 58.

²²⁹ *Grundbichler*, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 37.

²³⁰ *Holoubek und Hanslik-Schneider*, Illedits, Wohnrecht⁴ § 10 WGG, 2022.

²³¹ *Grundbichler*, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014, 37.

²³² *Holoubek und Hanslik-Schneider*, Illedits, Wohnrecht⁴ § 10 WGG, 2022.

4. Rechnungslegung und Besteuerung von Wohnbaugenossenschaften in Italien

4.1 Rechnungslegung von Wohnbaugenossenschaften in Italien

4.1.1 Allgemeine Rechnungslegung

Die Rechnungslegung umfasst die Buchführung und den daraus resultierenden Jahresabschluss, bestehend aus Bilanz, GuV und einem Anhang und seit dem 01.10.2016 je nach Unternehmensgröße aus einer Kapitalflussrechnung („rendiconto finanziario“). Gesellschaften, einschließlich Wohnbaugenossenschaften, können zudem ihren Jahresabschluss in verkürzter Form aufstellen, wenn sie im ersten Geschäftsjahr oder in den beiden folgenden Jahren zwei der drei folgenden Schwellenwerte nicht überschreiten. Die Bilanzsumme darf maximal 5.500.000 Euro betragen, die Umsatzerlöse dürfen 8.800.000 Euro nicht überschreiten und die durchschnittliche Zahl der beschäftigten Mitarbeiter darf 50 nicht übersteigen.²³³ Gemäß Art 2435 des Codice civile umfasst der verkürzte Jahresabschluss eine kompaktere Bilanz, GuV sowie einen Anhang, der kürzere und vereinfachte Informationen enthält. Unternehmen, die Wertpapiere ausgegeben haben, die auf geregelten Märkten gehandelt werden, können keinen verkürzten Abschluss erstellen, auch wenn sie die oben genannten Größenkriterien erfüllen.²³⁴

Die Jahresabschlüsse aller Unternehmen, einschließlich der von (Wohnbau-)Genossenschaften, unterliegen in Italien bestimmten gesetzlichen Vorschriften und Grundsätzen. Diese Vorschriften stellen sicher, dass die Finanzinformationen der Unternehmen einheitlich und transparent erstellt werden, um eine korrekte und verständliche Darstellung der wirtschaftlichen Lage zu gewährleisten.²³⁵

Zu den wichtigsten Grundsätzen gehören Klarheit, Richtigkeit und Wahrheit, die im Codice civile Art 2423 ff verankert sind.²³⁶ So muss der Jahresabschluss gemäß Art 2423 Codice civile klar, richtig und wahrheitsgemäß dargestellt werden. Falls gesetzliche Vorschriften nicht ausreichen, um eine vollständige und wahrheitsgemäße Darstellung zu gewährleisten, müssen ergänzende Informationen bereitgestellt werden. In Ausnahmefällen, in denen die Anwendung

²³³ Penepinto und Cotronei, Cooperative edilizie: disposizioni legali, contabili e fiscali, 7. Auflage, Buffetti, 1998, 86-87.

²³⁴ Art 2435 Codice civile, 16 marzo 1942, n. 262.

²³⁵ Penepinto und Cotronei, Cooperative edilizie: disposizioni legali, contabili e fiscali, 7. Auflage, Buffetti, 1998, 64.

²³⁶ Avi und Colombo, Contabilità e bilanci delle cooperative. Aspetti civilistici, contabili e fiscali delle cooperative agricole, edilizie, sociali, di produzione e lavoro..., 3. Auflage, Il Sole 24 ORE, 2000, 12-13.

bestimmter Vorschriften die zutreffende Darstellung erschwert, ist eine Abweichung zulässig, die zu begründen und im Anhang zu dokumentieren ist.²³⁷

Der Grundsatz der Wahrheit ist zweifellos der relevanteste und ergibt sich aus einer Kombination verschiedener Artikel des Codice civile, wobei er in Art 2621 klar zum Ausdruck kommt.²³⁸

Im Sinne der italienischen Rechnungslegungsstandards (OIC) kommen auch weitere Prinzipien zur Anwendung, darunter das Vorsichtsprinzip („principio di prudenza“), das besagt, dass bei der Erstellung des Jahresabschlusses potenzielle Verluste und Risiken frühzeitig erfasst werden müssen, während Gewinne nur dann berücksichtigt werden dürfen, wenn sie bereits realisiert sind. Darüber hinaus gibt es den Grundsatz der Unternehmensfortführung („principio di continuità dell'attività“), der von der Fortführung der Unternehmenstätigkeit in der Zukunft ausgeht, sofern keine gegenteiligen Anzeichen vorliegen, sowie den Grundsatz der Periodenabgrenzung („principio di competenza economica“), der die Erfassung von Erträgen und Aufwendungen in der Periode verlangt, in der sie wirtschaftlich verursacht wurden, unabhängig vom Zeitpunkt der Zahlung oder des Geldeingangs.²³⁹

In Italien orientieren sich die Rechnungslegungsvorschriften stark am Grundsatz der „True and Fair View“.²⁴⁰ Ein Äquivalent zum Niederstwertprinzip findet sich im Art 2426 Codice civile wieder. Dieser wird jedoch nicht in derselben Weise wie in Österreich angewendet. Demnach ist für das Umlaufvermögen („attivo circolante“) keine automatische Abwertung vorgeschrieben.²⁴¹ Das Umlaufvermögen in Italien umfasst alle Vermögenswerte, die innerhalb eines Jahres in liquide Mittel umgewandelt oder verbraucht werden können, d.h. solche, die nicht für eine langfristige Nutzung bestimmt sind. Es handelt sich dabei um Ressourcen, die das Unternehmen zur Aufrechterhaltung seiner Geschäftstätigkeit im laufenden Jahr benötigt.²⁴² Das Umlaufvermögen ist ein wichtiger Bestandteil der Bilanz und wird gemäß Art 2424 des Codice civile in verschiedene Kategorien unterteilt. Zu den Hauptbestandteilen des Umlaufvermögens gehören Vorräte („rimanenze“), wie Rohstoffe, Waren und

²³⁷ Art 2423 Codice civile, 16 marzo 1942, n. 262.

²³⁸ Penepinto und Cotronei, Cooperative edilizie: disposizioni legali, contabili e fiscali, 7. Auflage, Buffetti, 1998, 66.

²³⁹ Avi und Colombo, Contabilità e bilanci delle cooperative. Aspetti civilistici, contabili e fiscali delle cooperative agricole, edilizie, sociali, di produzione e lavoro..., 3. Auflage, Il Sole 24 ORE, 2000, 17-18.

²⁴⁰ Kleibold, Rechnungslegung und Prüfung in der EU: Neuere Entwicklungen, Der Schweizer Treuhänder, 2008, 965.

²⁴¹ Es lässt sich jedoch davon ausgehen, dass das Vorsichtsprinzip („principio di prudenza“) in der Praxis oft zu vergleichbaren Ergebnissen führt.

²⁴² Di Pietra et al., Il bilancio d'impresa, CEDAM, 2017, 137-138.

Fertigerzeugnisse, die zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzüglich etwaiger Wertminderungen bewertet werden. Weitere Bestandteile sind Forderungen („crediti“), z.B. gegenüber Kunden oder verbundenen Unternehmen, liquide Mittel, wie Bankguthaben, Kassenbestände und andere leicht verfügbare Finanzmittel.²⁴³

Die Regelungen für das Anlagevermögen („immobilizzazioni“) entsprechen weitgehend dem österreichischen milden Niederstwertprinzip, da Abwertungen hier nur bei einer dauerhaften Wertminderung erforderlich sind.²⁴⁴ Das Anlagevermögen umfasst gemäß Art 2424 Codice civile alle Vermögenswerte, die einem Unternehmen langfristig dienen und nicht für den kurzfristigen Verbrauch oder Verkauf bestimmt sind. Es handelt sich dabei um Ressourcen, die dem Betrieb über mehrere Jahre hinweg zur Verfügung stehen, um die laufende Geschäftstätigkeit zu unterstützen. Das Codice civile unterscheidet zwei Hauptkategorien des Anlagevermögens und zwar das materielle Anlagevermögen („immobilizzazioni materiali“) und das immaterielle Anlagevermögen („immobilizzazioni immateriali“).²⁴⁵ Zu dem materiellen Anlagevermögen gehören physische Vermögenswerte wie Grundstücke, Gebäude und Maschinen, die zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzüglich Abschreibungen und Wertminderungen bewertet werden.²⁴⁶ Das immaterielle Anlagevermögen umfasst nicht- physische Vermögenswerte wie Patente, Lizenzen oder Firmenwerte, die ebenfalls abgeschrieben werden.²⁴⁷

4.1.2 Nachhaltigkeitsberichterstattung

In Italien erlangte die Nachhaltigkeitsberichterstattung durch die Umsetzung der NFI-Richtlinie (2014/95/EU) in das nationale Recht mittels des Gesetzesdekret Nr. 254/2016 an Relevanz. Dieses wurde später durch das Gesetzesdekret Nr. 125/2024 abgelöst. Zweck dieser Regelungen ist es, wie bereits im äquivalenten österreichischen Kapitel angeführt, Unternehmen von öffentlichem Interesse zur Offenlegung nichtfinanzieller Informationen zu verpflichten, um die Transparenz zu erhöhen und nachhaltiges Wirtschaften zu fördern.²⁴⁸

²⁴³ Art 2424 Codice civile, 16 marzo 1942, n. 262.

²⁴⁴ Art 2426 Codice civile, 16 marzo 1942, n. 262.

²⁴⁵ Art 2424 Codice civile, 16 marzo 1942, n. 262.

²⁴⁶ OIC, Principi contabili: Immobilizzazioni materiali, 2016, 4-5.

²⁴⁷ OIC, Principi contabili: Immobilizzazioni immateriali, 2016, 3-5.

²⁴⁸ Lenzi et al., Sostenibilità delle imprese e dichiarazioni non finanziarie, Corporate Governance, 2022, 163-167.

Obwohl (Wohnbau-)Genossenschaften im Gesetzesdekret nicht ausdrücklich erwähnt werden, müssen sie sich gemäß Art 2519 des Codice civile an die neue Regelung anpassen, da sie in Bezug auf Rechnungslegung und gesetzliche Prüfung den Kapitalgesellschaften (AG oder GmbH) gleichgestellt sind.²⁴⁹ Gemäß Art 1 des Gesetzesdekret Nr. 125/2024 sind ab dem 1. Januar 2024 börsennotierte Unternehmen verpflichtet, die Kriterien der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu erfüllen, wenn sie mindestens zwei der folgenden Schwellenwerte überschreiten:

- Bilanzsumme von mehr als 25 Millionen Euro
- Umsatzerlöse von mehr als 50 Millionen Euro
- mehr als 500 Mitarbeiter.

Ab dem 1. Januar 2025 gilt diese Verpflichtung auch für nicht börsennotierte Unternehmen, die mindestens zwei dieser Schwellenwerte erreichen, wobei lediglich mehr als 250 Mitarbeiter ausreichend sind.²⁵⁰

Ein Nachhaltigkeitsbericht²⁵¹ für eine (Wohnbau-)Genossenschaft sollte die ökologischen, sozialen und wirtschaftlichen Maßnahmen und Ziele darstellen. Dazu gehören Informationen zu Ressourcenschonung, fairen Arbeitsbedingungen, Mitgliederbeteiligung und langfristiger wirtschaftlicher Stabilität. Der Bericht sollte den Fortschritt bei der Zielerreichung zeigen und transparente Einblicke in die Herausforderungen sowie zukünftige Initiativen bieten.²⁵²

4.1.3 Besondere Rechnungslegung

Gemäß Art 2516 des Codice civile finden auf Wohnbaugenossenschaften in Bezug auf die Rechnungslegung Vorschriften über die AG Anwendung, sofern diese kompatibel sind. Die Satzung kann jedoch vorsehen, dass in Wohnbaugenossenschaften mit weniger als zwanzig Genossenschaftsmitgliedern oder einem Vermögensstatus, dessen Aktiva eine Million Euro nicht übersteigen, die Vorschriften über die GmbH anwendbar sind, sofern diese Regelungen ebenfalls kompatibel sind.²⁵³ Demnach sind Wohnbaugenossenschaften verpflichtet, einen

²⁴⁹<https://www.confcooperative.it/LInformazione/Le-notizie/anche-le-societa-cooperative-hanno-obbligo-della-rendicontazione-di-sostenibilita> (abgefragt am 28.02.2025)

²⁵⁰ Art 1 decreto legislative 6 settembre 2024, n. 125

²⁵¹ Nach umfangreicher Recherche konnten keine verbindlichen Vorgaben oder standardisierten Vorlagen für die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts von Wohnbaugenossenschaften in Italien identifiziert werden.

²⁵² Ficcchia, La rendicontazione di sostenibilità nel modello cooperative, Terzo settore, non profit e cooperative - Numero 04, 2024, 113-116.

²⁵³ Art 2516 Codice civile, 16 marzo 1942, n. 262.

Jahresabschluss zu erstellen, der aus Bilanz, GuV sowie einem Anhang, und unter bestimmten Voraussetzungen einer Kapitalflussrechnung, besteht. Dieser Abschluss soll eine wahrheitsgemäße und vollständige Darstellung der finanziellen Lage vermitteln. In der Regel entspricht der Stichtag des Jahresabschlusses für Wohnbaugenossenschaften dem Ende des Kalenderjahres, also dem 31. Dezember.²⁵⁴

Die allgemeinen Regelungen zur Rechnungslegung gemäß dem Codice civile finden Anwendung auf Wohnbaugenossenschaften.²⁵⁵ Dies bedeutet, dass alle Grundsätze und Vorschriften über die Buchführung, die Aufstellung und den Inhalt des Jahresabschlusses sowie die Inventurpflicht, die Bewertungsvorschriften und die Aufbewahrung und Vorlage von Unterlagen vollständig zu beachten sind. In der Praxis bedeutet dies, dass die Wohnungsgenossenschaften alle relevanten Anforderungen an eine ordnungsgemäße und transparente Finanzberichterstattung erfüllen müssen.²⁵⁶ Für Wohnbaugenossenschaften ist kein spezieller Kontenrahmen oder die obligatorische Verwendung verbindlicher Formblätter vorgeschrieben. Autoren, die sich mit diesem Thema befasst haben, haben verschiedene Kontenstrukturen vorgeschlagen, die ihrer Ansicht nach am besten geeignet sind, ein genaues, verlässliches und transparentes Bild der finanziellen Situation zu vermitteln.²⁵⁷

Die Offenlegungspflicht für gemeinnützige (Wohnbau-)Genossenschaften wird in Art 2512 Codice civile geregelt. Diese müssen sich in ein spezielles Register eingetragen, in dem sie jährlich ihre Bilanzen hinterlegen müssen. Dieses Register wird vom Ministerium für produktive Tätigkeiten („Ministero delle attività produttive“) geführt, um die Identifizierung und Anerkennung dieser Genossenschaften zu gewährleisten.²⁵⁸

4.1.4 Jahresabschluss und seine Bestandteile

4.1.4.1 Jahresabschluss („bilancio d’esercizio“)

Der Jahresabschluss von Wohnbaugenossenschaften folgt den allgemeinen Grundsätzen des Codice civile und wird durch spezifische gesetzliche Regelungen ergänzt.²⁵⁹

²⁵⁴ Penepinto und Cotronei, Cooperative edilizie: disposizioni legali, contabili e fiscali, 7. Auflage, Buffetti, 1998, 74-75.

²⁵⁵ Avi und Colombo, Contabilità e bilanci delle cooperative. Aspetti civilistici, contabili e fiscali delle cooperative agricole, edilizie, sociali, di produzione e lavoro..., 3. Auflage, Il Sole 24 ORE, 2000, 9.

²⁵⁶ Cascardo, Cooperative edilizie: aspetti fiscali, contabili e civilistici, 1. Auflage, IPSOA, 2010, 147.

²⁵⁷ Cascardo, Cooperative edilizie: aspetti fiscali, contabili e civilistici, 1. Auflage, IPSOA, 2010, 267.

²⁵⁸ Art 2512 Codice civile, 16 marzo 1942, n. 262.

²⁵⁹ Penepinto und Cotronei, Cooperative edilizie: disposizioni legali, contabili e fiscali, 7. Auflage, Buffetti, 1998, 76-77.

Wohnbaugenossenschaften müssen ihren Jahresabschluss innerhalb von 120 Tagen nach dem Bilanzstichtag der ordentlichen Generalversammlung zur Genehmigung vorlegen. Falls besondere Anforderungen bestehen (z. B. Konzernabschlüsse) und dies in der Satzung vorgesehen ist, kann die Frist auf 180 Tage verlängert werden.²⁶⁰ Im Folgenden wird, analog zum Abschnitt 3.1.4, der Jahresabschluss von Wohnbaugenossenschaften beschrieben. Dieser umfasst, wie bereits erwähnt, die Bilanz, die GuV, den Anhang und in manchen Fällen die Kapitalflussrechnung.

Zu Beginn jedes Kapitels wird zunächst auf die relevanten Bestimmungen des Codice civile eingegangen, wobei nur ausgewählte Positionen, die spezifische Besonderheiten für Wohnbaugenossenschaften darstellen, analysiert werden. Im Anschluss erfolgt eine spezifische Analyse der Positionen im Hinblick auf den Jahresabschluss von Wohnbaugenossenschaften.

4.1.4.2 Bilanz („stato patrimoniale“)

In Italien wird die Bilanz gemäß dem Codice civile in Aktiva („attivo“) und Passiva („passivo“) unterteilt. Analog zu Kapitel 3.1.4.2, in dem die für Wohnbaugenossenschaften relevanten Bilanzpositionen zunächst nach dem UGB und anschließend nach dem WGG erläutert sind, erfolgt hier die Darstellung der identen Positionen gemäß Codice civile. Im Anschluss daran wird auf die besonderen Bilanzierungsvorschriften eingegangen, die, obwohl es in Italien kein eigenes Gesetz wie das WGG gibt, für die Wohnbaugenossenschaften von Bedeutung sind.

Aktiva

Die Aktivseite der Bilanz setzt sich auf der Makroebene – wie bereits kurz erwähnt – aus dem Anlagevermögen („immobilizzazioni“), dem Umlaufvermögen („attivo circolante“) und den Rechnungsabgrenzungsposten („ratei e risconti“) zusammen.²⁶¹

Das Sachanlagevermögen („immobilizzazioni materiali“) gemäß Codice civile umfasst Grundstücke und Bauten („terreni e fabbricati“), Anlagen und Maschinen („impianti e macchinari“), industrielle und kommerzielle Ausrüstungen („attrezzature industriali e commerciali“), sonstige Vermögensgegenstände („altri beni“) sowie Anlagen in Bau und geleistete Anzahlungen. („immobilizzazioni in corso e acconti“).²⁶²

²⁶⁰ Art 2364 Codice civile, 16 marzo 1942, n. 262.

²⁶¹ Art 2424 Codice civile, 16 marzo 1942, n. 262.

²⁶² Fellegara, Le immobilizzazioni materiali, Pesci et al., Financial Reporting and Accounting Standards, Giappichelli, 2025, 119.

Grundstücke sind unbebaute Flächen, während Bauten Gebäude wie Produktions- und Lagerhallen umfassen. Nicht betrieblich genutzte Immobilien werden gesondert als „immobili patrimoniali“ klassifiziert.²⁶³ Anlagen und Maschinen beinhalten feste Betriebseinrichtungen und Produktionsmaschinen.²⁶⁴ Industrielle und kommerzielle Ausrüstungen umfassen bewegliche Betriebsmittel wie Werkzeuge und Geräte.²⁶⁵ Sonstige Vermögensgegenstände sind nicht gesondert kategorisierte Sachanlagen. Zuletzt umfassen Anlagen in Bau und Anzahlungen noch nicht fertiggestellte Anlagen und geleistete Vorauszahlungen.²⁶⁶

Forderungen, welche dem Umlaufvermögen zuzuordnen sind, stellen das Recht dar, zu einem festgelegten oder bestimmaren Fälligkeitszeitpunkt feste oder berechenbare Geldbeträge bzw. gleichwertige Waren oder Dienstleistungen von Kunden oder anderen Schuldern einzufordern.²⁶⁷

Passiva

Auf der Passivseite befindet sich das Eigenkapital („patrimonio netto“), gefolgt von Rückstellungen („fondi per rischi e oneri“) und Verbindlichkeiten („debiti“). Zudem werden auf der Passivseite auch die passiven Rechnungsabgrenzungsposten („ratei e risconti“) sowie die Abfindungen für Arbeitnehmer („trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato“) ausgewiesen.²⁶⁸

Verbindlichkeiten sind im Vergleich zu Forderungen Verpflichtungen eines Unternehmens, zu einem bestimmten Zeitpunkt feste oder bestimmbare Geldbeträge zu zahlen oder Güter bzw. Dienstleistungen von entsprechendem Wert zu erbringen. Diese Verpflichtungen bestehen gegenüber Gläubigern, Lieferanten und anderen Parteien.²⁶⁹

Die Bilanz von Wohnbaugenossenschaften unterscheidet sich von der Bilanz nach Codice civile nur auf Detailebene der einzelnen Positionen. Oberflächlich betrachtet sind keine wesentlichen Unterschiede zu erkennen. Im Bereich des Anlagevermögens umfasst das Sachanlagevermögen

²⁶³ Galeotti und Zigiotti, L'acquisizione / utilizzo delle immobilizzazioni materiali e immateriali, Contabilità d'impresa e valori di bilancio, Giappichelli, 2013, 259-263.

²⁶⁴ OIC, Principi contabili: Immobilizzazioni materiali, 2016, 6.

²⁶⁵ Galeotti und Zigiotti, L'acquisizione / utilizzo delle immobilizzazioni materiali e immateriali, Contabilità d'impresa e valori di bilancio, Giappichelli, 2013, 259-263.

²⁶⁶ OIC, Principi contabili: Immobilizzazioni materiali, 2016, 6.

²⁶⁷ OIC, Principi contabili: Crediti, 2016, 4.

²⁶⁸ Art 2424 Codice civile, 16 marzo 1942, n. 262.

²⁶⁹ OIC, Principi contabili: Debiti, 2016, 4.

in der Bilanz von Wohnbaugenossenschaften in der Regel Grundstücke und Bauten („terreni e fabbricati“), sonstige Vermögensgegenstände („altri beni“) und Anlagen in Bau sowie geleistete Anzahlungen („immobilizzazioni in corso e acconti“).²⁷⁰

Grundstücke und Bauten, die im Falle des ungeteilten Eigentums dem Sachanlagevermögen zugeordnet sind,²⁷¹ unterliegen einer spezifischen bilanziellen Behandlung. Während der Bauphase werden die entsprechenden Objekte gesondert erfasst, wobei eine klare Unterscheidung zwischen bereits begonnenen und noch nicht gestarteten Bauprojekten erforderlich ist. Dies gewährleistet eine transparente Nachverfolgbarkeit der Mittelverwendung und eine korrekte buchhalterische Zuordnung. Der Erwerb von Grundstücken sowie die Bauausführung erfolgen unter strikter finanzieller und buchhalterischer Trennung. Während der Bauphase werden sämtliche anfallenden Kosten detailliert erfasst, darunter Anschaffungs- und Herstellungskosten wie Gründungskosten, Notarkosten, Anwaltsgebühren für die Satzungserstellung sowie Aufwendungen für die Erschließung der Infrastruktur, wie etwa Strom- und Wasseranschlüsse. Nach Fertigstellung des Bauprojekts werden diese Kosten in die endgültigen Bauwerte überführt. Gemäß den Bestimmungen des Art. 2426 Codice civile erfolgt die Abschreibung dieser Investitionen über einen Zeitraum von bis zu fünf Jahren.²⁷² Die Abschreibung von Wohnbauten erfolgt mit einem Satz von 2 % bis 3 % jährlich, abhängig von der Art und Nutzung des Gebäudes.²⁷³

Die sonstigen Vermögensgegenstände umfassen in der Regel verschiedene materielle und immaterielle Vermögensgegenstände, die nicht in direktem Zusammenhang mit den an die Mitglieder vermieteten Wohnungen stehen. Dazu gehören Grundstücke und Immobilien, die nicht zu Wohnzwecken genutzt werden, wie z.B. im Besitz der Genossenschaft befindliche Gewerbeeinheiten oder Büros, Geräte und Maschinen für die Instandhaltung der Gebäude, Fahrzeuge für den Transport von Material oder Personal sowie Möbel und Einrichtungsgegenstände für Gemeinschaftsräume. Darüber hinaus können auch Baurechte, Beteiligungen an anderen Unternehmen sowie immaterielle Vermögenswerte wie eine Verwaltungssoftware oder Patente für Bautechnologien in diese Kategorie fallen.²⁷⁴

²⁷⁰ Cascardo, *Cooperative edilizie: aspetti fiscali, contabili e civilistici*, 1. Auflage, IPSOA, 2010, 252-257.

²⁷¹ Im Falle des geteilten Eigentums werden diese als Waren im Kontext des Miteigentums betrachtet.

²⁷² Cascardo, *Cooperative edilizie: aspetti fiscali, contabili e civilistici*, 1. Auflage, IPSOA, 2010, 252-257.

²⁷³ Ministero delle Finanze, Decreto del 31 dicembre 1988 - Coefficienti di ammortamento del costo dei beni materiali strumentali impiegati nell'esercizio di attività commerciali, arti e professioni, Gazzetta Ufficiale n. 27, 1989.

²⁷⁴ Penepinto und Cotronei, *Cooperative edilizie: disposizioni legali, contabili e fiscali*, 7. Auflage, Buffetti, 1998, 77-80.

Die Position „Anlagen im Bau und geleistete Anzahlungen“ umfasst zwei unterschiedliche, aber eng miteinander verbundene Kategorien. Bei den Anlagen im Bau handelt es sich um laufende Bauprojekte, die sich noch in der Entwicklungs- oder Bauphase befinden. Dazu gehören Investitionen in den Neubau von Wohngebäuden, in Sanierungsmaßnahmen oder in die infrastrukturelle Erschließung. Erst nach Fertigstellung erfolgt die Aktivierung in der entsprechenden Bilanzposition und anschließend die planmäßige Abschreibung entsprechend der wirtschaftlichen Nutzungsdauer.²⁷⁵

Zu den geleisteten Anzahlungen gehören Vorauszahlungen für Planungsleistungen, Bauverträge oder Erschließungskosten, die an öffentliche Stellen entrichtet wurden. Diese Beträge werden bis zur tatsächlichen Lieferung oder Fertigstellung als eigenständige Position im Anlagevermögen geführt. Sobald das Bauprojekt oder die entsprechende Dienstleistung abgeschlossen ist, erfolgt die Umgliederung in die jeweilige Anlagekategorie. Anzahlungen der Mitglieder für den Bau von Wohnungen, die auf die Baukosten angerechnet werden, werden hier nicht als Anlagen erfasst, sondern als Vorräte, da sie den Baufortschritt widerspiegeln und sich direkt auf noch zu erstellende Wohneinheiten beziehen.²⁷⁶

Forderungen umfassen alle Ansprüche, die eine Wohnungsbaugenossenschaft gegenüber Dritten hat. Diese Forderungen müssen gemäß den italienischen Rechnungslegungsvorschriften mit ihrem voraussichtlichen Realisierungswert angesetzt werden.²⁷⁷ Ein zentraler Bestandteil dieser Forderungen sind die Beiträge der Mitglieder zur Finanzierung von Bauvorhaben. Solange diese Beiträge noch keiner konkreten Bauleistung zugeordnet sind, werden sie zunächst als Forderungen bilanziert. Erst wenn die Mittel in den Bauprozess einfließen, erfolgt eine Umgliederung. Entweder werden sie den Vorräten zugeordnet, wie dies bei Anlagen im Bau der Fall ist, wenn eine direkte Verbindung zu den Baukosten einer Wohneinheit besteht, oder sie verbleiben als Verbindlichkeiten gegenüber den Mitgliedern, falls die endgültige Zuordnung noch aussteht, beispielsweise weil ein Bauprojekt noch nicht begonnen hat oder Unsicherheiten bezüglich der Bauzuteilung bestehen. Darüber hinaus können insbesondere bei gemeinnützigen Wohnbaugenossenschaften Zuschüsse oder zinsgünstige Darlehen von staatlichen Stellen gewährt werden, um die Projekte der Genossenschaften zu realisieren. Ansprüche auf diese Fördermittel werden als Forderungen gegenüber den staatlichen Stellen in

²⁷⁵ Cascardo, *Cooperative edilizie: aspetti fiscali, contabili e civilistici*, 1. Auflage, IPSOA, 2010, 137-140.

²⁷⁶ *Ministero dello Sviluppo Economico*, Direzione generale per la vigilanza sugli enti cooperativi, sulle società e sul sistema camerale – Divisione V, 2021, 3-4.

²⁷⁷ Penepinto und Cotronei, *Cooperative edilizie: disposizioni legali, contabili e fiscali*, 7. Auflage, Buffetti, 1998, 84.

der Bilanz ausgewiesen. Zusätzlich entstehen Forderungen aus dem Verkauf oder der Vermietung von Immobilien. Beim Verkauf von Wohneinheiten können Restkaufpreise als Forderungen bestehen bleiben, bis sie vollständig beglichen sind. Im Falle von Vermietungen entstehen Forderungen aus Mietzahlungen, insbesondere wenn Mitglieder oder Mieter ihren Zahlungsverpflichtungen nicht nachkommen.²⁷⁸

Wie im österreichischen Abschnitt wurde auch hier auf der Passivseite der Bilanz Augenmerk auf die Verbindlichkeiten gelegt. Im Kontext von Wohnbaugenossenschaften zeigt eine detaillierte Analyse der Bilanz spezifische Posten im Zusammenhang mit Verbindlichkeiten, insbesondere gegenüber den Mitgliedern.²⁷⁹ Diese entstehen vor allem durch Anzahlungen für die Reservierung von Wohneinheiten, die als Verpflichtungen der Genossenschaft gelten, bis die Wohnungen tatsächlich übergeben werden.²⁸⁰ Besondere Vorsicht ist geboten, wenn hohe Verbindlichkeiten gegenüber Mitgliedern bestehen, ohne dass der Bau tatsächlich begonnen hat. In solchen Fällen können fehlende Baugenehmigungen oder ausstehende Vertragsvergaben Zweifel an der wirtschaftlichen Stabilität der Wohnbaugenossenschaft aufwerfen. Daher ist es essenziell, dass die Genossenschaft klare Nachweise über die geplante Umsetzung erbringt, um die finanzielle Transparenz und Stabilität zu gewährleisten.²⁸¹

Darüber hinaus können Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit dem Erwerb von Grundstücken sowie Baukosten anfallen, die die finanziellen Aufwendungen für die Umsetzung der Bauprojekte widerspiegeln. Eine sorgfältige Verwaltung dieser Verbindlichkeiten ist entscheidend, um die finanzielle Stabilität der Genossenschaft sicherzustellen und einen reibungslosen Fortschritt der Bauvorhaben zu gewährleisten. Eine weitere zentrale Position stellen die langfristigen, meist hypothekarisch gesicherten Baukostenfinanzierungsdarlehen dar. Diese Darlehen werden zur Finanzierung von Grundstücks- und Baukosten aufgenommen und dienen somit der Realisierung von Wohnbauprojekten. Sie werden sowohl von Kreditinstituten als auch von öffentlichen Stellen gewährt, insbesondere bei gemeinnützigen Wohnungsgenossenschaften, die von Fördermitteln profitieren können. Aus buchhalterischer

²⁷⁸ Cascardo, *Cooperative edilizie: aspetti fiscali, contabili e civilistici*, 1. Auflage, IPSOA, 2010, 290-294.

²⁷⁹ *Avi und Colombo*, *Contabilità e bilanci delle cooperative. Aspetti civilistici, contabili e fiscali delle cooperative agricole, edilizie, sociali, di produzione e lavoro...*, 3. Auflage, Il Sole 24 ORE, 2000, 139.

²⁸⁰ Cascardo, *Cooperative edilizie: aspetti fiscali, contabili e civilistici*, 1. Auflage, IPSOA, 2010, 148-149.

²⁸¹ *Ministero dello Sviluppo Economico*, *Direzione generale per la vigilanza sugli enti cooperativi, sulle società e sul sistema camerale* – Divisione V, 2021, 2.

Sicht sind diese Darlehen als langfristige Verbindlichkeiten in der Bilanz der Genossenschaft zu verbuchen.²⁸²

4.1.4.3 Gewinn- und Verlustrechnung („conto economico“)

Die GuV ist gemäß Codice civile in mehrere Abschnitte gegliedert. Der Abschnitt „Umsatzerlöse“ umfasst die Erlöse aus Verkäufen und Dienstleistungen, die Bestandsveränderungen sowie die Erhöhung der immateriellen Vermögenswerte durch Eigenleistungen. Die „Herstellungskosten“ umfassen alle Aufwendungen für die Produktion, einschließlich Materialkosten, Dienstleistungen, Personalaufwand sowie Abschreibungen und Wertminderungen. Die „Finanzerträge und Finanzaufwendungen“ spiegeln die Ergebnisse aus Finanztransaktionen wider, wie Beteiligungserträge und Zinsen. Die „Wertberichtigungen auf Finanzanlagen und Verbindlichkeiten“ umfassen Zuschreibungen und Abschreibungen auf Beteiligungen, Forderungen und Wertpapiere.²⁸³

In diesem Abschnitt werden analog zum österreichischen Teil nur einzelne Positionen der GuV näher erläutert. Dabei handelt es sich um die Umsatzerlöse und die Verwaltungskosten, die im Folgenden nach Codice civile kurz erläutert werden.

Umsatzerlöse („ricavi“) gemäß Art 2425 bis Codice civile umfassen alle Einnahmen aus dem Verkauf von Produkten und der Erbringung von Dienstleistungen, abzüglich von Rücksendungen, Rabatten, Abzügen, Prämien und Steuern, die direkt mit diesen Verkäufen und Dienstleistungen verbunden sind.²⁸⁴

Im Kapitel 3.1.4.3 wurden an dieser Stelle die Verwaltungskosten nach österreichischem Recht untersucht, die eine Besonderheit des WGG darstellen und in dieser Form in Italien nicht existieren – weder im Codice civile noch in speziellen Gesetzen für Wohnbaugenossenschaften. In Italien werden stattdessen der Personalaufwand („costi per il personale“) und der Dienstleistungsaufwand („costi per servizi“) analysiert, die den Verwaltungskosten am ehesten entsprechen.²⁸⁵ Die Personalkosten gemäß Art. 2425 Codice civile umfassen Löhne, Gehälter,

²⁸² *Cascardo*, Cooperative edilizie: aspetti fiscali, contabili e civilistici, 1. Auflage, IPSOA, 2010, 148-149.

²⁸³ *Moretti*, Stato patrimoniale e conto economico secondo i principi IAS, *Corriere tributario*, 37. Jg., Nr. 1, 2004, 2905-2908.

²⁸⁴ Art 2425 bis Codice civile, 16 marzo 1942, n. 262.

²⁸⁵ Diese Entscheidung beruht nicht auf expliziten Angaben in der Literatur, sondern auf einer nachvollziehbaren logischen Schlussfolgerung.

Sozialabgaben, Abfertigungen, Altersvorsorge sowie Zusatzkosten wie Überstunden und Schulungen. Dienstleistungskosten betreffen externe Leistungen, die nicht den Erwerb oder die Nutzung von Eigentum betreffen.²⁸⁶

Die Gewinn- und Verlustrechnung von Wohnbaugenossenschaften folgt grundsätzlich der Struktur des Codice civile, jedoch werden oft irrelevante Posten weggelassen.²⁸⁷

Die Umsatzerlöse von Wohnbaugenossenschaften ergeben sich aus verschiedenen Quellen, je nach Art der Genossenschaft und deren Geschäftsmodell. Grundsätzlich lassen sich die Erlöse in zwei Hauptkategorien unterteilen: Erlöse aus der Veräußerung von Wohneinheiten und aus der Nutzung überlassener Verwaltungseinheiten (Mieten/Nutzungsentgelte).²⁸⁸ Bei Wohnbaugenossenschaften mit geteiltem Eigentum entstehen Umsatzerlöse in erster Linie aus dem Verkauf von Wohnungen an die Mitglieder. Der Zeitpunkt der Umsatzerzielung ist hierbei an den notariellen Eigentumsübergang gebunden. Erst mit der notariellen Beurkundung und der Ausstellung der Schlussrechnung gilt der Verkauf als abgeschlossen, wodurch die Umsätze realisiert werden. Anzahlungen der Mitglieder während der Bauphase werden buchhalterisch nicht als Umsatzerlöse erfasst, sondern als Forderungen der Mitglieder gegenüber der Genossenschaft. Diese Trennung ist essenziell für eine korrekte buchhalterische Erfassung und eine transparente Finanzdarstellung. Sie verhindert fehlerhafte Darstellungen im Jahresabschluss sowie eine falsche Berechnung des steuerpflichtigen Einkommens der Genossenschaft. Diese Erlöse decken in der Regel die Baukosten und sonstige Aufwendungen der Genossenschaft ab. Bei Wohnbaugenossenschaften mit ungeteiltem Eigentum erfolgt hingegen keine Eigentumsübertragung an die Mitglieder. Stattdessen generieren diese Genossenschaften Umsätze aus der laufenden Vermietung oder Verpachtung der Wohnungen an ihre Mitglieder. Diese Erlöse werden als Nutzungsentgelte erfasst, die in regelmäßigen Abständen (monatlich oder jährlich) von den Mitgliedern gezahlt werden. Neben den Nutzungsentgelten können auch weitere Erlöse anfallen, etwa aus Gebühren für Verwaltungsdienstleistungen, Erhaltungs- und Verbesserungsbeiträge oder Zuschüsse aus öffentlichen Wohnbauförderungen.²⁸⁹ Die buchhalterische Erfassung der Umsatzerlöse erfolgt gemäß den nationalen Rechnungslegungsstandards. In der Regel folgt die Kostenverbuchung der Erfassung der Umsätze, um eine korrekte finanzielle Darstellung zu gewährleisten. Zur

²⁸⁶ Art 2425 bis Codice civile, 16 marzo 1942, n. 262.

²⁸⁷ *Cascardo*, Cooperative edilizie: aspetti fiscali, contabili e civilistici, 1. Auflage, IPSOA, 2010, 269.

²⁸⁸ *Penepinto und Cotronei*, Cooperative edilizie: disposizioni legali, contabili e fiscali, 7. Auflage, Buffetti, 1998, 5-8.

²⁸⁹ *Cascardo*, Cooperative edilizie: aspetti fiscali, contabili e civilistici, 1. Auflage, IPSOA, 2010, 280-287.

Steuerung der finanziellen Stabilität der Genossenschaft ist es zudem üblich, geplante und tatsächlich realisierte Werte gegenüberzustellen, um Abweichungen zu identifizieren. Diese können entweder zu höheren oder niedrigeren Kosten für die Mitglieder führen und müssen entsprechend begründet werden. In manchen Fällen werden solche Abweichungen bereits in den Vorverträgen zwischen der Genossenschaft und den Mitgliedern oder in der Generalversammlung geregelt.²⁹⁰

Der Personalaufwand von Wohnbaugenossenschaften umfasst iSd Codice civile, wie bereits im allgemeinen Teil geschildert, sämtliche Kosten für das angestellte Personal.²⁹¹ Dabei ist zu beachten, dass die Aufwendungen für die Organe der Genossenschaft unter den Dienstleistungsaufwand fallen. Dazu zählen je nach Größe der Genossenschaft insbesondere der Revisor, der Vorstand und der Aufsichtsrat.²⁹² Ein weiterer relevanter Aspekt ist die damit verbundene finanzielle Verpflichtung zur Deckung der Kosten für die Revision. Das am 10. Juli 2023 veröffentlichte Ministerialdekret schreibt vor, dass Genossenschaften einen Beitrag entrichten müssen, dessen Höhe auf Basis von drei Hauptparametern bestimmt wird. Diese Parameter betreffen die Anzahl der Mitglieder, das gezeichnete Gesellschaftskapital und den Umsatz. Wohnbaugenossenschaften, die im nationalen Register eingetragen sind und einer jährlichen Prüfung unterliegen, müssen zudem, sofern sie bereits ein Bauprogramm begonnen oder abgeschlossen haben, einen Zuschlag von 50 % auf den Beitrag leisten.²⁹³

4.1.4.4 Anhang („nota integrativa“)

Der Anhang als Teil des Jahresabschlusses spielt in der Finanzberichterstattung von Wohnungsgenossenschaften eine wesentliche Rolle und unterliegt je nach Status der Genossenschaft – gemeinnützig oder nicht gemeinnützig – unterschiedlichen Anforderungen.²⁹⁴ Besonders gemeinnützige Genossenschaften müssen detaillierte Nachweise über ihre wirtschaftlichen Aktivitäten erbringen, um ihre steuerlichen und rechtlichen Vorteile zu sichern. Gemäß Art 2513 Codice civile sind diese Genossenschaften verpflichtet, im Anhang die Kriterien zur Überprüfung der Gemeinnützigkeit darzulegen. Dies geschieht anhand buchhalterischer Parameter wie Umsätze, Arbeitskosten oder Einkaufsvolumina, die belegen,

²⁹⁰ Penepinto und Cotronei, Cooperative edilizie: disposizioni legali, contabili e fiscali, 7. Auflage, Buffetti, 1998, 5-8.

²⁹¹ Art 2425 bis Codice civile, 16 marzo 1942, n. 262.

²⁹² Diese Einordnung basiert auf der Analyse mehrerer Jahresabschlüsse italienischer Wohnbaugenossenschaften, da hierzu keine expliziten Angaben in der Literatur vorliegen.

²⁹³ Ministero delle Imprese e del Made in Italy, Decreto 26 maggio 2023, Gazzetta Ufficiale n.159 del 10.7.2023.

²⁹⁴ Congiu, Il bilancio sociale delle imprese cooperative: la rendicontazione della mutualità, Giuffrè editore, 2009, 37-41.

dass mindestens 50 % der Geschäftstätigkeit mit den Mitgliedern erfolgt. In Wohnbaugenossenschaften umfasst die Dokumentation zudem Werte wie den Bestand an materiellen Anlagegütern, die Anzahl fertiggestellter Wohnungen und Räume sowie die Einleitung neuer Bauprogramme. Zur genauen Feststellung der Gemeinnützigkeit („mutualità prevalente“) wird zudem das Modell C17 verwendet, das eine Zusammenfassung der relevanten Informationen aus dem Anhang sowie aus den Berichten des Aufsichtsrats oder Wirtschaftsprüfers liefert. Dieses Modell erleichtert die Beurteilung, ob eine (Wohnbau-) Genossenschaft tatsächlich die Anforderungen der Gemeinnützigkeit erfüllt.²⁹⁵

Darüber hinaus verlangt Art 2545 Codice civile, dass gemeinnützige (Wohnbau-) Genossenschaften darlegen, wie ihre wirtschaftlichen Aktivitäten zur Verwirklichung des genossenschaftlichen Zwecks beitragen. Dies beinhaltet unter anderem die Darstellung interner Regelungen, die den gegenseitigen Vorteil der Mitglieder sicherstellen. Zudem müssen alle Änderungen in der Mitgliederstruktur dokumentiert werden, insbesondere Neuaufnahmen, Ausschlüsse und Austritte sowie deren Begründungen.²⁹⁶ Im Gegensatz dazu unterliegen nicht gemeinnützige (Wohnbau-)Genossenschaften weniger strengen Berichtspflichten. Sie sind nicht verpflichtet, eine detaillierte Dokumentation über die mit Mitgliedern getätigten Geschäfte vorzulegen. Dennoch müssen sie im Anhang allgemeine Informationen zur Struktur und Entwicklung der Genossenschaft bereitstellen, insbesondere zu finanziellen und administrativen Aspekten.²⁹⁷

4.1.4.5 Kapitalflussrechnung („rendiconto finanziario“)

Die Kapitalflussrechnung nach Art 2425-ter des Codice civile gibt einen Überblick über die Veränderungen der liquiden Mittel eines Unternehmens. Die Kapitalflussrechnung weist für das laufende und das vorangegangene Geschäftsjahr die Höhe und Zusammensetzung der liquiden Mittel zu Beginn und am Ende des Jahres aus. Gleichzeitig zeigt sie die Finanzströme aus der operativen Geschäftstätigkeit, Investitions- und Finanzierungsmaßnahmen auf, einschließlich gesonderter Angaben zu Transaktionen mit Gesellschaftern. Dies ermöglicht eine fundierte Einschätzung darüber, inwieweit ein Unternehmen neue Investitionen tätigt, Verbindlichkeiten begleicht und seine finanzielle Lage strategisch steuern kann, was

²⁹⁵ *Cascardo*, Cooperative edilizie: aspetti fiscali, contabili e civilistici, 1. Auflage, IPSOA, 2010, 137-140.

²⁹⁶ *Congiu*, Il bilancio sociale delle imprese cooperative: la rendicontazione della mutualità, Giuffrè editore, 2009, 37-41.

²⁹⁷ *Cascardo*, Cooperative edilizie: aspetti fiscali, contabili e civilistici, 1. Auflage, IPSOA, 2010, 98-99.

insbesondere in kapitalintensiven Branchen wie der Immobilien- oder Industriebranche von großer Bedeutung ist.²⁹⁸

Gesellschaften, darunter auch Wohnbaugenossenschaften, die ihren Jahresabschluss nicht gemäß Art 2435 ter des Codice civile – Jahresabschluss für Mikrogesellschaften²⁹⁹ – erstellen und keine verkürzte Bilanz gemäß Art 2435 bis Abs. 2 aufstellen, sind verpflichtet, eine Kapitalflussrechnung zu erstellen.³⁰⁰ Diese ist für Wohnbaugenossenschaften von großer Bedeutung, da sie aufzeigt, ob die Genossenschaft über ausreichend eigene Mittel oder Finanzierungen verfügt, um ihre bestehenden oder geplanten finanziellen Verpflichtungen im Rahmen von Bauprojekten zu decken. Zwar gibt es keinen standardisierten Bericht hierfür, jedoch hat Mosconi in seiner Arbeit „*La cooperativa edilizia di abitazione*“ ein Musterbeispiel vorgestellt. Das für Wohnbaugenossenschaften entwickelte Modell berücksichtigt die spezifischen Besonderheiten des Sektors und umfasst spezielle Posten wie die Beiträge der Mitglieder sowie Vorauszahlungen für Baukosten. Es wird zudem deutlich zwischen internen und externen Finanzierungsquellen unterschieden, was die Schlüsselrolle der Finanzierung durch Mitglieder und Dritte bei der Durchführung von Bauprojekten betont. Ein weiterer wesentlicher Unterschied ist die Berücksichtigung von Ausgaben im Zusammenhang mit dem Bau, wie etwa dem Wert laufender Bauarbeiten, der für Wohnbaugenossenschaften von besonderer Relevanz ist.³⁰¹

4.1.5 Revision

In Italien unterliegen (Wohnbau-)Genossenschaften einer gesetzlichen Prüfung gemäß dem Gesetzesdekret Nr. 220/2002, die mindestens alle zwei Jahre durchgeführt werden muss. Diese Aufsicht betrifft alle Genossenschaftsarten und wird durch regelmäßige oder außerordentliche Prüfungen umgesetzt. Genossenschaften, die nicht Mitglied eines anerkannten Verbands sind, unterliegen der direkten Kontrolle des Ministeriums für Unternehmen und Made in Italy ("Ministero delle Imprese e del Made in Italy"). In solchen Fällen werden staatliche Prüfer oder registrierte Rechnungsprüfer mit der Aufsicht betraut. Genossenschaften, die jedoch einem anerkannten Verband angehören, unterliegen der Aufsicht des jeweiligen Verbandes. Die

²⁹⁸ Mella, Rendiconto finanziario. Logica, origini e diffusione in Italia, Contabilità & Bilancio 32/87, 1987, 71-75.

²⁹⁹ Das trifft auf Gesellschaften zu die im ersten Geschäftsjahr oder in den folgenden zwei Jahren zwei der folgenden Grenzen nicht überschreiten: eine Bilanzsumme von 220.000 Euro, Umsatzerlöse von 440.000 Euro und eine durchschnittliche Mitarbeiterzahl von 5 Personen (vgl. Art 2435 bis Codice civile).

³⁰⁰ OIC, Principi contabili: Rendiconto finanziario, 2016, 3.

³⁰¹ Avi und Colombo, Contabilità e bilanci delle cooperative. Aspetti civilistici, contabili e fiscali delle cooperative agricole, edilizie, sociali, di produzione e lavoro..., 3. Auflage, Il Sole 24 ORE, 2000, 286-287.

Prüfer dieser Verbände müssen speziell ausgebildet und zertifiziert sein, um die Einhaltung der gesetzlichen Vorgaben zu gewährleisten.³⁰²

Gemäß dem italienischen Codice civile, insbesondere Artikel 2519, wird dem Revisor die Aufgabe übertragen, sicherzustellen, dass die Finanzberichterstattung der Genossenschaft mit den geltenden gesetzlichen Bestimmungen übereinstimmt. Er ist dafür verantwortlich, die ordnungsgemäße Führung der Bücher und Aufzeichnungen zu überwachen. In wirtschaftlich schwierigen Zeiten ist der Revisor besonders gefordert, frühzeitig auf mögliche Anzeichen einer finanziellen Krise oder Überschuldung hinzuweisen. Dabei wird eine besondere Haftung des Revisors deutlich. Sollte dieser bei seiner Prüfung fahrlässig oder fehlerhaft handeln, kann er für die entstehenden finanziellen Schäden sowohl gegenüber der Genossenschaft als auch ihren Mitgliedern haftbar gemacht werden.³⁰³ Wohnbaugenossenschaften, die im nationalen Register gemäß Gesetz Nr. 59/1992 eingetragen sind und öffentliche Fördermittel erhalten, unterliegen einer obligatorischen jährlichen Revision. Diese Prüfung verfolgt mehrere zentrale Ziele. Einerseits geht es um die Analyse der internen Verwaltung und die Optimierung der Arbeitsprozesse der Genossenschaft. Die Prüfer geben den Verantwortlichen konkrete Empfehlungen zur Verbesserung der Organisation und Effizienz. Ein besonderer Fokus liegt auf der aktiven Mitwirkung der Mitglieder im sozialen und wirtschaftlichen Leben der Genossenschaft, um sicherzustellen, dass der genossenschaftliche Zweck, wie im Gesetz vorgesehen, tatsächlich erfüllt wird. Darüber hinaus kontrollieren die Prüfer, ob gesetzliche Anforderungen erfüllt, steuerliche und soziale Vergünstigungen korrekt genutzt und alle relevanten rechtlichen Bestimmungen eingehalten werden. Falls Unregelmäßigkeiten festgestellt werden, können die Prüfer die Genossenschaft verwarnen und gegebenenfalls Sanktionen gemäß Artikel 5 des Gesetzesdekrets Nr. 220/2002 einleiten, um die korrekte Funktion und das Vertrauen in die Genossenschaft sicherzustellen.³⁰⁴ Zu den Prüfaufgaben gehören zudem unter anderem die Kontrolle von Fällen, in denen trotz nicht begonnener Bauprojekte von den Mitgliedern, die noch keine Wohnung reserviert haben, Vorauszahlungen verlangt und geleistet wurden. Weiterhin wird die Entstehung erheblicher Schulden gegenüber Mitgliedern für Bauvorschüsse geprüft, obwohl keine Bauaktivitäten im Gange sind. Ein weiterer Aspekt ist die Überwachung von Beziehungen mit anderen Genossenschaften, die ein Risiko der Vermischung von Vermögen und Abweichungen vom ursprünglichen Bauprogramm darstellen könnten, insbesondere bei finanziellen Transaktionen mit Gewinnabsicht, wie

³⁰² <https://www.mimit.gov.it/it/impresa/cooperative/vigilanza> (abgefragt am 14.02.2025)

³⁰³ *Tafuro et al.*, Il controllo contabile nelle cooperative, Il sistema dei controlli nelle società cooperative, Cacucci, 2007, 66-69.

³⁰⁴ *Cascardo*, Cooperative edilizie: aspetti fiscali, contabili e civilistici, 1. Auflage, IPSOA, 2010, 293-197.

Unternehmensbeteiligungen, Zuschüssen oder Schuldenübernahmen. Zudem wird darauf geachtet, ob es Mitglieder gibt, die keine Wohnungen reservieren, aber gleichzeitig Mitglied in mehreren Wohnbaugenossenschaften sind. Abschließend wird auch die Prüfung der Finanzierungsmethoden sowie der Bildung der Aktiv- und Passivposten der Genossenschaft durchgeführt.³⁰⁵

4.2 Besteuerung von Wohnbaugenossenschaften in Italien

4.2.1 Gemeinnützigkeit nach den italienischen Sondergesetzen

Die Anerkennung als gemeinnützige Wohnbaugenossenschaft im italienischen Recht setzt die Erfüllung spezifischer gesetzlicher Vorgaben voraus, die im „Testo Unico delle Leggi sulla Edilizia Popolare ed Economica“ von 1938 sowie in späteren Novellierungen, insbesondere durch das Gesetz Nr. 167/1962 und das Gesetz Nr. 865/1971, normiert sind. Diese Regelungen bezwecken die Förderung des sozialen Wohnbaus durch Genossenschaften, die unter bestimmten Voraussetzungen steuerliche Begünstigungen und staatliche Fördermittel in Anspruch nehmen können.

Der Testo Unico stellte erstmals umfassende Vorschriften für den sozialen Wohnbau auf und beschrieb Wohnbaugenossenschaften als Organisationen mit öffentlichem Interesse, deren vorrangiges Ziel die Schaffung und Bewirtschaftung von Wohnraum für einkommensschwächere Bevölkerungsschichten war. Bereits in dieser ursprünglichen Fassung sah der Gesetzgeber vor, dass Wohnbaugenossenschaften, die öffentliche Zuschüsse erhalten, strengen Zweckbindungen unterliegen und hinsichtlich der Nutzung und Veräußerung von Wohnraum Restriktionen unterworfen sind.³⁰⁶ Mit dem Gesetz Nr. 167/1962 wurde diese Rechtslage modifiziert, indem die Bereitstellung von Bauland für den sozialen Wohnbau durch die Kommunen erleichtert und der Zugang zu finanziellen Förderungen für Genossenschaften ausgeweitet wurde. Eine weitere grundlegende Reform erfolgte mit dem Gesetz Nr. 865/1971, welches die rechtliche Stellung von Wohnbaugenossenschaften im Rahmen der gemeinnützigen Wohnraumförderung neu ordnete. Insbesondere wurden die Verpflichtungen der Genossenschaften hinsichtlich Mietpreisbindung, Zweckwidmung des Vermögens sowie Beschränkungen bei der Veräußerung von gefördertem Wohnraum präzisiert und verschärft.

³⁰⁵ *Ministero dello Sviluppo Economico*, Circolare n. 1 del 25 maggio 2021.

³⁰⁶ *Penepinto und Cotronei*, *Cooperative edilizie: disposizioni legali, contabili e fiscali*, 7. Auflage, Buffetti, 1998, 2-3.

Die Gemeinnützigkeit einer Wohnbaugenossenschaft setzt dabei zwingend voraus, dass ihr satzungsmäßiger Zweck in der Bereitstellung von Wohnraum für förderberechtigte Personengruppen besteht und ihr gesamtes Vermögen ausschließlich dieses Zwecks gewidmet bleibt. Das bedeutet insbesondere, dass im Falle der Auflösung der Genossenschaft ein Verbleib des Vermögens im gemeinnützigen Bereich gewährleistet sein muss, indem es entweder einer anderen gemeinnützigen Organisation oder einer öffentlichen Stelle übertragen wird. Von besonderer Bedeutung sind ferner die Vorgaben zur Miet- und Preisbindung geförderter Wohnungen, die verhindern sollen, dass mit öffentlicher Förderung errichteter Wohnraum spekulativen Interessen zugeführt wird. So unterliegt der Verkauf oder die Umwandlung von Genossenschaftswohnungen strengen Restriktionen, insbesondere im Hinblick auf die Verpflichtung zur Rückzahlung gewährter Fördermittel und die Bindung an soziale Zweckbestimmungen (vgl. Art. 18 Gesetz Nr. 865/1971).

Neben diesen spezifischen Vorschriften können Wohnbaugenossenschaften auch die allgemeinen Anforderungen des Codice del Terzo Settore (Gesetzesdekret Nr. 117/2017) erfüllen, um zusätzliche steuerliche Begünstigungen zu erlangen. Gemäß Art. 5 des Codice del Terzo Settore wird die Förderung des sozialen Wohnbaus ausdrücklich als gemeinnütziger Zweck anerkannt, wodurch entsprechende Genossenschaften Zugang zu steuerlichen Erleichterungen sowie weiteren Fördermechanismen erhalten können.³⁰⁷

4.2.2 Körperschaftsteuer („imposta sul reddito delle società“)

Gemäß Artikel 73 des Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR)³⁰⁸ unterliegen Wohnbaugenossenschaften der Körperschaftsteuer, wenn sie ihren steuerlichen Sitz in Italien haben und hauptsächlich wirtschaftliche Tätigkeiten ausüben.³⁰⁹ Dies gilt sowohl für Genossenschaften, die in Italien gegründet wurden, als auch für solche, die dort ihre tatsächliche Geschäftsleitung und Verwaltung haben.³¹⁰ Der Körperschaftsteuersatz beträgt dabei 24 %, wie in Artikel 77 TUIR festgelegt ist.³¹¹

³⁰⁷ *Consiglio Nazionale del Notariato*, Le cooperative edilizie tra leggi speciali e Codice civile, Studio n. 85-2006/I, 2006.

³⁰⁸ Dies entspricht dem österreichischen EStG, mit dem Unterschied, dass auch explizit Körperschaften von dieser Regelung erfasst sind.

³⁰⁹ Auf den ersten Blick könnte der Eindruck entstehen, dass keine ertragsteuerlichen Erleichterungen für Wohnbaugenossenschaften bestehen. Tatsächlich hat der italienische Staat jedoch sehr wohl entsprechende Begünstigungen vorgesehen, die insbesondere im Kapitel zur Gewinnermittlung zum Ausdruck kommen.

³¹⁰ Art 73 Testo unico delle imposte sui redditi, 22 dicembre 1986, n. 917.

³¹¹ Art 77 Testo unico delle imposte sui redditi, 22 dicembre 1986, n. 917.

Ein wesentlicher Unterschied in der Besteuerung ergibt sich zwischen Wohnbaugenossenschaften mit geteiltem Eigentum und solchen mit ungeteiltem Eigentum. Bei geteiltem Eigentum stellt die Zuweisung von Wohnungen an Mitglieder keine steuerpflichtige Einnahme im Sinne von Artikel 85 TUIR dar, da der Zuweisungspreis den tatsächlichen Baukosten entspricht und die Genossenschaft nicht gewinnorientiert arbeitet. Infolgedessen fehlt die Grundlage für eine Besteuerung, sodass auf diese Einnahmen keine Körperschaftsteuer erhoben wird.³¹² Im Gegensatz dazu verbleiben bei Wohnbaugenossenschaften mit ungeteiltem Eigentum die Wohnungen im Besitz der Genossenschaft, während den Mitgliedern lediglich ein Nutzungsrecht gewährt wird. In diesem Fall wird das steuerpflichtige Einkommen auf Basis des Katasterertrags berechnet, sodass die Genossenschaft Körperschaftsteuer auf die erzielten Erträge entrichten muss.³¹³

4.2.3 Umsatzsteuer („imposta sul valore aggiunto“)

Die Umsätze von Wohnbaugenossenschaften unterliegen grundsätzlich dem Regelumsatzsteuersatz. Unter bestimmten Voraussetzungen kann jedoch ein ermäßigter Steuersatz von 4 % angewendet werden. Dies ist der Fall, wenn die Wohnungen nicht als Luxuswohnungen gelten (vgl. Dekret vom 2. August 1969) und vom Käufer bzw. Genossenschaftsmitglied als Hauptwohnsitz genutzt werden. Zudem muss sich die Immobilie in der Gemeinde befinden, in der der Käufer entweder seinen Wohnsitz oder Arbeitsplatz hat, und zudem darf er dort keine andere angemessene Wohnimmobilie besitzen. Beim Erwerb einer Eigentumswohnung müssen diese Bedingungen bereits zum Zeitpunkt der notariellen Beurkundung erfüllt sein.³¹⁴ Darüber hinaus ist der Käufer verpflichtet, eine eidesstattliche Erklärung abzugeben, in der er bestätigt, dass er keine andere für Wohnzwecke geeignete Immobilie besitzt und die erworbene Wohnung tatsächlich als Hauptwohnsitz nutzen wird. Diese Regelung soll sicherstellen, dass die steuerlichen Vergünstigungen ausschließlich Personen zugutekommen, die eine Immobilie zur eigenen Nutzung erwerben, und nicht jenen, die sie zu Investitionszwecken erwerben oder weiterveräußern.³¹⁵

³¹² *Corte di Cassazione*, Urteil Nr. 28069/2024 vom 30.10.2024.

³¹³ Art 2 comma 5 legge 23 dicembre 2000, n. 388

³¹⁴ Man spricht in Italien auch von „prima casa“.

³¹⁵ *Avi und Colombo*, *Contabilità e bilanci delle cooperative. Aspetti civilistici, contabili e fiscali delle cooperative agricole, edilizie, sociali, di produzione e lavoro...*, 3. Auflage, Il Sole 24 ORE, 2000, 275-276.

Bei Wohnbaugenossenschaften mit ungeteiltem Eigentum entfällt die Umsatzsteuerpflicht, wenn die Wohnungszuweisung an die Mitglieder ohne Gegenleistung erfolgt. Da kein Entgelt für die Nutzung der Wohnungen verlangt wird, fehlt die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer. Die umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft besteht nur dann, wenn eine entgeltliche Nutzungsüberlassung vorliegt, etwa in Form eines Nutzungsentgelts oder Mietzinses.³¹⁶

Seit 2024 führt die Zuweisung von Wohnungen durch Wohnbaugenossenschaften mit geteiltem Eigentum ebenso nicht zu umsatzsteuerpflichtigen Umsätzen. Da die Genossenschaft nicht auf Gewinnerzielung ausgerichtet ist und der Kaufpreis den tatsächlichen Baukosten entspricht, fehlt die Grundlage für eine steuerliche Erfassung. Somit unterliegt die Wohnungszuweisung weder bei der Genossenschaft noch beim Mitglied der Umsatzsteuer.³¹⁷

4.2.4 Sonstige Steuern

Dieser Abschnitt behandelt die regionale Wertschöpfungssteuer sowie die Register-, Hypotheken- und Katastersteuer, die das Pendant zur österreichischen Grunderwerbssteuer darstellen. Zudem wird die Grundsteuer kurz erläutert. Diese Steuern beeinflussen sowohl den Erwerb als auch den Besitz von Immobilien und sind daher von zentraler Bedeutung für Wohnbaugenossenschaften.

Regionale Wertschöpfungssteuer („imposta regionale sulle attività produttive“)

Die IRAP (imposta regionale sulle attività produttive) wurde 1998 durch das Gesetzesdekret vom 15. Dezember 1997, Nr. 446 eingeführt und richtet sich an Unternehmen, die in Italien wirtschaftlich tätig sind. Sie wird auf den Produktionswert eines Unternehmens erhoben, also auf den Wert, der durch die Tätigkeit des Unternehmens geschaffen wird.³¹⁸ Auch Genossenschaften unterliegen der IRAP. Wie bei allen anderen Unternehmen entsteht die

³¹⁶ Agenzia delle entrate, Risposta n. 70/2024, „Cooperativa Edilizia (a proprietà divisa e/o a proprietà indivisa) – Assegnazione alloggi ai soci – Trattamento IVA“.

³¹⁷ Corte di cassazione, Urteil Nr. 28069/2024 vom 30.10.2024.

³¹⁸ Pisani e Polito, Metodologia di integrazione tra i dati IRAP e quelli di Contabilità Nazionale, Agenzia delle entrate, 2006, 3-4.

Steuerpflicht durch die regelmäßige Ausübung einer produktiven Tätigkeit, den Handel mit Waren oder die Erbringung von Dienstleistungen.³¹⁹

Der allgemeine IRAP-Satz in Italien beträgt 3,50 % des Nettoproduktionswertes. Die Regionen haben jedoch das Recht, diesen Satz, um bis zu 0,92 Prozentpunkte zu variieren, so dass die tatsächliche Steuerbelastung je nach Region unterschiedlich ausfallen kann.³²⁰

Im IRAP-System wird die steuerliche Bemessungsgrundlage für Wohnbaugenossenschaften mit ungeteiltem Eigentum sowie – bis zur Aufteilung des Darlehens – für solche mit geteiltem Eigentum gemäß den Vorschriften für nicht-kommerzielle Einrichtungen bestimmt. Das bedeutet, dass die IRAP-Berechnung auf der Grundlage der Lohnkosten und der gezahlten Zinsen erfolgt, ohne das übliche Kriterium der Nettoproduktionswertbesteuerung für Unternehmen anzuwenden. Bei Wohnbaugenossenschaften mit geteiltem Eigentum gilt diese vorteilhafte Regelung, wie bereits erwähnt, bis zur Aufteilung des Darlehens auf die einzelnen Mitglieder, danach kann die Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften erfolgen.³²¹

Register-, Hypotheken- und Katastersteuer („imposta di registro, ipotecaria e catastale“)

Gemäß Artikel 32 des Dekrets des Präsidenten der Republik Nr. 601/1973 sind Übertragungsakte von Grundstücken und die Einräumung von Baurechten im Rahmen des öffentlichen Wohnungsbaus von der Hypotheken- und Katastersteuer befreit aber unterliegen einer festen Registersteuer. Diese Steuererleichterungen gelten jedoch ausschließlich für den „subventionierten“ Wohnungsbau, der durch öffentliche Mittel realisiert wird, um einkommensschwachen oder benachteiligten Bürgern kostengünstige Wohnungen zur Verfügung zu stellen. Besonders relevant für Wohnbaugenossenschaften sind diese Regelungen, da sie häufig als Akteure im Bereich des subventionierten Wohnungsbaus auftreten und von diesen Steuererleichterungen profitieren.³²²

³¹⁹ *Avi und Colombo*, Contabilità e bilanci delle cooperative. Aspetti civilistici, contabili e fiscali delle cooperative agricole, edilizie, sociali, di produzione e lavoro..., 3. Auflage, Il Sole 24 ORE, 2000, 289-290.

³²⁰ Artikel 16 Decreto Legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.

³²¹ Art 10 und 18 Decreto Legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.

³²² *Cuzzuola*, Imposte di registro, ipotecarie e catastali nell'edilizia economica e popolare: i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate, Agenzia delle Entrate, 2022.

Grundsteuer („imposta municipale unica“)

Die Berechnung der IMU (imposta municipale unica) erfolgt auf Basis der Katasterbewertung, die zunächst um 5 % erhöht und anschließend mit einem je nach Immobilientyp festgelegten Koeffizienten multipliziert wird, bevor schließlich der von der jeweiligen Gemeinde festgelegte Steuersatz angewendet wird.³²³

Wohnbaugenossenschaften können von der IMU-Befreiung für Gebäude profitieren, die sie errichten und ihren Mitgliedern zur Zuweisung vorbehalten. Die Steuerbefreiung gilt ab Fertigstellung der Gebäude, sofern diese als Umlaufvermögen verbucht und nicht vermietet werden. Zudem müssen Genossenschaften eine IMU-Erklärung fristgerecht einreichen, um die Begünstigung in Anspruch zu nehmen. Sind die Voraussetzungen für die Befreiung nicht erfüllt, ist die IMU in voller Höhe gemäß den geltenden gesetzlichen Bestimmungen zu entrichten.³²⁴

4.2.5 Gewinnermittlung und -ausschüttung

Bei der Gewinnermittlung gemeinnütziger Wohnbaugenossenschaften werden gewisse Erträge unter bestimmten Voraussetzungen nicht als Gewinn angerechnet, während andere steuerpflichtig sind. Diese Steuervergünstigungen sollen gewährleisten, dass das erzielte Einkommen innerhalb der Genossenschaft verbleibt und für zukünftige Wohnungsbauprojekte genutzt wird.³²⁵ Gemäß Artikel 12 des Gesetzes Nr. 904/1977 ist 40 % des jährlichen Gewinns von der Steuerbegünstigung ausgeschlossen. Das bedeutet, dass dieser Anteil – unabhängig davon, ob er in eine unteilbare Rücklage eingestellt wird oder nicht – in jedem Fall der Körperschaftsteuer unterliegt.³²⁶ Zudem wurde ein weiterer steuerpflichtiger Anteil von 3 % eingeführt, der sich aus 10 % der gesetzlich verpflichtenden Rücklage (30 % des Gewinns)

³²³ Art 1 Legge 27 dicembre 2019, n. 160

³²⁴ *Dipartimento delle Finanze*, Risoluzione Nr. 9 – Richiesta di parere in ordine alla natura di impresa costruttrice delle cooperative edilizie di abitazione e al relativo regime di esenzione dall'IMU, Direzione legislazione tributaria e federalismo fiscale, 2015.

³²⁵ *Consiglio Nazionale del Notariato*, La disciplina fiscale delle cooperative a seguito della riforma del diritto societario, Studio n. 71/2004/T, 2004.

³²⁶ Art 12 Modificazioni alla disciplina dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche e al regime tributario dei dividendi e degli aumenti di capitale, adeguamento del capitale minimo delle società e altre norme in materia fiscale e societaria., 16 dicembre 1977, n. 904.

ergibt.³²⁷ Somit ergibt sich insgesamt ein steuerpflichtiger Anteil von 43 % des Einkommens. Die verbleibenden 57 % der Gewinne bleiben steuerlich begünstigt.³²⁸

Bei der Gewinnermittlung von nicht gemeinnützigen Wohnbaugenossenschaften gelten im Vergleich zu gemeinnützigen Wohnbaugenossenschaften geringere steuerliche Erleichterungen. Die gesetzliche Rücklage muss äquivalent zu gemeinnützigen Wohnbaugenossenschaften mindestens 30 % des Gesamtgewinns betragen, wobei nur 10 % dieser Rücklage der Besteuerung unterliegen. Das bedeutet, dass von den 30 %, die in die Rücklage eingestellt werden, 10 % als steuerpflichtiges Einkommen behandelt werden (somit 3 % des gesamten Einkommens). Der verbleibende Anteil von 27 % bleibt steuerfrei, sofern er in die gesetzliche Rücklage eingestellt wird. Weiters trägt ein zusätzlicher Anteil von 3 % der Gewinne, der für den Genossenschaftsfond (also für genossenschaftliche Zwecke, die den Mitgliedern zugutekommen) verwendet wird, nicht zur Berechnung des steuerpflichtigen Einkommens bei. Werden steuerliche Anpassungen im Rahmen einer Mehr-Weniger-Rechnung vorgenommen, die zu einer Erhöhung des zu versteuernden Gewinns führen, wird dieser Erhöhungseffekt nicht vollständig in das zu versteuernde Einkommen einbezogen, sondern wirkt sich nur auf den verbleibenden Gewinn nach Abzug der gesetzlichen Rücklage und des Genossenschaftsfonds aus. Daraus resultiert insgesamt ein steuerpflichtiger Anteil von 70 % des Einkommens. Die verbleibenden 30 % des Gewinns bleiben steuerfrei.³²⁹

Die Gewinnausschüttung in Wohnbaugenossenschaften wird maßgeblich durch das Gesetz vom 31. Januar 1992, Nr. 59, geregelt, dass insbesondere die Verwendung des Jahresüberschusses festlegt. Wie bereits erwähnt, ist es erforderlich, einen Teil des Jahresüberschusses in die gesetzlich vorgeschriebene Rücklage der Genossenschaft zu überführen. Ein weiterer Teil des Gewinns ist den Genossenschaftsfonds zuzuweisen, um die Förderung und Entwicklung der Genossenschaft zu unterstützen. Der verbleibende Teil des Gewinns, der weder für die Rücklagen bzw. Fonds noch für die Ausschüttung an die Mitglieder verwendet wird, ist ausschließlich für genossenschaftliche Zwecke zu verwenden.³³⁰

³²⁷ Marotta, La determinazione della base imponibile della cooperativa italiana e spagnola alla luce delle agevolazioni fiscali applicabili nei due paesi, *Rivista di diritto tributario internazionale: International Tax Law Review*: 3, 2013, 303-306.

³²⁸ *Consiglio Nazionale del Notariato*, La disciplina fiscale delle cooperative a seguito della riforma del diritto societario, Studio n. 71/2004/T, 2004.

³²⁹ Marotta, La determinazione della base imponibile della cooperativa italiana e spagnola alla luce delle agevolazioni fiscali applicabili nei due paesi, *Rivista di diritto tributario internazionale: International Tax Law Review*: 3, 2013, 303-306.

³³⁰ Art 8 Legge 31 gennaio 1992, n. 59.

Bezüglich der Ausschüttung an die Mitglieder werden oft Rückvergütungen („ristorni“) in Form von Rabatten auf zukünftige Zahlungen oder Mietermäßigungen verteilt. Im Falle einer Auflösung der Genossenschaft ist schließlich das gesamte Vermögen, abzüglich des Gesellschaftskapitals und etwaig angefallener Dividenden, an den Genossenschaftsfonds zu übertragen, dass die Förderung und Entwicklung der Genossenschaft unterstützt. Wenn Mitglieder die Genossenschaft verlassen, haben sie Anspruch auf Rückzahlung ihrer Einlagen sowie einen anteiligen Gewinn, der jedoch ebenfalls streng nach den genossenschaftsrechtlichen Regeln berechnet wird und keine Gewinne im kapitalistischen Sinne umfasst. Der Verkauf von Anteilen an Dritte ist in der Regel nicht gestattet.³³¹

5. Vergleich der Rechnungslegung und Besteuerung in Österreich und Italien

5.1 Vergleich der Rechnungslegung in Österreich und Italien

Im Folgenden werden relevante Unterschiede und Gemeinsamkeiten in der Rechnungslegung von Wohnbaugenossenschaften zwischen Österreich und Italien tabellarisch dargestellt. Die Tabellen bieten eine übersichtliche Darstellung der wichtigsten gesetzlichen Regelungen, der Berichtspflichten sowie der spezifischen Anforderungen in beiden Ländern. Im Anschluss daran werden die wesentlichsten Unterschiede zusätzlich in einem Fließtext näher erläutert.

Aspekt	Österreich	Italien
Rechnungslegung	Nach § 189 Abs. 3 UGB gelten spezifische Regelungen für gemeinnützige Bauvereinigungen.	Gemäß Art 2516 Codice civile gelten für Wohnbaugenossenschaften Regeln für AGs, mit Ausnahme für Genossenschaften mit weniger als 20 Mitgliedern oder einem Vermögensstatus unter 1 Mio. Euro, wo die Vorschriften für GmbHs anwendbar sind.
Nachhaltigkeitsberichterstattung	NaDiVeG, § 267a UGB, Berichtspflicht für Unternehmen mit mehr als 500 Mitarbeitern. Nichtfinanzielle Konzernklärung, Umwelt-, Sozial-, Arbeitnehmerbelange, Menschenrechte, Korruptionsbekämpfung. Keine speziellen Vorschriften, aber Anwendung des GBV-CGK empfohlen.	Gesetzesdekret Nr. 125/2024, ab 2024 Berichtspflicht für börsennotierte, ab 2025 auch für nicht börsennotierte Unternehmen, wenn mindestens zwei der folgenden Schwellenwerte überschritten werden: Bilanzsumme über 25 Millionen Euro, Umsatzerlöse über 50 Millionen Euro, mehr als 250 Mitarbeiter. Ökologische, soziale, wirtschaftliche Maßnahmen, Ressourcenschonung, faire Arbeitsbedingungen, Mitgliederbeteiligung. Genossenschaften müssen sich an die Regelung des Gesetzesdekrets anpassen, gleichgestellt mit Kapitalgesellschaften. Keine speziellen Vorschriften.

³³¹ Cascardo, Cooperative edilizie: aspetti fiscali, contabili e civilistici, 1. Auflage, IPSOA, 2010, 401-406.

Jahresabschluss	Pflicht zur Erstellung eines vollständigen Jahresabschlusses (Bilanz, GuV, Anhang, Lagebericht) unabhängig von Größe oder Umsatz.	Der Jahresabschluss einer (Wohnbau-)Genossenschaft umfasst Bilanz, GuV sowie Anhang und kann je nach Unternehmensgröße auch eine Kapitalflussrechnung enthalten. Genossenschaften, die zwei der folgenden Schwellenwerte nicht überschreiten – Bilanzsumme max. 5,5 Mio. Euro, Umsatzerlöse max. 8,8 Mio. Euro, durchschnittlich max. 50 Mitarbeiter – dürfen einen verkürzten Jahresabschluss ohne Kapitalflussrechnung erstellen. Börsennotierte Genossenschaften sind unabhängig von ihrer Größe zum vollständigen Jahresabschluss verpflichtet.
Bilanz	Pflicht zur Anwendung der BGVO: Wohnbaugenossenschaften müssen branchenspezifische Bilanzgliederungsschemata (Anlagen A und B) nutzen.	Keine branchenspezifischen Gliederungsvorschriften. Wohnbaugenossenschaften wenden Standardbilanzen an.
Sachanlagevermögen	Umfasst: Unbebaute Grundstücke (inkl. Erbbaurechte), Wohngebäude, andere Gebäude, nicht abgerechnete Bauten, Bauvorbereitungskosten, geleistete Anzahlungen. Unbebaute Grundstücke werden aktiviert (Grunderwerbsteuer, Notarkosten) und bei Baubeginn zu „Unfertige Bauten“ umbucht. Abnutzung von Sachanlagen auf Basis von maximal 100 Jahren (1 % p.a.), kürzere Nutzungsdauer (2 % p.a.) für Bauten unter 50 Jahren. Wohngebäude in der Regel AfA 1,5 % p.a.; bei Wohngebäuden Abschreibung von bis zu 4,5 % im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und bis zu 3 % im Folgejahr möglich, bei Wohnbauten mit Fertigstellung zwischen 2024-2026: erhöhte AfA von 4,5 % p.a. in den ersten 3 Jahren bei mind. klimaaktiv-Gebäudestandard Bronze.	Umfasst: Grundstücke und Bauten, sonstige Vermögensgegenstände, Anlagen in Bau und geleistete Anzahlungen. Grundstücke und Bauten, die im Falle des ungeteilten Eigentums dem Sachanlagevermögen zugeordnet sind, unterliegen spezieller bilanzieller Behandlung. Bauphase: Kosten für Anschaffungs- und Herstellungskosten (z.B. Gründungskosten, Notarkosten) werden erfasst, nach Fertigstellung in endgültige Bauwerte überführt. Nach Fertigstellung des Bauprojekts werden die Kosten als Vermögenswerte aktiviert und über maximal fünf Jahre abgeschrieben. Abschreibung von Wohngebäuden mit 2-3 % jährlich.
Forderungen	Forderungen umfassen Ansprüche aus der Verwaltung von Immobilien, z.B. Mietforderungen, Nachforderungen aus Betriebskostenabrechnungen. Forderungen aus Grundstücksgeschäften (Verkauf oder Vermietung von Grundstücken). Forderungen aus der Hausverwaltung betreffen meist noch nicht abgerechnete Betriebskosten.	Forderungen umfassen Beiträge der Mitglieder zur Finanzierung von Bauvorhaben, die bis zur Zuweisung in Bauprojekte als Forderungen bilanziert werden. Auch Zuschüsse oder zinsgünstige Darlehen von staatlichen Stellen werden als Forderungen gegenüber staatlichen Stellen ausgewiesen. Weitere Forderungen aus dem Verkauf oder der Vermietung von Immobilien, z.B. Restkaufpreise oder Mietforderungen bei Zahlungsverzug.
Verbindlichkeiten	Langfristige Darlehen zur Baukostenfinanzierung, meist hypothekarisch gesichert. Finanzierungsbeiträge der Wohnungswerber zur Finanzierung der Baukosten, die unter bestimmten Bedingungen zurückerstattet werden können. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten für Darlehen, sowie kurzfristige Kontoüberziehungen.	Anzahlungen der Mitglieder, die als Verpflichtungen bis zur Wohnungsübergabe gelten. Langfristige Verbindlichkeiten aus hypothekarisch gesicherten Baufinanzierungen. Besondere Aufmerksamkeit auf Verbindlichkeiten gegenüber Mitgliedern, wenn Bauprojekte noch nicht begonnen haben, da dies Zweifel an der finanziellen Stabilität der Genossenschaft aufwerfen kann. Verbindlichkeiten aus Grundstückserwerb und Baukosten, die eine wesentliche finanzielle Last darstellen.
GuV	GuV wird gemäß WGG iVm BGVO nach dem Gesamtkostenverfahren aufgestellt und folgt grundsätzlich der UGB-Struktur.	Die GuV wird gemäß Codice civile aufgestellt. Jedoch werden oft nicht relevante Posten weggelassen.

Umsatzerlöse	Die Umsatzerlöse umfassen Einnahmen aus der Überlassung von Verwaltungseinheiten, bereinigt um Mietausfälle und Leerstände. Gliederung in umsatzsteuerpflichtige und umsatzsteuerfreie Erlöse. Einnahmen aus Zuschüssen (z.B. Zinszuschüsse) und weiteren Nebengeschäften.	Erlöse aus dem Verkauf von Wohneinheiten oder der Vermietung von Verwaltungseinheiten (Mieten/Nutzungsentgelte) – im Falle des geteilten Eigentums werden Erlöse aus dem Verkauf von Wohnungen erzielt, wobei der Umsatz erst nach dem notariellen Eigentumsübergang realisiert wird. Bei ungeteiltem Eigentum entstehen die Erlöse durch die laufende Vermietung von Wohnungen.
Verwaltungskosten bzw. Personal- und Dienstleistungsaufwand	Verwaltungskosten sind eine Besonderheit des WGG und beinhalten Kosten der Organe und Personalaufwand. Kosten der Organe beinhalten Entschädigungen für Vorstandsmitglieder und Aufsichtsräte sowie Ausgaben für Versammlungen. Obergrenze für Organkosten: 2 % der Personal- und Verwaltungsaufwendungen.	In Italien gibt es keine spezifischen Verwaltungskosten. Die relevanten Kosten werden in zwei Kategorien unterteilt: Personalaufwand (einschließlich Löhne, Gehälter, Sozialabgaben und Überstunden) und Dienstleistungskosten, die externe Leistungen umfassen. Die Kosten für die Organe der Genossenschaft, wie beispielsweise der Revisor, der Vorstand und der Aufsichtsrat, fallen unter die Dienstleistungskosten.
Anhang	Anhang nach § 236 UGB, mit branchenspezifischen Zusatzangaben. Erläuterungen zur Bilanz und GuV, u.a. zu Geschäftsanteilen, Haftsumme und Entwicklung. Zusätzliche Angaben nach § 23 WGG.	Für gemeinnützige (Wohnbau-)Genossenschaften Anhang mit Nachweisen zur Gemeinnützigkeit (z.B. Modell C17), detaillierte Angaben, wie die wirtschaftlichen Aktivitäten zur Erreichung des Genossenschaftszwecks beitragen und Dokumentation über Änderungen in der Mitgliederstruktur. Keine speziellen branchenspezifischen Anforderungen. Für nicht gemeinnützige (Wohnbau-)Genossenschaften weniger strenge Berichtspflichten.
Lagebericht bzw. Kapitalflussrechnung	Lagebericht erforderlich mit finanziellen Leistungsindikatoren, Erfüllung des Genossenschaftszwecks, keine Kapitalflussrechnungspflicht. Ein Musterlagebericht für die wohnungswirtschaftliche Tätigkeit wird vom Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen zur Verfügung gestellt.	Kapitalflussrechnung erforderlich für alle Wohnbaugenossenschaften ohne verkürzte Bilanz, Nachweise zur Gemeinnützigkeit und Erfüllung des Genossenschaftszwecks für gemeinnützige Genossenschaften. Kein Musterlagebericht vorhanden, lediglich Empfehlung von Autor.
Revision	Jährliche Prüfung durch Revisionsverband oder Rechnungshof, insbesondere auf die Einhaltung des WGG, die Erfüllung des genossenschaftlichen Zwecks und die Zweckmäßigkeit der Geschäftsführung. Umfassende Prüfung der wirtschaftlichen Lage, der Buchführung und der Geschäftsführung; jährliche Gebarungsprüfung, Bestätigungsvermerk nach Abschlussprüfung.	Gesetzliche Prüfung (mindestens alle 2 Jahre) gemäß Gesetzesdekret Nr. 220/2002, durchgeführt durch Verbände oder staatliche Prüfer, Überwachung der Finanzberichterstattung und Einhaltung gesetzlicher Vorgaben, und Überschuldung, sowie Kontrolle von Vorauszahlungen und finanziellen Transaktionen; jährliche Revision bei gemeinnützigen (Wohnbau-)Genossenschaften.

Tabelle 3 Vergleich Rechnungslegung

Die signifikantesten Unterschiede zwischen Österreich und Italien in der Rechnungslegung von Wohnbaugenossenschaften betreffen vor allem die gesetzlichen Grundlagen, Berichtspflichten und die Gestaltung der Jahresabschlüsse. In Österreich gelten spezifische Vorschriften gemäß WGG und der BGVO, mit detaillierten Vorgaben für Bilanzgliederung, GuV, Anhang und

Lagebericht. Italien hingegen stützt sich diesbezüglich hauptsächlich auf den Codice civile, der die allgemeinen gesellschaftsrechtlichen Vorschriften enthält. Beim Jahresabschluss ist in Österreich unabhängig von Größe oder Umsatz ein vollständiger Abschluss nötig, während in Italien kleinere (Wohnbau-)Genossenschaften einen verkürzten Abschluss erstellen dürfen. Das Sachanlagevermögen wird in beiden Ländern unterschiedlich abgeschrieben, wobei Österreich teils spezielle AfA-Regelungen kennt. In Österreich bestehen klar definierte Prüfpflichten, insbesondere durch den Revisionsverband, der jährlich eine umfassende Revision durchführt. In Italien ist grundsätzlich nur alle zwei Jahre eine gesetzlich vorgeschriebene Prüfung vorgesehen, die vor allem auf Überschuldung und finanzielle Transaktionen fokussiert ist. Eine Ausnahme bilden gemeinnützige Wohnbaugenossenschaften, die einer jährlichen Prüfung unterliegen, bei der insbesondere die Einhaltung der Gemeinnützigkeit im Mittelpunkt steht.

5.2 Vergleich der Besteuerung in Österreich und Italien

Analog zu Kapitel 5.1 werden im Folgenden die signifikanten Unterschiede und Gemeinsamkeiten in der Besteuerung von Wohnbaugenossenschaften zwischen Österreich und Italien tabellarisch dargestellt.

Aspekt	Österreich	Italien
Gemeinnützigkeit	Anerkennung nach WGG, Erfüllung spezifischer Voraussetzungen, z.B. öffentliche Aufgaben, Mitgliedschaft in einem Revisionsverband.	Anerkennung nach dem Testo Unico, Fokus auf Wohnraum für einkommensschwächere Gruppen, Zweckbindung des Vermögens.
Umsatzsteuer	Grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig. Unechte Umsatzsteuerbefreiung für bestimmte genossenschaftliche Tätigkeiten. Vorsteuerabzug möglich, wenn die Tätigkeit umsatzsteuerpflichtig ist; eingeschränkt bei steuerfreien Einnahmen.	Grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig. 4 % für Hauptwohnsitze. Vorsteuerabzug möglich, jedoch eingeschränkt bei unentgeltlicher Zuweisung von Wohnraum.
Körperschaftsteuer	Gemeinnützige Tätigkeiten sind von der Körperschaftsteuer befreit, solange sie die gesetzlichen Vorgaben erfüllen. Unbeschränkte Steuerpflicht für nicht gemeinnützige Tätigkeiten.	Körperschaftsteuerpflicht (IRES). Bei Zuweisung von Wohnungen unterliegen Wohnbaugenossenschaften mit geteiltem Eigentum keiner Körperschaftsteuer, während bei ungeteiltem Eigentum die Genossenschaft Körperschaftsteuer auf den Katasterertrag zahlen muss.
sonstige Steuern	Grundsteuer (jährlich) basierend auf Einheitswert, Höhe abhängig vom kommunalen Hebesatz (bis zu 500 %). Grunderwerbsteuer beträgt 3,5 % des Kaufpreises, gilt für alle Grundstücke, keine Begünstigung für gemeinnützige Bauvereinigungen. Keine regionale Wertschöpfungssteuer.	Bei Grundsteuer (IMU) erfolgt Berechnung basierend auf Katasterwert, mögliche Befreiungen unter bestimmten Voraussetzungen (sofern Gebäude fertiggestellt, als Umlaufvermögen verbucht und nicht vermietet sind). Register-, Hypotheken- und Katastersteuer (äquivalent zur österreichischen Grunderwerbsteuer): Feste Registersteuer, Befreiung von Hypotheken- und Katastersteuer für subventionierten Wohnungsbau. Regionale Wertschöpfungssteuer (IRAP) beträgt 3,5 % des Nettoproduktionswertes (regional

		variabel), spezielle Regelung für Wohnbaugenossenschaften mit ungeteiltem Eigentum.
Gewinnermittlung	Gewinnermittlung nach § 5 Abs. 1 EStG, steuerliche Vorschriften wie Bewertungsregeln (§ 6 EStG) und nicht abzugsfähige Aufwendungen (§ 12 KStG) gelten voll. Gewinne gelten als Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23 Z 1 EStG). Keine besondere Steuerbefreiung für gemeinnützige Bauvereinigungen. Mindestkörperschaftsteuer entfällt (§ 24 Abs. 4 KStG).	Bei gemeinnützigen Wohnbaugenossenschaften ist 40 % des Gewinns steuerpflichtig. Weitere 3 % ergeben sich aus der Besteuerung von 10 % der gesetzlichen Rücklage (30 % des Gewinns). Insgesamt sind also 43 % steuerpflichtig und 57 % steuerfrei. Bei nicht gemeinnützigen Wohnbaugenossenschaften in Italien müssen mindestens 30 % des Gewinns in die gesetzliche Rücklage fließen, wovon 10 % steuerpflichtig sind (3 % des Gesamtgewinns). Zusätzlich sind 3 % für den Genossenschaftsfonds steuerfrei. Insgesamt unterliegt demnach 70 % des Einkommens der Besteuerung, während 30 % steuerfrei bleiben, sofern sie in die Rücklagen eingestellt werden.
Gewinnausschüttung	Streng reguliert durch das WGG. Ausschüttung auf 3,5 % des Stammkapitals begrenzt (insgesamt max. 5 %). Zweckgebundene Rücklagen dürfen nicht ausgeschüttet werden (§ 10 Abs. 6 WGG). Zweckgebundene Rücklage zur Kostendeckung, keine Ausschüttung erlaubt.	Bei gemeinnützigen Wohnbaugenossenschaften ist die Ausschüttung stark begrenzt. Oft Rückvergütungen („ristorni“) in Form von Rabatten oder Mietermäßigungen. Der übrige Gewinn, der nicht in die Rücklagen fließt, dient genossenschaftlichen Zwecken (z.B. Wohnbauprojekte). Bei nicht gemeinnützigen Wohnbaugenossenschaften sind Rücklagen flexibler nutzbar. Der verbleibende Gewinn kann für Investitionen, Kapitalbildung oder Ausschüttungen genutzt werden.

Tabelle 4 Vergleich Besteuerung

Zwischen Österreich und Italien bestehen in der steuerlichen Behandlung von Wohnbaugenossenschaften teils deutliche Unterschiede. In Italien hingegen hängt die steuerliche Behandlung stark davon ab, ob es sich um gemeinnützige oder nicht-gemeinnützige Genossenschaften handelt. Hinsichtlich der Umsatzsteuer gelten in Österreich unechte Befreiungen für bestimmte genossenschaftliche Tätigkeiten, während in Italien für Hauptwohnsitze ein reduzierter Satz von 4 % angewendet wird. Während Wohnbaugenossenschaften in Österreich bei einem Großteil ihrer Tätigkeiten unmittelbar von der Körperschaftsteuer befreit sind, ergeben sich steuerliche Entlastungen in Italien vor allem im Rahmen der Gewinnermittlung, bei der insbesondere gemeinnützige Genossenschaften einen wesentlichen Teil ihres Gewinns steuerfrei stellen können. Ebenso gibt es bei den sonstigen Steuern Unterschiede: In Österreich gilt die Grunderwerbsteuer einheitlich, ohne spezielle Begünstigungen für gemeinnützige Bauvereinigungen, während Italien unter bestimmten Voraussetzungen steuerliche Befreiungen bei der Kataster-, Hypotheken- und Registersteuer gewährt. In Österreich sind Gewinnausschüttungen gesetzlich streng begrenzt und zweckgebundene Rücklagen vollständig von der Ausschüttung ausgeschlossen, während in Italien bei gemeinnützigen Genossenschaften zwar ebenfalls strenge Einschränkungen bestehen, jedoch Rückvergütungen üblich sind und bei nicht gemeinnützigen Genossenschaften deutlich mehr Flexibilität bei der Gewinnverwendung besteht.

5.3 Schlussfolgerung und Ausblick

Zusammenfassend lässt sich sagen, dass die Analyse der Rechnungslegung und der steuerlichen Behandlung von Wohnbaugenossenschaften in Österreich und Italien sowohl Gemeinsamkeiten als auch Unterschiede aufgezeigt hat, die im Wesentlichen auf die jeweiligen nationalen rechtlichen Rahmenbedingungen zurückzuführen sind. In Österreich regelt das WGG die spezifischen Anforderungen an Wohnbaugenossenschaften, was zu einer stärkeren und detaillierteren Vorgabe von Vorschriften führt. In Italien hingegen existieren zahlreiche kleinere Nebengesetze und Vorschriften, die für Wohnbaugenossenschaften von Bedeutung sind, wodurch der rechtliche Rahmen insgesamt flexibler, aber auch weniger einheitlich ist. Diese Unterschiede spiegeln sich auch in der Rechnungslegung und steuerlichen Behandlung wider, wobei Österreich insgesamt eine strengere und präzisere Regulierung aufweist. Weitere signifikante Unterschiede betreffen die steuerliche Behandlung bzw. Begünstigung.

Zukünftig könnten sich durch europäische Harmonisierungstendenzen sowie durch mögliche Änderungen im nationalen Steuer- und Bilanzrecht neue Entwicklungen für Wohnbaugenossenschaften in beiden Ländern ergeben. Darüber hinaus wird die Nachhaltigkeit an Bedeutung gewinnen. Dies betrifft sowohl die ökologische als auch die soziale Verantwortung, die in Zukunft noch stärker in den Vordergrund rücken wird, da diese Gesellschaften zunehmend auf umwelt- und sozialverträgliche Wohnlösungen angewiesen sind.

Literaturverzeichnis

AFRAC, Stellungnahme 32: Umsatzrealisierung – Vereinbarkeit der Bestimmungen des IFRS 15 mit den Grundsätzen des UGB, Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, 2018.

Amatucci et al., Manuale di diritto commerciale, G. Giappichelli, 2017.

Arnold, Die gemeinnützigen Bauvereinigungen, LexisNexis ARD Orac, 2002.

Artmann und Rüffler, Gesellschaftsrechts, MANZ'sche Verlags- und Universitätsbuchhandlung Wien, 2. Auflage, 2020.

Bauer, Gemeinnütziger Wohnbau in Österreich. Zu Geschichte, Funktion und künftiger Perspektive, Kurswechsel (3), 2006, 20-27.

Bauer und Feichtinger, Externe Revision als Erfolgsfaktor der Gemeinnützigen Wohnungswirtschaft, Baldauf/Graschitz, Festschrift für Steckel, 2017, 202.

Baumüller, Nichtfinanzielle Berichterstattung aus der Perspektive genossenschaftlicher Kreditinstitute, ÖBA, 2019, 490-493.

Bianchi, The Social Composition of Italian Co-operatives: Historical Evolution and Analysis of Political and Economic Reasons, The Journal of European Economic History, 2021, 121-149.

Bieber, § 24 Abs 3 Z 4 KStG und gemeinnützige Bauvereinigungen, Zeitschrift für Gesellschaftsrecht - und angrenzendes Steuerrecht, Nr. 10, 2013, 516-517.

Bieber und Tratlehner, Grundsätze der Bilanzierung (Stand 07.9.2023, Lexis Briefings in lexis360.at)

Bleyer, Gebäudevermietung im Steuerrecht (Stand 14.4.2025, Lexis Briefings in lexis360.at)

Bramburger und Schwirklies, Anlagevermögen: Bilanzierung, Bewertung, Gestaltung, 1. Auflage, Haufe Imprint: Haufe, 2023.

Brauner, Grundsteuer (Stand 16.7.2019, Lexis Briefings in lexis360.at).

Brazda, Der Genossenschaftsbereich in Österreich, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 831-862.

Cascardo, Cooperative edilizie: aspetti fiscali, contabili e civilistici, 1. Auflage, IPSOA, 2010.

Congiu, Il bilancio sociale delle imprese cooperative: la rendicontazione della mutualità, Giuffrè editore, 2009.

Consiglio Nazionale del Notariato, La disciplina fiscale delle cooperative a seguito della riforma del diritto societario, Studio n. 71/2004/T, 2004.

Consiglio Nazionale del Notariato, Le cooperative edilizie tra leggi speciali e Codice civile, Studio n. 85-2006/I, 2006. *Cuzzuola*, Imposte di registro, ipotecarie e catastali nell'edilizia economica e popolare: i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate, Agenzia delle Entrate, 2022.

Dellinger, "Gemeinnützige Genossenschaft - Warum nicht?" Theorie und Praxis aus Rechnungswesen und Wirtschaftsprüfung: Nationale und Internationale Entwicklungen: Festschrift Für Univ.-Prof. Dr. Rudolf Steckel, 2017.

Dellinger, Genossenschaftsgesetz samt Nebengesetzen. Kommentar. LexisNexis-Verlag; Wien; 2. Auflage, 2014.

Di Pietra et al., Il bilancio d'impresa, CEDAM, 2017.

Dworak, Auswirkung der beschleunigten Gebäudeabschreibung iSd § 8 Abs 1a EStG sowie § 16 Abs 1 Z 8 lit e EStG auf die Liebhabereibeurteilung, ÖStZ 2021/534.

Dziadkowski und Walden, Umsatzsteuer, Walter de Gruyter GmbH & Co KG, 2018.

Eckhardt, Zukunftssicherung Gemeinnütziger Wohnbaugenossenschaften in Österreich, Zeitschrift Für Das Gesamte Genossenschaftswesen 56, no. 1, 2006, 19-25.

Faust, Victor Aimé Huber: Ein Bahnbrecher der Genossenschaftsidee, Zentralverband deutscher Konsumgenossenschaften e.V., Hamburg, 1952.

Feichtinger, Externe Revision als Erfolgsfaktor für die gemeinnützige Wohnungswirtschaft, Amann/Pernsteiner/Struber: Wohnbau in Österreich in europäischer Perspektive, MANZ Verlag Wien, 2014.

Fellegara, Le immobilizzazioni materiali, Pesci et al., Financial Reporting and Accounting Standards, Giappichelli, 2025, 115-162.

Ficicchia, La rendicontazione di sostenibilità nel modello cooperative, Terzo settore, non profit e cooperative - Numero 04, 2024, 108-116.

Frick, Bilanzierung nach dem Unternehmensgesetz. 8. Auflage, Redline Verlag Heidelberg, 2007.

Fritz-Schmied und Urnik, Die Bewertung von Forderungen unter Berücksichtigung der Halteabsicht im Rechtsvergleich UGB, IFRS und EStG, Bilanzsteuerrecht mit Bezügen zum UGB und KStG, Verlag Österreich, 2022.

Galeotti und Zigiotti, L'acquisizione / utilizzo delle immobilizzazioni materiali e immateriali, Contabilità d'impresa e valori di bilancio, Giappichelli, 2013, 259-304.

Ginelli, L'edilizia residenziale pubblica in Italia. Definizioni e prospettive, Storie di quartieri pubblici. Progetti e sperimentazioni per valorizzare l'abitare, 2022, 49-57.

Gitermann, Charles Fourier: ein bürgerlicher Utopist, Rote Revue: sozialistische Monatsschrift, Bd. 18, Nr. 7, 1939, 249-255

Gluch und Dorffmesiter, Europäischer Wohnungsbau im Sinkflug Ausgewählte Ergebnisse der Euroconstruct-Sommerkonferenz 2009, *ifo Schnelldienst*, 62. Jg., Nr. 14, 2009, 35-44.

Gottardis, Mietkauf (Stand 31.3.2025, *Lexis Briefings in lexis360.at*)

Groß, Rechtsvergleichung, Die Verwaltung (Berlin) 48, Nr. 4, 2015, 81-89.

Grundbichler, Gemeinnützige Bauvereinigungen: Jahresabschluss, finanzielle Leistungsindikatoren und steuerrechtliche Implikationen, MANZ Verlag Wien, 2014.

Hendricks, Nachtrag: Steigende Immobilienpreise und steigende Wohnungsnot: Wohnungsmarkt aus dem Gleichgewicht?, *Ifo schnelldienst*, Bd. 69, Nr. 18, 2016, 27-30.

Henrj, Genossenschaftsrecht - international, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 761-777.

Hirschler und Rohner, Eberhartinger/Hirschler/Kanduth-Kristen/Niemann/Tumpel/Urnik, Handbuch der österreichischen Steuerlehre⁴: Besondere Bewertungsvorschriften, 2024.

Holoubek, Generationsausgleich im Wohnungsgemeinnützigkeitsrecht, Österreicher, Theodor, und Österreichischer Verband Gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Gemeinnützige Wohnungswirtschaft im Wandel: Grundlagen - Entwicklungen – Perspektiven, Fair Wohnen - Wohnmanagement GmbH, 2012, 199-204.

Holoubek und Hanslik-Schneider, Illedits, Wohnrecht⁴ § 10 WGG, 2022.

Karel et al., Das Anlagevermögen in der Bilanz, 3. Auflage, Bilanz-Verlag, 2019.

Kiesswetter, Dimension und Struktur des italienischen Genossenschaftswesens, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 905-940.

Kleibold, Rechnungslegung und Prüfung in der EU: Neuere Entwicklungen, Der Schweizer Treuhänder, 2008, 964-967.

Klingberg, Genossenschaften und Genossenschaftsrecht in Italien, Marburg/Lahn: Institut für Genossenschaftswesen an der Philipps-Universität, 1957.

Lenzi et al., Sostenibilità delle imprese e dichiarazioni non finanziarie, Corporate Governance, 2022, 159-192.

Ludl, Genossenschaftliche Herausforderungen, Lugger/Holoubek, Die österreichische Wohnungsgemeinnützigkeit, 2008, 61-69.

Marcuse, Whose right(s) to what city, Brenner et al., Routledge: London and New York, Cities for People not for Profit. Critical urban theory and the right to the city, 2012, 33-47.

Marotta, La determinazione della base imponibile della cooperativa italiana e spagnola alla luce

delle agevolazioni fiscali applicabili nei due paesi, *Rivista di diritto tributario internazionale: International Tax Law Review*: 3, 2013, 297-320.

Mella, Rendiconto finanziario. Logica, origini e diffusione in Italia, *Contabilità & Bilancio* 32/87, 1987, 71-75.

Moretti, Stato patrimoniale e conto economico secondo i principi IAS, *Corriere tributario*, 37. Jg., Nr. 1, 2004, 2901-2908.

Nobauer, Genossenschaften als Chancen für Kommunen: Potentialanalyse genossenschaftlicher Infrastrukturbetriebe, 1st ed., Diplomica Verlag, 2012.

Notz, Genossenschaften. Geschichte, Aktualität und Renaissance, Schmetterling Verlag Stuttgart, 2021.

Nowotny, Österreichisches Gesellschaftsrecht², Kalss/Nowotny/Schauer, (Stand 1.6.2017, rdb.at).

OIC, Principi contabili: Crediti, 2016. *OIC*, Principi contabili: Debiti, 2016.

OIC, Principi contabili: Immobilizzazioni immateriali, 2016.

OIC, Principi contabili: Immobilizzazioni materiali, 2016. *OIC*, Principi contabili: Rendiconto finanziario, 2016.

Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Prüfungsgegenstand, -umfang und -durchführung, 2025.

Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Kommentierter Kontenrahmen Fassung 7-2024.

Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Verbandsstatistik 2018: Die gemeinnützige Wohnungswirtschaft in Zahlen, 2019.

Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Verbandsstatistik 2019: Die gemeinnützige Wohnungswirtschaft in Zahlen, 2020.

Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Verbandsstatistik 2020: Die gemeinnützige Wohnungswirtschaft in Zahlen, 2021.

Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Verbandsstatistik 2021: Die gemeinnützige Wohnungswirtschaft in Zahlen, 2022.

Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Verbandsstatistik 2022: Die gemeinnützige Wohnungswirtschaft in Zahlen, 2023.

Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Verbandsstatistik 2023: Die gemeinnützige Wohnungswirtschaft in Zahlen, 2024.

Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Corporate Governance Kodex für gemeinnützige Bauvereinigungen, 2020.

Penepinto und Cotronei, Cooperative edilizie: disposizioni legali, contabili e fiscali, 7. Auflage, Buffetti, 1998.

Pisani e Polito, Metodologia di integrazione tra i dati IRAP e quelli di Contabilità Nazionale, Agenzia delle entrate, 2006.

Prader und Pittl, WGG² § 23 (Stand 15.7.2022, rdb.at).

Random, Genossenschaftsförderung in Italien - Ein Beispiel für Auswege aus der wirtschaftspolitischen Erstarrung? Jäger, Wieland, Wirtschaftskulturen und Genossenschaften im vereinten Europa, 1994, 77-104.

Sacchetto und Semenzin, Storia e struttura della costituzione d'impresa cooperativa. Mutamenti politici di un rapporto sociale, Scienza & Politica. Per una storia delle dottrine 26.50, 2014, 43-62.

Schmale, Ideen- und Realgeschichte der Genossenschaften in Industriegesellschaften im 19. Jahrhundert, Blome-Drees/Göler von Ravensburg/Jungmeister/Schmale/Schulz-Nieswandt, Handbuch Genossenschaftswesen, 2023, 21-55.

Schmidinger, Metamorphose GBV – eine faszinierende Entwicklung einer Unternehmensgruppe, Österreicher, Theodor, und Österreichischer Verband Gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband, Gemeinnützige Wohnungswirtschaft im Wandel: Grundlagen - Entwicklungen – Perspektiven, Fair Wohnen - Wohnmanagement GmbH, 2012, 53-66.

Seifert, Die Kleine Genossenschaft in Italien: Ein Vergleich des italienischen mit dem deutschen Genossenschaftsrecht. 1. Auflage 2018, Nomos Verlagsgesellschaft mbH & Co. KG, 2018.

Silaghi, Genossenschaft - Insolvenz und Umlageverfahren (Stand 17.2.2025, Lexis Briefings in [lexis360.at](https://www.lexis360.at))

Statistik Austria, Statistisches Jahrbuch 2017, 2019.

Storr, Wohnungsgemeinnützigkeit im Binnenmarkt, Journal für Rechtspolitik, 20(4), 397-409, 2012.

Tafuro et al., Il controllo contabile nelle cooperative, Il sistema dei controlli nelle società cooperative, Cacucci, 2007, 63-79.

Tanzer, Privatstiftungs-Steuerrecht², 2009.

Tomanek, Die Entwicklung des Genossenschaftswesens in Österreich, Dellinger, Genossenschaftsgesetz samt Nebengesetzen: Kommentar, 2. Auflage, 2014.

Wemheuer und Wendor, Wohnungsgenossenschaften als städtische Akteure im Klimaschutz, Springer Fachmedien Wiesbaden, Genossenschaften und Klimaschutz: Akteure für zukunftsfähige, solidarische Städte, 2014, 167-201.

Zur Offenlegungspflicht iSd § 277 UGB gemeinnütziger Bauvereinigungen in der Rechtsform einer Genossenschaft, Wirtschaftsrechtliche Blätter, 27(1), 2013, 48-49.

Zehetner, Genossenschaftsgesetz samt Nebengesetzen: Kommentar, Dellinger. § 22 GenG, 2. Auflage, 2014.

Zehetner, Genossenschaftsrevision, in RDB Keywords¹ (Stand 02. 05. 2022, rdb.at)

Internetquellen

https://www.citego.org/bdf_fiche-document-2417_en.html (abgefragt am 08.12.2024)

<https://www.confcooperative.it/LInformazione/Le-notizie/anche-le-societa-cooperative-hanno-obbligo-della-rendicontazione-di-sostenibilita> (abgefragt am 28.02.2025)

https://fondazionebarberini.it/wp-content/uploads/2024/04/07_Copperare-per-Abitare.pdf (abgefragt am 16.12.2024)

<https://www.genossenschaftsverband.at/die-genossenschaft/grundzuege#:~:text=In%20%C3%96sterreich%20gibt%20es%20rund,mehr%20als%20drei%20Millionen%20Mitgliedern.> (abgefragt am 14.12.2024)

<https://www.housinginternational.coop/co-ops/italy/> (abgefragt am 08.12.2024)

https://issuu.com/cooperativ_oegv/docs/jahresbericht_2023_web?fr=xGAEoAT3_NTU1 (abgefragt am 27.01.2025)

https://www.istat.it/it/files/2019/01/Rapporto-cooperative_sintesi-per-la-stampa.pdf (abgefragt am 16.12.2024)

<https://www.mimit.gov.it/it/impresa/cooperative/vigilanza> (abgefragt am 14.02.2025)

https://www.mimit.gov.it/images/stories/documenti/Descrizione_del_Mondo_cooperativo_Italiano_-_Novembre_2022.pdf (abgefragt am 14.12.2024)

<https://www.mimit.gov.it/it/impresa/cooperative/albo-delle-societa-cooperative-edilizie> (abgefragt am 24.01.2025)

https://www.ots.at/presseaussendung/OTS_20220803_OTS0092/150-jahre-oegv-genossenschaften-schreiben-geschichte (abgefragt am 16.12.2024)

https://www.raiffeisenverband.at/de/raiffeisen-in-oesterreich0/wertschoepfungsbericht/_jcr_content/root/responsivegrid/fullwidthteaser_copy/cta/download.html/-1/RBG_Wertschoepfungsbericht_LOW_fin.pdf (abgefragt am 12.03.2025)

<https://www.renew.coop/home/> (abgefragt am 29.03.2025)

https://rueckenwind.coop/?page_id=68 (abgefragt am 16.12.2024)

Verwendete Rechtsquellen

Agenzia delle entrate, Risposta n. 70/2024, „Cooperativa Edilizia (a proprietà divisa e/o a proprietà indivisa) – Assegnazione alloggi ai soci – Trattamento IVA“.

Aktiengesetz idF BGBI. Nr. 98/1965 zuletzt geändert durch BGBI. I Nr. 71/2009.

Bundesabgabenordnung BGBI. Nr. 194/1961 zuletzt geändert durch BGBI. I Nr. 113/2024.

Bilanzgliederungsverordnung idF BGBI. II Nr. 437/2016.

Corte di Cassazione, Urteil Nr. 28069/2024 vom 30.10.2024.

Costituzione 27 dicembre 1947, n. 298 “Costituzione della Repubblica Italiana”, modificata da ultima con legge n. 235/2023.

Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601 “Disciplina delle agevolazioni tributarie.”, modificato da ultimo con legge n. 207/2024.

Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 “Testo unico delle imposte sui redditi (TUIR)”, modificato da ultimo con decreto legislativo n. 192/2024.

Decreto legislativo 30 dicembre 2016, n. 254 “Attuazione della direttiva 2014/95/UE del Parlamento europeo e del Consiglio del 22 ottobre 2014, recante modifica alla direttiva 2013/34/UE per quanto riguarda la comunicazione di informazioni di carattere non finanziario e di informazioni sulla diversità da parte di talune imprese e di taluni gruppi di grandi dimensioni.”, modificato da ultimo con legge n. 125/2024.

Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 “Codice del Terzo settore”, modificato da ultimo con legge n. 117/2017.

Decreto Legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 “Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali.”, modificato da ultimo con legge n. 207/2024.

Decreto legislativo 2 agosto 2002, n. 220 “Norme in materia di riordino della vigilanza sugli enti cooperativi, ai sensi dell'articolo 7, comma 1, della legge 3 aprile 2001, n. 142, recante: "Revisione della legislazione in materia cooperativistica, con particolare riferimento alla posizione del socio lavoratore".”, modificato da ultimo con legge n. 28/ 1999.

Decreto ministeriale 2 agosto 1969.

Dipartimento delle Finanze, Risoluzione Nr. 9 – Richiesta di parere in ordine alla natura di impresa costruttrice delle cooperative edilizie di abitazione e al relativo regime di esenzione dall'IMU, Direzione legislazione tributaria e federalismo fiscale, 2015.

Einkommensteuergesetz idF BGBI. Nr. 400/1988 zuletzt geändert durch BGBI. I Nr. 144/2024.

Entgeltrichtlinienverordnung idF BGBl. Nr. 924/1994 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 180/2017.

Gebahrungsrichtlinienverordnung idF BGBl. Nr. 523/1979 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 344/2022.

Genossenschaftsrevisionsgesetz idF BGBl. I Nr. 127/1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015.

Genossenschaftsgesetz idF RGrBl. Nr. 70/1873 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 69/2018.

Grundsteuergesetz idF BGBl. Nr. 149/1955 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
Körperschaftsteuergesetz idF BGBl. Nr. 401/1988 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 200/2023.

Körperschaftsteuerrichtlinien 2013, BMF-010216/0009-VI/6/2013 vom 13. März 2013.

Legge 23 luglio 2009, n. 99 “Disposizioni per lo sviluppo e l'internazionalizzazione delle imprese, nonché in materia di energia.”, modificata da ultima con legge n. 133/2014.

Legge 12 aprile 1962, n. 167 “Disposizioni per favorire l'acquisizione di aree fabbricabili per l'edilizia economica e popolare.”, modificata da ultima con legge n. 269/2003.

Legge 16 dicembre 1977, n. 904 “Modificazioni alla disciplina dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche e al regime tributario dei dividendi e degli aumenti di capitale, adeguamento del capitale minimo delle società e altre norme in materia fiscale e societaria.”, modificata da ultima con legge n. 28/1999.

Legge 22 ottobre 1971, n. 865 “Programmi e coordinamento dell'edilizia residenziale pubblica; norme sulla espropriazione per pubblica utilità; modifiche ed integrazioni alle leggi 17 agosto 1942, n. 1150; 18 aprile 1962, n. 167; 29 settembre 1964, n. 847; ed autorizzazione di spesa per interventi straordinari nel settore dell'edilizia residenziale, agevolata e convenzionata.”, modificata da ultima con legge n. 181/2011.

Legge 27 dicembre 2019, n. 160 “Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2020 e bilancio pluriennale per il triennio 2020-2022.”, modificata da ultima con legge n. 207/2024.

Legge 23 dicembre 2000, n. 388 “Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2001).”, modificata da ultima con legge n. 207/2024.

Ministero delle Finanze, Decreto del 31 dicembre 1988 - Coefficienti di ammortamento del costo dei beni materiali strumentali impiegati nell'esercizio di attività commerciali, arti e professioni, Gazzetta Ufficiale n. 27, 1989.

Ministero delle Imprese e del Made in Italy, Decreto 26 maggio 2023, Gazzetta Ufficiale n.159 del 10.7.2023.

Ministero dello Sviluppo Economico, Circolare n. 1 del 25 maggio 2021.

Ministero dello Sviluppo Economico, Direzione generale per la vigilanza sugli enti cooperativi, sulle società e sul sistema camerale – Divisione V, 2021.

Ministero dello Sviluppo Economico, "Regolamento del Comitato per l'Albo Nazionale delle società cooperative edilizie di abitazione e dei loro consorzi.", Decreto del Ministro, 2007.

Regio decreto 28 aprile 1938, n. 1165 "Approvazione del testo unico delle disposizioni sull'edilizia popolare ed economica.", modificato da ultima con legge n. 112/2008.

Regio decreto 16 marzo 1942, n. 262 "Codice civile", modificato da ultima con legge n. 55/2024.

Umsatzsteuergesetz dF BGBl. Nr. 663/1994 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/2023.

Umsatzsteuerrichtlinien 2000, BMF-09 4501/58-IV/9/2000 vom 13. Juli 2005.

Unternehmensgesetzbuch idF BGBl. Nr. 114/1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2024.

Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz idF BGBl. Nr. 139/1979 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 176/2023.