

angemessenste Lösung zu suchen. Der Widerruf ist nach dieser Ansicht zwar hinsichtlich des gesamten Vertrags möglich, jedoch besteht für den Übernehmer analog zu § 934 ABGB die Möglichkeit, den Widerruf durch Aufzahlung des Differenzbetrags abzuwenden, wodurch man sich wieder der Rechtsprechung zur Trennungstheorie annähert.

### 1.1.2. Der Spendenbegriff nach Steuerrecht – § 4a EStG

Auch im Steuerrecht existiert der Begriff „Spende“ nicht, vielmehr wird im § 4a EStG der Begriff „Zuwendung“ verwendet.

Als Zuwendungen iSd § 4a EStG sind Leistungen anzusehen, die folgende Voraussetzungen erfüllen:<sup>5</sup>

- Die Leistungen müssen freiwillig erfolgen. Mitgliedsbeiträge sind grundsätzlich nicht als freigiebige Leistung einzuordnen. Eine freiwillige Leistung liegt auch nicht vor, wenn ein Pflichtbeitrag für mildtätige Zwecke zweckgebunden wird (zB Zweckbindung des Kirchenbeitrages für mildtätige Zwecke). Freiwilligkeit liegt auch vor, wenn sich der Spender moralisch verpflichtet fühlt oder die Spende durch betriebliche Erwägungen mitveranlasst ist.
- Die freiwilligen Leistungen müssen zu einer endgültigen wirtschaftlichen Belastung des Spenders führen. Das bedeutet, dass ein Übergang des Eigentums vorausgesetzt wird. Eine bloße Verwahrung begründet keinesfalls wirtschaftliches Eigentum nach § 24 Abs 1 lit d BAO<sup>6</sup> und gilt daher nach der Auffassung des VwGH ebenso wie die Gewährung eines Darlehens nicht als Spende iSd § 4a EStG.
- Die Spenden müssen ohne Erwartung eines besonderen Vorteils geleistet werden, dh unentgeltlich. Die Spendenmotivation muss im Vordergrund stehen. Aufwendungen und Ausgaben, die zu einer Gegenleistung des Empfängers führen und Entgeltcharakter haben (wie zB Sponsorbeträge – siehe Kap 1.3.6), sind demnach nicht begünstigt iSd § 4a EStG. Ebenso sind Leistungsvergütungen (zB solche an Feuerwehren) keinesfalls steuerlich als Spenden abzugsfähig.
- Die Spende muss in den „gemeinnützigen“ Bereich fließen. Eine Spende, die für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb bestimmt ist, ist steuerlich nicht abzugsfähig (zB die lokale Brauerei spendet einem Verein für sein Vereinsfest 10 Kästen Bier).

Eine Zuwendung von Todes wegen (Vermächtnis, Erbschaft, Schenkung auf den Todesfall) an gem § 4a EStG begünstigte Einrichtungen (siehe Kap 2) ist ebenfalls

5 Vgl EStR 2000 Rz 1330; vgl VwGH 09.10.1991, 90/13/0047; vgl Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG I<sup>9</sup> § 4a Tz 2; vgl BMF, Erlass vom 29.5.2009, SWK 2009 S 569; vgl VwGH 29.04.2010, 2008/15/0001.

6 BGBl 1961/194 idF BGBl I 2017/40; im Folgenden BAO.

Der **Sachspender** kann den gemeinen Wert der versteigerten/veräußerten Sache als Spende absetzen, vorausgesetzt dieser Gegenstand stammt aus dem **Betriebsvermögen**. Erfolgt die Sachspende aus dem **Privatvermögen**, kann der Spender keine Sonderausgabe geltend machen.

Der **Erwerber** kann den Betrag als Geldspende geltend machen, der den gemeinen Wert der Sachspende übersteigt.

Dies ist die Differenz zwischen dem von ihm aufgewendeten Betrag und dem gemeinen Wert der Sachspende. Voraussetzung ist, dass der gemeine Wert ohne großen Aufwand ermittelt werden kann. Die Finanzverwaltung geht grundsätzlich davon aus, dass der Käufer den Gegenstand üblicherweise um mindestens den doppelten Verkehrswert erwirbt.

Kann der gemeine Wert der Sachspende nicht ohne großen Aufwand ermittelt werden, kann die insgesamt von der Organisation erzielte Spende bedenkenlos im Verhältnis 50:50 auf die beiden Spender aufgeteilt werden.

### Beispiel 1

Ein Unternehmer spendet eine neuwertige Handelsware mit einem Wert von 1.000 € (= Preis, um den der Gegenstand verkauft wird). Er erhält keinen Aufwandsersatz. Der Versteigerungserlös beträgt 1.100 €.

Lösung: Der Unternehmer kann 1.000 € als Spende absetzen. Der Ersteigerer tätigt keine Spende im steuerlichen Sinn, weil der Aufpreis von 100 € niedriger als der gemeine Wert des Gegenstands (1.000 €) ist.

Variante: Der gemeine Wert ist nicht oder nur mit erheblichem Aufwand ermittelbar.

Lösung: Sowohl der Unternehmer als auch der Ersteigerer leisten eine Spende von jeweils 550 € (Aufteilung im Verhältnis 50:50).

### Beispiel 2

Ein Künstler spendet einen Kunstgegenstand, der um 1.000 € versteigert wird. Der gemeine Wert ist nicht oder nur mit erheblichem Aufwand ermittelbar. Der Künstler erhält vereinbarungsgemäß einen Aufwandsersatz von 20 % des Versteigerungserlöses (= 200 €).

Lösung: Die Gesamtspende von 1.000 € wird im Verhältnis 50:50 auf den Künstler und den Ersteigerer aufgeteilt. Der Künstler kann 300 € (50 % des gemeinen Werts abzüglich 200 € Aufwandsersatz) und der Ersteigerer EUR 500 als Spende absetzen.

## 1.3.4. Fundraising Dinner

Für die Ermittlung einer eventuell angefallenen Spende ist wie folgt vorzugehen:

- a) Ausgangspunkt ist der Eintrittspreis;
- b) Feststellung des Wertes der angebotenen Speisen und Getränke, die im Eintrittspreis inkludiert sind. Dieser Wert muss idR geschätzt werden. Was würden die angebotenen Speisen und Getränke in derselben Qualität und Aufmachung in einem Restaurant kosten?;
- c) Ermittlung einer möglicherweise vorliegenden Spende.

Ist der Eintrittspreis (Pkt a) mindestens doppelt so hoch wie der Wert der Speisen und Getränke (Pkt b) liegt eine steuerlich absetzbare Spende in Höhe des Differenzbetrages vor.<sup>13</sup>

### **Beispiel**

Ein Fundraising Dinner wird von einem gemeinnützigen Verein organisiert. Das Eintrittsgeld beträgt 400 €, der Wert der angebotenen Speisen und Getränke beträgt geschätzt 100 €.

Lösung: Die Teilnehmer können 300 € als Spende absetzen, weil sie mehr als doppelt so viel für das Essen gezahlt haben, als dieses üblicherweise wert wäre.

### **1.3.5. Mitgliedsbeiträge**

Mitgliedsbeiträge sind Beiträge die an einen Verein geleistet werden und eine Aufnahme in den Verein bewirken. Die Entrichtung des Beitrages berechtigt somit zur Teilnahme am Vereinsleben. Es kann zwischen zwei Arten von Mitgliedsbeiträgen unterschieden werden, welche im Folgenden erläutert werden.<sup>14</sup>

#### **1.3.5.1. Echte Mitgliedsbeiträge**

Nicht als Zuwendungen abzugsfähig sind Mitgliedsbeiträge jener Mitglieder, die am Vereinsleben als vollberechtigte Mitglieder teilnehmen können und lediglich auf Grund der Mitgliedschaft bei der Körperschaft geleistet werden. Die Mitgliedsbeiträge dienen insbesondere der laufenden Abdeckung des Aufwandes der Organisation bzw der Körperschaft.

Anzeichen für das Vorliegen von Mitgliedsbeiträgen eines ordentlichen Mitglieds ist die allgemeine, statutenmäßige Leistung der Beiträge durch die Mitglieder, und zwar unabhängig von Art und Ausmaß der Inanspruchnahme der Einrichtung der Körperschaft. Echte Mitgliedsbeiträge sind Beiträge, die lediglich auf Grund der Mitgliedschaft bei der Körperschaft, nicht jedoch auf Grund einer von dieser konkret erwarteten bzw erbrachten Gegenleistung gefordert und entrichtet werden.<sup>15</sup>

#### **1.3.5.2. Unechte Mitgliedsbeiträge**

Auch unechte Mitgliedsbeiträge – das sind jene Beiträge, die zur Erlangung einer von der Organisation erwarteten bzw erbrachten Gegenleistung gefordert und entrichtet werden – sind nicht abzugsfähig.

Beispiele:

- „Mitgliedsbeiträge“ für Eintrittskarten von Kulturvereinen;
- „Mitgliedsbeiträge“ für die Einschaltung eines Inserates in der Vereinszeitung;
- „Mitgliedsbeiträge“ von Mitgliedern für die vom Verein veranstalteten Kurse und Seminare.

---

<sup>13</sup> Vgl EStR 1330a.

<sup>14</sup> Möstl/Neubauer/Stark-Sittinger/Trummer, Vereinsexperte II, 169.

<sup>15</sup> VereinsR 2001 Rz 339.

## 2. Begünstigte Zwecke und Einrichtungen des § 4a EStG

Begünstigter Zweck	Begünstigte Einrichtung	
	Z 2a	nach BStFG, BStFG 2015 oder entsprechenden Landesgesetzen errichtete, ausschließlich der Forschungsförderung dienende Stiftungen/Fonds
	Z 3	Österreichische Akademie der Wissenschaften
	Z 4	unselbständige Einrichtungen von Gebietskörperschaften, im Wesentlichen mit qualifizierter Forschung/Lehre befasst
	Z 5	juristische Personen mit mehrheitlicher Beteiligung von Gebietskörperschaften oder Körperschaften iSd Z 1 bis 3, im Wesentlichen mit qualifizierter Forschung/Lehre befasst
	Z 6	gemeinnützige juristische/private Personen, ausschließlich mit qualifizierter Forschung/Lehre befasst
<b>Zwecke nach Abs 2 Z 2:</b>	<b>Abs 4</b>	<b>Einrichtungen</b>
Der Erfüllung der den in Abs 4 genannten Einrichtungen zukommenden Zwecke	lit a	Österreichische Nationalbibliothek, Österreichisches Archäologisches Institut, Institut für Österreichische Geschichtsforschung, Österreichisches Filminstitut
	lit b	Museen von Körperschaften öffentlichen Rechts/Private Museen mit überregionaler Bedeutung
	lit c	Bundesdenkmalamt, Denkmalfonds
	lit d	Dachverbände von Behindertensportorganisationen
	lit e	Internationale Anti-Korruptions-Akademie (IACA)
	lit f	Österreichische Diplomatische Akademie bzw vergleichbare Einrichtungen
	lit g	in lit a bis c genannte vergleichbare Einrichtungen; Förderung, Erhaltung, Vermittlung, Dokumentation von Kunst/Kultur in Österreich
<b>Zwecke nach Abs 2 Z 3:</b>	<b>Abs 5</b>	<b>Einrichtungen</b>
lit a: Mildtätigkeit lit b: Entwicklungshilfe lit c: Katastrophenhilfe lit d: Umweltschutz lit e: Tierheime	Z 1	Juristische Personen des privaten Rechts
	Z 2	Körperschaften des öffentlichen Rechts
	Z 3	Vergleichbare ausländische Körperschaften (in EU oder EWR)
	Z 4	Spendensammelorganisationen
	Z 5	Mittelweitergebende Organisationen
<b>Zwecke nach Abs 2 Z 4:</b>	<b>Abs 6</b>	<b>Einrichtungen</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>● Feuerpolizei</li> <li>● örtliche Gefahrenpolizei</li> <li>● Katastrophenschutz</li> </ul>	Z 1	Freiwillige Feuerwehren
	Z 2	Landesfeuerwehrverbände
<b>Zwecke nach Abs 2 Z 5:</b>	<b>Abs 4a</b>	<b>Empfänger</b>
Der österreichischen Kunst/Kultur dienende künstlerische Tätigkeiten sowie die Präsentation von Kunstwerken		Körperschaften mit öffentlichen, in der Transparenzdatenbank ersichtlichen Förderungen

Tabelle 1: Begünstigte Zwecke und Einrichtungen des § 4a

### 2.2.4.2. Spendensammelorganisationen (Abs 5 Z 4)

Gem Abs 5 Z 4 sind jene juristischen Personen des privaten Rechts (sowie nach der hM diesen vergleichbare ausländische Körperschaften eines EU- bzw EWR-Mitgliedstaates)<sup>159</sup> begünstigte Spendenempfänger, deren ausschließlicher Zweck<sup>160</sup> (abgesehen von der Mittelverwendung) das Sammeln von Spenden für die Erfüllung der in Abs 2 Z 3 genannten Zwecke ist.<sup>161</sup> Dabei ist jede Form der Spendensammlung (zB Postwurfsendungen, Haus- und Straßensammlungen, Aufrufe in Massenmedien oder im Internet, etc) zulässig.<sup>162</sup>

Spenden können auch durch eine nicht begünstigte Organisation als Treuhänder des Spendenempfängers vereinnahmt werden. Diese Spenden sind abzugsfähig, wenn ersichtlich ist, dass die nicht begünstigte Organisation für eine begünstigte Spendenorganisation sammelt. Es muss auch sichergestellt und dokumentiert sein, dass die gesammelten Spenden zu 100 % an den begünstigten Verein weitergeleitet werden.<sup>163</sup>

Bei „Spontanaktionen“<sup>164</sup> werden die Spenden und Hilfsmaßnahmen jedoch oft über ein gemeinsames Konto aller beteiligten Organisationen abgewickelt. Es bestehen in solchen Fällen keine Bedenken, die steuerliche Abzugsfähigkeit dieser Spenden anzuerkennen, wenn diese gemeinsame Aktion und somit auch das gemeinsame Konto auf Dauer oder zumindest für die Dauer der Aktion eingerichtet ist und alle beteiligten Organisationen begünstigte Spendenempfänger sind. Eine der beteiligten Organisationen hat in einem derartigen Fall hinsichtlich der Kontoführung als Treuhänder für die anderen Organisationen aufzutreten.<sup>165</sup>

### 2.2.4.3. Mittelweitergebende Organisationen (Abs 5 Z 5)

Gem Abs 5 Z 5 sind jene juristischen Personen des privaten Rechts begünstigte Spendenempfänger für die Erfüllung der in Abs 2 Z 3 genannten Zwecke<sup>166</sup>, wenn sie Mittel (insbesondere Wirtschaftsgüter und wirtschaftliche Vorteile) an begünstigte Einrichtungen iSd § 4a Abs 3 bis 6 und des § 4b zur unmittelbaren Förderung derselben Zwecke zuwenden.<sup>167</sup>

159 So *Lenneis* (in *Jakom*, EStG<sup>10</sup> § 4a Rz 21) und *Zorn* (in *Hofstätter/Reichel*, EStG § 4a Tz 60); Krit jedoch *Renner* (in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG I<sup>19</sup> § 4a Tz 77), der meint, dass vergleichbare ausländische Körperschaften eines EU- bzw EWR-Mitgliedstaates im Gesetz nicht explizit erwähnt werden.

160 Dieser muss auch entsprechend in der Rechtsgrundlage (zB Gesellschaftsvertrag, Satzung) verankert sein.

161 Mildtätigkeit (lit a); Entwicklungshilfe (lit b); Bekämpfung von Katastrophenschäden (lit c); Umwelt-, Natur- und Artenschutz (lit d); Tierheime (lit e).

162 *Renner* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG I<sup>19</sup> § 4a Tz 123.

163 LStR 2002 Rz 573; vgl *Lenneis* in *Jakom*, EStG<sup>10</sup> § 4a Rz 21.

164 Mehrere Hilfsorganisationen koordinieren gemeinsam ihre Hilfsmaßnahmen in Katastrophenfällen oder anderen akut auftretenden Ereignissen, die spontane Hilfsmaßnahmen erfordern; vgl EStR 2000 Rz 1331c.

165 EStR 2000 Rz 1331c.

166 Mildtätigkeit (lit a); Entwicklungshilfe (lit b); Bekämpfung von Katastrophenschäden (lit c); Umwelt-, Natur- und Artenschutz (lit d); Tierheime (lit e).

167 Abs 5 Z 5 iVm § 40a Z 1 BAO; vgl *Renner* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG I<sup>19</sup> § 4a Tz 79/2.

## 2. Begünstigte Zwecke und Einrichtungen des § 4a EStG

Begünstigter Zweck	Begünstigte Einrichtung		materielle Voraussetzung (Abs 8 Z 1 bis 4)	formelle Voraussetzung – Wirtschaftsprüfung (Abs 8 Z 4)
	Z 4	unselbständige Einrichtungen von Gebietskörperschaften, im Wesentlichen mit qualifizierter Forschung/Lehre befasst	Z 2	JA
	Z 5	juristische Personen mit mehrheitlicher Beteiligung von Gebietskörperschaften oder Körperschaften iSd Z 1 bis 3, im Wesentlichen mit qualifizierter Forschung/Lehre befasst	Z 2	JA
	Z 6	gemeinnützige juristische/private Personen, ausschließlich mit qualifizierter Forschung/Lehre befasst	Z 1	JA
<b>Zwecke nach Abs 2 Z 2:</b>	<b>Abs 4</b>	<b>Einrichtungen</b>		
Der Erfüllung der den in Abs 4 genannten Einrichtungen zukommenden Zwecke	lit a	Österreichische Nationalbibliothek, Österreichisches Archäologisches Institut, Institut für Österreichische Geschichtsforschung, Österreichisches Filminstitut		NEIN
	lit b	Museen von Körperschaften öffentlichen Rechts/Privatmuseen mit überregionaler Bedeutung		NEIN
	lit c	Bundesdenkmalamt, Denkmalfonds		NEIN
	lit d	Dachverbände von Behindertensportorganisationen	Z 2	JA
	lit e	Internationale Anti-Korruptions-Akademie (IACA)		NEIN
	lit f	Österreichische Diplomatische Akademie bzw vergleichbare Einrichtungen		NEIN
	lit g	in lit a bis c genannte vergleichbare Einrichtungen; Förderung, Erhaltung, Vermittlung, Dokumentation von Kunst/Kultur in Österreich		NEIN
<b>Zwecke nach Abs 2 Z 3:</b>	<b>Abs 5</b>	<b>Einrichtungen</b>		
lit a: Mildtätigkeit lit b: Entwicklungshilfe lit c: Katastrophenhilfe lit d: Umweltschutz lit e: Tierheime	Z 1	Juristische Personen des privaten Rechts	Z 1	JA
	Z 2	Körperschaften des öffentlichen Rechts		
	Z 3	Vergleichbare ausländische Körperschaften (in EU oder EWR)		
	Z 4	Spendensammelorganisationen	Z 2 und Z 3	JA
	Z 5	Mittelweitergebende Organisationen	Z 1 und Z 4	JA

### 2.3.1.5. Ausmaß wirtschaftlicher Tätigkeiten (Abs 8 Z 1 lit c)

Neben der Erfüllung des begünstigten Hauptzweckes sind dem begünstigten Rechts-träger – abgesehen von völlig untergeordneten Nebentätigkeiten (zB finanzielle Unterstützung anderer gemeinnütziger Körperschaften mit gleicher Zielsetzung) – nur Nebentätigkeiten erlaubt, die den Begünstigungsvorschriften der §§ 34 ff BAO entsprechen.<sup>199</sup>

Alle vom begünstigten Rechtsträger unterhaltenen Nebentätigkeiten dürfen in Summe die Grenze von 25 % der Gesamtressourcen nicht übersteigen. Als solche Nebentätigkeiten sind neben der reinen Vermögensverwaltung auch betriebliche Tätigkeiten, die keine Zweckverwirklichungsbetriebe (unentbehrlicher Hilfsbetrieb) iSd § 45 Abs 2 BAO darstellen, zulässig.<sup>200</sup>

Die Verfolgung anderer nicht gem § 34 ff BAO begünstigter Zwecke darf nur in einem völlig untergeordneten Ausmaß erfolgen.<sup>201</sup>

In wirtschaftlicher Hinsicht darf die Körperschaft mit Ausnahme völlig untergeordneter Nebentätigkeiten nur:

- Unentbehrliche Hilfsbetriebe iSd § 45 Abs 2 BAO;
- Entbehrliche Hilfsbetriebe iSd § 45 Abs 1 BAO;
- Begünstigungsschädliche Betriebe bzw Gewerbebetriebe mit Umsätzen von jährlich höchstens 40.000 € (§ 44 Abs 1 bzw § 45 Abs 3 iVm § 45 a BAO) unterhalten.
- Bloße Vermögensverwaltung durch gemeinnützige Körperschaften ist nicht begünstigungsschädlich (§ 47 BAO).<sup>202</sup>

Die Unschädlichkeit der Vermögensverwaltung geht dann verloren, wenn diese zum Selbstzweck wird, dh unabhängig von der Zweckverfolgung Vermögen hortet.<sup>203</sup>

Abs 8 Z 1 lit c definiert nicht näher, was unter den dem Spendenabzug nicht ab-träglichen „völlig untergeordneten Nebentätigkeiten“ zu verstehen ist. Im Hin-blick darauf, dass im Rahmen abgabenrechtlicher Begünstigungen auch die er-forderliche Ausschließlichkeit der Zweckverfolgung iSd § 39 Z 1 BAO gering-fügige Nebenzwecke zulässt, müsste auch die Entfaltung betrieblicher Aktivitäten außerhalb der in dieser Bestimmung angeführten wirtschaftlichen Tätigkeit (zB Betriebe iSd § 45 Abs 3 BAO) im Ausmaß von ca 10 % der Gesamttätigkeit zu-lässig sein.<sup>204</sup>

199 EStR 2000 Rz 1338g.

200 EStR 2000 Rz 1338g.

201 EStR 2000 Rz 1338j.

202 Vgl Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG I<sup>19</sup> § 4a Tz 109; EStR 2000 Rz 1338j.

203 VereinsR 2001 Rz 217.

204 Vgl Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG I<sup>19</sup> § 4a Tz 111.

### 2.3.5.1. Prüfung der Voraussetzungen durch einen Wirtschaftsprüfer gem Abs 8 Z 4

Das Vorliegen der Voraussetzungen des § 4a Abs 8 Z 1 bis 4 EStG sowie die Einhaltung der anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften ist von einem Wirtschaftsprüfer jährlich im Rahmen einer den Anforderungen der §§ 268 ff des Unternehmensgesetzbuches entsprechenden Prüfung zu bestätigen. Die Haftungsbeschränkung des § 275 UGB gelten sinngemäß.<sup>233</sup>

Die Prüfungspflicht umfasst dabei neben der Überprüfung des von der Organisation zu erstellenden Jahresabschlusses oder Rechnungsabschlusses (Einnahmen-Ausgaben-Rechnung mit Vermögensaufstellung) auch die Überprüfung der auf der Satzung oder einer sonstigen Rechtsgrundlage beruhenden Organisationsverfassung und die Übereinstimmung der tatsächlichen Geschäftsführung mit den Vorgaben des § 4a Abs 8 EStG 1988.<sup>234</sup>

Kleine Vereine (gewöhnliche Einnahmen pro Jahr unter 1 Mio €) sind nach § 21 Abs 1 VerG nicht zur Erstellung eines Jahresabschlusses verpflichtet. Dies ergibt sich auch nicht aus § 4a.<sup>235</sup> Nach den EB zum StRefG 2009 ist in solchen Fällen eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung mit Vermögensaufstellung ausreichend. Die Prüfung iSd §§ 268 ff UGB betrifft somit hier lediglich die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung samt Belegwesen und Vermögensaufstellung.<sup>236</sup>

Die Prüfung, die den gesamten Jahresabschluss erfassen muss, hat folgende Bestätigungen zu umfassen:<sup>237</sup>

- Prüfung und Ordnungsmäßigkeit des Rechnungs- oder Jahresabschlusses (Bilanz oder Einnahmen-Ausgaben-Rechnung mit Vermögensaufstellung);
- Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Rechtsgrundlage (zB Satzung oder Gesellschaftsvertrag);
- zumindest dreijährige, dem Gesetz entsprechende Tätigkeit der Organisation bzw Vorgängerorganisation;
- Prüfung der tatsächlichen Geschäftsführung der Organisation und der Übereinstimmung mit den gesetzlichen Vorgaben;
- Prüfung der Verwaltungskosten und Einhaltung der Obergrenze.

Diese Bestätigung ist dem Finanzamt Wien 1/23 jährlich innerhalb von neun Monaten nach dem Abschlussstichtag gemeinsam mit einer aktuellen Fassung der Rechtsgrundlage (Satzung, Gesellschaftsvertrag) vorzulegen.<sup>238</sup>

---

233 EStR 2000 Rz 1345d.

234 EStR 2000 Rz 1345d.

235 *Mayr*, RdW 2009/186, 231.

236 *Zorn* in *Hofstätter/Reichel*, § 4a Tz 27; *Schmidt-Karall*, RWZ 2012/63, 209.

237 UFS 11.8.2009, RV/1823-W/09; vgl auch in *Zorn* in *Hofstätter/Reichel*, § 4a Tz 28.

238 EStR 2000 Rz 1345d.



Im Falle der Änderung der schriftlichen Rechtsgrundlage (Statut, Gesellschaftsvertrag) hat die spendenbegünstigte Einrichtung die Statutenänderung binnen einem Monat dem Finanzamt Wien 1/23 (Abteilung Spendenbegünstigung) bekanntzugeben.

Änderungen des Namens oder der Adresse der spendenbegünstigten Einrichtung sind dem Finanzamt Wien 1/23 (Abteilung Spendenbegünstigung) unverzüglich bekanntzugeben. Ebenso sind die Einstellung der spendenbegünstigten Tätigkeit sowie eine Auflösung bzw Liquidation unverzüglich bekanntzugeben.

### 2.3.5.2.3. Widerruf des Begünstigungsbescheides

Liegen die Voraussetzungen für die Anerkennung als begünstigte Organisation nicht (mehr) vor, hat das Finanzamt Wien 1/23 dies bescheidmäßig auszusprechen und den Begünstigungsbescheid zu widerrufen. Ein Widerruf hat auch dann zu erfolgen, wenn die Bestätigung dem Finanzamt Wien 1/23 nicht fristgerecht (neun Monate nach dem Abschlussstichtag) vorgelegt wird.<sup>247</sup>

Bei einem Widerruf können ab dem – in der Liste der begünstigten Spendempfänger ersichtlichen – Zeitpunkt des Widerrufs keine steuerlich begünstigten Spenden mehr an die betreffende Einrichtung getätigt werden.<sup>248</sup>

### 2.3.5.2.4. Kategorisierung der spendenbegünstigten Empfänger in der BMF-Liste

Kategorie	Bezeichnung	Relevante Gesetzesbestimmung
SG	Gemeinnützige Stiftungen (hinsichtlich Spenden)	§ 4b, hinsichtlich Spenden
ZG	Gemeinnützige Stiftungen (hinsichtlich Zuwendungen zur Vermögensausstattung)	§ 4b, hinsichtlich Zuwendungen zur Vermögensausstattung
ZI	Zuwendungen an die Innovationsstiftung für Bildung	§ 4c
KK	Einrichtungen Kunst und Kultur	§ 4a Abs 2 Z 5
SE	Behindertensportvereine, Internationale Anti-Korruptions-Akademie, Diplomatische Akademie	§ 4a Abs 4
FW	Wissenschaftseinrichtung	§ 4a Abs 2 Z 3 lit d und e
UN	Universitäten, Kunsthochschulen, Akademie der bildenden Künste	§ 4a Abs 3 Z 1
MÖ	Museen von Körperschaften öffentlichen Rechts	§ 4 Abs 4 lit b
SO	Karitative Einrichtungen	§ 4a Abs 2 Z 3 lit a
SV	Sammeleinrichtung karitativ	§ 4a Abs 2 Z 3 lit a bis c
NT	Naturschutz und Tierheime	§ 4a Abs 2 Z 3 lit d und e
SN	Sammeleinrichtungen Naturschutz	§ 4a Abs 2 Z 3 lit d und e
MP	Privatmuseen mit überregionaler Bedeutung	§ 4a Abs 4 lit b
FF	Freiwillige Feuerwehren	§ 4 Abs 6

Tabelle 3: Übersicht spendenbegünstigte Empfänger – BMF-Liste

<sup>247</sup> EStR 2000 Rz 1345d.

<sup>248</sup> EStR 2000 Rz 1344.

### 3.3. Voraussetzungen für den Steuerabzug

Auf Seiten des Zuwendenden ist die Abzugsfähigkeit der Spende gem § 4b Z 5 EStG an gewisse Voraussetzungen geknüpft. Es wird sowohl eine betragliche als auch eine relative Grenze normiert.

Gem § 4b Z 5 lit a EStG sind Zuwendungen abzugsfähig sofern sie 500.000 € nicht übersteigen. Als Betrachtungszeitraum sind 5 Jahre zu Grunde zu legen. Innerhalb dieses Zeitraums kann die Höchstgrenze beliebig ausgeschöpft werden.<sup>268</sup> Der Fünfjahreszeitraum stellt dabei lediglich einen Zusammenrechnungszeitraum dar. Ein Zuwendungsvortrag ist nicht möglich.<sup>269</sup>

In den Erläuternden Bemerkungen zum Gemeinnützigkeitsgesetz 2015 findet sich diesbezüglich folgendes Beispiel:

#### Beispiel 1

Die erstmalige Zuwendung durch den Steuerpflichtigen erfolgt im Umfang von 500.000 €. Da die Zuwendung den 10%-Deckel nicht übersteigt, ist sie in diesem Wirtschaftsjahr in voller Höhe gewinnmindernd zu berücksichtigen. In den folgenden vier Wirtschaftsjahren kommt eine weitere Berücksichtigung von Zuwendungen nicht mehr in Betracht, weil der Höchstbetrag bereits im ersten Jahr ausgeschöpft wurde.<sup>270</sup>

Des Weiteren sind Betriebsausgaben nach § 4b Z 5 lit b EStG nur soweit abzugsfähig, als sie 10 % des Gewinns vor Berücksichtigung des Gewinnfreibetrages nicht übersteigen.

In den EB zum Gemeinnützigkeitsgesetz 2015 findet sich zur relativen Begrenzung folgendes Beispiel:

#### Beispiel 2

Die erstmalige Zuwendung durch den Steuerpflichtigen erfolgt in Höhe von 200.000 € (WJ 1); im folgenden Wirtschaftsjahr (WJ 2) erfolgt durch denselben Steuerpflichtigen eine Zuwendung (Nachstiftung) von 100.000 € und im vierten Wirtschaftsjahr nach der erstmaligen Zuwendung (WJ 5) erfolgt eine Zuwendung (Nachstiftung) in Höhe von 300.000 €. Im WJ 1 und im WJ 2 ist die jeweilige Zuwendung – unter der Voraussetzung, dass im jeweiligen Wirtschaftsjahr die 10%-Grenze nicht überschritten wird – in voller Höhe gewinnmindernd zu berücksichtigen. Mit der Zuwendung in WJ 5 beträgt der Gesamtbetrag aller Zuwendungen des Steuerpflichtigen an die Stiftung insgesamt 600.000 €. Soweit die Zuwendung den Gesamtbetrag von EUR 500.000 nicht übersteigt, somit in Höhe von 200.000 €, ist die Nachstiftung in WJ 5 – unter der Voraussetzung, dass diese den 10%-Deckel nicht übersteigt – gewinnmindernd zu berücksichtigen.

#### Variante

Beträgt aber zB im WJ 5 der Gewinn vor Berücksichtigung des Gewinnfreibetrages 1 Mio. Euro, kann die Nachstiftung nur in einem Ausmaß von 100.000 € (ds 10 % des Gewinnes) gewinnmindernd berücksichtigt werden. Der den 10%-Deckel übersteigende Betrag

268 Vgl Renner/Zirngast, Aufsichtsrat Aktuell 2016, 34 (36).

269 Vgl Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG I<sup>19</sup> § 4b Tz 12.

270 Vgl EB zu BGBl I 2015/160.