

## Erläuterungen

### I. Allgemeiner Teil

#### **Zum Einkommensteuergesetz 1988:**

Wie im Regierungsprogramm 2020 – 2024 (S 80, 239, 297) vorgesehen, soll die Spendenabsetzbarkeit auf weitere gemeinnützige Organisationen ausgeweitet und das Verfahren der Spendenbegünstigung vereinfacht werden. Spendenbegünstigte Zwecke sollen zukünftig alle Zwecke sein, die als gemeinnützig oder mildtätig iSd §§ 35 oder 37 BAO anzusehen sind. Dadurch sollen insb. Bildung und Sport begünstigt werden. Die bestehende Begünstigung insb. im Wissenschaftsbereich soll aktualisiert werden. In verfahrensrechtlicher Hinsicht soll der Zugang zur Spendenbegünstigung bereits nach einjährigem Bestand ermöglicht werden und statt der erforderlichen Wirtschaftsprüferbestätigung soll für kleinere Einrichtungen künftig ein vereinfachtes Verfahren gelten. Das bestehende System der Spendensammelvereine und Mittelbeschaffungskörperschaften soll vereinfacht und diese beiden Formen von Spendeneinrichtungen zu einer einzigen Form zusammengeführt werden. Die zentrale Bestimmung des § 4a soll daher insgesamt gestrafft und neu strukturiert werden.

Um die für die Gesellschaft so wichtige Arbeit von ehrenamtlich Tätigen steuerlich zu unterstützen und in diesem Bereich auch für Rechtssicherheit zu sorgen, soll eine ausdrückliche gesetzliche Regelung für Zahlungen von gemeinnützigen Organisationen an ihre Freiwilligen geschaffen werden („Freiwilligenpauschale“). Mit der Einführung des Pauschales soll eine Steuerbefreiung für Einnahmen aus einer ehrenamtlichen Tätigkeit verankert werden, wonach von gemeinnützigen Organisationen ausbezahlte Vergütungen bis zum im Gesetz verankerten Höchstbetrag steuerfrei sein sollen. Dadurch soll die Aufnahme von ehrenamtlichen Tätigkeiten, welche große Bedeutung für das gesellschaftliche Zusammenleben haben, verstärkt anerkannt und attraktiviert werden.

Die bisher befristete Abzugsfähigkeit von Zuwendungen zur Vermögensausstattung gemeinnütziger Stiftungen, die spendenbegünstigte Zwecke verfolgen, soll ins Dauerrecht überführt werden. Um die Errichtung solcher Stiftungen attraktiver zu machen, soll die doppelte Deckelung der steuerwirksamen Berücksichtigung der Vermögensstockzuwendungen beseitigt werden. Die Deckelung der Abzugsfähigkeit von Vermögensstockzuwendungen soll zukünftig nur mehr an eine Relation zum Gewinn bzw. zum Gesamtbetrag der Einkünfte anknüpfen. Zudem soll die Mittelverwendung flexibler gestaltet werden.

#### **Zum Körperschaftsteuergesetz 1988:**

Zur Verwaltungsvereinfachung für gemeinnützige Bauvereinigungen und die Finanzbehörde soll bei nicht nach § 7 Abs. 1 bis 3 Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz begünstigten Geschäften eine rückwirkende Antragstellung zur Beschränkung der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht möglich sein.

#### **Zur Bundesabgabenordnung:**

Die Regelungen, die die Voraussetzungen für abgabenrechtliche Begünstigungen für Körperschaften, die nach ihrer Rechtsgrundlage und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke fördern, festlegen, sollen modernisiert werden und mehr Rechtssicherheit bringen. Die Möglichkeit einer rückwirkenden Satzungssanierung und einer rückwirkenden Ausnahmegenehmigung für ansonsten begünstigungsschädliche Tätigkeiten soll eingeführt werden. Das in der Praxis immer wichtigere Thema der Kooperationen soll geregelt werden. Ebenso sollen Ausgliederungen, Dachverbände und Holdings neu geregelt werden.

#### **Zum Gebührengesetz 1957:**

Die Gebührenbefreiung für Strafregisterbescheinigungen soll auf freiwilliges Engagement bei spendenbegünstigten Einrichtungen iSd § 4a EStG 1988 und gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften sowie deren Einrichtungen ausgeweitet werden.

#### **Kompetenzgrundlage:**

Die Zuständigkeit des Bundes zur Erlassung dieses Bundesgesetzes ergibt sich aus Art. 10 Abs. 1 Z 4 B-VG (Bundesfinanzen und Monopolwesen), Art. 10 Abs. 1 Z 12a (Universitäts- und Hochschulwesen), und aus § 7 F-VG 1948.

## II. Besonderer Teil

### Zu Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988)

#### Zu Z 1 lit. a bis c (§ 3 Abs. 1 Z 3 lit. c, d, Z 6):

In § 3 Abs. 1 Z 3 lit. c und d und Z 6 sollen Verweise auf den geänderten § 4a angepasst werden.

#### Zu Z 1 lit. d, 5, 6 und 7 lit. c (§ 3 Abs. 1 Z 42, § 41 Abs. 1 Z 18, § 42 Abs. 1 Z 3, § 124b Z 442):

Um die für die Gesellschaft so wichtige Arbeit von ehrenamtlich Tätigen steuerlich zu unterstützen und in diesem Bereich auch für Rechtssicherheit zu sorgen, soll eine ausdrückliche gesetzliche Regelung dafür geschaffen werden, dass Zahlungen von gemeinnützigen Organisationen an ihre Freiwilligen ab 2024 unter gewissen Voraussetzungen einkommensteuerfrei sind.

Von der Steuerbefreiung erfasst sein sollen Zahlungen von Körperschaften, die der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke nach Maßgabe der §§ 34 bis 47 der Bundesabgabenordnung dienen.

Es sollen nur Zahlungen als Freiwilligenpauschale steuerfrei sein, die von der Körperschaft freiwillig geleistet werden, die also insbesondere nicht auf Grund eines Dienstverhältnisses, einer kollektivvertraglichen oder sonstigen arbeitsrechtlichen Regelung zustehen. Sind diese Voraussetzungen erfüllt, dann ergibt sich daraus, dass auch keine Beitragspflicht nach dem ASVG vorliegt.

Die Tätigkeit soll für den ideellen Bereich (bei einem Verein die Vereinssphäre) und für Geschäftsbetriebe im Sinne des § 45 BAO erfolgen müssen. Bei Gewinnbetrieben soll kein Freiwilligenpauschale möglich sein. Die Zuordnung hat durch die Organisation zu erfolgen.

Das Freiwilligenpauschale soll sowohl hinsichtlich des höchstmöglichen Jahresbetrages als auch der befreiten Zuwendung pro Einsatztag begrenzt sein und beträgt maximal 30 Euro pro Kalendertag bzw. 1.000 Euro pro Kalenderjahr (kleines Freiwilligenpauschale). Damit soll verhindert werden, dass bereits bei sehr geringfügigen Tätigkeiten das ganze Pauschale von 1.000 Euro ausgeschöpft wird. Als Tag ist jeder Kalendertag zu sehen, an dem der gemeinnützigen Tätigkeit nachgegangen wird. Wird also bspw. eine Tätigkeit als Sanitäter von 22 Uhr bis 6 Uhr des folgenden Tages ausgeübt, handelt es sich um zwei Tage der Tätigkeit im Sinne der Bestimmung.

*Beispiele:*

1. Ein Musikverein zahlt allen Musikern, die beim großen Sommerkonzert gespielt haben, 50 Euro aus. 30 Euro davon sind steuerfrei.
2. Ein Verein zahlt seiner Obfrau und dem Kassier für ihre Tätigkeiten für den Verein jeweils 200 Euro pro Jahr. Der Betrag kann steuerfrei belassen werden, wenn mind. 7 Einsatztage vorliegen.
3. Ein Verein zahlt seinen Mitgliedern, die beim Vereinsfest mithelfen, 50 Euro. Auch bei einem entbehrlichen Hilfsbetrieb oder einem begünstigungsschädlichen Geschäftsbetrieb kann die Steuerbefreiung dem Grunde nach in Anspruch genommen werden, dh 30 Euro pro Kalendertag.

Im Sportbereich soll das Freiwilligenpauschale von der gleichen Körperschaft oder einer mit ihr verbundenen Körperschaft nur alternativ zu pauschalen Reiseaufwandsentschädigungen für Sportler, Schiedsrichter und Sportbetreuer gemäß § 3 Abs. 1 Z 16c gewährt werden können, welche erst durch BGBl. I Nr. 220/2022 deutlich erhöht wurden.

Daher soll es nicht möglich sein, sowohl das steuerfreie Freiwilligenpauschale als auch steuerfreie pauschale Reiseaufwandsentschädigungen von einer Körperschaft zu erhalten. Ebenso wenig können neben einem steuerfreien Freiwilligenpauschale Spesen oder Kostenersätze gemäß § 26 steuerfrei ersetzt werden, da grundsätzlich kein Dienstverhältnis vorliegt und § 26 nur im Rahmen von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu Anwendung kommen kann.

Um zu vermeiden, dass durch das Freiwilligenpauschale Teile des regulären steuerpflichtigen Einkommens als steuerbefreit behandelt werden, soll es nur möglich sein, ein solches Pauschale zusätzlich zu selbständigen Einkünften, nicht selbständigen Einkünften, Einkünften aus Gewerbebetrieb oder sonstigen Einkünften durch die begünstigte oder eine mit dieser verbundene Körperschaft zu erhalten, wenn die steuerpflichtige Tätigkeit sich von der ehrenamtlichen Tätigkeit hinsichtlich der notwendigen Qualifikation oder Ausbildung unterscheidet.

*Beispiele:*

1. Ein Buchhalter ist Dienstnehmer eines Rettungsdienstes und wird in seiner Freizeit für denselben Rettungsdienst als Sanitäter tätig. Er kann für die Tätigkeit als Sanitäter das Freiwilligenpauschale (sofern die übrigen Voraussetzungen vorliegen) erhalten, da die erforderliche Ausbildung unterschiedlich ist.

2. Wenn ein Sanitäter, der in dieser Funktion Dienstnehmer des Rettungsdienstes ist, für einen Teil der Einsätze am Wochenende gesonderte Zahlungen erhält, können diese, unabhängig von vertraglichen Regelungen mit dem Dienstgeber, kein Freiwilligenpauschale darstellen, da die notwendige Qualifikation vergleichbar ist.

3. Wenn eine Ärztin Dienstnehmerin des Rettungsdienstes ist und im Rahmen ihres Dienstverhältnisses vorrangig Ausbildungen durchführt, aber gelegentlich auch als Notärztin tätig wird, so kann ihr für die Tätigkeit als Notärztin kein Freiwilligenpauschale steuerfrei gewährt werden, da eine vergleichbare Ausbildung notwendig ist, um sie durchzuführen. Dadurch soll verhindert werden, dass im Rahmen desselben Dienstverhältnisses ein Teil der Tätigkeiten als steuerpflichtige nicht selbständige Tätigkeit behandelt wird, während ein Teil als steuerfreies Ehrenamt behandelt wird.

Das Freiwilligenpauschale soll in einer höheren Gesamtsumme von 50 Euro pro Kalendertag bzw. 3.000 Euro pro Kalenderjahr steuerfrei belassen werden können (großes Freiwilligenpauschale), wenn folgende Tätigkeiten ausgeübt werden:

- für Sozialdienste, das sind Körperschaften, die mildtätigen Zwecken, der Gesundheitspflege, Kinder-, Jugend-, Familien-, Kranken-, Behinderten-, Blinden- oder Altenfürsorge, oder
- der Hilfestellung in Katastrophenfällen (insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden) dienen,
- sowie für Funktionen als Ausbilder oder Übungsleiter (z. B. Tätigkeiten als Chorleiter, Kapellmeister, Wissensvermittler im kulturellen und künstlerischen Bereich), durch die die Entwicklung geistiger und körperlicher Fähigkeiten anderer Menschen durch Ausbildung vorhandener Anlagen oder Anleitung zur Entwicklung und Erprobung von Fähigkeiten gefördert werden.

Die in lit. a erster bis dritter Teilstrich genannten Voraussetzungen gelten sowohl für das kleine als auch das große Freiwilligenpauschale.

In einem Mischbetrieb kann das große Pauschale gewährt werden, wenn die in lit. b genannten Tätigkeiten überwiegen (mehr als 50%).

Wenn ein ehrenamtlich Tätiger im Laufe eines Kalenderjahres sowohl Tätigkeiten gemäß lit. a als auch lit. b ausübt, soll insgesamt höchstens der Jahresbetrag des großen Freiwilligenpauschales steuerfrei belassen werden können. Der Höchstbetrag pro Einsatztag wird davon nicht berührt.

*Beispiele:*

1. Ein Freiwilliger wird sowohl nach § 3 Abs. 1 Z 42 lit. a als auch nach lit. b jeweils 5 Tage ehrenamtlich tätig. Er kann daher höchstens 400 Euro steuerfrei erhalten (150 Euro nach lit. a (30 x 5), sowie 250 Euro nach lit. b (50 x 5)).

2. Ein ehrenamtlich Tätiger ist 30 Tage im Sinne der lit. a im Einsatz und erhält ein Pauschale von 30 Euro pro Tag, insgesamt also 900 Euro und erbringt darüber hinaus 10 Einsatztage im Sinne der lit. b, für die er jeweils 50 Euro erhält. Es kann die gesamte Summe von 1.400 Euro steuerfrei behandelt werden. Hat der ehrenamtlich Tätige hingegen nicht 10, sondern 50 Einsatztage gemäß lit. b und dafür 2.500 Euro erhalten, so bleiben insgesamt lediglich 3.000 Euro der 3.400 Euro des für die ehrenamtliche Tätigkeit zugewendeten Betrages steuerlich begünstigt.

Um das Vorliegen der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung zu belegen, sind Aufzeichnungen zu führen (insb. Zahl der Einsatztage, Tätigkeit gemäß lit. a oder lit. b sowie zugewendetes Freiwilligenpauschale). Um sicherzugehen, dass durch die Tätigkeit insbesondere für mehrere gemeinnützige Organisationen der steuerfreie jährliche Höchstbetrag nicht überschritten wird, sollen im Falle der Auszahlung eines die jeweilige Höchstgrenze nach lit. a bzw. lit. b (dh 1.000 bzw. 3.000 Euro) übersteigenden Betrags an eine Person die notwendigen Informationen von der zuwendenden Körperschaft in systematisch vergleichbarer Weise zu den Mitteilungen hinsichtlich pauschaler Reiseaufwandsentschädigungen für Sportler gemäß § 3 Abs. 1 Z 16c der Finanzverwaltung übermittelt werden. Die erforderlichen Informationen sollen mittels amtlichen Formulars bis Ende Februar des Folgejahres (elektronisch) zu übermitteln sein. Die übersteigende Summe kann sodann entsprechend berücksichtigt werden, wenn ein Steuerpflichtiger insgesamt mehr als den höchstzulässigen Gesamtbetrag (abhängig von der Art der Tätigkeit gemäß lit. a oder lit. b) steuerfrei erhalten hat. § 20 Abs. 2 ist anzuwenden.

Zudem soll aus Vereinfachungsgründen normiert werden, dass es sich bei diesen – über den steuerfreien Betrag hinausgehenden – Einnahmen für freiwillige Leistungen im Zweifel um Einkünfte aus Leistungen im Sinne des § 29 Z 3 handelt, soweit nicht ohnehin der Veranlagungsfreibetrag greift.

Ergänzend dazu sollen in § 41 (Veranlagung von lohnsteuerpflichtigen Einkünften) und § 42 (Steuererklärungspflicht) Regelungen zur Veranlagung aufgenommen werden.

**Zu Z 2, 4 und 7 lit. c (§ 4a, § 18 Abs. 1 Z 7, Abs. 8, § 124b Z 441 und 444):****Neuer Aufbau des § 4a**

Die zentrale Bestimmung des § 4a soll gestrafft und neu strukturiert werden. Hinsichtlich der spendenbegünstigten Empfänger sollen zwei Gruppen zu unterscheiden sein: Empfänger, die einen begünstigten Zweck verfolgen und beim zuständigen Finanzamt Österreich einen Antrag auf Erteilung der Spendenbegünstigung stellen müssen, sowie Empfänger, die bereits auf Grund des Gesetzes begünstigt sind.

Für die erste Gruppe sollen in Abs. 2 die begünstigten Zwecke und in Abs. 3 die begünstigungsfähigen Einrichtungen aufgezählt werden. In Abs. 4 sollen die zusätzlichen Voraussetzungen für die Spendenbegünstigung und in Abs. 5 das Verfahren näher geregelt werden. Die zweite Gruppe soll im neuen Abs. 6 geregelt werden. Abs. 7 soll zusätzliche Regelungen enthalten.

**Begünstigte Zwecke: Anknüpfung an Gemeinnützigkeit und Mildtätigkeit iSd BAO**

Der sachliche Anwendungsbereich der Spendenbegünstigung gemäß § 4a soll zukünftig durch die Verfolgung von gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken iSd Bundesabgabenordnung (BAO) abgegrenzt werden. Spendenbegünstigte Zwecke sollen somit zukünftig alle Zwecke sein, die als gemeinnützig oder mildtätig iSd §§ 35 oder 37 BAO anzusehen sind.

Diese Erweiterung soll aber nicht dazu führen, dass jede auf Grund der Verfolgung von gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken abgabenrechtlich begünstigte Körperschaft automatisch auch spendenbegünstigt ist. Für die Erlangung der Spendenbegünstigung sollen zum Schutze des Vertrauens der Spenderinnen und Spender vielmehr weiterhin zusätzliche Voraussetzungen gelten, die aber modernisiert und angepasst werden sollen. Dies macht weiterhin ein gesondertes, modernisiertes Anerkennungsverfahren erforderlich (siehe dazu unten).

Die Neuregelung des sachlichen und persönlichen Anwendungsbereiches der Spendenbegünstigung gemäß § 4a führt dazu, dass der derzeitige stark differenzierte Katalog an begünstigten Zwecken zu einem wesentlichen Teil entfallen kann. Neben dem dadurch entstehenden Grundtatbestand für die Spendenbegünstigung erübrigen sich somit bestehende Regelungen etwa hinsichtlich des Umwelt-, Natur- und Artenschutzes, der Entwicklungs- oder Katastrophenhilfe sowie der Förderung von Kunst und Kultur. All diese begünstigten Zwecke sind von der umfassenden Anknüpfung an die gemeinnützigen Zwecke erfasst. Bereiche wie Sport, Bildung und Jugendförderung oder Förderung der Demokratiebildung, die bisher nicht begünstigt waren, müssen daher nicht explizit in den § 4a aufgenommen werden.

Um keine Verschlechterung gegenüber der bisherigen Rechtslage (§ 4a Abs. 2 Z 1 iVm Abs. 3 Z 4 und 5) zu bewirken, ist eine Sonderregelung im Bereich Forschung und Erwachsenenbildung nötig: Als begünstigter Zweck gelten soll auch die Durchführung von wissenschaftlichen Forschungsaufgaben, der Entwicklung und Erschließung der Künste, oder der Erwachsenenbildung dienenden Lehraufgaben, welche die wissenschaftliche oder künstlerische Lehre betreffen und dem Universitätsgesetz 2002 entsprechen, sowie damit verbundene wissenschaftliche und künstlerische Publikationen und Dokumentationen durch die in § 4a Abs. 3 Z 3 und 4 genannten Einrichtungen, soweit nicht Z 1 greift. Die genannten Einrichtungen sind mit Forschungs- oder Lehraufgaben im Wesentlichen befasste juristisch unselbständige Einrichtungen von Gebietskörperschaften sowie juristische Personen, an denen entweder eine oder mehrere Gebietskörperschaften oder eine oder mehrere Körperschaften im Sinne des § 4a Abs. 6 Z 1, 3 oder 4 zumindest mehrheitlich beteiligt sind. Für diese soll wie bisher nicht das Gemeinnützigkeitsregime in § 4a Abs. 4 Z 1, sondern eine inhaltlich der Gemeinnützigkeit angepasste, aber formal nicht auf das Vorliegen der Gemeinnützigkeit abstellende Regelung in § 4a Abs. 4 Z 2 gelten.

Für die Körperschaften und Einrichtungen, die in den Grundtatbestand der Spendenbegünstigung fallen, soll der formelle Zugang zur Spendenbegünstigung einheitlich gestaltet werden. Insbesondere sollen die Sonderregelungen für die Kunst und Kultur (insbesondere die Voraussetzung von in der Transparenzdatenbank ausgewiesenen Förderungen) entfallen.

Dabei soll es hinsichtlich gemeinnütziger Zwecke zu keiner Einschränkung des Tätigkeitsortes kommen. Gemeinnützige Zwecke können somit grundsätzlich weltweit verfolgt werden. Bisher bestehende Sonderregelungen für begünstigte Tätigkeiten außerhalb Österreichs können somit entfallen. Eine im Ergebnis der derzeit geltenden Rechtslage entsprechende Einschränkung ergibt sich somit nur mehr aus dem Gemeinnützigkeitsrecht, wo eine überwiegende Inlandsförderung bei Körperschaften mit Sitz in einem Drittland erforderlich ist. Auch für die Anknüpfung an die Förderung mildtätiger Zwecke soll es keine örtliche Einschränkung mehr geben.

Wie bisher sollen Mitgliedsbeiträge an gemeinnützige oder mildtätige Vereine steuerlich nicht abzugsfähig sein, dh es sollen nur freigebige Zuwendungen, also Spenden, steuerlich begünstigt sein. Zur Verhinderung von missbräuchlichen Gestaltungen soll klargestellt werden, dass Zuwendungen an die gleiche Einrichtung

nicht abzugsfähig sind, soweit sie in Zusammenhang mit von derselben Körperschaft erhaltenen steuerfreien pauschalen Reiseaufwandsentschädigungen oder einem steuerfreien Freiwilligenpauschale geleistet werden. Ein Indiz für einen solchen Zusammenhang können insb. annähernd gleich hohe Spenden und steuerfreie Zahlungen sein.

Der kirchliche Bereich soll wie bisher durch die steuerliche Absetzbarkeit der Kirchenbeiträge (§ 18 Abs. 1 Z 5) begünstigt sein.

### **Begünstigte Einrichtungen**

Als begünstigte Einrichtungen sollen nunmehr allgemein Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 und 2 sowie Abs. 3 Z 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 in Betracht kommen, ebenso vergleichbare ausländische Körperschaften eines Mitgliedstaates der Europäischen Union oder eines Staates, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht. Zur Sonderregelung iZm Forschungs- oder Lehraufgaben siehe bereits oben.

Der Kreis der begünstigten Einrichtungen soll dahingehend bereinigt werden, dass die Regelungen über Spendensammeleinrichtungen entfallen und bestehende Spendensammeleinrichtungen (bisher § 4a Abs. 5 Z 4 iVm Abs. 8 Z 3) in Mittelbeschaffungskörperschaften (bisher § 4a Abs. 5 Z 5 iVm Abs. 8 Z 4) überführt werden sollen. Mit den Änderungen soll das Regelungsgefüge des § 4a sprachlich, aber auch praktisch vereinfacht werden.

Dies soll für alle Antragstellungen auf Erteilung der Spendenbegünstigung nach dem 31. Dezember 2023 gelten. Eine Übergangsfrist soll aber für jene Spendensammeleinrichtungen vorgesehen sein, denen die Spendenbegünstigung bereits erteilt wurde. Sofern diese ihre Rechtsgrundlage nicht bereits an die Anforderungen der §§ 34 ff BAO unter Berücksichtigung des § 40a Z 1 BAO angepasst haben, haben sie die Möglichkeit, die Aufrechterhaltung der Begünstigung im Kalenderjahr 2024 noch unter den bisherigen Bedingungen zu erlangen. Sie haben daher ausreichend Zeit, ihre Rechtsgrundlage entsprechend anzupassen. Für diese Einrichtungen sollen die neuen Voraussetzungen daher erst für die neuerliche Verlängerung der Begünstigung im Jahr 2025 gelten.

Nachdem die Mittelbeschaffungskörperschaft nunmehr als einzige (teilweise) nicht operative Spendeneinrichtung verbleiben soll, ist auch eine gesonderte Regelung nicht erforderlich. Der Verweis auf § 40a Z 1 BAO soll unmittelbar in den geänderten Abs. 4 Z 1 lit. b überführt werden.

### **Voraussetzungen für die Gewährung der Spendenbegünstigung**

Die derzeit geltenden materiell-rechtlichen Voraussetzungen für die Spendenbegünstigung sollen auch weiterhin im Wesentlichen maßgeblich bleiben, aber weiterentwickelt werden. Dies betrifft ua neben einer fehlenden Gewinnabsicht und der Transparenz in Bezug auf die Mittelverwendung eine Mindestfrist (Mindestbestandsdauer), innerhalb derer die Körperschaft oder Einrichtung eine satzungsgemäße Tätigkeit zu entfalten hat. Nur so kann vor Erteilung der Spendenbegünstigung beurteilt werden, ob zusätzlich zur gesetzeskonformen Rechtsgrundlage auch eine solche tatsächliche Geschäftsführung tritt. Dies ist in Hinblick auf die Sensibilität der Spendenbegünstigung in Bezug auf das Vertrauen der Spender von besonderer Relevanz. Allerdings soll diese Mindestfrist von derzeit drei Jahren auf ein zwölf Monate umfassendes Wirtschaftsjahr verkürzt werden.

Die Ausweitung der spendenbegünstigten Zwecke auf alle Zwecke, die als gemeinnützig oder mildtätig iSd BAO anzusehen sind, erfordert über die schon derzeit bestehenden Regelungen hinaus eine zusätzliche Voraussetzung für die Spendenbegünstigung. Da gerade das Spendenrecht ein Rechtsbereich ist, in dem das Vertrauen der Spender gegenüber dem konkreten Empfänger, aber auch das Vertrauen der Allgemeinheit gegenüber dem Spendensektor im Gesamten von sehr großer Bedeutung ist, ist es erforderlich, dieses Vertrauen einem besonderen Schutz zu unterstellen. Daher sollen Körperschaften oder Einrichtungen die Spendenbegünstigung nicht erhalten bzw. verlieren, wenn von diesen Handlungen gesetzt oder geduldet werden, die geeignet sind, dieses Vertrauen zu schädigen.

Werden daher von begünstigten oder potentiell begünstigten Körperschaften bzw. Einrichtungen strafbare Handlungen gesetzt, stellt dies ein Hindernis für die Spendenbegünstigung dar. Es muss sich hierbei um Handlungen handeln, die der Körperschaft bzw. Einrichtung zurechenbar und von dieser zu verantworten (§ 3 VbVG) sind. Schädlich ist es daher, wenn über die Körperschaft oder deren Vorgängerorganisation innerhalb der vorangegangenen zwei Jahre eine Verbandsgeldbuße iSd Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes (VbVG) wegen einer gerichtlich strafbaren Handlung oder eines vorsätzlich begangenen Finanzvergehens im Sinne des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) (ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten) rechtskräftig verhängt wurde (§ 4a Abs. 4 Z 3 lit. d).

Wurden daher innerhalb der vorangegangenen fünf Kalenderjahre von begünstigten oder potentiell begünstigten Körperschaften oder Einrichtungen derartige Handlungen gesetzt, die innerhalb der dem Beurteilungszeitpunkt durch die Abgabenbehörde vorangegangenen zwei Jahren zur rechtskräftigen

Verhängung einer Verbandsgeldbuße geführt haben, liegen die Voraussetzungen für eine Erteilung der Spendenbegünstigung nicht vor bzw. kann diese entzogen werden. Auch in diesem Fall soll die Entziehung nur für die Zukunft gelten. Damit ist der Vertrauensschutz der Spender gewahrt. Bei einem Widerruf soll eine speziellere Regelung gelten: Diesfalls kann bei einer neuerlichen Antragstellung die Spendenbegünstigung nur dann zuerkannt werden, wenn innerhalb der in § 4a Abs. 4 Z 1 lit. b erster Satz genannten Frist, dh innerhalb des nächsten vollen Wirtschaftsjahrs ab dem Widerruf, keine Widerrufsgründe vorliegen. Die Körperschaft muss daher nach Entzug der Spendenbegünstigung bei neuerlicher Antragstellung darlegen, dass die Widerrufsgründe in einem Zeitraum von mindestens einem zwölf Monate umfassenden Wirtschaftsjahr nicht vorliegen (also z.B. nach dem Entzug aufgrund einer Verurteilung keine neuerliche Verurteilung erfolgt ist).

Dies gilt auch, wenn Entscheidungsträger oder Mitarbeiter iSd § 2 Abs. 1 und 2 VbVG der Körperschaft oder Einrichtung wegen der genannten strafbaren Handlungen, oder wegen vorsätzlicher, nicht vom Gericht zu ahndender Finanzvergehen im Sinne des FinStrG (ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten), für die die Körperschaft im Sinne des § 3 VbVG verantwortlich ist, rechtskräftig bestraft wurden. Eine Körperschaft ist nach § 3 VbVG dann für die Handlungen ihrer Entscheidungsträger oder Mitarbeiter verantwortlich, wenn die Handlungen zu Gunsten der Körperschaft oder Einrichtung begangen worden sind oder durch sie deren Pflichten verletzt worden sind, und die Körperschaft die Begehung der Tat dadurch ermöglicht oder wesentlich erleichtert hat, indem deren Entscheidungsträger die nach den Umständen gebotene und zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen haben, insbesondere indem sie wesentliche technische, organisatorische oder personelle Maßnahmen zur Verhinderung solcher Taten unterlassen haben. Sonstige strafbare Handlungen von Entscheidungsträgern oder Mitarbeitern sind somit nicht schädlich.

§ 4a Abs. 4 Z 3 lit. e soll im Sinne der Einheitlichkeit der Rechtsordnung gewährleisten, dass durch die Körperschaft steuerlich abzugsfähige Spenden direkt oder indirekt nicht systematisch dazu genützt werden, strafbare Handlungen zu fördern, die methodisch und im Interesse der Körperschaft vorsätzlich begangen werden. Zwar kann eine Verwendung von wesentlichen Mitteln der Körperschaft für solche Zwecke den Verlust der Gemeinnützigkeit nach sich ziehen, allerdings soll für die Spendenbegünstigung ein höherer Standard gelten: Werden Mittel der Körperschaft in einem Ausmaß, das – in Relation zum Spendenaufkommen – nicht bloß untergeordnet ist, systematisch verwendet, um den handelnden Personen die in Bezug auf die Ziele der Körperschaft methodische Begehung strafbarer Handlungen zu erleichtern, indem insbesondere das finanzielle Risiko durch Übernahme von Strafen abgedeckt wird, steht dies nicht im Einklang mit den Zielen der Spendenbegünstigung. In einem solchen Fall liegen die Voraussetzungen für eine Erteilung der Spendenbegünstigung nicht vor bzw. kann diese entzogen werden. Dabei kommt es nicht auf die Begehung der strafbaren Handlungen durch der Körperschaft nahestehende Personen an, sondern alleine auf den Umstand, dass die Körperschaft selbst die Begehung im dargestellten Sinn fördert. Bei der Beurteilung des § 4a Abs. 4 Z 3 lit. e ist die Erheblichkeit der Rechtsgutbeeinträchtigung (insbesondere die Beeinträchtigung der körperlichen Integrität) durch die strafbare Handlung maßgeblich einzubeziehen. Bei einem Widerruf kann bei einer neuerlichen Antragstellung die Spendenbegünstigung nur dann zuerkannt werden, wenn innerhalb der in Abs. 4 Z 1 lit. b erster Satz genannten Frist keine Widerrufsgründe vorliegen.

Dagegen soll für die Spendenbegünstigung nicht schädlich sein, wenn für die Übernahme solcher Kosten Mittel aufgewendet werden, die im Verhältnis zum Spendenaufkommen bloß untergeordnet sind. Gleiches soll gelten, wenn solche Kosten bloß im Einzelfall (und somit nicht systematisch) ersetzt werden. Damit soll im Sinne der Verhältnismäßigkeit gewährleistet sein, dass das Entstehen von Organisationen für Handlungen, die nicht methodisch (also nicht als ein Mittel zur Zweckverfolgung) erfolgen, nicht zu einem Verlust der Spendenbegünstigung führen kann.

### **Erleichterungen im Verfahren zur Anerkennung der Spendenbegünstigung**

Die verfahrensrechtlichen Bestimmungen des § 4a sollen aus dem Schlussteil des bisherigen Abs. 8 in einen eigenen Absatz verschoben werden. In Bezug auf die zu erfüllenden materiell-rechtlichen Voraussetzungen für die Erteilung der Spendenbegünstigung für alle nicht ex lege begünstigten spendenbegünstigten Einrichtungen ist nach geltender Rechtslage eine jährliche Prüfung der gesetzlichen Voraussetzungen durch einen Wirtschaftsprüfer erforderlich.

Diese jährlich erforderliche Bestätigung eines Wirtschaftsprüfers stellt gerade für kleine Vereine eine erhebliche finanzielle Belastung dar. Aus diesem Grund, um aber auch weiterhin effektive Überprüfungs- und Kontrollmechanismen sicherzustellen, soll für kleinere Vereine ein vereinfachtes Verfahren auf Basis eines durch einen berufsmäßigen Parteienvertreter gem. Wirtschaftstreuhandberufsgesetz (WTBG) 2017 elektronisch im Wege von FinanzOnline übermittelten Antrags- und Meldeformulars, für das der Bundesminister für Finanzen durch Verordnung ein verbindliches technisches Format festlegen können

soll, vorgesehen werden. Das jährliche „Prüfungsintervall“ soll somit beibehalten werden. Dem Antrag soll die geltende Rechtsgrundlage der Körperschaft beizulegen sein. Da die Rechtsgrundlage einen notwendigen Bestandteil (Inhalt) des Antrages darstellt, ist sie in der Amtssprache Deutsch zu übermitteln. Das erwähnte Antrags- und Meldeformular soll für alle (in- und ausländischen) Einrichtungen gelten und verwendet werden.

Körperschaften, die nicht der Pflicht zur Abschlussprüfung durch einen Abschlussprüfer unterliegen, sollen die erstmalige Aufnahme in die in Abs. 5 Z 3 genannte Liste mittels amtlichen Formulars zu beantragen haben. Die Erfüllung der Voraussetzungen für den Verbleib auf der in Abs. 5 Z 3 genannten Liste soll jährlich innerhalb von neun Monaten nach dem Ende des Rechnungsjahres bzw. Wirtschaftsjahres mittels amtlichen Formulars zu bestätigen sein. Die Formulare sollen durch einen berufsmäßigen Parteienvertreter gem. WTBG 2017 elektronisch im Wege von FinanzOnline zu übermitteln sein.

Zusätzlich zum Formular sollen Einrichtung, die gesetzlich oder auf Grund ihrer Satzung zur Abschlussprüfung durch einen Abschlussprüfer verpflichtet sind, wie bisher eine Bestätigung eines Wirtschaftsprüfers übermitteln müssen. Das Vorliegen der Voraussetzungen des Abs. 4 sowie die Einhaltung der anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften sind daher von einem Wirtschaftsprüfer (bzw. einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft) jährlich im Rahmen einer den Anforderungen der §§ 268 ff des Unternehmensgesetzbuches (UGB) entsprechenden Prüfung zu bestätigen. Die Bestimmungen des § 275 UGB gelten sinngemäß. Diese Bestätigung und ggf. die geänderte Rechtsgrundlage sind dem Finanzamt Österreich jährlich innerhalb von neun Monaten nach dem Abschlussstichtag vorzulegen. Wird die Aufnahme in die Liste erstmalig beantragt, sind die aktuelle Rechtsgrundlage, die Bestätigungen des Wirtschaftsprüfers für das vorangegangene Geschäftsjahr und, wenn vorhanden, die Zahl, unter der die Körperschaft im Zentralen Vereinsregister oder im Firmenbuch erfasst ist, dem Finanzamt Österreich zu übermitteln.

Bisher muss jedes Jahr ein Antrag auf Verlängerung der Anerkennung als begünstigter Spendenempfänger gestellt und vom Finanzamt Österreich ein neuer Bescheid erlassen werden. Das Finanzamt Österreich soll künftig die Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen für die erstmalige Aufnahme in die Liste gemäß Abs. 5 Z 3 mit Bescheid feststellen, die Körperschaft erfassen und sämtliche Körperschaften, die diesen Voraussetzungen entsprechen, auf der Webseite des Bundesministeriums für Finanzen in einer Liste veröffentlichen. In dieser Liste ist das Datum, zu dem die Spendenbegünstigung bescheidmäßig erteilt wurde, zu veröffentlichen. Ab diesem Datum ist eine Spende an die Körperschaft steuerlich abzugsfähig. Um das Verfahren zu vereinfachen, soll zukünftig eine „automatische“ Verlängerung erfolgen, sofern die Einrichtung durch einen berufsmäßigen Parteienvertreter gem. WTBG 2017 eine Meldung übermittelt und im Falle einer Verpflichtung zur Abschlussprüfung eine positive Bestätigung eines Wirtschaftsprüfers vorliegt. Das Finanzamt kann wie bisher jederzeit Auskünfte verlangen und Außenprüfungen durchführen.

Wird im Zuge der jährlichen Meldung oder auf Grund einer Außenprüfung festgestellt, dass die Körperschaft bzw. Einrichtung die Voraussetzungen für die Spendenbegünstigung nicht mehr erfüllt, soll diese mit Bescheid widerrufen werden. Dies soll auch für den Fall gelten, dass keine weitere Meldung oder Bestätigung eines Wirtschaftstreuhänders vorliegt. Die Wirkungen des Widerrufs sollen wie bisher mit der Veröffentlichung der Beendigung der Begünstigung in der Liste der begünstigten Körperschaften eintreten. Damit ist der Vertrauensschutz der Spender auch weiterhin gewahrt.

#### **Sonderregelungen für bestimmte Körperschaften**

Nach bisheriger Gesetzeslage kommt einer beträchtlichen Zahl von Körperschaften die Spendenbegünstigung zu, die zwar im Großen und Ganzen die abstrakte Voraussetzung der Verfolgung gemeinnütziger Zwecke erfüllen, allerdings nicht (zur Gänze) die übrigen Voraussetzungen für die Gewährung abgabenrechtlicher Begünstigungen nach den §§ 34 ff BAO. Zur Verhinderung des Entfalls der Begünstigung für solche Körperschaften – in vielen Fällen handelt es sich dabei um Körperschaften des öffentlichen Rechts – sind Regelungen in Bezug auf diese Körperschaften und die von ihnen verfolgten Zwecke weiterhin im Gesetz erforderlich.

Dies betrifft folgende Körperschaften:

1. Die im derzeitigen § 4a Abs. 3 Z 1 bis 3 genannten Körperschaften und Einrichtungen. Dies sind insbesondere die Universitäten, die Akademie der Wissenschaften, deren Fakultäten und Institute oder durch Bundes- oder Landesgesetz eingerichtete Fonds zur Forschungsförderung.

Im neuen § 4a Abs. 6 Z 1 soll die Liste der spendenbegünstigten Hochschulen aktualisiert werden. Privathochschulen sind bisher gemäß § 6 Abs. 2 PrivHG spendenbegünstigt, Fachhochschulen gemäß § 2 Abs. 7 FHG und das ISTA gemäß § 12 Abs. 4 ISTAG. Diese Spendenbegünstigungen sollen in diesen Gesetzen gestrichen und zentral in § 4a gesammelt werden. Neu in der Auflistung soll das Institute of Digital Sciences Austria sein.

2. Die im jetzigen § 4a Abs. 4 genannten Körperschaften bzw. Einrichtungen zur Erfüllung der ihnen zukommenden Zwecke. Dies sind insbesondere die Österreichische Nationalbibliothek, das Österreichische Filminstitut, Museen, das Bundesdenkmalamt, die Internationale Anti-Korruptions-Akademie und vergleichbare Einrichtungen mit Sitz in einem EU-Staat oder einem Staat, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht. Nicht mehr gesondert geregelt sein sollen Dachverbände zur Förderung des Behindertensportes. Durch die allgemeine Anknüpfung an die Verfolgung gemeinnütziger Zwecke sind auch Sportvereine in Zukunft erfasst. Eine Sonderregelung für bestimmte Sportvereine ist daher nicht mehr erforderlich.

Im neuen § 4a Abs. 6 werden das Österreichische Archäologische Institut und das Institut für Österreichische Geschichtsforschung gestrichen: das Österreichische Archäologische Institut ist seit 2016 Teil der Österreichischen Akademie der Wissenschaften, welche nach § 4a Abs. 6 Z 1 spendenbegünstigt ist. Das Institut für Österreichische Geschichtsforschung ist inzwischen Teil der Universität Wien, welche ebenfalls nach § 4a Abs. 6 Z 1 spendenbegünstigt ist. Eine separate Nennung der beiden Institute ist daher nicht mehr notwendig. Dagegen sollen die GeoSphere Austria gemäß GSAG (ehemalige ZAMG) sowie die OeAD GmbH gemäß OeADG neu in die Spendenbegünstigung aufgenommen werden.

3. Die im derzeitigen § 4a Abs. 6 genannten Einrichtung zur Erfüllung von Aufgaben folgender hoheitlicher Zwecke: Feuerpolizei, örtliche Gefahrenpolizei und Katastrophenschutz. Das sind die freiwilligen Feuerwehren und die Landesfeuerwehrverbände.

Im künftig ebenfalls begünstigten Bildungsbereich besteht die Problematik, dass nicht alle zukünftig als begünstigt intendierten Körperschaften bzw. Einrichtungen die Voraussetzungen nach den §§ 34 ff BAO erfüllen können.

Öffentliche Kindergärten und Schulen (iSd Art. 14 Abs. 6 B-VG) im Rahmen ihrer Teilrechtsfähigkeit bzw. zweckgebundenen Gebarung gemäß § 128b des Schulorganisationsgesetzes (d.h. von Gebietskörperschaften) sowie Kindergärten und Schulen (im Sinne des Art. 14 Abs. 7 B-VG) mit Öffentlichkeitsrecht anderer Körperschaften des öffentlichen Rechts (insb. kirchliche Schulen) sollen schon dem Gesetz nach spendenbegünstigt sein. Dazu können auch Musikschulen mit Öffentlichkeitsrecht zählen. Ebenso begünstigt sein sollen die (derzeit acht) Österreichischen Auslandsschulen (ÖAS), an denen nach österreichischem Lehrplan (mit curricularen Adaptierungen gemäß den landesspezifischen Bestimmungen) unterrichtet wird. Unter Kindergärten sollen – unabhängig von den unterschiedlichen Definitionen in den Landesgesetzen – Kinderbetreuungseinrichtungen bis zum Eintritt der Schulpflicht zu verstehen sein.

Alle anderen Bildungseinrichtungen können, sofern sie die Gemeinnützigkeitskriterien erfüllen, einen Antrag an das Finanzamt Österreich auf bescheidmäßige Anerkennung als begünstigte Einrichtung stellen. Wird ihnen ein Spendenbegünstigungsbescheid erteilt, werden sie in die Liste der spendenbegünstigten Einrichtungen aufgenommen. Diese Bildungseinrichtungen sollen somit den gleichen Anforderungen unterliegen wie andere gemeinnützige Organisationen. Somit sind Betriebskindergärten nicht begünstigt, weil sie nicht öffentlich zugänglich und damit nicht gemeinnützig sind.

Abzugsfähig sollen auch in diesem Bereich entsprechend der bestehenden Regelung nur Spenden sein, dh freigebige Zuwendungen. Entgelte für die Erbringung von Bildungsleistungen sowie gesonderte Kostenersätze für im Rahmen von Bildungsleistungen anfallende Aufwendungen von Bildungseinrichtungen sind nicht abzugsfähig. Mitgliedsbeiträge und Gegenleistungen können nicht abgezogen werden. Schulgelder, Kursgebühren und ähnliche Entgelte für die Erbringung von Bildungsleistungen dürfen nicht als Spende geltend gemacht werden. Unehnte Spenden oder verdeckte Schulgelder sollen nicht abzugsfähig sein. Dies gilt auch für gesonderte Kostenersätze für im Rahmen von Bildungsleistungen anfallende Aufwendungen wie z. B. Kopiergelder oder Unkostenbeiträge.

Weiters soll auch das UNHCR (Hochkommissariat der Vereinten Nationen für Flüchtlinge) als begünstigte Einrichtung unmittelbar im Gesetz genannt werden. Ebenso soll der Anerkennungsfonds für freiwilliges Engagement gemäß §§ 36 ff des Freiwilligengesetzes ex lege begünstigt werden. Dieser Fonds dient ausschließlich gemeinnützigen Zwecken und gilt abgabenrechtlich als Körperschaft öffentlichen Rechts. Zuwendungen aus dem Fonds können natürlichen und juristischen Personen gewährt werden, die zur Entwicklung oder tatsächlichen Durchführung von innovativen Maßnahmen, besonderen Aktivitäten oder Initiativen zur nachhaltigen Sicherung des freiwilligen Engagements in Österreich beitragen.

Museen von Körperschaften des öffentlichen Rechts sowie des privaten Rechts sollen auch weiterhin ex lege spendenbegünstigt sein.

### **Weitere Regelungen**

Eine weitere Verbesserung gegenüber der derzeitigen Rechtslage soll in Zusammenhang mit den wirtschaftlichen Tätigkeiten einer begünstigten Organisation in § 4a Abs. 4 Z 1 lit. c vorgesehen werden.

Zu den unschädlichen wirtschaftlichen Tätigkeiten sollen künftig auch jene zählen, für die eine Ausnahmegenehmigung gemäß § 44 Abs. 2 BAO vorliegt.

Eine sprachliche Klarstellung soll beim Begriff der freigebigen Zuwendungen in Zusammenhang mit Gegenleistungen erfolgen (bisher § 4a Abs. 4 Z 1 lit. c). Entsprechend der bisherigen Verwaltungspraxis soll eine ausdrückliche Grenze festgelegt werden: Zuwendungen, denen in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang eine Gegenleistung gegenübersteht, sollen nur insoweit abzugsfähig sein, als der gemeine Wert der Zuwendung mindestens das Doppelte des gemeinen Wertes der Gegenleistung beträgt bzw. die Gegenleistung höchstens 50% des Wertes der Zuwendung ausmacht. Der dem gemeinen Wert der Gegenleistung entsprechende Teil der Zuwendung soll nicht abzugsfähig sein (§ 4a Abs. 7 Z 4).

Außerdem soll die bestehende Regelung des § 4a Abs. 7 Z 3 angepasst werden: Zukünftig soll in § 4a Abs. 7 Z 6 geregelt sein, dass Zuwendungen an in Abs. 6 Z 2 und 12 genannte Einrichtungen (dh insb. Schulen und Freiwillige Feuerwehren) nicht abzugsfähig sein sollen, wenn sie durch eine Körperschaft im Sinne des § 1 Abs. 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 erfolgen, die mit der Trägerkörperschaft dieser Einrichtung wirtschaftlich verbunden ist. Auf die wirtschaftliche Verbundenheit soll abgestellt werden, um sicherzustellen, dass die Regelung nicht nur im Verhältnis einer Kapitalgesellschaft zu einer ihr gesellschaftsrechtlich verbundenen Körperschaft zur Anwendung kommt, sondern auch im Verhältnis einer Trägerkörperschaft zu ihren Betrieben gewerblicher Art. Auch eine Zuwendung durch einen Betrieb gewerblicher Art oder eine Tochtergesellschaft einer Körperschaft öffentlichen Rechts, die zur Finanzierung der genannten spendenbegünstigten Einrichtungen verpflichtet ist, kann somit nicht als Betriebsausgabe geltend gemacht werden.

Die begünstigten Organisationen haben auch weiterhin die Verpflichtung zur Datenübermittlung für Spenden aus dem Privatvermögen zu beachten. Die diesbezügliche Verordnungsermächtigung soll erweitert werden, sodass sich mehrere Empfänger auch einer gemeinsamen Übermittlungsstelle bedienen können (§ 18 Abs. 8 Z 2 lit. d).

In § 18 Abs. 1 Z 7 soll für Spenden aus dem Privatvermögen neu geregelt werden, in welchen Fällen nicht nur Geld-, sondern auch Sachspenden abzugsfähig sein sollen. Dabei sollen Schulen und Kindergärten gemäß § 4a Abs. 6 Z 2 neu in den Kreis jener Einrichtungen aufgenommen werden, an die auch Sachspenden steuerwirksam geleistet werden können. Aufgrund des dortigen Verweises auf § 4a können dort einige Bestimmungen entfallen.

Eine Einschränkung des Spendenabzuges soll in Hinblick auf politischen Parteien nahestehende Parteiakademien erfolgen. Spenden an solche Einrichtungen sollen grundsätzlich nicht abzugsfähig sein (§ 4a Abs. 7 Z 3).

Werden Wirtschaftsgüter zugewendet, soll der gemeine Wert als Betriebsausgabe anzusetzen sein; der Restbuchwert soll nicht zusätzlich als Betriebsausgabe und der Teilwert nicht als Betriebseinnahme anzusetzen sein (§ 4a Abs. 7 Z 5 EStG 1988). Diese Regelung entspricht der bisherigen Rechtslage. Die Bestimmung soll lediglich sicherstellen, dass es zu keiner Mehrfachberücksichtigung von Zuwendungen kommt. Die einmalige Erfassung der Kosten für die zugewendeten Wirtschaftsgüter ist dadurch sichergestellt (als laufende Ausgabe, wenn das Wirtschaftsgut nicht mehr werthaltig ist, sonst Abzug des gemeinen Werts).

Weiterhin sollen Spenden nur dann abzugsfähig sein, wenn die Spendendaten von der begünstigten Einrichtung elektronisch an die Finanzverwaltung übermittelt werden. Allerdings soll in § 18 Abs. 8 Z 5 lit. a klargestellt werden, dass Spenden nur dann abzugsfähig sind, wenn die Datenübermittlung rechtskonform erfolgt. Wurde eine Datenübermittlung von der begünstigten Einrichtung unrichtigerweise vorgenommen, führt dies nicht zur Abzugsfähigkeit der Spende. In diesem Zusammenhang soll auch eine Haftung der Körperschaft oder Einrichtung für unrichtige Datenübermittlungen vorgesehen werden. Diese Haftung soll dann greifen, wenn die unrichtige Datenübermittlung der Körperschaft bzw. der Einrichtung zugerechnet werden kann. Davon ist auszugehen, wenn die Datenübermittlung vorsätzlich oder grob fahrlässig unrichtig vorgenommen und nicht korrigiert wird (z. B. Mitgliedsbeiträge werden als Spenden in die Datenübermittlung einbezogen). Diese Haftung soll jedoch nur dann eingreifen, wenn die dadurch entgangene Steuer beim Spender nicht einbringlich ist.

Dies soll zusätzlich zu den bestehenden Regelungen über die Abgabenhinterziehung bzw. grob fahrlässige Abgabenverkürzung gem. §§ 33 f FinStrG gelten, wo die Organisation als Beitragstätin anzusehen sein kann. Auch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 FinStrG kann in diesem Zusammenhang in Betracht kommen.

### **Inkrafttreten**

§§ 4a, 18 Abs. 1 Z 7 und Abs. 8 sollen mit 1. Jänner 2024 in Kraft treten und auf nach dem 31. Dezember 2023 getätigte freigebige Zuwendungen anzuwenden sein. Für die bescheidmäßige Erteilung der

Spendenbegünstigung soll 2024 nach § 124b Z 441 ein Sonderregime gelten. Wird der Antrag bis 30. Juni 2024 gestellt, soll diese Eintragung bereits für Zuwendungen ab dem 1. Jänner 2024 Wirkung entfalten. Die bescheidmäßige Erteilung der Spendenbegünstigung soll vom Finanzamt Österreich bis längstens 31. Oktober 2024 in der Liste gemäß § 4a Abs. 5 Z 3 veröffentlicht werden. Dies soll jedoch nicht gelten, wenn der Antragsteller zur Behebung von Mängeln aufgefordert wurde oder ihm Ergänzungsaufträge oder Bedenkenvorhalte übermittelt wurden. Dies impliziert somit auch eine Rückwirkung einer stattgebenden Rechtsmittelentscheidung mittels Beschwerdeentscheidung oder durch das Bundesfinanzgericht, wenn der Antrag bis zum 30. Juni 2024 gestellt wurde. Für zum 31. Dezember 2023 wirksame Spendenbegünstigungen soll die gemäß § 4a Abs. 5 Z 1 und 2 zu erbringende jährliche Bestätigung im Jahr 2024 als erbracht gelten. Dies soll sicherstellen, dass ein erwartbarer höherer Anfall an Spendenbegünstigungsanträgen in entsprechender Qualität bearbeitet werden kann.

Zum Inkrafttreten hinsichtlich Spendensammeleinrichtungen siehe bereits oben.

#### **Zu Z 2, 4 lit. a, 7 lit. b und c (§ 4b, § 18 Abs. 1 Z 8, § 124b Z 274 und Z 443):**

§ 4b über Zuwendungen zur Vermögensausstattung wurde durch das Gemeinnützigkeitsgesetz 2015 eingeführt. Die vom BMF gemeinsam mit dem Spendenbeirat durchgeführte Evaluierung des § 4b zeigte, dass die damals angestrebten Ziele noch nicht erreicht wurden. Um die Neugründung von gemeinnützigen Stiftungen zu fördern, soll die bisher befristete Regelung ins Dauerrecht überführt werden. Inhaltlich sollen die bestehenden Deckel gelockert und die Vorschriften über die Mittelverwendung flexibilisiert werden.

#### **Befristung**

§ 4b soll in das Dauerrecht überführt und daher die Befristung in § 124b Z 274 gestrichen werden.

#### **Zuwendungsdeckel und Vortragsmöglichkeit von Zuwendungen**

Der bisher bestehende Höchstbetrag der abzugsfähigen Zuwendung von 500.000 Euro (Summe aus Betriebs- und Sonderausgaben) soll ersatzlos entfallen. Die Deckelung der in einem Veranlagungszeitraum abzugsfähigen Zuwendung in Höhe von 10 % des Gewinns bzw. des Gesamtbetrags der Einkünfte soll – wie auch in § 4a – beibehalten werden. Allerdings soll, um eine sofortige höhere Vermögensstockausstattung zu gewährleisten, eine Vortragsmöglichkeit von über dem 10%igen Zuwendungsdeckel liegenden Vermögensstockzuwendungen eingeführt werden. In Bezug auf eine einkommensbezogene Begrenzung abzugsfähiger Vermögensausstattungen stellt eine Vortragsfähigkeit der Zuwendung einen Anreiz dar, erforderliche Summen in einem zuzuwenden und nicht aus steuerlichen Gründen auf mehrere Jahre aufzuteilen.

#### *Beispiel:*

*A erzielt im Jahr X1 einen Gewinn von 700.000 Euro und hat einen Gesamtbetrag der Einkünfte von 1.000.000 Euro. Er wendet aus dem Betriebsvermögen ein Grundstück im Wert von 150.000 Euro nach § 4b zu. 70.000 Euro können als Betriebsausgabe gemäß § 4b geltend gemacht werden. 30.000 Euro sind als Sonderausgabe gemäß § 18 abzusetzen. Die restlichen 50.000 Euro können auf Antrag in den folgenden neun Veranlagungszeiträumen (X2 – X10) nach den allgemeinen Regeln als Betriebs- oder Sonderausgabe abgezogen werden, dh im Jahr X2 als Betriebsausgabe innerhalb der 10%-Grenze, dann ggfs. als Sonderausgabe. Das gleiche gilt für einen allenfalls noch verbleibenden Betrag im Jahr X3 (ff).*

#### **Mittelverwendung**

Die Regelungen zur Mittelverwendung in den ersten Jahren sollen flexibler gestaltet werden. Eine Verwendung der zugewendeten Vermögenswerte für die in der Rechtsgrundlage angeführten begünstigten Zwecke war bisher erst frühestens nach Ablauf des der Zuwendung zweitfolgenden Kalenderjahres möglich. Damit hat vielen Stiftungen das Geld gefehlt, um im geplanten Ausmaß operativ tätig werden zu können. Nun soll eine teilweise Verwendung der zugewendeten Vermögenswerte für die begünstigten Zwecke bereits in den ersten beiden Jahren möglich sein. Allerdings dürfen im Sinne des Zieles einer nachhaltigen Vermögenswidmung für begünstigte Zwecke sowie zur Abgrenzung von Spende und Vermögensstockzuwendung maximal 50% der zugewendeten Vermögenswerte im genannten Zeitraum für die begünstigten Zwecke verwendet werden. Auf diese Weise können Stiftungen gleich nach ihrer Gründung operativ tätig werden, andererseits ist gesichert, dass genügend Kapital verbleibt, das Erträge bringt.

Aber auch im Zusammenhang mit der zeitnahen Mittelverwendung soll es Erleichterungen geben. Bisher ist vorgesehen, dass die Stiftung die Erträge aus der Verwaltung der zugewendeten Vermögenswerte spätestens mit Ablauf des dritten Jahres nach dem Kalenderjahr des Zuflusses dieser Erträge ausschließlich für die in der Rechtsgrundlage angeführten begünstigten Zwecke zu verwenden hat. Als Verwendung für diese Zwecke gilt auch die Einstellung von höchstens 20% der jährlichen Erträge in eine Rücklage. Mit diesem Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung soll sichergestellt werden, dass Erträge nicht dauerhaft

in der Stiftung angespart werden, sondern tatsächlich für begünstigte Zwecke verwendet werden. In manchen Fällen scheint es aber erforderlich, zunächst Erträge anzusparen, um später ausreichend Mittel für eine effiziente Zweckverwirklichung zur Verfügung zu haben. Es soll daher die Frist für die Mittelverwendung von drei auf sieben Jahre verlängert werden. Um „Endowments“ zu erleichtern, sollen bis zu 80% der jährlichen Veranlagungserträge in den ersten fünf Wirtschaftsjahren ab der Gründung der Stiftung und danach 50% in eine Rücklage eingestellt werden können, ohne dass dies eine Verletzung der Verpflichtung zur zeitnahen Mittelverwendung darstellt. Zum 31. Dezember 2023 bestehende Stiftungen gemäß § 4b sollen abweichend zu § 4b Abs. 2 Z 1 in den ersten drei Wirtschaftsjahren, die nach dem 31. Dezember 2023 enden, bis zu 80% der jährlichen Erträge in eine Rücklage einstellen können.

#### **Weitere Regelungen**

Die bisher vorgesehene Frist für die Aufnahme in die Liste der spendenbegünstigten Einrichtungen von drei Jahren soll – entsprechend der Verkürzung in § 4a (siehe die Erläuterungen dort) – auf ein zwölf Monate umfassendes Wirtschaftsjahr verkürzt werden.

Eine Einschränkung des Abzuges von Vermögensstockzuwendungen soll in Hinblick auf politischen Parteien nahestehende Parteiakademien erfolgen. Zuwendungen an solche Einrichtungen sollen grundsätzlich nicht abzugsfähig sein.

Der bisher vorgesehene Zuschlag zur Körperschaftsteuer, wenn die Stiftung ihre Erträge nicht zeitnah verwendet, soll entfallen.

#### **Zu Z 3 und 7 lit. c (§ 4c, § 124b Z 443):**

In § 4c Abs. 1 soll wie in § 4b eine Vortragsmöglichkeit für Zuwendungen zur ertragsbringenden Vermögensausstattung eingeführt werden.

Die Verweise in § 4c Abs. 2 sollen an die Änderungen in § 4b angepasst werden.

#### **Zu Z 7 lit. a (§ 124b Z 152):**

Für Zwecke der Evaluierung der Abzugsfähigkeit von Zuwendungen gemäß § 4a Z 3 und 4 sowie § 18 Abs. 1 Z 8 ist nach § 124b Z 152 ein Prüfungsbeirat beim Bundesministerium für Finanzen einzurichten. Dieser sog. Spendenbeirat hat auch am vorliegenden Gesetz mitgewirkt. Die Verweise hinsichtlich seiner Kompetenzen sollen nun aktualisiert und auf die inzwischen dazugekommenen Bestimmungen in §§ 4b und 4c erweitert werden.

### **Zu Artikel 2 (Änderung des Körperschaftsteuergesetzes 1988)**

#### **Zu Z 1 und 2 (§ 6a Abs. 2, § 26c Z 91):**

Gemeinnützige Bauvereinigungen (GBV) sind nach § 5 Z 10 iVm § 6a Abs. 2 mit ihren Geschäften nach § 7 Abs. 1 bis 3 Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz (WGG) von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht befreit. Andere Geschäfte (z. B. konnexe Zusatzgeschäfte iSd § 7 Abs. 4 WGG) sind steuerpflichtig.

Will eine GBV Geschäfte außerhalb des begünstigten Geschäftskreises tätigen, kann sie nach § 6a Abs. 2 einen Antrag auf Beschränkung der unbeschränkten Steuerpflicht auf diese Geschäfte stellen (Ausnahmeantrag). Gemäß § 6a Abs. 2 muss der Antrag vor Aufnahme der Geschäfte gestellt werden.

Bei Vorliegen der Voraussetzungen und rechtzeitiger Einbringung des Antrages hat das zuständige Finanzamt (FAG) unter der Auflage, dass für das Ausnahmegeschäft ein gesonderter Rechnungskreis geführt wird, die unbeschränkte Steuerpflicht auf die begünstigungsschädlichen Geschäfte zu beschränken.

Wird der Antrag nicht rechtzeitig gestellt, tritt grundsätzlich die unbeschränkte Steuerpflicht der GBV in vollem Umfang ein, selbst wenn die GBV bei der Landesregierung einen Antrag gemäß § 7 Abs. 4 WGG gestellt hat und eine Bewilligung erteilt wurde. Daher wird in sehr vielen Fällen vor Aufnahme eines Geschäftes vorsichtshalber ein Antrag gestellt, um zu vermeiden, dass die GBV in vollem Umfang unbeschränkt steuerpflichtig wird.

Zur Verwaltungsvereinfachung für die GBV und die Finanzbehörde soll daher auch eine rückwirkende Antragstellung nach Ergehen eines Bescheids gemäß § 6a Abs. 3 oder gemäß § 7 Abs. 3a oder Abs. 4 WGG, dh nach wirksamer Zustimmung (insb. im Rahmen einer Außenprüfung) möglich sein. Daher soll auch das Erfordernis des eigenen Rechnungskreises eingeschränkt werden, indem zwar kein eigener Rechnungskreis erforderlich ist, aber eine eindeutige Zuordnung der Geschäfte.

### **Zu Artikel 3 (Änderung der Bundesabgabenordnung)**

#### **Zu Z 1 (§ 39):**

Die Änderungen in § 39 sollen einerseits der Herstellung von Rechtssicherheit und andererseits der Anpassung an Entwicklungen hinsichtlich der Organisation, die auch vor dem gemeinnützigen Sektor nicht Halt machen, dienen. Daher soll § 39 um zwei Absätze ergänzt werden.

#### **Abs. 1**

Im nunmehrigen Absatz 1 sollen lediglich eine klarstellende Ergänzung und eine Anpassung an die geltende Rechtslage im Vereins- und Gesellschaftsrecht erfolgen. Da die behördliche Beendigung nicht mehr als „Aufhebung“, sondern als (behördliche) „Auflösung“ bezeichnet wird, kann der Begriff „Aufhebung“ entfallen.

#### **Abs. 2**

Mit dem neuen Absatz 2 soll Rechtssicherheit hinsichtlich der Übertragung von Tätigkeiten einer Körperschaft auf eine Stiftung, eine vergleichbare Vermögensmasse oder einen Verein hergestellt werden, wenn im Zuge dessen auch Mittel (insbesondere Wirtschaftsgüter) mitübertragen werden. Aus der Gesamtschau der Regelungen des § 39 Abs. 1 zur Vermögensbindung ergibt sich, dass abgabenrechtlich begünstigte Körperschaften ihre Mittel nur für die unmittelbare Erfüllung ihrer satzungsmäßigen begünstigten Zwecke verwenden dürfen.

Nach herrschender Ansicht und Verwaltungspraxis steht diesem Grundsatz die Übertragung von Tätigkeiten und/oder von Mitteln auf eine andere Körperschaft nicht entgegen, wenn im Zuge der Übertragung eine wertmäßig entsprechende Beteiligung an der übernehmenden Körperschaft (insb. einer Kapitalgesellschaft) begründet wird oder bereits Anteile an dieser Körperschaft bestehen und diese durch die Übertragung der Mittel im Wert steigen oder dadurch ein Wertverlust verhindert wird. Dadurch kommt es in wirtschaftlicher Betrachtungsweise letztlich zu keinem Mittelabfluss aus der abgabenrechtlich begünstigten Körperschaft, weil den übertragenen Mitteln wirtschaftlich die Beteiligung an der übernehmenden Körperschaft gegenübersteht.

Zunehmend kommt es aber vor, dass Tätigkeiten und/oder Mittel an eigentümerlose Körperschaften übertragen werden. Dies betrifft insbesondere Stiftungen, andere vergleichbare Vermögensmassen oder Vereine. In diesen Fällen steht der Mittelübertragung grundsätzlich kein Gegenwert in Form einer Beteiligung gegenüber und es tritt durch die Mittelübertragung ein endgültiger Mittelabfluss ein, der nicht unmittelbar für die Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke erfolgt.

Dieser Problematik soll dahingehend Rechnung getragen werden, dass die Übertragung von Mitteln auf eine Stiftung, vergleichbare Vermögensmasse oder einen Verein unter folgenden Voraussetzungen keine Verletzung der Vermögensbindung der übertragenden Körperschaft darstellt:

- Die empfangende Stiftung, vergleichbare Vermögensmasse oder der empfangende Verein ist abgabenrechtlich nach den §§ 34 ff begünstigt,
- die Mittelzuwendung ist von der Satzung der übertragenden Körperschaft gedeckt und
- die Mittelzuwendung erfolgt mittelbar als Mittel zur Verwirklichung eines begünstigten Zwecks der zuwendenden Körperschaft.

Wird in weiterer Folge die übernehmende Stiftung, vergleichbare Vermögensmasse oder der übernehmende Verein aufgelöst oder fällt deren bzw. dessen begünstigter Zweck weg, ist bei dieser Körperschaft § 39 Abs. 1 Z 5 entsprechend zu berücksichtigen. Kommt es entgegen § 39 Abs. 1 zu einer zweckwidrigen Vermögensverwendung, wirkt dies auch auf die übertragende Körperschaft zurück und es liegt bei dieser in diesem Zeitpunkt eine Mittel Fehlverwendung vor. Damit soll eine Umgehung der in § 43 vorgesehenen Nachversteuerungspflicht durch z. B. Gründung einer neuen Körperschaft und Vermögensübertragung an diese verhindert werden.

#### **Abs. 3**

Mit dem neuen Absatz 3 soll eine Fiktion in Zusammenhang mit dem Erfordernis der ausschließlichen Förderung begünstigter Zwecke normiert werden. Dies soll eine Ergänzung zur Dachverbands- bzw. Holdingregelung in § 40 Abs. 2 darstellen. Während § 40 Abs. 2 nur auf solche Dachverbände und Holdings abstellt, die ausschließlich eine Zusammenfassungs- und/oder Leitungsfunktion gegenüber anderen Körperschaften ausüben (siehe dort), ist § 39 Abs. 3 auf solche Dachverbände und Holdings anzuwenden, die selbst auch eine operative Tätigkeit zur Erfüllung ihrer begünstigten Zwecke ausüben. § 39 Abs. 3 soll nun eingreifen, wenn diese Zusammenfassungs- und/oder Leitungsfunktion über das Maß eines völlig untergeordneten Nebenzwecks (§ 39 Abs. 1 Z 1) hinausgeht. Auch in einem solchen Fall soll

nach dem neuen § 39 Abs. 3 eine ausschließliche Förderung der begünstigten Zwecke durch die Körperschaft vorliegen.

Dies soll auch dann gelten, wenn sich die Körperschaft nicht nur auf die Zusammenfassung und/oder Leitung von abgabenrechtlich begünstigten Körperschaften nach den §§ 34 ff beschränkt. Dh die Aufnahme von nicht begünstigten Körperschaften in einen Dachverband oder eine Holding, bei dem/der die die Führungsfunktion übernehmende Körperschaft selbst operativ zur Förderung ihrer begünstigten Zwecke tätig ist, soll grundsätzlich möglich sein. Voraussetzung hierfür ist aber, dass ein Abfluss von Mitteln von der begünstigten Körperschaft zu den nicht begünstigten Körperschaften ausgeschlossen ist.

Werden somit von der zusammenfassenden und/oder leitenden Körperschaft für den gesamten Verband bzw. die gesamte Holding Leistungen (z. B. Buchhaltung) erbracht, müssen für diese Leistungen die Selbstkosten ersetzt werden. Damit wird verhindert, dass ein Teil der für die begünstigte Tätigkeit der Körperschaft gewidmeten Mittel (in diesem Fall die Arbeitskraft von Dienstnehmern) an nicht begünstigte Leistungsempfänger abfließen. Durch diese Tätigkeit wird somit ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb gemäß § 31 begründet, der nach den allgemeinen Regeln des § 45 zu beurteilen ist. Allerdings soll eine ausschließliche Förderung begünstigter Zwecke nur vorliegen, wenn im Wesentlichen die begünstigten Zwecke unmittelbar gefördert werden, dh für die Verfolgung der begünstigten Zwecke müssen mindestens 75% der Gesamtressourcen (Arbeitsleistung, Sachaufwand und Geldeinsatz) eingesetzt werden. Betätigungen iSd §§ 40a und 40b sind dabei zu berücksichtigen.

#### **Zu Z 2 (§ 40 Abs. 2 und 3):**

##### **Abs. 2**

In § 40 Abs. 2 soll rechtsformneutral klargestellt werden, dass die Fiktion der unmittelbaren Förderung begünstigter Zwecke nach den §§ 34 ff sowohl für (Dach)Verbände bzw. Körperschaften mit vergleichbarer Funktion (Zusammenfassungsfunktion) als auch für Holdings (Leitungsfunktion) gilt.

##### **Abs. 3**

Zusätzlich kommt im Nonprofit-Sektor der Zusammenarbeit von begünstigten Körperschaften im Rahmen von Kooperationen eine immer größere praktische Bedeutung zu. Bereits bisher war es nach der Verwaltungspraxis nicht schädlich, wenn sich begünstigte Organisationen zur Erfüllung ihrer begünstigten Zwecke im Rahmen eines Projektes zu einer Kooperation zusammengeschlossen haben.

Im neuen § 40 Abs. 3 Satz 1 soll dies auch gesetzlich klargestellt werden. Dabei soll normiert werden, dass die Zusammenarbeit im Rahmen einer Kooperation von den jeweiligen Satzungen der kooperierenden begünstigten Körperschaften gedeckt sein muss. Weiters soll die Kooperation zur Erfüllung der begünstigten Zwecke der Kooperationspartner erfolgen müssen.

Zunehmend kommen aber auch Kooperationen zu Stande, bei denen nicht alle Beteiligten abgabenrechtlich begünstigt sind. Dies wirft für die abgabenrechtlich begünstigten Beteiligten die Problematik auf, dass diese Zusammenarbeit begünstigungsschädlich sein könnte. Dies wird praktisch derzeit mit dem Abschluss von Erfüllungsgehilfenvereinbarungen gelöst.

Mit Absatz 3 Satz 2 soll nunmehr eine gesetzliche Regelung auch für diese Kooperationsform normiert werden. Eine Kooperation mit nicht begünstigten, dh idR unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften ist dann unschädlich, wenn neben den allgemeinen Voraussetzungen für die Begünstigungsunschädlichkeit einer Kooperation folgende Voraussetzungen erfüllt werden:

- Der Zweck der Kooperation stellt eine unmittelbare Förderung der begünstigten Zwecke der jeweiligen abgabenrechtlich begünstigten Körperschaften dar,
- der Beitrag der jeweiligen abgabenrechtlich begünstigten Körperschaften zur Kooperation stellt selbst ebenfalls eine unmittelbare Förderung ihrer begünstigten Zwecke dar und
- Der Abfluss von Mitteln von den abgabenrechtlich begünstigten Körperschaften zu nicht begünstigten Körperschaften ist ausgeschlossen (außer es greift § 40a Z 1, z. B. bei einer Kooperation mit einer Universität).

Werden somit von einer begünstigten Körperschaft im Rahmen der Kooperation auch Leistungen gegenüber einer nichtbegünstigten Körperschaft erbracht, müssen für diese Leistungen die Selbstkosten ersetzt werden. Durch diese Tätigkeit wird somit ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb gemäß § 31 begründet, der nach den allgemeinen Regeln des § 45 zu beurteilen ist.

##### *Beispiel:*

*Ein gemeinnütziger Wissenschaftsverein arbeitet mit anderen, teils nicht gemeinnützigen Wissenschaftsorganisationen bei einem Forschungsprojekt zusammen. Der Verein stellt dafür zwei*

*Forscher zur Verfügung. Verrechnet der Verein die Selbstkosten, ist die Kooperation unschädlich für die Gemeinnützigkeit.*

**Zu Z 3 (§ 40a):**

Der Verweis in § 40a Z 1 soll an die Neuregelung der Spendenbegünstigung in § 4a EStG 1988 angepasst werden.

**Zu Z 4 (§ 40b):**

In Abs. 1 soll die Einschränkung auf bestimmte Zwecke aufgrund der Erweiterung der Spendenbegünstigung in § 4a EStG 1988 gestrichen werden.

Der Verweis auf das Privatuniversitätsgesetz in Abs. 2 soll auf das nunmehr geltende Privathochschulgesetz aktualisiert werden.

Fachhochschulen sollen in § 4a Abs. 6 Z 1 EStG 1988 erfasst sein und müssen daher in Abs. 3 nicht mehr gesondert genannt werden, ebenso soll die Österreichische Akademie der Wissenschaften, welche bisher in § 4a Abs. 3 Z 3 EStG 1988 genannt war, künftig in § 4a Abs. 6 Z 1 EStG 1988 geregelt werden.

Aufgrund der Änderung in Abs. 1 soll in Abs. 4 der bisherige Verweis durch die explizite Nennung des Förderzwecks ersetzt werden.

**Zu Z 5 (§ 41 Abs. 1, 2, 4 und 5):**

**Abs. 1 und 2**

In den Abs. 1 und 2 sollen redaktionelle Anpassungen erfolgen.

**Abs. 4 und 5**

Nach § 43 muss die Satzung, um die Voraussetzung für eine abgabenrechtliche Begünstigung zu schaffen, den Erfordernissen der BAO bei der Körperschaftsteuer während des gesamten Veranlagungszeitraumes und bei den übrigen Abgaben im Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld entsprechen.

Dies bedeutet, dass auch bloß formale Satzungsmängel zum Entfall der abgabenrechtlichen Begünstigungen führen, selbst wenn die tatsächliche Geschäftsführung den Gemeinnützigkeitserfordernissen entspricht. Nach der bisherigen Rechtslage und der stRsp können Begünstigungen erst nach Sanierung der Satzung gewährt werden. Hier soll durch die Neuregelung in § 41 Abs. 4 und 5 eine Entschärfung bewirkt werden.

Mit dem neuen § 41 Abs. 4 und Abs. 5 soll eine Regelung der Abläufe im Falle von Satzungsmängeln erfolgen. Wird von der Abgabenbehörde eine vorgelegte Satzung als nicht den Anforderungen der BAO entsprechend gewürdigt, ist die Körperschaft aufzufordern, die beanstandeten Satzungsteile innerhalb von sechs Monaten an die Vorgaben der BAO anzupassen. Auf Antrag soll die Abgabenbehörde die Frist einmalig um maximal sechs Monate erstrecken können.

Kommt es innerhalb der Frist zur Satzungsänderung oder ändert die Körperschaft die Satzung von sich aus und erfüllt die Satzung nunmehr die Anforderungen der BAO, soll dies auch auf Zeiträume vor der Änderung zurückwirken. Dh auch für frühere Veranlagungszeiträume soll die Satzung der Körperschaft als BAO-konform gelten, wenn aus der Satzung vor deren Änderung eine abgabenrechtlich begünstigte Zielsetzung abgeleitet werden konnte, der Ausschluss des Gewinnstrebens ersichtlich war und die tatsächliche Geschäftsführung bereits vor der Satzungsänderung der nunmehr geänderten Satzung entsprochen hat.

Eine rückwirkende Satzungsänderung soll daher nicht in Betracht kommen, wenn schädliche Satzungsbestimmungen auch in der tatsächlichen Geschäftsführung umgesetzt bzw. begünstigungsschädliche Handlungen gesetzt wurden. Dies kann z. B. dann der Fall sein, wenn fehlende Normen in Bezug auf § 39 Abs. 1 auch in der tatsächlichen Geschäftsführung nicht beachtet wurden (z. B. fehlt in der Satzung eine dem § 39 Abs. 1 Z 4 entsprechende Bestimmung und es wurde dem Vereinsvorstand für seine Tätigkeit ein unangemessen hohes Entgelt ausbezahlt). Eine rückwirkende Satzungsänderung soll auch dann nicht möglich sein, wenn der Zweck der Körperschaft in der Satzung derart allgemein formuliert war, dass aus der Satzung nicht erkennbar war, wofür die Körperschaft errichtet wurde. Gleiches gilt, wenn aus der Satzung der Ausschluss des Gewinnstrebens nicht ersichtlich war oder aus der Satzung nicht hervorgegangen ist, dass sich die Körperschaft zur Erfüllung ihrer Zwecke eines Erfüllungsgehilfen bedienen kann.

Die Rückwirkung gilt auch für Zeiträume vor Inkrafttreten der Neuregelung.

**Zu Z 6 (§ 42 Abs. 2):**

Alle Rechtsträger – so auch begünstigte Rechtsträger – haben sich im Rahmen ihrer tatsächlichen Geschäftsführung gesetzestreu zu verhalten. Verstöße gegen die Rechtsordnung (wie etwa eine

Abgabenhinterziehung) können zu verschiedenen in der Rechtsordnung geregelten Rechtsfolgen führen. Eine Versagung der Begünstigungen, die sich aus den Abgabengesetzen iVm §§ 34 ff BAO ergeben, kann aus diesen Bestimmungen aber nach geltender Rechtslage nicht abgeleitet werden (vgl. VwGH vom 14.09.2017, Ro 2016/15/0029).

Durch den neu eingefügten Abs. 2 soll daher normiert werden, dass bei strafrechtlich relevanten Handlungen keine begünstigungsfähige tatsächliche Geschäftsführung vorliegt. Jedenfalls eine schädliche tatsächliche Geschäftsführung soll vorliegen, wenn im zu beurteilenden Veranlagungszeitraum (§ 43) Handlungen der Geschäftsführung gesetzt wurden, auf Grund derer über die Körperschaft wegen einer gerichtlich strafbaren Handlung oder eines vorsätzlich begangenen Finanzvergehens iSd Finanzstrafgesetzes (FinStrG) (ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten) rechtskräftig eine Verbandsgeldbuße iSd Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes (VbVG) verhängt worden ist.

Dem soll gleichstehen, wenn Entscheidungsträger oder Mitarbeiter iSd § 2 Abs. 1 und 2 VbVG der Körperschaft wegen der genannten strafbaren Handlungen oder wegen vorsätzlicher, nicht vom Gericht zu ahndender Finanzvergehen im Sinne des FinStrG (ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten), für die die Körperschaft im Sinne des § 3 VbVG verantwortlich ist, rechtskräftig bestraft wurden. Eine Körperschaft ist nach § 3 VbVG dann für die Handlungen ihrer Entscheidungsträger oder Mitarbeiter verantwortlich, wenn die Handlungen zu Gunsten der Körperschaft oder Einrichtung begangen worden sind und durch die deren Pflichten verletzt worden sind, und die Körperschaft die Begehung der Tat dadurch ermöglicht oder wesentlich erleichtert hat, indem deren Entscheidungsträger die nach den Umständen gebotene und zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen haben, insbesondere indem sie wesentliche technische, organisatorische oder personelle Maßnahmen zur Verhinderung solcher Taten unterlassen haben.

Nach § 43 sind aber für den jeweiligen Veranlagungszeitraum für die Beurteilung der tatsächlichen Geschäftsführung die in diesem Veranlagungszeitraum gesetzten Handlungen maßgeblich. Liegt daher im Zeitpunkt der Beurteilung der tatsächlichen Geschäftsführung durch die Abgabenbehörde noch keine rechtskräftige Entscheidung durch das zuständige Gericht oder die zuständige Verwaltungsbehörde vor, ist § 200 sinngemäß anzuwenden, dabei hat die Abgabenbehörde davon auszugehen, dass keine Bestrafung stattfinden wird. Damit ist sichergestellt, dass die Abgabenbehörde für den jeweiligen Veranlagungszeitraum eine schädliche tatsächliche Geschäftsführung erst zum Zeitpunkt des Vorliegens einer rechtskräftigen Entscheidung beurteilt. Dies steht im Einklang mit der Wahrung der Grund- und Menschenrechte. Nachdem eine rechtskräftige Entscheidung des zuständigen Strafgerichtes bzw. der zuständigen Verwaltungsbehörde vorliegt, ist der vorläufig ergangene Bescheid endgültig zu erklären oder ein neuer endgültiger Bescheid mit einer geänderten Beurteilung zu erlassen. Dies gilt jedoch nur dann, wenn nicht ohnehin andere Gründe vorliegen, die eine Gewährung abgabenrechtlicher Begünstigungen nach den §§ 34 ff verhindern.

#### **Zu Z 7 (§ 43 Abs. 2 und 3):**

##### **Abs. 2**

Ein anfängliches Fehlen der Regelungen über die Vermögensbindung in der Satzung führt dazu, dass die abgabenrechtlichen Begünstigungen von Anfang an nicht gewährt werden können. War aber die Satzung zunächst BAO-konform und ist abgabenrechtlich gebundenes Vermögen entstanden, stellt sich die Frage der angemessenen Rechtsfolge im Falle der nachträglichen Aufhebung der Vermögensbindung. Dies ist nach derzeitiger Rechtslage un geregelt. Es kommt zwar zum Entfall der abgabenrechtlichen Begünstigungen für das betreffende Jahr und die Zukunft, allerdings bleiben auf Grund des § 18 Abs. 2 KStG 1988 die bis dahin angesammelten stillen Reserven unbesteuert. Damit läuft aber die Vermögensbindung im Extremfall der nachträglichen Vermögensauskehr für nicht begünstigte Zwecke ins Leere. Dies soll durch diese Änderung nach deutschem Vorbild verhindert werden.

§ 43 soll daher in einem neuen Absatz 2 vorsehen, dass die steuerliche Vermögensbindung im Fall ihrer nachträglichen Aufhebung für den Fall der Auflösung der Körperschaft oder des Wegfalles ihres begünstigten Zwecks „seit der Gründung, höchstens jedoch seit sieben Jahren als nicht ausreichend“ gilt. Für Zwecke der Körperschaftsteuer soll dies als rückwirkendes Ereignis iSd § 295a gelten. Dies bedeutet, dass für Zwecke der Körperschaftsteuer unter Berücksichtigung der Siebenjahresfrist auch Vorjahre nachzuerfassen sind. Wird daher im Kalenderjahr 2024 eine nachträgliche Satzungsänderung aufgegriffen, stellt dies ein rückwirkendes Ereignis auch für die Vorjahre dar. Unter Berücksichtigung der Siebenjahresfrist hat daher ggf. eine Nachversteuerung bis zum Kalenderjahr 2017 erfolgen.

##### **Abs. 3**

Nach dem neuen § 43 Abs. 3 soll diese Regelung sinngemäß auch für schwerwiegende Verletzungen der Vorschriften über die Vermögensbindung im Rahmen der tatsächlichen Geschäftsführung Anwendung finden. Grundsätzlich führt eine tatsächliche Geschäftsführung einer abgabenrechtlich begünstigten

Körperschaft, die nicht während des gesamten Veranlagungszeitraumes auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der begünstigten Zwecke ausgerichtet ist, nur zum Entfall der abgabenrechtlichen Begünstigungen für diesen Veranlagungszeitraum. Aufgrund der sinngemäßen Anwendung des Abs. 2 führt daher auch eine satzungswidrige Vermögensverwendung im Zuge der Auflösung der Körperschaft für nicht begünstigte Zwecke zur Nachversteuerung. Eine Nachversteuerung nach Abs. 3 soll aber auch dann möglich sein, wenn durch die tatsächliche Geschäftsführung ein derart schwerwiegender Verstoß gegen die Vermögensbindungsregeln des § 39 Abs. 1 Z 1 bis 4 stattfindet, dass im Ergebnis die Mittel überwiegend für nicht begünstigte Zwecke verwendet werden.

**Zu Z 8 (§ 44 Abs. 2):**

Mit dieser Änderung soll die Regelung präzisiert werden und es soll klargestellt werden, dass eine Ausnahmegenehmigung für begünstigungsschädliche Geschäftsbetriebe oder Gewinnbetriebe auch dann gewährt werden kann, wenn diese ihre Tätigkeit bereits aufgenommen haben.

Eine Ausnahmegenehmigung kann grundsätzlich dann gewährt werden, wenn durch den Wegfall der abgabenrechtlichen Begünstigung der von der Körperschaft verfolgte gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zweck vereitelt oder wesentlich gefährdet wäre. Diesem Umstand ist besonders bei der Ermessensübung in Bezug auf eine rückwirkende Gewährung einer Ausnahmegenehmigung ein erhebliches Gewicht einzuräumen.

Ein Antrag auf Erteilung einer Ausnahmegenehmigung bewirkt weder eine Wiederaufnahme nach § 303 noch ein rückwirkendes Ereignis nach § 295a. Wird das Verfahren aus anderen Gründen wiederaufgenommen, ist ein Antrag möglich.

**Zu Z 9 (§ 45a):**

Die Betragsgrenze für die antragslose Ausnahmegenehmigung ist seit der Umstellung auf Euro mit dem Jahr 2002 durch das Euro-Steuerumstellungsgesetz (BGBl. I Nr. 59/2001) unverändert. Bei der damaligen Anpassung kam es zwar zu einer geringfügigen Anhebung von 500.000 ATS auf 40.000 Euro, doch ist die Grenze von rd. 500.000 ATS de facto seit der Einführung des § 45a mit BGBl Nr. 587/1983 seit nunmehr rund 40 Jahren unverändert. Aus diesem Grunde sowie aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung sollte eine wesentliche Anhebung dieser Betragsgrenze erfolgen.

In der Praxis liegen in der weit überwiegenden Zahl aller Anträge auf Gewährung der Ausnahmegenehmigung die Voraussetzungen für deren Gewährung vor. Wenn nunmehr die Betragsgrenze für die automatische Gewährung auf 100.000 Euro angehoben wird, bewirkt dies eine erhebliche Verwaltungsvereinfachung für die Nonprofit-Organisationen sowie für die Finanzverwaltung.

**Zu Z 10 (§ 126 Abs. 4):**

Die bisher in § 4a EStG 1988 vorgesehene Verpflichtung, Aufzeichnungen hinsichtlich der Spendeneinnahmen zu führen und Ablichtungen von Bestätigungen der Kassaeingänge von Spenden aufzubewahren, soll inhaltlich unverändert als allgemeine Regelung in § 126 überführt werden.

**Zu Z 11 (§ 323 Abs. 80):**

Die Änderungen in der BAO sollen mit 1. Jänner 2024 in Kraft treten.

### **Zu Artikel 4 (Gebührengesetz 1957)**

**Zu Z 1 und 2 (§ 14 TP 6 Abs. 5 Z 28, TP 14 Abs. 3):**

Ergänzend zu den Änderungen im EStG 1988 soll jener begünstigte Personenkreis, der eine gebührenfreie Strafregisterbescheinigung beantragen kann, erweitert werden, indem nunmehr auch freiwilliges Engagement im Rahmen von spendenbegünstigten Einrichtungengemäß § 4a EStG 1988 begünstigt werden soll. Um keine Verschlechterung für freiwilliges Engagement bei Organisationen herbeizuführen, die über keinen Nachweis der Spendenbegünstigung verfügen, jedoch die Voraussetzungen gemäß § 3 Abs. 1 Freiwilligengesetz erfüllen, sollen die bisherigen Voraussetzungen für die Gebührenbefreiung alternativ bestehen bleiben.

Durch den Verweis auf die spendenbegünstigten Einrichtungen gemäß § 4a EStG 1988 wäre der kirchliche Bereich von der Gebührenbefreiung nicht erfasst. Im Gebührengesetz 1957 soll künftig sowohl das freiwillige Engagement im Rahmen von einerseits gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften sowie deren Einrichtungen und andererseits spendenbegünstigten Einrichtungen gemäß § 4a EStG 1988 begünstigt werden, weshalb die Gebührenbefreiung sowohl auf spendenbegünstigte Einrichtungen gemäß § 4a EStG 1988 als auch auf den kirchlichen Bereich ausgedehnt werden soll. Zu den nach innerkirchlichem Recht mit Wirksamkeit für den staatlichen Bereich errichteten und mit

Rechtspersönlichkeit ausgestatteten Einrichtungen werden insbesondere Pfarrpfünden, Pfarren, Orden und Kongregationen gezählt (siehe GebR 2019 Rz 38).

Von freiwilligem Engagement ist auszugehen, wenn dafür nicht mehr als das Freiwilligenpauschale iSd § 3 Abs. 1 Z 42 EStG 1988 ausbezahlt wird.

Das Vorliegen des freiwilligen Engagements ist durch eine Bestätigung der Freiwilligenorganisation, der spendenbegünstigten Einrichtung oder der gesetzlich anerkannten Kirche oder Religionsgesellschaft bzw. deren Einrichtung, dass der Antragsteller für diese freiwillig tätig ist bzw. sein soll und nicht mehr als das Freiwilligenpauschale erhält, nachzuweisen.

Der Nachweis über das Vorliegen der Freiwilligenorganisation bzw. der spendenbegünstigten Einrichtung soll in der Praxis insbesondere durch Vorlage einer Kopie der Bestätigung über das Vorliegen einer Freiwilligenorganisation der Servicestelle für freiwilliges Engagement in Österreich oder durch Vorlage einer Kopie des Bescheides über die Feststellung der Spendenbegünstigung des Finanzamtes Österreich durch den Antragsteller erfolgen. Alternativ kann die Behörde die Liste der spendenbegünstigten Einrichtungen auf der Webseite des Bundesministeriums für Finanzen abrufen.

Das Vorliegen einer Einrichtung einer gesetzlich anerkannten Kirche oder Religionsgesellschaft kann insbesondere durch einen Nachweis über die Zugehörigkeit der Einrichtung zu einer gesetzlich anerkannten Kirche oder Religionsgesellschaft erfolgen.

Ergänzend zur Ausweitung der Gebührenbefreiung soll die Ausstellung der Strafregisterbescheinigung für den begünstigten Personenkreis zudem von den Bundesverwaltungsabgaben befreit werden, um das Verfahren zur Gänze von Abgaben zu befreien.

**Zu Z 3 (§ 37 Abs. 48):**

Die Regelungen sollen mit 1. Jänner 2024 in Kraft treten.

**Zu Artikel 5, 6 und 7 (Änderung des Privathochschulgesetzes, des Fachhochschulgesetzes und des Bundesgesetzes über das Institute of Science and Technology – Austria)**

Die in diesen Bestimmungen vorgesehenen Spendenbegünstigungen sollen in die zentrale Norm des § 4a EStG 1988 überführt werden.