

# **Gemeinnützigkeit im Steuerrecht**

**(§§ 34 – 47 BAO)**

## **GEMEINNÜTZIGE, MILDTÄTIGE UND KIRCHLICHE ZWECKE (§ 34 BAO)**

**Eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse muss der Förderung der gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke**

- **nach dem Gesetz, Satzung, Stiftungsbrief oder sonstigen Rechtsgrundlage (zB Gesellschaftsvertrag)**
- **nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung**
- **ausschließlich und unmittelbar dienen.**

- **nur Körperschaften**, keine natürlichen Personen und keine Personengesellschaften; es besteht überdies keine allgemeine Abzugsfähigkeit für gemeinnützige Spenden

- **Territorialitätsprinzip**: ist mit BGBl I 1998/9 grundsätzlich entfallen, aber Nachweispflicht für ausländische Körperschaften  
Sonderregelung Körperschaftsteuer: Befreiung nur für EU-Körperschaften oder bei Förderung der begünstigten Zwecke zumindest überwiegend im Bundesgebiet (§ 21 Abs 1 Z 1 KStG)

- **kein eigener Feststellungsbescheid**, sondern Entscheidung über die Gemeinnützigkeit im jeweiligen Abgabenverfahren  
Für die jeweilige Abgabenbehörde **bindende Entscheidungen** liegen vor bei

- Krankenanstalten iSd KrankenanstaltenG,
- Bauvereinigungen iSd WohnungsgemeinnützigkeitsG,
- wenn das BMF einer NGO die Gemeinnützigkeit zuerkennt (§ 6 BG BGBl 1992/174 über Privilegien für internationale NGOs).

## GEMEINNÜTZIGKEIT (§ 35 BAO)

**Gemeinnützig** sind solche Zwecke, durch deren Erfüllung die **Allgemeinheit gefördert** wird; dh wenn die Tätigkeit der Allgemeinheit auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder – ergänzend - materiellem Gebiet nützt.

Demonstrative Aufzählung der gemeinnützigen Zwecke in § 35 Abs 2 BAO:

- Förderung der Kunst und Wissenschaft
- Gesundheitspflege
- Kinder-, Jugend- und Familienfürsorge, Fürsorge für alte, kranke oder körperlich gebrechliche Personen,
- Körpersport: nicht begünstigt ist der Berufssport und das Betreiben von Freizeiteinrichtungen
- Volkswohnungswesen
- Schulbildung, Erziehung, Volksbildung, Berufsausbildung
- Denkmalpflege, Natur-, Tier- und Höhlenschutz, Heimatkunde, Heimatpflege, Bekämpfung von Elementarschäden.

**Allgemeinheit:** negativ definiert; keine Allgemeinheit ist die Familie, der Familienverband, die Arbeitnehmer eines bestimmten Betriebes oder ein Verein mit geschlossener Mitgliederzahl (§ 36 BAO).

**Mildtätig** (humanitär, wohltätig) sind solche Zwecke, die darauf gerichtet sind, hilfsbedürftige Personen zu unterstützen (§ 37 BAO).

- **persönliche Hilfsbedürftigkeit:** Personen sind aufgrund ihrer körperlichen oder seelischen Verfassung auf fremde Hilfe angewiesen.

- **materielle Hilfsbedürftigkeit:** Personen können mangels ausreichenden Einkommens oder Vermögens ihren notwendigen Lebensunterhalt nicht bestreiten, auch wenn selbstverschuldet in Not geraten.

**Kirchlich** sind solche Zwecke, durch deren Erfüllung **gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften** gefördert werden (§ 38 BAO).

demonstrative Aufzählung (§ 38 Abs 2 BAO):

- Errichtung, Erhaltung und Ausschmückung von Gottes(Bet)häusern und kirchlichen Gemeinde(Pfarr)häusern,
- Abhaltung des Gottesdienstes, von kirchlichen Andachten und sonstigen religiösen oder seelsorglichen Veranstaltungen,
- Ausbildung von Geistlichen und Ordenspersonen,
- Erteilung von Religionsunterricht,
- Beerdigung und Pflege des Andenkens der Toten in religiöser Hinsicht,
- Verwaltung des Kirchenvermögens,
- Besoldung der Geistlichen und der kirchlichen Dienstnehmer, Alters- und Invalidenversorgung dieser Personen und Versorgung ihrer Witwen und Waisen einschließlich der Schaffung und Führung besonderer Einrichtungen (Heime) für diesen Personenkreis.

## AUSSCHLIEßLICHE FÖRDERUNG (§ 39 BAO)

- neben den gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Zwecken sind nur völlig **untergeordnete Nebenzwecke** zulässig
- **kein Gewinnstreben, Zuwendungsverbot:** keine Gewinnanteile für Mitglieder, fremdübliche Geschäftsbeziehungen mit Mitgliedern sind möglich
- **Mitglieder** dürfen beim **Ausscheiden** oder bei **Auflösung** oder Aufhebung der Körperschaft nicht mehr als ihre eingezahlten Kapitalanteile und ihre Sacheinlagen zurückbekommen.
- **Pflicht zur sparsamen Verwaltung:** keine zweckfremden Verwaltungsausgaben oder übermäßig hohe Vergütungen (Vorstandsgehälter, Aufsichtsratsvergütungen)
- **Bindung der Vermögensverwendung:** Bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall des bisherigen Zwecks darf das Vermögen der Körperschaft – soweit es die Kapitalanteile der Mitglieder und die geleisteten Einlagen übersteigt - nur für begünstigte Zwecke verwendet werden.

## Unmittelbarkeit der Förderung (§ 40 BAO)

Die Körperschaft muss den begünstigten Zweck **selbst** oder durch einen weisungsabhängigen Dritten erfüllen.

**Dachverbände**, die sich insbesondere auf Leistungen ihrer Unterverbände beschränken, dienen begünstigten Zwecken, wenn alle Unterverbände begünstigten Zwecken dienen.

## **Erfordernisse für die Satzung (§ 41 BAO)**

Die Rechtsgrundlage (Satzung) der Körperschaft hat die begünstigten Zwecke ausdrücklich zu enthalten und genau zu umschreiben.

Sie muss die Überprüfung der Vermögensbindung bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall des bisherigen Zwecks gestatten.

Die Änderung einer begünstigungrelevanten Satzungsbestimmung ist dem zuständigen FA binnen einem Monat bekannt zu machen.

## **Tatsächliche Geschäftsführung (§ 42 BAO)**

muss den Bestimmungen der Satzung entsprechen

Begünstigungsschädlich ist die Förderung anderer als in der Satzung genannter Zwecke, selbst wenn diese ebenfalls begünstigt sind.

Die Bildung von – wirtschaftlich vertretbaren - Rücklagen ist nicht begünstigungsschädlich.

## **Zeitliche Einordnung (§ 43 BAO)**

Satzung und tatsächliche Geschäftsführung müssen für die Körperschaft- und Kommunalsteuer während des gesamten Veranlagungszeitraumes die Voraussetzungen erfüllen.

Bei den übrigen Abgaben (zB USt, GesSt, ErbSt) genügt die Erfüllung der Voraussetzungen im Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld.

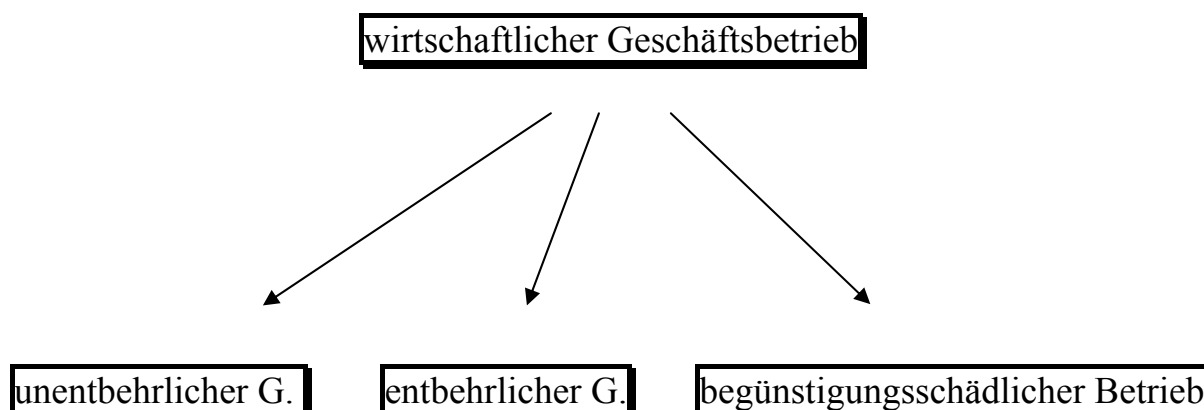
# Betriebe einer gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienenden Körperschaft

## Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (§ 31 BAO)

Selbstständige nachhaltige Betätigung ohne Gewinnerzielungsabsicht (im Unterschied zum Gewerbebetrieb iSd § 23 EStG)  
Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen;  
Betätigung über Vermögensverwaltung hinausgehend.

Bloße Vermögensverwaltung durch gemeinnützige und ähnliche Körperschaften ist nicht begünstigungsschädlich (§ 47 BAO).  
Dazu rechnen vor allem Einkünfte aus der Beteiligung an anderen (auch nicht gemeinnützigen) Körperschaften, sonstige Kapitalveranlagungen (zB in Sparbüchern sowie festverzinslichen Wertpapieren) und die Vermietung und (dauernde) Verpachtung von Grundstücken und Betrieben.

Vermögen des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes je nach Art des Betriebes: Betriebsvermögen oder land- und forstwirtschaftliches Vermögen (§ 45 Abs 1 letzter Satz BAO)



## Unentbehrlicher Hilfsbetrieb (§ 45 Abs 2 BAO)

- nicht begünstigungsschädlich, Abgabepflicht hinsichtlich des Betriebes entfällt überdies.

Voraussetzungen:

1. Betrieb in seiner Gesamteinrichtung auf Zweckerfüllung eingestellt
2. Nichterreichbarkeit der Zwecke ohne den Betrieb
3. ausschließlich unvermeidbarer Wettbewerb mit normalen Betrieben

*Bsp: Konzertveranstaltungen eines Musikvereins*

## Entbehrlicher Hilfsbetrieb (§ 45 Abs 1 BAO)

- nicht begünstigungsschädlich, aber Betrieb ist steuerpflichtig

begünstigte Zwecke könnten auch anders als durch den betreffenden Betrieb erreicht werden

Voraussetzungen:

1. Mittel zur Zweckerreichung
2. keine Abweichung von festgelegten Zwecken
3. erzielte Überschüsse zur Zweckförderung aufgewendet

*Bsp: entgeltliche Festveranstaltung von Sportvereinen*

## Begünstigungsschädlicher Betrieb (§§ 44, 45 Abs 3 BAO)

- Entfall der Begünstigungen, Betrieb steuerpflichtig



1. grundsätzlich begünstigungsschädlich: Unterhalten eines jeweils auf Gewinn ausgerichteten Gewerbebetriebes oder eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes
2. wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, der kein unentbehrlicher oder entbehrlicher Hilfsbetrieb ist

*Bsp: Cafe eines gemeinnützigen Jugendvereins, mag dessen Reinertrag auch ausschließlich zur Verwirklichung gemeinnütziger Zwecke verwendet werden.  
(Der Zweck heiligt nicht die Mittel .....)*

## **Ausnahmen:**

❖ § 44 Abs 2 BAO: Begünstigungsbescheid der FLD

Ermessensentscheidung; Absehen von der Abgabepflicht, wenn ansonsten die Zweckerreichung vereitelt oder wesentlich gefährdet wäre

1. abgabenrechtliche Begünstigungen bleiben trotz begünstigungsschädlichem Betrieb erhalten
2. Spruch legt weiters fest, in welchem Umfang von der Geltendmachung einer Abgabepflicht des Betriebes abgesehen wird

keine Feststellung, ob Körperschaft Voraussetzungen der §§ 34 ff BAO verfolgt oder welche Art von Betrieb vorliegt

übliche Auflage: Überschüsse sind ausschließlich für die begünstigten Zwecke zu verwenden

❖ § 45a BAO:

jährliche Umsätze des begünstigungsschädlichen Betriebes übersteigen nicht € 40.000.-, Bewilligung iSd § 44 Abs 2 BAO gilt als erteilt, der Betrieb selbst bleibt aber steuerpflichtig

Voraussetzung: erzielte Überschüsse dienen der Zweckförderung

❖ § 46 BAO:

**Sonderregelung** für Körperschaften, die die Voraussetzungen der §§ 34 ff BAO erfüllen und eine **Krankenanstalt** (Heil- und Pflegeanstalt) betreiben

- Ist die Krankenanstalt selbst gemeinnützig iSd KrankenanstaltenG: unentbehrlicher (steuerfreier) Hilfsbetrieb
- Ist nur die Trägerkörperschaft gemeinnützig iSd §§ 34ff. BAO: entbehrlicher (jedoch steuerpflichtiger) Hilfsbetrieb selbst bei Gewinnerzielungsabsicht.

# AUSWIRKUNGEN DER GEMEINNÜTZIGKEIT IM MATERIELLEN ABGABENRECHT

## ❖ KÖRPERSCHAFTSTEUER

- Steuerpflicht des entbehrlichen Hilfsbetriebes und eines an sich begünstigungsschädlichen Neben- oder Gewerbebetriebes, soweit keine Ausnahmegenehmigung nach § 44 Abs 2 BAO eingreift
- § 1 Abs 3 Z 3 iVm § 5 Z 6: beschränkte Steuerpflicht mit Einkünften nach § 21 Abs 2 u. 3 (Einkünfte, die am Abzugsweg besteuert werden), so zumal KESt
- § 23: Freibetrag von € 7.300.-

## ❖ KOMMUNALSTEUER

- § 8 Abs 2: Steuerbefreiung für Körperschaften, ..., die gemeinnützigen und/ oder mildtätigen Zwecken auf dem Gebiet der Gesundheitspflege, Kinder-, Familien-, Kranken-, ...,Altenfürsorge dienen

## ❖ UMSATZSTEUER

- § 6 Abs 1 Z 14: Umsätze von gemeinnützigen Vereinigungen, deren satzungsgemäßer Zweck in der Ausübung und Förderung des Körpersports gelegen ist, sind unecht steuerbefreit (kein Vorsteuerabzug).
- § 6 Abs 1 Z 25: folgende Umsätze von Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die gemeinnützigen, ..., Zwecken dienen, sind unecht steuerbefreit
  - Leistungen iZm dem Betrieb eines Theaters, Museums; Musikaufführungen,..

- Leistungen iZm Jugendausbildungs-, Fortbildungs-, Erholungsheimen an Personen unter 27 J
- Leistungen iZm Krankenpflege, -betreuung, Kurbehandlung soweit sie von Krankenanstalten und ähnlicher Einrichtungen erbracht werden

- § 10 Abs 2 Z 7: für alle anderen Umsätze Gemeinnütziger ermäßigter Steuersatz von 10%, ebenso für gemeinnützige Bauvereinigungen

ausgenommen: Lieferung von Gebäude(teilen), Vermietung von Räumen und Parkplätzen, Lieferung von Wärme als Nebenleistung, Lieferung von Brennstoffen, Strom, Gas, Heizöl, Wärme

Die Begünstigungen entfallen für Leistungen im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, Gewerbebetriebes oder begünstigungsschädlichen Geschäftsbetriebes (Nebenbetriebes) iSd § 45 Abs 3 BAO

## ❖ **GRUNDSTEUER**

- § 2 Z 2 lit c: steuerbefreit ist Grundbesitz inländischer Körperschaften, Personenvereinigungen, Vermögensmassen, die gemeinnützigen, ..., Zwecken dienen, sofern er vom Eigentümer für mildtätige Zwecke benutzt wird

## ❖ **BODENWERTABGABE**

- § 3 Abs 3 lit b: steuerbefreit sind unbebaute Grundstücke gemeinnütziger Bau-, Wohnungs-, Siedlungsvereinigungen

## ❖ **ERBSCHAFTS- UND SCHENKUNGSSTEUER**

- § 15 Abs 1 Z 14: steuerbefreit sind Zuwendungen unter Lebenden von körperlichen beweglichen Sachen und Geldforderungen an

inländische juristische P., die gemeinnützige, ..., Zwecke verfolgen, und gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften

- § 15 Abs 1 Z 14 a: steuerbefreit sind Zuwendungen unter Lebenden von körperlichen beweglichen Sachen und Geldforderungen, die ausschließlich gemeinnützigen, ..., Zwecken gewidmet sind, sofern begünstigte Verwendung gesichert;  
auch bei Zuwendungen ins Ausland, wenn Gegenseitigkeit besteht (Empfänger im Gegensatz zur Z 14 nicht vorgegeben)

- § 8 Abs 3 lit a: ermäßigter Steuersatz von 2,5 % für Zuwendungen an Gemeinnützige, soweit keine der vorgenannten Befreiungen eingreift

## ❖ GESELLSCHAFTSTEUER

- § 6 Abs 1 Z 1 lit a: Steuerbefreiung für Kapitalzufuhren an inländische Kapitalgesellschaften, die der Förderung gemeinnütziger, ..., Zwecke dienen

## ❖ FAMILIENLASTENAUSGLEICH

- § 42 Abs 1 lit b: gemeinnützige Krankenanstalten iS von § 16 KrankenanstaltenG sind vom Dienstgeberbeitrag (DB) befreit