

Stellungnahme

des Fachsenats für Abschlussprüfung und andere Zusicherungsleistungen der Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen zur

Durchführung von Prüfungen und Übermittlung von Anträgen nach § 4a EStG 1988 zur Spendenabsetzbarkeit

(beschlossen in der Sitzung des ehemaligen Fachsenats für Unternehmensrecht und Revision am 3. Dezember 2012 als Stellungnahme KFS/PE 24, zuletzt überarbeitet im April 2024)

Inhaltsverzeichnis	Seite
1. Vorbemerkungen und Anwendungsbereich	2
1.1. Vorbemerkungen	2
1.1.1. Allgemeines – Grundsätze.....	2
1.1.2. Abgrenzung zwischen der Meldetätigkeit gemäß § 4a Abs. 5 Z 1 EStG 1988 (in der Folge Z 1) und der Prüfungstätigkeit gemäß § 4a Abs. 5 Z 2 EStG 1988 (in der Folge Z 2)	2
1.2. Anwendungsbereich und Verhältnis zu KFS/PG 13	3
2. Besonderheiten von § 4a EStG-Prüfungen	3
2.1. Auftragsannahme	3
2.2. Unvereinbarkeit.....	3
2.3. Auftragsvereinbarung und -bedingungen.....	4
2.4. Kriterien.....	4
2.4.1. Einhaltung der anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften	4
2.4.2. Vorliegen der Voraussetzungen gemäß § 4a Abs. 4 EStG 1988.....	4
2.5. Prüfungsdurchführung.....	4
2.5.1. Einhaltung der anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften	4
2.5.2. Vorliegen der Voraussetzungen gemäß § 4a Abs. 4 EStG 1988.....	5
2.6. Wesentlichkeit	5
2.7. Nachweise – Dokumentation	6
2.8. Vollständigkeitserklärung (schriftliche Erklärung)	6
2.9. Berichterstattung	6
3. Anwendungszeitpunkt.....	6

1. Vorbemerkungen und Anwendungsbereich

1.1. Vorbemerkungen

1.1.1. Allgemeines – Grundsätze

- (1) In dieser Stellungnahme legt der Fachsenat die Berufsauffassung dar, wie Parteienvertreter gemäß WTBG 2017 (Steuerberater und Wirtschaftsprüfer) Aufträge für die Übermittlung von Anträgen zur Zuerkennung der Spendenbegünstigung oder zur Verlängerung von deren Gültigkeit nach § 4a Abs. 5 Z 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 und wie Wirtschaftsprüfer Prüfungsaufträge für mit diesen Anträgen zu übermittelnde Bestätigungen nach § 4a Abs. 5 Z 2 EStG 1988 bei den von dieser Bestimmung erfassten Körperschaften (ab Abschnitt 2. kurz § 4a EStG-Prüfungen) abzuwickeln haben.
- (2) Diese Stellungnahme enthält die Grundsätze für die berufliche Verantwortung des Wirtschaftsprüfers sowie für Form und Inhalt des mit der Bestätigung für die geprüfte Körperschaft zu erstellenden Berichts sowie der dazugehörigen Dokumentationserfordernisse. Darüber hinaus verdeutlicht die Stellungnahme gegenüber der Öffentlichkeit Inhalt und Grenzen von § 4a EStG-Prüfungen.
- (3) Gemäß § 4a Abs. 5 Z 1 EStG 1988 ist vom Parteienvertreter gemäß WTBG 2017 im Rahmen der Antragstellung bzw. für die Aufrechterhaltung der Spendenbegünstigung die Einhaltung der Voraussetzungen im Wege von FinanzOnline mittels amtlichen Formulars (Spend 3) zu melden. Zusätzlich haben Körperschaften, die der Pflicht zur gesetzlichen oder satzungsmäßigen Abschlussprüfung durch einen Abschlussprüfer unterliegen, bei der Antragstellung bzw. Aufrechterhaltung der Spendenbegünstigung die Voraussetzungen sowie die Einhaltung der anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften wie bisher von einem Wirtschaftsprüfer bestätigen zu lassen (§ 4a Abs. 5 Z 2 EStG 1988). Demzufolge beschreibt diese Stellungnahme auch die berufliche Verantwortung für die mittels amtlichen Formulars durchzuführende Meldung.

1.1.2. Abgrenzung zwischen der Meldetätigkeit gemäß § 4a Abs. 5 Z 1 EStG 1988 (in der Folge Z 1) und der Prüfungstätigkeit gemäß § 4a Abs. 5 Z 2 EStG 1988 (in der Folge Z 2)

- (4) Die berufsrechtliche Verantwortung, die im Rahmen der Meldetätigkeit des Parteienvertreters gemäß WTBG 2017 nach der Z 1 gegeben ist, erstreckt sich auf die allgemeine berufsrechtliche Sorgfaltspflicht. Die Durchführung der Meldung für die antragstellende gemeinnützige oder mildtätige Körperschaft umfasst weder eine Prüftätigkeit noch sonst eine Bestätigungs- oder Zusicherungsleistung. Die im amtlichen Formular „Meldung einer Spendenbegünstigung gemäß § 4a EStG 1988“ (Spend 3) enthaltenen Angaben sowie weitere Angaben, die in den Anlagen des Formulars enthalten sind (Rechtsgrundlagen wie Statuten, Satzung, Gesellschaftsvertrag oder Stiftungsurkunden), liegen im Hinblick auf deren Richtigkeit und Vollständigkeit in der Verantwortung des vertretungsberechtigten Leitungsorgans der antragstellenden Körperschaft.
- (5) Bei den in der Z 1 angeführten Aufträgen zur Durchführung der Meldung im Rahmen der Antragstellung handelt es sich nicht um sonstige Prüfungen im Sinn des Fachgutachtens KFS/PG 13, sondern um Aufträge zur Übermittlung von Anträgen im Wege von FinanzOnline durch befugte Parteienvertreter ohne Prüfungspflicht und Prüfungstätigkeit in Zusammenhang mit den von der Körperschaft zur Verfügung gestellten Informationen und Unterlagen. Es wird empfohlen, vom vertretungsberechtigten Le-

tungsorgan eine Vollständigkeitserklärung einzuholen und zum Zwecke der Dokumentation das (ausgedruckte) Formular Spend 3 samt Anlagen von demselben unterfertigen zu lassen.

- (6) Bei den in der Z 2 angeführten Prüfungen zur Erfüllung der Meldepflicht im Rahmen der Antragstellung handelt es sich um sonstige Prüfungen im Sinn des Fachgutachtens KFS/PG 13, und zwar um direkte Zusicherungsaufträge. Weder die Übermittlung von Anträgen nach § 4a Abs. 5 Z 1 EStG 1988 noch die Prüfungen für die Bestätigung nach § 4a Abs. 5 Z 2 EStG 1988 stellen eine Abschlussprüfung, eine sonstige gesetzliche Pflichtprüfung oder eine prüferische Durchsicht dar.
- (7) Prüfungen für § 4a Abs. 5 Z 2 EStG-Bestätigungen beziehen sich einerseits auf das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1, 2 oder 3 des § 4a Abs. 4 EStG und andererseits auf die Einhaltung der von der geprüften Körperschaft anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften. Die Prüfungen müssen den Anforderungen der §§ 268 ff. Unternehmensgesetzbuch (UGB) entsprechen. Dies gilt auch für Vereine, die ihr Rechnungswesen gemäß § 21 Abs. 1 Vereinsgesetz 2002 (VerG) führen.

1.2. Anwendungsbereich und Verhältnis zu KFS/PG 13

- (8) Die folgenden Ausführungen dieser Stellungnahme sind nur auf Prüfungen für § 4a Abs. 5 Z 2 EStG-Bestätigungen anzuwenden, also nur auf jene Fälle, wo für die Antragstellung betreffend Spendenbegünstigung (Erstantrag und Folgeantrag) eine Bestätigung durch einen Wirtschaftsprüfer vorliegen muss oder freiwillig vorgelegt wird. Der Abschnitt 2. dieser Stellungnahme baut im Wesentlichen auf dem Fachgutachten zur Durchführung von sonstigen Prüfungen (KFS/PG 13) sowie auf dem International Standard on Assurance Engagements (ISAE) 3000 (Revised)¹ auf. Soweit nicht einzelne Aussagen dieser Stellungnahme entgegenstehen, sind die Regelungen von KFS/PG 13 ergänzend anzuwenden.

2. Besonderheiten von § 4a EStG-Prüfungen

2.1. Auftragsannahme

- (9) Diese Prüfungen und die darauf beruhenden Bestätigungen sind wegen der eindeutigen Regelung in § 4a Abs. 5 Z 2 EStG Wirtschaftsprüfern vorbehalten.
- (10) Der beauftragte Wirtschaftsprüfer hat vor Annahme eines Auftrags gewissenhaft zu prüfen, ob er diesen bei Einhaltung der im WTBG 2017, in der Allgemeinen Richtlinie über die Ausübung der Wirtschaftstreuhanderufe 2017 (WT-AARL 2017-KSW) und in der Verordnung zur Durchführung prüfender Tätigkeiten 2022 (KSW-PRL 2022) geregelten Berufspflichten annehmen darf.

2.2. Unvereinbarkeit

- (11) In diesem Zusammenhang hält der Fachsenat fest, dass insbesondere folgende Aspekte zu berücksichtigen sind:

¹ www.ifac.org; ISAE 3000 (Revised) – Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information

- a) Wirtschaftsprüfer, die Abschlussprüfer oder Rechnungsprüfer der spendensammelnden Körperschaft sind, dürfen gleichzeitig auch die § 4a EStG-Prüfung durchführen.
- b) Wirtschaftsprüfer, die gleichzeitig auch Berater einer spendensammelnden Körperschaft sind, dürfen die § 4a EStG-Prüfung durchführen, wenn sie selbst keine Buchhaltung oder Bilanzierung für diese Körperschaft durchführen und somit eine Selbstprüfung ausgeschlossen ist.
- c) Wirtschaftsprüfer, die einfache Vereinsmitglieder sind, dürfen – sofern die sonstigen Unvereinbarkeitsbestimmungen eingehalten werden – die § 4a EStG-Prüfung durchführen.
- d) Mitglieder von Vereinsorganen einschließlich statutarischer Organe (Beiräte) dürfen die § 4a EStG-Prüfung nicht durchführen.
- e) Für die Spendenverwendung verantwortliche Personen dürfen die § 4a EStG-Prüfung nicht durchführen.

Die Bestimmungen des § 271 UGB gelten sinngemäß.

2.3. Auftragsvereinbarung und -bedingungen

- (12) Für diese Prüfungen ist ein Auftragsschreiben erforderlich. Es wird empfohlen, darin auch die Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftstreuhandberufe in der jeweils geltenden Fassung zu vereinbaren.
- (13) Für die sonstigen Bestandteile des Auftragsschreibens wird auf das Fachgutachten KFS/PG 13 (Abschnitt 3.2. Auftragsbedingungen) verwiesen.

2.4. Kriterien

2.4.1. Einhaltung der anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften

- (14) Die Kriterien im Sinn des Fachgutachtens KFS/PG 13 für diese Prüfung stellen die jeweils von der Körperschaft anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften dar; in Fällen, in denen eine Einnahmen- und Ausgabenrechnung samt Vermögensübersicht aufzustellen ist, sind die Kriterien im Auftragsschreiben (z.B. durch Verweis auf KFS/RL 19) zu definieren.

2.4.2. Vorliegen der Voraussetzungen gemäß § 4a Abs. 4 EStG 1988

- (15) Die Kriterien im Sinn des Fachgutachtens KFS/PG 13 für diese Prüfung stellen die in § 4a Abs. 4 EStG 1988 definierten Voraussetzungen dar.

2.5. Prüfungsdurchführung

2.5.1. Einhaltung der anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften

- (16) Zur Beurteilung der Einhaltung der anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften ist das Ergebnis der Pflichtprüfung laut Gesetz oder Rechtsgrundlage der Körperschaft bzw. einer freiwilligen Prüfung der Rechnungslegung der Körperschaft (nach den Anforderungen der §§ 268 ff. UGB) heranzuziehen. Dies gilt unabhängig davon,

ob diese Prüfung vom § 4a EStG-Prüfer selbst oder einem anderen Wirtschaftsprüfer durchgeführt wurde.

- (17) Ist das Prüfungsurteil gemäß § 274 Abs. 1 Z 3 UGB eingeschränkt oder negativ oder war der Prüfer nicht in der Lage, ein Prüfungsurteil abzugeben (§ 274 Abs. 2 UGB), steht dies der Erteilung einer Bestätigung zur § 4a EStG-Prüfung entgegen; im Falle einer Einschränkung gemäß § 274 Abs. 1 Z 3 UGB ist dies unter Berücksichtigung der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen.

2.5.2. Vorliegen der Voraussetzungen gemäß § 4a Abs. 4 EStG 1988

- (18) Die Auswahl der Prüfungshandlungen zur Beurteilung des Vorliegens der Voraussetzungen gemäß § 4a Abs. 4 EStG 1988 liegt im pflichtgemäßem Ermessen des Prüfers.
- (19) Unabhängig von Besonderheiten in Einzelfällen kommen dafür generell folgende Prüfungshandlungen in Betracht:
- Einsichtnahme in die Rechtsgrundlage (wie Satzung, Gesellschaftsvertrag) der Körperschaft für den geprüften Zeitraum;
 - Einsichtnahme in die von der Körperschaft erstellte Aufgliederung der Verwaltungskosten und stichprobenweise Überprüfung, dass die darin enthaltenen mit der Verwendung der Spenden in Zusammenhang stehenden Verwaltungskosten der Körperschaft 10 % der Spendeneinnahmen nicht übersteigen;
 - Einsichtnahme in jene Dokumente der Körperschaft, in denen sie die Organisationen und Zwecke, denen die gesammelten Spenden zukommen, veröffentlicht;
 - kritische Würdigung der im Rahmen der Prüfung der Einhaltung der anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften gewonnenen Erkenntnisse im Hinblick auf Hinweise, dass die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft den Vorgaben der Rechtsgrundlage nicht entspricht und die Körperschaft eine betriebliche Tätigkeit nicht nur in untergeordnetem Ausmaß entfaltet;
 - Einsichtnahme in die Verbandsregisterauskunft der zentralen Staatsanwaltschaft zur Verfolgung von Wirtschaftsstrafsachen und Korruption im Hinblick auf Hinweise, dass in den vorangegangenen zwei Jahren eine Verbandsgeldbuße rechtskräftig verhängt wurde;
 - kritische Würdigung der im Rahmen der Prüfung der Einhaltung der anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften gewonnenen Erkenntnisse im Hinblick auf Hinweise, dass die Körperschaft die vorsätzliche Begehung von in ihrem Interesse methodisch begangenen strafbaren Handlungen systematisch fördert und hierfür Mittel in nicht bloß untergeordnetem Ausmaß aufwendet.

2.6. Wesentlichkeit

- (20) Der beauftragte Wirtschaftsprüfer hat bei Planung und Durchführung des Auftrags die Wesentlichkeit und die Risiken einer Fehlbeurteilung für den Auftragsgegenstand zu berücksichtigen. Die Beurteilung der Wesentlichkeit unterliegt seinem pflichtgemäßem Ermessen.

2.7. Nachweise – Dokumentation

- (21) Der beauftragte Wirtschaftsprüfer hat bei der Einschätzung der Quantität, Qualität und Eignung von Nachweisen zur Stützung seiner zusammenfassenden Beurteilung pflichtgemäßes Ermessen auszuüben und eine kritische Grundhaltung einzunehmen.
- (22) Der beauftragte Wirtschaftsprüfer hat Nachweise über die geprüften Sachverhalte festzuhalten.
- (23) Die Dokumentation hat zumindest Folgendes zu enthalten:
 - a) Auftragsbestätigungsschreiben;
 - b) Nachweis der Planung (einschließlich etwaiger im Zuge der Auftragsdurchführung vorgenommener Änderungen an der allgemeinen Strategie und dem Prüfungsprogramm des beauftragten Wirtschaftsprüfers);
 - c) Liste der durchgeführten Prüfungshandlungen und die erlangten Nachweise;
 - d) bedeutsame Sachverhalte, die sich während der Prüfung ergeben haben, die dazu gezogenen Schlussfolgerungen und bedeutsame Beurteilungen im Zusammenhang mit diesen Schlussfolgerungen;
 - e) Vollständigkeitserklärung (schriftliche Erklärung).

2.8. Vollständigkeitserklärung (schriftliche Erklärung)

- (24) Der beauftragte Wirtschaftsprüfer hat bei der Durchführung der angeführten Prüfung eine schriftliche Vollständigkeitserklärung (schriftliche Erklärung) von der verantwortlichen Partei einzuholen.
- (25) Ein Muster für die Vollständigkeitserklärung für § 4a EStG-Prüfungen ist den Arbeitshilfen der Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen (KSW) zu entnehmen.

2.9. Berichterstattung

- (26) Bei der Berichterstattung über § 4a EStG-Prüfungen soll das von der KSW gemeinsam mit dem Bundesministerium für Finanzen (BMF) vereinbarte Muster verwendet werden.
- (27) Da § 4a Abs. 5 Z 2 EStG 1988 die Bestätigung des Vorliegens der Voraussetzungen des Abs. 4 sowie der Einhaltung der anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften vorschreibt, ist eine negative Zusicherung nicht vorgesehen.

3. Anwendungszeitpunkt

- (28) Die vorliegende überarbeitete Fassung dieser Stellungnahme ist auf § 4a EStG-Prüfungen nach der ab dem 1. Jänner 2024 geltenden Rechtslage anzuwenden.