

Spenden im kommunalen Umfeld: Grenzen der Abzugsfähigkeit

Der Beitrag schnell gelesen

Mit dem Gemeinnützigkeitsreformgesetz 2023 wurde das Spendenrecht in mehreren Punkten geändert, darunter die steuerliche Behandlung von Spenden aus dem Betriebsvermögen. § 4a Abs 7 Z 6 EStG normiert eine Einschränkung der Abzugsfähigkeit von Zuwendungen bei wirtschaftlicher Verbundenheit zwischen Zuwendendem und Empfänger. Gerade im kommunalen Umfeld mit vielfältigen organisatorischen

und finanziellen Verflechtungen kann die Abgrenzung zwischen echter Spende und struktureller Finanzierung schwierig sein

Steuerrecht

GemRefG 2023; § 4a EStG; EStR Rz 1333

RFG 2026/10



Mag.^a DANIELA SPERZ, Steuerberaterin und Director, BDO Wien.

NIKO KÖFER, BSc, Senior Tax Associate BDO Graz.

STEFAN SCHURY, MSc, MSc, Steuerberater und Director, BDO Graz.

Inhaltsübersicht:

- A. Ausgangslage
- B. Inhalt des § 4a Abs 7 Z 6 EStG
- C. Zielsetzung des § 4a Abs 7 Z 6 EStG
- D. Begriff der wirtschaftlichen Verbundenheit
- E. Praxistipps für Körperschaften und kommunale Unternehmen
- F. Schlussbemerkungen

A. Ausgangslage

Mit dem **Gemeinnützigkeitsreformgesetz 2023 (GemRefG 2023, BGBl I 2023/111)** wurde das österr Spendenrecht in mehreren Punkten adaptiert und erweitert. Ein zentraler Anknüpfungspunkt bleibt dabei § 4a EStG, der die steuerliche Behandlung von freigebigen Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen regelt. Die gesetzliche Regelung unterscheidet weiterhin zwischen begünstigten Spendenempfängern, die bereits per Gesetz begünstigt sind, und solchen, die erst auf Antrag zu begünstigten Empfängern werden können.

Per Gesetz spendenbegünstigt sind gem § 4a Abs 6 Z 2 lit a und b EStG seither auch öffentliche Kindergärten, öffentliche Schulen und Kindergärten und Schulen mit Öffentlichkeitsrecht anderer Körperschaften öffentlichen Rechts sowie gem § 4a Abs 6 Z 12 EStG freiwillige Feuerwehren. Korrespondierend dazu normiert **§ 4a Abs 7 Z 6 EStG** aber eine **Einschränkung der Abzugsfähigkeit** von Zuwendungen bei **wirtschaftlicher Verbundenheit** zwischen Zuwendendem und Empfänger.

Der Beitrag widmet sich der praktischen Bedeutung dieser Regelung und der Frage, wann wirtschaftliche Verbundenheit zwischen Körperschaften vermutet werden kann. Gerade im kommunalen Umfeld sowie bei Körperschaften öffentlichen Rechts kommt es in der Praxis immer wieder zu Unsicherheiten bei der steuerlichen Behandlung von Zuwendungen an Schulen, Kinderbetreuungseinrichtungen oder freiwillige Feuerwehren.

B. Inhalt des § 4a Abs 7 Z 6 EStG

Nach § 4a Abs 7 Z 6 EStG sind Zuwendungen an in § 4a Abs 6 Z 2 und 12 EStG genannte Einrichtungen nicht abzugsfähig, wenn sie durch eine Körperschaft iSd § 1 Abs 2 KStG erfolgen, die mit der Trägerkörperschaft dieser Einrichtung wirtschaftlich verbunden ist. Gemeint sind damit Spenden an:

- ▶ (öffentliche) Kindergärten und Schulen sowie Österreichische Auslandsschulen sowie
- ▶ Freiwillige Feuerwehren und Landesfeuerwehrverbände.

Beispiel

Eine Gemeinde ist Alleingesellschafterin einer Stadtwerke GmbH. Der von der Gemeinde betriebene Kindergarten stellt eine per Gesetz spendenbegünstigte Einrichtung iSd § 4a Abs 6 Z 2 EStG dar. Leistet die Stadtwerke GmbH eine Spende an diesen Kindergarten, stellt sich die Frage, ob diese als Spende steuerlich abzugsfähig ist.

C. Zielsetzung des § 4a Abs 7 Z 6 EStG

Die gesetzliche Novellierung iSd GemRefG verfolgt dabei va ein **Missbrauchsvermeidungsziel**. In vielen Fällen bestehen zwischen Gemeinden und bestimmten Einrichtungen strukturelle Finanzierungsbeziehungen. Durch den Bezug auf die **wirtschaftliche Verbundenheit** soll daher sichergestellt werden, dass nur **echte Spenden steuerlich abzugsfähig** sind.

D. Begriff der wirtschaftlichen Verbundenheit

Der Gesetzgeber verwendet bewusst den Begriff der „wirtschaftlichen Verbundenheit“ und nicht jenen der gesellschaftsrechtlichen Verbindung. Dadurch wird ein bewusst **weiter Anwendungsbereich** eröffnet. Gleichzeitig fehlt jedoch eine gesetzliche Definition dieses Begriffs. In der Praxis führt diese Unbestimmtheit regelmäßig zu Abgrenzungsfragen und damit zu entsprechender Rechtsunsicherheit.

Die erläuternden Bemerkungen zum GemRefG (ErläutRV 27. GP 2319) halten dazu ausdrücklich fest, dass die Regelung des § 4a Abs 7 Z 6 nicht nur im Verhältnis einer Kapitalgesellschaft zu einer gesellschaftsrechtlich verbundenen Körperschaft

greifen soll, sondern auch im Verhältnis einer Trägerkörperschaft zu ihren **Betrieben gewerblicher Art**.

Klargestellt ist somit jedenfalls, dass eine Spende einer Gemeinde aus einem möglicherweise gewinnerzielenden Betrieb gewerblicher Art (BgA) an ihre eigene Schule oder ihren eigenen Kindergarten-BgA nicht als Spende abzugsfähig sein kann.

Nach der Intention des Gesetzgebers (ErläutRV 27. GP 2319) kann auch die Zuwendung durch einen BgA oder eine Tochtergesellschaft einer Körperschaft öffentlichen Rechts, die zur Finanzierung der genannten spendenbegünstigten Einrichtungen verpflichtet ist, demnach nicht als Spende geltend gemacht werden.

Die **Einkommensteuerrichtlinien** präzisieren noch weiter: In EStR Rz 1333 wird ausgeführt, dass nicht jede organisatorische Verbindung auch eine wirtschaftliche Verbundenheit begründet. Beispielsweise besteht nach Ansicht der Finanzverwaltung (EStR Rz 1333) **keine wirtschaftliche Verbindung** zwischen einer Körperschaft und einem Verein, in dem diese lediglich Mitglied ist, sofern keine gesetzliche Verpflichtung zur Finanzierung des Vereins besteht.

Zur Auslegung des Begriffs der wirtschaftlichen Verbundenheit könnte auch auf die Definition der „**wirtschaftlichen Eingliederung**“, die für eine Umsatzsteuer-Organschaft vorausgesetzt ist, herangezogen werden. Eine solche wirtschaftliche Eingliederung wird in der Praxis dann gegeben sein, wenn die Körperschaften miteinander „*vernünftig betriebswirtschaftlich verflochten*“ sind. Die Tätigkeiten der beiden Körperschaften müssen aufeinander abgestellt sein und sich gegenseitig ergänzen.¹

Überträgt man diese Überlegungen gedanklich auf § 4a Abs 7 Z 6 EStG, könnte bereits eine **enge funktionale Zusammenarbeit** zwischen kommunalen Gesellschaften und der Trägerkörperschaft ein Indiz für eine wirtschaftliche Verbundenheit darstellen. Dies betrifft etwa ausgelagerte kommunale Dienstleistungen wie Stadtwerke oder Infrastrukturgesellschaften.

Zusammenfassung

Die **gesellschaftsrechtliche Verbindung** zwischen einer Gemeinde und einer Tochtergesellschaft stellt lediglich ein **Indiz**, nicht aber das alleinige Kriterium der wirtschaftlichen Verbundenheit dar. Umgekehrt bedarf es einer entsprechend fundierten Begründung, warum trotz einer gesellschaftsrechtlichen Verbindung keine wirtschaftliche Verbundenheit gegeben ist. Für die Finanzverwaltung ist letztlich die wirtschaftliche Realität entscheidend.

E. Praxistipps für Körperschaften und kommunale Unternehmen

Für Körperschaften öffentlichen Rechts und deren Beteiligungsgesellschaften ergeben sich daraus mehrere praktische Konsequenzen.

- Vor der steuerlichen Geltendmachung einer Spende an eine öffentliche Schule, einen Kindergarten oder die freiwillige Feuerwehr sollte im Einzelfall geprüft werden, ob zwischen dem Zuwendenden und der begünstigten Einrichtung eine **wirtschaftliche Verbindung** besteht. Die Beurteilung erfolgt dabei nicht allein anhand der gesellschaftsrechtlichen Beteiligungsverhältnisse. Abgrenzungsfragen können sich im kommunalen Bereich va dann ergeben, wenn organisatorische und finanzielle Beziehungen bestehen. Es empfiehlt sich, bei

geplanten Zuwendungen an die oa Einrichtungen, die Finanzierungsbeziehungen zwischen Gemeinde, Tochtergesellschaft und begünstigter Einrichtung zu prüfen.

- Wenn trotz bestehender struktureller Nähe eine Spende steuerlich geltend gemacht werden soll, empfiehlt sich eine **umfassende Dokumentation der Entscheidungsgrundlagen**. Zudem kann es zweckdienlich sein, den Sachverhalt im Rahmen der Steuererklärung transparent offenzulegen, insb um potenziell drohende finanzstrafrechtliche Konsequenzen hintanzuhalten oder Nachzahlungen zu vermeiden.

F. Schlussbemerkungen

Die Neuregelung des § 4a Abs 7 Z 6 EStG durch das GemRefG 2023 (BGBl I 2023/111) unterstreicht die Bedeutung der **wirtschaftlichen Betrachtungsweise** im Spendenrecht. Entscheidend ist nicht allein die formale Gestaltung einer Zuwendung, sondern deren tatsächlicher wirtschaftlicher Hintergrund.

Gerade im kommunalen Umfeld, in dem vielfältige organisatorische und finanzielle Verflechtungen bestehen, kann die Abgrenzung zwischen echter Spende und struktureller Finanzierung eine Herausforderung darstellen. Eine sorgfältige Analyse der wirtschaftlichen Beziehungen zwischen den zuwendenden und empfangenden Organisationseinheiten oder Körperschaften ist daher unerlässlich.

Plus

ÜBER DIE AUTOR:INNEN

Mag.^a Daniela Sperz, LL.M., ist Steuerberaterin und Director BDO Wien.

Kontaktadresse: BDO Wien, QBC 4 – Am Belvedere 4, Eingang Karl-Popper-Straße 4, 1100 Wien.

Tel.: +43 5 70 375 – 1685

E-Mail: daniela.sperz@bdo.at

Niko Köfer, BSc, ist Senior Tax Associate BDO Graz.

Kontaktadresse: BDO Graz, Schubertstrasse 62, 8010 Graz.

Tel: +43 5 70 375 – 8182

E-Mail: niko.koefer@bdo.at

Stefan Schury, MSc, MSc, ist Steuerberater und Director, BDO Graz.

Kontaktadresse: BDO Graz, Schubertstrasse 62, 8010 Graz.

Tel: +43 5 70 375 – 8159

E-Mail: stefan.schury@bdo.at

VON DENSELBEIN AUTOR:INNEN ERSCHIENEN

- Peter Pilz/Katja Pilz/Sperz, Die Körperschaft öffentlichen Rechts in der USt-Organschaft, RFG 2025/39.

BUCHTIPP

Schopper/Weilinger, Vereinsgesetz (Faszikel 2025)

shop.manz.at



¹ VwGH 7. 5. 1979, 2319/78; 10. 9. 1975, 0640/73.