

**Textziffer 11**

Ich stimme mit dem Entwurf überein, dass der Spendenertrag bei wesentlicher Bedeutung in einem gesonderten Posten auszuweisen ist. Da der Spendenertrag jedoch den sonstigen betrieblichen Erträgen näher ist als den Umsatzerlösen, rege ich an, diesen gesonderten Posten nach den Umsatzerlösen auszuweisen. Dadurch würde nicht nur eine weitgehende Übereinstimmung mit den HGB-Vorschriften erreicht werden, sondern es haben viele Spenden sammelnde Organisationen einen Betrieb, der Umsatzerlöse erzielt (z.B. Krankenhäuser, Altenheim). Diese sollten an erster Stelle stehen.

**Textziffer 12**

Ich kann mir wenig Fälle vorstellen, in denen bei Spenden sammelnde Organisationen die Anwendung des Umsatzkostenverfahrens sachgerecht ist (vergleiche IDW RS HFA 5.43).

Formulierungsvorschlag:

Die Anwendung des Umsatzkostenverfahrens (§ 275 Abs. 3 HGB) ist in der Regel nicht sachgerecht.

Ergänzender Hinweis Formulierungsvorschlag:

Aufwendungen, die eine bestimmte Kostenart nicht eindeutig zugeordnet werden können (z.B. Geldzuwendungen an Bedürftige) sind unter den sonstigen betrieblichen Aufwendungen auszuweisen. Eine Zusammenfassung der Zweck entsprechenden Mittelverwendung ohne Aufgliederung nach Kostenarten im Anhang wird empfohlen.

**Vor Textziffer 15**

Der Standard trifft keine Aussage über den „Zeitpunkt des Zugangs“ (vgl. IDW ERS HFA 21.15).

Formulierungsvorschlag:

Spenden sind erfolgswirksam zu erfassen, wenn sie realisiert sind. Realisiert ist der Ertrag, wenn sich der Zuwendende hierzu wirksam verpflichtet hat. Dies ist spätestens bei Bezahlung oder Übereignung der Sachspende der Fall.

Zuwendungen in das Vermögen sind nach meiner Auffassung erfolgsneutral zu erfassen.

Formulierungsvorschlag:

Zuwendungen, die vom zuwendenden zu einer nachhaltigen Stärkung des Eigenkapitals der Spenden sammelnden Organisation bestimmt sind, sind erfolgsneutral direkt in das Eigenkapital einzustellen.

**Textziffer 16-17**

Entsprechend der Regelung in § 249 Abs. 1 HGB sollte auch bei den Schulden Spenden sammelnder Organisationen zwischen Rückstellungen und Verbindlichkeiten unterschieden werden.

Nach hier vertretener Auffassung sollten die „reservierten Mittel“ in eine Rückstellung, nicht in eine Rücklage eingestellt werden. Denn es handelt sich um eine Außenverpflichtung.

Beispiel:

im Rahmen der Planungsrechnung (Haushalt) legt der Vorstand dem beschließenden Kuratorium eine Liste mit Projekten zur Genehmigung vor. Das Kuratorium genehmigt die damit verbundenen Haushaltsansätze. Im Zeitpunkt des Beschlusses ist erfolgswirksam eine Rückstellung für diese Rahmenbedingungen zu bilden. Im Zeitpunkt der konkreten Genehmigung von einzelnen Projekten wird (erfolgsneutral) von der Rückstellung in die Verbindlichkeiten gegenüber dem Projekt Zeigern umgebucht.

**Formulierungsvorschlag:**

Bei der Passivierung für die Zweck entsprechenden Mittelverwendung gilt folgendes: hat die Spenden sammelnde Organisation ihre Mittel für bestimmte Aufwendungen reserviert (z.B. durch Rahmenbewilligungen eines Aufsichtsgremiums, z. B. Kuratorium) ist erfolgswirksam eine Rückstellung hierfür zu bilden. Im Rahmen der Verwendung, z.B. Bewilligung für einen Projektträger, ist erfolgsneutral zwischen dieser Rückstellung und der Verbindlichkeit gegenüber dem Projektträger umzubuchen.

### **Textziffer 18-19**

Ich bin mit der erfolgsneutralen Verbuchung von Spenden nicht einverstanden. Ich vertrete die Auffassung, dass sämtliche freigebigen Zuwendungen (mit Ausnahme der Zuführungen zum Vermögen) über die Gewinn- und Verlustrechnung gezogen werden sollten. Für diese Ansicht sprechen folgende Gründe:

- Für das DZI-Spendensiegel ist das Spendenergebnis eine entscheidende Größe. Bei einer teilweise erfolgswirksamen, teilweise erfolgsneutralen Verbuchung wird dieses Ergebnis verfälscht. Gleiches gilt für die Erfolgsmessung des Fundraising einer Spenden sammelnden Organisation.
- Nach steuerrechtlichen Vorschriften ist die Spenden sammelnde Organisation zur Aufbewahrung eines Doppels der Zuwendungsbestätigung verpflichtet. Eine wesentliche Prüfungshandlungen ist daher nach meiner Auffassung die Prüfung dieser steuerrechtlichen Verpflichtung. Hier müsste der Prüfer zwei Konten mit den vorliegenden Spendenbelegen überprüfen. Bei der Verteilung auf mehrere Positionen stellt sich außerdem die Frage der geordneten Belegablage.

Meine Konzeption ist die folgende: es werden sämtliche freigebigen Zuwendungen erfolgswirksam gebucht. Im Rahmen der Jahresabschlussstellung werden die noch nicht verwendeten Zuwendungen in einem Sonderposten eingestellt. Dies gilt auch für bedingt rückzahlungspflichtige Spenden. Zwar besteht grundsätzlich die Möglichkeit, dass diese zurückgefordert werden. Aus meiner praktischen Erfahrung habe ich diesen Fall noch nie gesehen. Diese Spenden kann somit ein gewisser Eigenkapitalcharakter zugesprochen werden. Dies rechtfertigt den Ausweis unter einem Sonderposten.

Gegen diese Konzeption spricht zum einen § 5 Abs. 2 PBV (siehe Fußnote 11 zu IDW ERS HFA 21.19), zum anderen der Finanzierungscharakter der Zuschüsse. Denn faktisch ist eine Spende für Anlagevermögen nichts anderes als ein zinsloses Darlehen im Hinblick auf die Einheitlichkeit der Behandlung halte ich meine Konzeption für besser.

Die zunächst erfolgte erfolgswirksame Vereinnahmung passt auch besser zur ergebniswirksamen Passivierung der Rückzahlungsverpflichtung (vgl. IDW ERS HFA 21.19, zweiter Absatz).

### **Textziffer 20**

Die Spendenbindung der erzielten Zinsen halte ich für grundsätzlich überlegenswert. In der Praxis halte ich dies aber für schwer durchführbar. Vielleicht sollte hier gesondert auf den Grundsatz der Wesentlichkeit hingewiesen werden.

#### **Textziffer 21**

Den Vorspaltenausweis halte ich für bedenklich, da in der Praxis zu kompliziert. Wenn eine derartige Aufgliederung gewünscht wird, sollte als Ergebnis anstatt des Begriffs „Spendenertrag“ „Spendenergebnis“ stehen.

#### **Textziffer 38 bis 39**

Die Unterteilung der Aufwendungen nach allgemeiner Verwaltung, Werbung und Öffentlichkeitsarbeit ist nach meiner Auffassung nur mithilfe einer Kostenrechnung möglich.

Beispiel:

Das Gehalt des (mitarbeitenden) Geschäftsführers gehört zu einem gut Teil sicherlich zur allgemeinen Verwaltung, kann aber auch einzelnen Projekten zugerechnet werden.

#### **Formulierungsvorschlag:**

Für die Aufteilung der Aufwendungen nach den Aufwendungen für allgemeine Verwaltung, Werbung und Öffentlichkeitsarbeit auf der einen, zweckentsprechenden Mittelverwendung auf der anderen, wird die Einrichtung einer Kosten- und Leistungsrechnung empfohlen.

**Prof. Dr. Claus Koss**  
**Steuerberater - Wirtschaftsprüfer**  
**Numera GmbH**  
**Steuerberatungsgesellschaft**  
**Wirtschaftsprüfungsgesellschaft**  
**Isarstraße 1**  
**93057 Regensburg**  
**mailto: Claus.Koss@datevnet.de**