

Caritasverband e.V. · Hirtenstraße 4 · 80335 München

Institut der Wirtschaftsprüfer
Geschäftsstelle
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

Caritasverband der Erzdiözese
München und Freising e.V.

Pater-Rupert-Mayer-Haus

Vorstand

Hirtenstraße 4
80335 München
Telefon: (089) 5 51 69-700
Fax: (089) 5501710
E-Mail: vorstand@caritasmuenchen.de

08. Februar 2008

Stellungnahme zu ERS HFA 21 vom 13. August 2007

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Hauptfachausschuss (HFA) des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) hat am 13.08.2007 den Entwurf der Stellungnahme „Besonderheiten der Rechnungslegung Spenden sammelnder Organisationen (IDW ERS HFA 21)“ verabschiedet. Die Weiterentwicklung der bisher gültigen Stellungnahme „Zur Rechnungslegung und Prüfung spendensammelnder Organisationen (HFA 4/1995)“ begrüßen wir sehr, da die Stellungnahme grundsätzlich hilft, die bestehenden Rechtsunsicherheiten in diesem speziellen Bereich der Bilanzierung zu beseitigen. Aufgrund der hohen Verbindlichkeit der Verlautbarungen des IDW gegenüber Wirtschaftsprüfern und Bilanzierenden fördert der Neuentwurf die Vereinheitlichung der Bilanzierung und führt damit zu einer Erhöhung der Transparenz für die Bilanzadressaten.

Der Caritasverband der Erzdiözese München und Freising e.V. ist ein großer Spitzen- und Trägerverband der Wohlfahrtspflege der in über 350 Einrichtungen und Diensten über 6500 Mitarbeitende beschäftigt. Durch die schwierige finanzielle Situation der Sozialhilfeträger sowie ganz allgemein der öffentlichen Haushalte gewinnt die Finanzierung durch Spenden und Erbschaften und damit die Bilanzierung dieser ideellen Mittel eine immer größere Bedeutung. Daher nehmen wir gerne die Aufforderung des IDW sowie des Deutschen Zentralinstituts für soziale Fragen wahr, entsprechende Änderungs- oder Ergänzungsvorschläge zu unterbreiten.

Zusätzlich zu unseren Anmerkungen verweisen wir auf das Schreiben unserer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft AWT Horwarth GmbH vom 08. Februar 2008.

1. Begriffsabgrenzung der Spenden

In dem Entwurf des IDW werden die Spenden unterschieden in bedingt rückzahlungspflichtige Spenden und Spenden ohne Rückzahlungsverpflichtung.

Eine bedingt rückzahlungspflichtige Spende liegt gemäß dem Entwurf vor, sofern die Spende von vornherein mit einer Bedingung hinsichtlich ihrer Verwendung verbunden ist und der Spender bis zum Bedingungseintritt einen konkreten Rückforderungsanspruch gegenüber der Spenden sammelnden Organisation hat. Weiterhin wird ausgeführt, dass ein bloßer Zweckhinweis z.B. auf dem Überweisungsträger nicht ausreicht.

Diese rechtliche Unterscheidung ist im täglichen Umgang mit den vielfältigen, in der Regel nur ungenau und mündlich geäußerten, häufig zu interpretierenden Wünschen der Spender, sehr schwer zu treffen. Der alleinige Bezug auf den Rückforderungsanspruch erscheint uns aber auch nicht sinnvoll, da in der Praxis Rückforderungen der Spender so gut wie nicht vorkommen.

Eine Erfassung als Verbindlichkeit oder Rückstellung unter dem Gesichtspunkt des Rückforderungsanspruchs sollte daher aus unserer Sicht grundsätzlich auch erst dann erfolgen, wenn sich die Spenden sammelnde Organisation konkret mit einem Rückforderungsanspruch konfrontiert sieht.

In der Praxis häufiger vorkommend sind jedoch die Fälle, in denen es für die Organisation ungewiss erscheint, ob die gewünschte Auflage überhaupt erfüllt werden kann. Diese Fälle sollten unseres Erachtens zu einer Passivierung führen. Ergänzt werden sollte die Passivierung um die in der Praxis häufig vorkommenden Spenden für einen aktuellen Zweck, wie z.B. Erdbebenkatastrophen, Flutkatastrophen etc., die u. E. immer dann ohne Berührung der Gewinn- und Verlustrechnung als Verbindlichkeit erfasst werden sollten, wenn Sie nur Durchlaufcharakter haben, also wenn Sie z.B. in unserem Fall an Caritas International zur bestimmungsgemäßen Verwendung weitergeleitet werden.

2. Zinserträge

In der Textziffer 20 des IDW ERS HFA 21 wird ausgeführt, dass die erzielten Zinsen aus der vorübergehenden Anlage von bedingt rückzahlungspflichtigen Spenden,

gegebenenfalls gekürzt um die unmittelbar verursachten Aufwendungen der Geldanlage, den entsprechenden Verbindlichkeiten zuzuordnen sind und damit ihr Schicksal teilen. Wir sehen diese Regelung immer dann als problematisch an, wenn der Spender die Zinsen nicht explizit in seine Zweckbindung mit einschließt. Dies ist nach unseren Erfahrungen der Regelfall. Ohne explizit geäußerte Willensäußerung ist jedoch u. E. auch kein hinreichender Passivierungsgrund gegeben. Die Zinserträge werden häufig auch als Beitrag zu den Verwaltungskosten für die satzungsgemäße Verwendung der Spenden gesehen.

Sofern jedoch eine Verzinsung weiterhin vorzunehmen ist, sollte bedacht werden, dass in der Praxis die kurzfristige Anlage von bedingt rückzahlungspflichtigen Spenden zur Reduzierung von Verwaltungsaufwendungen nicht auf gesonderten Konten, sondern auf gemeinsamen Konten erfolgt. Bei schwankendem Zinsniveau ist die korrekte Zinszuordnung daher nicht ohne weiteres zu ermitteln. Hilfreich wäre hier die Aufnahme eines Hinweises, dass der durchschnittlich erzielte Zinssatz eines Geschäftsjahres verwendet werden kann, oder dass die Ermittlung auf Grundlage eines „öffentlichen Zinssatzes“ wie z.B. dem arithmetischen Mittel aus dem Jahresanfang und -endstand des „Euribors 3 Monate“ erfolgen kann.

3. Bilanzierung von nicht verwendeten Spenden

Die in der Stellungnahme des IDW verwendeten Kategorisierungen und die damit einhergehende bilanzielle Behandlung dürfte für die meisten Spenden sammelnden Organisationen nicht unproblematisch sein. Denn in der Stellungnahme wird ausgeführt, dass die Erträge aus Spenden ohne Rückzahlungsverpflichtung, die im Geschäftsjahr zugeflossen aber nicht oder nicht vollständig verwendet wurden, zunächst das Jahresergebnis erhöhen und dann in eine zweckgebundene Rücklage einzustellen sind.

Der Caritasverband der Erzdiözese München und Freising e.V. - und wie wir auch aus unserer Spitzenverbandstätigkeit wissen - viele andere Vereine der Wohlfahrtspflege sind mit unregelmäßigen Spendenzuflüssen konfrontiert. Diese können, wenn Sie beispielsweise zu Weihnachten eingehen, erst sinnvoll im folgenden Jahr verwendet werden. Auch Spenden mit dem Zweckhinweis für ein bestimmtes über mehrere Jahre dauerndes und zu finanzierendes Projekt wären wohl sofort ertragswirksam zu erfassen. Daneben ist zu beachten, dass Erbschaften zwar als Gegenstand der IDW Stellungnahme in TZ 2 nicht gesondert erwähnt werden, jedoch regelmäßig im Sinne dieser Stellungnahme bilanziert werden. Die Zuflüsse aus Erbschaften sind unregelmäßig und teilweise im Vergleich zum Jahresergebnis hoch.

Die ausgeführten Umstände führen nun bei Anwendung des ERS HFA 21 zu stark schwankenden Jahresergebnissen.

Nach unseren Erfahrungen ist allein das Jahresergebnis in Form des Jahresüberschusses oder des Jahresfehlbetrages (und nicht der Bilanzgewinn oder der Bilanzverlust) die Zahl, die in der breiten Öffentlichkeit als Maßstab für ein gutes Wirtschaften eines gemeinnützigen Unternehmens herangezogen wird.

Sofern ein Überschuss erzielt wird, liegt die Vermutung nahe, dass die Mittel nicht in ausreichendem Umfang für die satzungsgemäßen Zwecke eingesetzt wurden und/oder dass die bereits getätigten oder erbetenen Spenden aufgrund der ausgewiesenen „Gewinne“ überhaupt nicht benötigt werden. Auch werden Begehrlichkeiten von Vertretern anderer „Finanzierungsquellen“ geweckt, obwohl die Jahresüberschüsse nicht frei verwendbar sind. Tatsächlich bestehen für nicht verwendete Spenden und Erbschaften regelmäßig faktische wie moralische Verpflichtungen gegenüber den Spendern und Erblässern.

Wird hingegen ein Jahresfehlbetrag erzielt, so wird dies als Indiz für schlechtes Wirtschaften - insbesondere im Verwaltungsbereich - gewertet.

Da die Unternehmen der Wohlfahrtspflege auf das Wohlwollen der breiten, häufig nicht bilanz erfahrenen Spendenöffentlichkeit dringend angewiesen sind, wäre es sehr wünschenswert, wenn eine alternative Lösung gefunden werden könnte, die wir uns zusätzlich zu unseren Ausführungen zu Punkt 1 - grob skizziert - wie folgt vorstellen könnten:

Bezugnehmend auf § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO sind die zeitnah zu verwendenden Spenden für die Bezahlung von satzungsmäßigen Aufwendungen oder für die Bezahlung der Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen für satzungsgemäße Zwecke, oder für die Tilgung von Schulden, die für satzungsgemäße Zwecke aufgenommen worden sind, zu verwenden.

Die Entscheidung über die Art der Verwendung treffen die gesetzlichen Vertreter. Sofern die Entscheidung zur Finanzierung der Aufwendungen des laufenden Geschäftsjahres getroffen wird, bleibt es bei der ertragswirksamen Erfassung. Ebenso wird verfahren, wenn keine Entscheidung der gesetzlichen Vertreter zur Spendenverwendung getroffen wird.

Sofern nun die gesetzlichen Vertreter beschließen die Spenden für die Anschaffung von Vermögensgegenständen zu verwenden, würde nach der ertragswirksamen Erfassung der Spenden aufwandswirksam eine Zuführung zu einem Sonderposten (für Spenden zur Anschaffung von Anlagevermögen) erfolgen, der sich dann entsprechend dem Abschreibungsverlauf anteilig ertragswirksam auflöst.

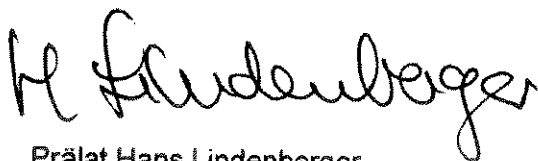
Ist die Entscheidung getroffen worden, die Spende erst für den Aufwand der Folgeperiode zeitnah zu verwenden, so sollten die Beträge ebenfalls einem Sonderposten (für künftige Spendenverwendung) zugeführt werden und in der Folgeperiode erfolgswirksam aufgelöst werden.

Wenn Spenden für die Tilgung von satzungsgemäßen Verbindlichkeiten eingesetzt werden sollen, wird die Spende ertragswirksam vereinnahmt.

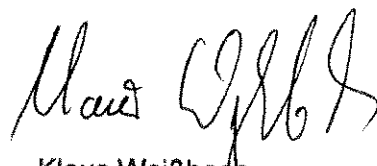
Spenden, die über mehrere Jahre für ein größeres Projekt gegeben und angesammelt werden, wären jährlich über die Gewinn- und Verlustrechnung in einen Sonderposten (für eigene Großprojekte) einzustellen und im Anhang zu erläutern.

Eine Berücksichtigung unserer Gedanken in die Endfassung der Stellungnahme würden wir begrüßen. Für Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen



Prälat Hans Lindenberg
Vorstandsvorsitzender



Klaus Weißbach
Vorstand Ressort Wirtschaft