

EINGETRAGEN

19. Feb. 2008

Erled.

CURACON GmbH Niederheinstraße 16/16a 40474 Düsseldorf

Geschäftsstelle des IDW
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

CURACON GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Niederheinstraße 16/16a
40474 Düsseldorf

Tel. 02 11/68 87 59-0

Fax 02 11/68 87 59-50

E-Mail zentraleD@curacon.de

www.curacon.de

Teilgenommen am System
der Qualitätskontrolle der
Wirtschaftsprüferkammer und die
Teilnahmebescheinigung erhalten.

14. Februar 2008 – ScR/

Stellungnahme zum IDW ERS HFA 21: Besonderheiten der Rechnungslegung Spenden sammelnder Organisationen

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir erlauben uns, Ihnen folgende Änderungs- bzw. Ergänzungsvorschläge zum Entwurf der IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Besonderheiten der Rechnungslegung Spenden sammelnder Organisationen (IDW ERS HFA 21) zu unterbreiten:

Bilanzielle Behandlung von bedingt rückzahlungspflichtigen Spenden (Tz. 3.2.1.3. IDW ERS HFA 21)

Nach Auffassung des IDW sind bedingt rückzahlungspflichtige Spenden „ohne Berührung der Gewinn- und Verlustrechnung“ unter den Verbindlichkeiten zu passivieren, soweit und solange von einer Rückzahlungsverpflichtung auszugehen ist. Bei wesentlicher Bedeutung sollte die Verbindlichkeit unter einem gesonderten Posten „Verbindlichkeiten aus bedingt rückzahlungspflichtigen Spenden“ ausgewiesen werden. Eine Ausbuchung der Verbindlichkeit und damit die Ertragswirksamkeit der Spende tritt nach IDW-Auffassung erst bei Wegfall der Rückzahlungsverpflichtung ein. Soweit mit den Geldspenden Investitionen in das Anlagevermögen vorgenommen worden sind, ist in der Bilanz ein gesonderter Passivposten („Sonderposten für bedingt rückzahlungspflichtige Spenden zum Anlagevermögen“) zu bilden, der entsprechend dem Abschreibungsverlauf aufzulösen ist. Eine analoge Handhabung sieht das IDW für bedingt rückzahlungspflichtige Sachspenden vor.

Die vom IDW vorgeschlagene Vorgehensweise bewirkt somit, dass in der Gewinn- und Verlustrechnung nicht alle Spendenzuflüsse des Geschäftsjahres im Jahr des Zugangs ausgewiesen werden. Um das gesamte Spendenaufkommen darzustellen, empfiehlt der IDW-Entwurf deshalb einen gesonderten Vorspaltenausweis in der Gewinn- und Verlustrechnung bzw. eine entsprechende Aufgliederung im Anhang des Jahresabschlusses.

Wir halten die IDW-Verlautbarung in diesem Punkt nur für eingeschränkt zweckmäßig und sachgerecht. Sie trägt nur bedingt zur Klarheit und Übersichtlichkeit bei und weicht auch von der Buchungssystematik branchenspezifischer Sondervorschriften ab, wie sie z. B. in der PBV oder der KHBV im Zusammenhang mit der Behandlung von Zuweisungen und Zuschüssen für Investitionen zum Ausdruck kommen. Wir schlagen daher vor, auch die bedingt rückzahlungspflichtige Spenden vollständige ertragswirksame im Zeitpunkt ihres Zugangs zu erfassen. Eine ggf. notwendige aufwandswirksame Passivierung kann beispielsweise über einen gesonderten Posten „Aufwendungen aus der Zuführung zu Verbindlichkeiten bzw. Sonderposten aus bedingt rückzahlungspflichtigen Spenden“ in der Gewinn- und Verlustrechnung erfolgen. Hierdurch könnte die Verwendung einer Vorspalte in der Gewinn- und Verlustrechnung zur Darstellung des gesamten Spendenaufkommens vermieden werden. Eine vollständige Erfassung der Spenden wäre im Übrigen auch aus Sicht anderer Institutionen (z.B. Deutsches Zentralinstitut für soziale Fragen/DZI) erforderlich.

Bilanzielle Behandlung von Spenden ohne Rückzahlungsverpflichtung (Tz. 3.2.1.2. IDW ERS HFA 21)

Gemäß dem Entwurf sind Spenden ohne Rückzahlungsverpflichtungen im Zeitpunkt ihres Zugangs in vollem Umfang ertragswirksam zu erfassen. Sofern im Geschäftsjahr zugeflossene Spenden nicht in vollem Umfang verwendet wurden, erhöhen sie entsprechend das Jahresergebnis. Im Rahmen der Beschlussfassung der maßgeblichen Organe über die Ergebnisverwendung können die nicht verwendeten Beträge in eine Rücklage eingestellt werden, die zweckmäßigerweise entsprechend bezeichnet und ggf. weiter untergliedert (z.B. nach Projekten) werden sollte.

Die Praxis zeigt, dass Spendenzufluss und Spendenverwendung häufig in unterschiedliche Perioden fallen. Die konsequente Anwendung des IDW ERS HFA 21 führt dann zu einer hohen Volatilität der Jahresergebnisse. Viele gemeinnützige Organisationen grenzen deshalb zum Zwecke der „Ergebnisglättung“ den stichtagsbezogen noch nicht verwendeten Anteil der Spenden ohne Rückzahlungsverpflichtung passivisch (als Verbindlichkeit oder Sonderposten) ab. Wir halten diese Bilanzierungspraxis nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Bilanzierung für vertretbar. Die bilanzielle Behandlung sollte in diesem Fall analog der Vorgehensweise der bilanziellen Behandlung von bedingt rückzahlungspflichtigen Spenden in der von uns vorgeschlagenen Form erfolgen.

Sofern auf eine passive Abgrenzung der noch nicht verwendeten Spenden ohne Rückzahlungsverpflichtung am Bilanzstichtag verzichtet wird, ist der Auffassung des IDW insofern zu folgen, dass diese noch nicht verwendeten Spenden das Jahresergebnis erhöhen und im Rahmen der Beschlussfassung über die Ergebnisverwendung durch die maßgeblichen Organe den Gewinnrücklagen zugeführt werden. Allerdings sollte auf den gesonderten Ausweis als Spendenrücklage bzw. eine weitere Untergliederung der Spendenrücklage z. B. nach Projekten im handelsrechtlichen Jahresabschluss der Spenden sammelnden Organisation verzichtet werden. Der Nachweis der noch nicht verwendeten Spenden sollte über eine gesonderte Nebenrechnung erfolgen.

Mit freundlichen Grüßen
CURACON GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft


Hr. Ralf Schönrock
Wirtschaftsprüfer