

**Stellungnahme des Verbands Entwicklungspolitik deutscher Nichtregierungsorganisationen (VENRO) zur Neufassung des Entwurfs einer IDW-Stellungnahme zur Rechnungslegung: Besonderheiten der Rechnungslegung Spenden sammelnder Organisationen (IDW ERS HFA 21 n. F.)**

**I. Vorbemerkungen**

Der Verband Entwicklungspolitik deutscher Nichtregierungsorganisationen (VENRO) vertritt die Anliegen und Interessen von 117 Organisationen, die weltweit in den Bereichen Entwicklungspolitik und humanitäre Hilfe engagiert sind.

Wie bereits in unserer Stellungnahme vom 14. Februar 2008 zur IDW Stellungnahme „IDW ERS HFA 21“ begrüßen wir das Anliegen des IDW, die Unsicherheiten bei der Rechnungslegung von Spenden sammelnden Organisationen zu beseitigen und gemeinsame Mindeststandards zu setzen.

Die vorgesehene Neufassung der IDW Stellungnahme enthält aber einige wesentliche Änderungen, die aus Sicht vieler VENRO-Mitgliedsorganisationen sowohl zu erheblichen Nachteilen für Spenderinnen und Spender als auch zu mehr Bürokratie und damit Aufwand führen.

Aus unserer Sicht ist vor allem die ertragswirksame Erfassung von Spenden ohne Rückzahlungsverpflichtung erst bei deren satzungsgemäßen Verwendung (Kapitel 3.2.1.2) problematisch. Die Rechnungslegung Spenden sammelnder Organisationen wird durch diese Neuregelung für den Spender weniger transparent, weil Informationen zum Spendenaufkommen an verschiedenen Stellen im Jahresabschluss auftauchen.

Des Weiteren wird die Vergleichbarkeit zwischen den Organisationen erheblich erschwert: Dies gilt nicht nur für den Vergleich zwischen Organisationen, die ihren Jahresabschluss nach Handelsrecht erstellen, sondern insbesondere auch für einen Vergleich dieser Organisationen mit denen, die eine Einnahmen- und Ausgabenrechnung erstellen.

Die Berechnung der ertragswirksamen Spenden, die Darstellung des Sonderpostens im Anhang und dessen Ausweis in der Bilanz erfordert eine Änderung der bisherigen Praxis in der Rechnungslegung der meisten Organisationen. Damit führt die Regelung auch zu einem Anstieg der Bürokratie im Rechnungswesen und zu mehr Aufwand in den Organisationen.

Nicht zuletzt können wir den Zusatznutzen einer solchen Neuregelung auch vor dem Hintergrund, dass das Steuerrecht eine zeitnahe Mittelverwendung vorschreibt, nicht nachvollziehen. Das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung sieht vor, dass Spenden „spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr für die steuerbegünstigten satzungsgemäßen Zwecke verwendet“ werden (§ 55, Ziffer 5. Abgabenordnung). Dies führt bei der Anwendung der vom IDW vorgesehenen Neuregelung dazu, dass im Grundsatz das Spendenaufkommen maximal auf zwei Kalender- bzw. Wirtschaftsjahre aufzuteilen ist.

**II. Die Anmerkungen im Einzelnen**

Im Einzelnen möchten wir das IDW bitten, die folgenden Punkte noch einmal zu prüfen:

**Kapitel 3.1, Ziffer 14**

Die Anwendung des Umsatzkostenverfahrens kann – sofern die Kriterien des DZI bei der Abgrenzung von Projektausgaben einerseits sowie der Werbe- und Verwaltungsausgaben

andererseits beachtet werden – durchaus den Informationsbedürfnissen der Spender entgegen kommen.

Allerdings bedeutet dies für die Organisationen, die bisher das Gesamtkostenverfahren anwenden, einen – wenn auch einmaligen, aber nicht unerheblichen – Umstellungsaufwand, der nur mit einem deutlichen Erkenntnisgewinn beim Spender oder anderen Stakeholdern zu rechtfertigen ist.

Darüber hinaus führt die Anwendung des Umsatzkostenverfahrens dazu, dass die Vergleichbarkeit zwischen Organisationen mit handelsrechtlichen Jahresabschluss und denen, die eine Einnahmen- und Ausgabenrechnung erstellen, kaum noch möglich sein wird. Die Gestaltung der Einnahmen- und Ausgabenrechnung nach der Systematik des Umsatzkostenverfahrens wird insbesondere für viele kleine Organisationen nicht umsetzbar sein.

Ein weiterer gravierender Nachteil des Umsatzkostenverfahrens besteht darin, dass wichtige Informationen, die der Spender bei der Anwendung des Gesamtkostenverfahrens erhält, zukünftig nicht mehr in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesen werden. So sind z.B. bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens weder die Aufwendungen einer Geschäftsstelle noch deren Personalaufwendungen einfach zu erkennen.

### **Kapitel 3.2.1.2, Ziffern 18 bis 21**

Nicht nachvollziehbar ist die Argumentation, dass als maßgebliches Kriterium für die Ertragsrealisierung von Spenden zukünftig deren satzungsgemäße Verwendung und nicht wie bisher der Zeitpunkt der Vereinnahmung der Spenden heranzuziehen ist, weil die Erfüllung satzungsgemäßer Zwecke bei Spenden sammelnden Organisationen im Vordergrund steht: Spenden ohne Rückzahlungsverpflichtungen werden vom Spender grundsätzlich der Organisation zur freien Disposition nach Maßgabe von deren Satzung geben (vgl. Kapitel 3.2.1.1., Ziffer 16). Damit besteht keine unmittelbare Verbindung zwischen dem Eingang einer einzelnen Spende und ihrer Verausgabung für satzungsmäßige Zwecke. Des Weiteren ist jede Zuordnung von Spenden zu den später getätigten Ausgaben willkürlich. Das lässt sich auch aus der möglichen Fallkonstellation ableiten, dass eine Organisation satzungsgemäße Leistungen erbracht hat, für die sie erst danach Spenden einsammelt und erhält (Refinanzierung).

Aus der Erfüllung satzungsgemäßer Zwecke für die eingegangenen Spenden eine Passivierungspflicht herzuleiten, kann unseres Erachtens nicht aus den handelsrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften oder den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung abgeleitet werden. Aus diesem Grund befürworten wir die Regelung entsprechend der IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Besonderheiten der Rechnungslegung Spenden sammelnder Organisationen (IDW ERS HFA 21), nur Spenden mit einer Rückzahlungsverpflichtung zu passivieren und erst bei Verwendung als Ertrag zu buchen.

Der gesonderte Ausweis von noch nicht aufwandswirksam verwendeten Spenden in der Bilanz sowie die Darstellung der Entwicklung dieses Sonderpostens im Anhang begrüßen wir nicht. Die transparente und klare Darstellung der Einnahmen und Ausgaben bzw. Erträge und Aufwendungen der Mitgliedsorganisationen ist unser zentrales Anliegen. Die Vergleichbarkeit zwischen Organisationen ist ein weiteres maßgebendes Kriterium. Transparenz und Nachvollziehbarkeit stellen zentrale Verpflichtungen gegenüber dem Spender dar. Die geplante Neuregelung erschwert dem Spender, schnell und einfach einen Überblick über die finanzielle Situation, das gesamte Spendenaufkommen oder die finanzielle Entwicklung der von ihm unterstützten Organisation zu erhalten. Bei der vorgeschlagenen Regelung wird nicht hinreichend berücksichtigt, dass die Rechnungslegung ein zentrales Instrument ist, um gegenüber dem Spender Rechenschaft abzulegen. Deshalb ist die Perspektive des Spenders bei Regelungen zur Rechnungslegung immer zwingend zu beachten.

Unklar ist in diesem Zusammenhang die Behandlung von Spenden, die gemäß steuerlicher Möglichkeiten dem Vermögen (vgl. z.B. § 58, 11 a) Abgabenordnung), einer freien Rücklage (vgl. § 58, 7 a) Abgabenordnung) oder – gemäß Satzung – einer zweckgebundene Rücklage zugeführt werden können. Gilt dann die Zuführung zum Vermögen bzw. in die freie Rücklage als aufwandswirksame Verwendung, was faktisch falsch wäre? Wie ist die Darstellung in der

Gewinn- und Verlustrechnung bzw. im Sonderposten für solche Fälle vorgesehen? Bisher wurden Zuführungen – aber auch Entnahmen – transparent und nachvollziehbar im Rahmen der Ergebnisverwendung vorgenommen.

#### **Kapitel 3.2.1.4, Absatz 24**

Durch den zusätzlichen Posten einer Überleitungsrechnung wird die Gewinn- und Verlustrechnung komplizierter und intransparenter. Der Spender muss im Jahresbericht an einer zentralen Stelle die Möglichkeit haben, das gesamte Spendenaufkommen (inklusive aller Eingänge und Ausgänge) zu überblicken. Eine zusätzliche Darstellung in Form einer Überführung steht dieser Möglichkeit entgegen.

Des Weiteren ist zu bedenken, dass gemäß der vom IDW vorgeschlagenen Neuregelung die bestätigten Spendeneingänge aller ausgestellten Zuwendungen eines Kalender-/Wirtschaftsjahres nicht mehr mit dem in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen Spendenertrag übereinstimmen. Wenn dies dazu führt, dass neben einem handelsrechtlichen Jahresabschluss zusätzlich ein Abschluss nach Steuerrecht erstellt werden muss, so entstehend nicht zu rechtfertigende Aufwendungen, für die die Spender kein Verständnis haben werden.

#### **Kapitel 3.6, Absatz 49**

Dasselbe gilt für die zusätzlich Aufnahme eines „Sonderpostens aus noch nicht aufwandswirksam verwendeten Spenden“. Die Aufnahme dieses Postens hat für Spenden sammelnde Organisationen einen erheblichen Mehraufwand zur Folge. Daher befürworten wir eine solche Darstellung in Form eines Wahlrechts für Organisationen, nicht aber deren verpflichtende Aufnahme.

### **III. Fazit**

Aus den dargestellten Gründen ist die Ertragsrealisierung der Spenden in dem Zeitpunkt, in dem sie vereinnahmt werden, sachgerecht und geboten. Eine Ertragsrealisierung gemäß der satzungsgemäßen Spendenverwendung führt nicht nur zu keinem Zusatznutzen für Spender und Stakeholder, sondern zu gravierenden Verschlechterungen hinsichtlich Transparenz, Verständlichkeit und Vergleichbarkeit der Rechnungslegung Spenden sammelnder Organisationen. Darüber hinaus ist die Umsetzung der Neufassung mit mehr Bürokratie und zusätzlichem Aufwand verbunden.

Wir bitten hiermit das IDW unserer Hinweise, Kommentare und Bedenken bei der endgültigen Fassung zu berücksichtigen.

Bernd Pastors  
VENRO Schatzmeister