DZI Spenden-Siegel

Zeichen für Vertrauen

Leitlinien

für die Vergabe des DZI Spenden-Siegels

Berlin 2010

Inhaltsübersicht:

	Seite
Leitlinien zum DZI Spenden-Siegel	3
Präambel	3
I. **Antragsvoraussetzungen**	3
II. **Spenden-Siegel-Standards**	4
1. Zielsetzung	
2. Leitung und Aufsicht	
3. Werbung und Öffentlichkeitsarbeit	
4. Mittelverwendung	
5. Vergütungen	
6. Rechnungslegung und Prüfung	
7. Transparenz	
III. **Verfahrensregelungen**	11
IV. **Glossar**	14
Informationen zum DZI	16

Siebte, überarbeitete Fassung 2010

Hinweise zur Benutzung

Ausschließlich aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird in den Spenden-Siegel-Leitlinien vorwiegend die männliche Sprachform verwendet. Bei allen männlichen Wortformen sind stets auch Frauen gemeint.

Die im Glossar erläuterten Begriffe sind *kursiv* hervorgehoben.

Leitlinien zum DZI Spenden-Siegel

Präambel

Das 1992 eingeführte DZI Spenden-Siegel dient Spendern sowie allen weiteren Interessierten als Entscheidungshilfe hinsichtlich der Vertrauenswürdigkeit und *Leistungsfähigkeit* von Spenden sammelnden Organisationen. Es steht in der Tradition unabhängiger Spenderberatung, wie sie vom Deutschen Zentralinstitut für soziale Fragen (DZI) und seinen Vorläuferinstitutionen seit 1906 angeboten wird.

Gemeinnützige, Spenden sammelnde Organisationen setzen das finanzielle Engagement von Spendern in konkrete gemeinnützige Aktivitäten um. Dies verleiht ihnen einen besonderen Stellenwert innerhalb der Gesellschaft. Gleichzeitig ergibt sich daraus die Verpflichtung zu einem transparenten, effizienten, an der bestmöglichen Wirkung und Nachhaltigkeit orientierten sowie von gegenseitigem Vertrauen getragenen Handeln.

Die Spenden-Siegel-Organisationen verpflichten sich auf eigene Initiative zur Einhaltung der nachstehenden Spenden-Siegel-Standards und damit insbesondere zu einer zweckgerichteten, sparsamen und wirksamen Mittelverwendung, zu einer aussagekräftigen und geprüften *Rechnungslegung*, zu einer klaren, wahren, offenen und sachlichen Werbe- und Öffentlichkeitsarbeit, zu wirksamen Kontroll- und Aufsichtsstrukturen sowie zur Transparenz gegenüber der Öffentlichkeit. Die Einhaltung der Standards wird vom DZI regelmäßig überprüft, das dazu alle benötigten Informationen von den Organisationen erhält und darüber hinaus weitere geeignete Informationsquellen in seine Entscheidung einbezieht.

Die Spenden-Siegel-Standards und das Vergabeverfahren werden vom DZI nach Bedarf weiterentwickelt. Maßgeblich sind dafür die Veränderungen im deutschen und internationalen Spendenwesen, neue wissenschaftliche Erkenntnisse, der Austausch des DZI mit wissenschaftlichen Einrichtungen, Spenden sammelnden Organisationen, Fachstellen, Verbänden und anderen Experten sowie der regelmäßige Austausch des DZI im International Committee on Fundraising Organizations (ICFO) mit Spendenauskunftsstellen in anderen Ländern.

I. Antragsvoraussetzungen

1. Organisationsform

Das Spenden-Siegel können rechtlich selbständige Organisationen beantragen sowie eindeutig abgegrenzte, rechtlich unselbständige Organisationen, Arbeitsbereiche oder Aktionen, die über einen eigenen Namen, eine eigene Satzung oder Aufgabenstellung, eigene Entscheidungsstrukturen, eine eigene Außendarstellung, ein eigenes Konto und eine eigene *Rechnungslegung* verfügen.

2. Sitz

Die Organisation hat ihren Sitz in Deutschland.

3. Gemeinnützigkeit

Die Organisation ist gemäß den §§ 51-68 der Abgabenordnung als steuerbegünstigt anerkannt, das heißt sie dient im Sinne der Abgabenordnung gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken.

4. Tätigkeitszeitraum

Die Organisation kann ihre Tätigkeit für mindestens zwei vollständige Geschäftsjahre nachweisen.

5. Spendensammlung

Die Organisation wirbt in der Öffentlichkeit um Spenden und vereinnahmte in den zwei jüngsten abgeschlossenen Geschäftsjahren *Geldspenden* in Höhe von mehr als 25.000 EUR pro Jahr.

II. Spenden-Siegel-Standards

1. Zielsetzung

[1]Die Organisation befolgt Recht und Gesetz, achtet die Menschenrechte und natürlichen Lebensgrundlagen und folgt ihrer eigenen Satzung. [2]Ihre Ziele und Tätigkeitsbereiche sowie die grundlegenden Funktionen und Aufgaben der Organe stellt die Organisation eindeutig und verständlich in ihrer Satzung dar.

2. Leitung und Aufsicht

[1]Die Organisation verfügt über angemessene Leitungs- und Aufsichtsstrukturen, in denen eindeutig geregelt ist, wer zu Entscheidungen und Vertretungen befugt ist. [2]Durch die klare Trennung von Leitung und Aufsicht werden beide Funktionen wirksam wahrgenommen und Interessenkonflikte vermieden.

a. Leitungsorgan

(1) [1]Dem *Leitungsorgan* gehören mindestens drei Personen an, sofern es nicht ausschließlich aus *hauptamtlichen* Mitgliedern besteht. [2]Sind alle Mitglieder des *Leitungsorgans hauptamtlich* für die Organisation tätig und liegen die jährlichen *Gesamteinnahmen* mindestens zwei Jahre in Folge über 10 Mio. EUR, so besteht es aus mindestens zwei Personen.

(2) Die Mehrzahl der Mitglieder des *Leitungsorgans* ist nicht persönlich miteinander verbunden und steht nicht in einem *Abhängigkeitsverhältnis* zueinander.

(3) [1]Jedes Mitglied des *Leitungsorgans* oder der Geschäftsführung legt Interessenkonflikte gegenüber den (anderen) Mitgliedern des *Leitungsorgans* sowie gegenüber dem *Aufsichtsorgan* oder bei Existenz eines *besonderen Aufsichtsorgans* gegenüber diesem offen. [2]Sofern ein Mitglied des *Leitungsorgans* oder der Geschäftsführung ein Rechtsgeschäft mit einem Unternehmen eingeht, an dem es selbst oder eine ihm *persönlich verbundene* Person beteiligt ist, bedarf der Vertrag über dieses Rechtsgeschäft der – im Regelfall vorherigen – Zustimmung des *Aufsichtsorgans* und des *besonderen Aufsichtsorgans*, sofern ein solches besteht.

(4) [1]Das *Leitungsorgan* tritt mindestens zweimal im Jahr bei Teilnahme von mehr als der Hälfte seiner Mitglieder zusammen. [2]Dabei ist die Mehrzahl der teilnehmenden Mitglieder nicht persönlich miteinander verbunden und steht nicht in einem *Abhängigkeitsverhältnis* zueinander.

(5) Die Sitzungen des *Leitungsorgans* werden protokolliert.

b. Aufsichtsorgan

(1) [1]Das *Aufsichtsorgan* überwacht das *Leitungsorgan*. [2]Zusammensetzung, Funktion, Aufgaben und Rechte des *Aufsichtsorgans* sind in der Satzung der Organisation geregelt.

(2) Das *Aufsichtsorgan* tritt jährlich mindestens einmal persönlich zusammen.

(3) Die Mitglieder des *Aufsichtsorgans* erhalten rechtzeitig vor der jährlichen Zusammenkunft die *Rechnungslegung* sowie alle weiteren Informationen, die für die Vorbereitung der vorgesehenen Beschlüsse erforderlich sind.

(4) Bei den Versammlungen des *Aufsichtsorgans* haben die Mitglieder des *Leitungsorgans*, ihnen *persönlich verbundene* Personen und Personen, die in einem *Abhängigkeitsverhältnis* zur Organisation oder den Mitgliedern des *Leitungsorgans* stehen, keine Stimmenmehrheit und bilden nicht die Mehrzahl der persönlich Anwesenden.

(5) [1]Das *Aufsichtsorgan* entscheidet unter anderem über die Vergütung und pauschale *Aufwandsentschädigungen* von Mitgliedern des *Leitungsorgans* sowie jährlich über deren Entlastung für das jüngste abgeschlossene Geschäftsjahr, sofern diese Befugnisse nicht dem besonderen *Aufsichtsorgan* gemäß Buchstabe c. übertragen werden. [2]Die Mitglieder des *Leitungsorgans* nehmen an den Entscheidungen über ihre Entlastung und ihre Vergütung nicht teil.

(6) Sofern das *Leitungsorgan* über die Aufnahme und den Ausschluss von Mitgliedern des *Aufsichtsorgans* entscheidet, erlaubt die Satzung, dass gegen solche Entscheidungen des *Leitungsorgans* beim *Aufsichtsorgan* Widerspruch eingelegt werden kann.

(7) [1]Die Sitzungen des *Aufsichtsorgans* werden protokolliert. [2]Das Protokoll der jeweils jüngsten Sitzung, auf der über die Entlastung des Leitungsorgans beschlossen wurde, wird dem DZI regelmäßig übermittelt. [3]Darüber hinaus werden dem DZI auf begründete Anfrage Protokolle weiterer Sitzungen offengelegt.

(8) [1]Organisationen, deren jährliche Gesamterträge mindestens zwei Jahre in Folge mehr als 5 Mio. EUR betragen, verfügen über ein vom *Aufsichtsorgan* oder dem *besonderen Aufsichtsorgan* gemäß Buchstabe c. bestätigtes Verfahren zur internen Beschwerdeführung (z.B. Ombudsperson). [2]Dieses erlaubt insbesondere Mitarbeitern, Projektpartnern und anderen mit der Organisation verbundenen Personen (z.B. Mitglieder), begründete Hinweise und Beschwerden vorzutragen, ohne dass sie dadurch Nachteile befürchten müssen.

c. Besonderes Aufsichtsorgan

(1) [1]Die Organisation bestellt zur Überwachung des *Leitungsorgans* zusätzlich ein *besonderes Aufsichtsorgan*, wenn alle Mitglieder des *Leitungsorgans* für die Organisation *hauptamtlich* tätig sind oder die jährlichen Gesamterträge mindestens zwei Jahre in Folge mehr als 10 Mio. EUR betragen. [2]Dem *besonderen Aufsichtsorgan* können auch Mitglieder des *Aufsichtsorgans* angehören. [3]Auf die Errichtung eines *besonderen Aufsichtsorgans* kann verzichtet werden, wenn das bestehende *Aufsichtsorgan* die in den nachfolgenden Ziffern (3)-(8) genannten Anforderungen bereits erfüllt.

(2) Die Mitglieder des *besonderen Aufsichtsorgans* werden durch das *Aufsichtsorgan* gewählt.

(3) [1]Zusammensetzung, Funktion, Aufgaben und Rechte des *besonderen Aufsichtsorgans* sind in der Satzung der Organisation eindeutig festgeschrieben. [2]Es beteiligt sich nicht am operativen Geschäft. [3]Seine Tätigkeit ist in einer Geschäftsordnung geregelt.

(4) [1]Die Anzahl der Mitglieder des *besonderen Aufsichtsorgans* orientiert sich an der Größe und Komplexität der Organisation. [2]Es besteht mindestens aus drei Personen. [3]Unter ihnen soll sich mindestens je eine Person mit ökonomischer und – in Bezug auf das Arbeitsgebiet der Organisation – fachspezifischer Kompetenz befinden.

(5) [1]Die Mitglieder des *besonderen Aufsichtsorgans* stehen in keinem *Abhängigkeitsverhältnis* zu der Organisation oder den Mitgliedern des *Leitungsorgans*. [2]Interessenkonflikte werden nach Möglichkeit vermieden, in jedem Fall aber gegenüber den übrigen Mitgliedern des *besonderen Aufsichtsorgans* und gegenüber dem *Aufsichtsorgan* offengelegt. [3]Dem *besonderen Aufsichtsorgan* gehören jedoch insbesondere keine Personen an, die

a) dem *Leitungsorgan* angehören,
b) mit Mitgliedern des *Leitungsorgans persönlich verbunden* sind,
c) für die Organisation oder mit ihr rechtlich verbundene Organisationen oder Unternehmen als Angestellte oder Honorarkräfte tätig sind,
d) von der Organisation mit Beratungen oder Prüfungen beauftragt wurden oder bei solchen Auftragnehmern beschäftigt sind, z.B. bei Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften.

(6) [1]Die Amtsperioden der Mitglieder des *besonderen Aufsichtsorgans* sollen höchstens fünf Jahre betragen. [2]Wiederwahl ist möglich. [3]Die Mehrzahl der Mitglieder des *besonderen Aufsichtsorgans* soll diesem jedoch nicht länger als zehn Jahre angehören.

(7) [1]Das *besondere Aufsichtsorgan* tritt regelmäßig und mindestens dreimal im Jahr zusammen, davon mindestens zweimal persönlich. [2]An den Zusammenkünften nimmt wenigstens die Hälfte seiner Mitglieder persönlich teil.

(8) Die Sitzungen des *besonderen Aufsichtsorgans* werden protokolliert und die Protokolle dem DZI auf begründete Nachfrage offengelegt.

(9) [1]Die Mitglieder des *besonderen Aufsichtsorgans* sind in der Regel *ehrenamtlich* tätig. [2]Davon unberührt bleibt ein angemessener Auslagenersatz. [3]Werden darüber hinaus *Aufwandsentschädigungen* oder andere Vergütungen gewährt, so ist dies in der Satzung verankert und ihre Höhe durch das *Aufsichtsorgan* beschlossen.

3. Werbung und Öffentlichkeitsarbeit

[1]Die Organisation informiert klar, wahr, sachlich und offen über ihr Anliegen, ihre Struktur und ihre Arbeit. [2]Sie achtet die Würde der Betroffenen, setzt die Umworbenen nicht unter Druck und verhält sich fair gegenüber anderen Organisationen.

a. Klarheit

(1) Spendenwerbung und Öffentlichkeitsarbeit sind eindeutig, verständlich und aussagekräftig gehalten.

(2) [1]Missverständliche Darstellungen in Wort und Bild werden unterlassen. [2]Eine Verwechslungsgefahr mit dem Namen oder dem Auftreten anderer Organisationen wird vermieden. [3]Der Charakter der Mittelverwendung der eingeworbenen Spenden wird nicht verschleiert.

b. Wahrhaftigkeit

(1) Spendenwerbung und Öffentlichkeitsarbeit spiegeln die Tätigkeit der Organisation und deren Schwerpunkte angemessen und wahrheitsgemäß wider.

(2) [1]Die vermittelten Informationen geben die Realität in Wort und Bild zutreffend wieder. [2]Es werden keine falschen, irreführenden oder übertreibenden Angaben verbreitet.

c. Sachlichkeit

(1) Spendenwerbung und Öffentlichkeitsarbeit legen die Notwendigkeit der verfolgten Zwecke und die Eignung der geplanten Maßnahmen zur Erreichung dieser Zwecke informativ und begründet dar.

(2) [1]Unangemessen emotionalisierende oder bedrängende Darstellungen in Wort und Bild werden unterlassen. [2]Unangemessen sind Darstellungen beispielsweise dann, wenn Spendern Schuldgefühle für die Verursachung oder Behebung des Spenden-

zwecks aufgebürdet werden oder eine zeitlich unterstellte Dringlichkeit der erfragten Zuwendung sachlich nicht hinreichend begründet wird und hierdurch die Umworbenen in ihrer Meinungsbildung und Entscheidungsfindung beeinträchtigt werden können.

d. Offenheit

(1) Die bei der Spendenwerbung und Öffentlichkeitsarbeit verbreiteten Informationen sind transparent und vermitteln ein zutreffendes Bild von der Organisation und ihrer Arbeit.

e. Achtung der Würde

(1) Darstellungen in Wort und Bild, die für die Betroffenen herabsetzend oder erniedrigend sind oder auf andere Weise deren Würde beeinträchtigen, werden unterlassen.

(2) Von Inhalten oder Formulierungen, die diskriminieren oder als diskriminierend verstanden werden können, wird abgesehen.

(3) Eine katalogähnliche Auswahl oder ein willkürlicher „Tausch" von zu unterstützenden Einzelpersonen wird nicht ermöglicht.

(4) [1]Die Darstellung von Not und Elend der Betroffenen steht in einem angemessenen Verhältnis zu den vermittelten Informationen über die Vorhaben und Maßnahmen der werbenden Organisation sowie – soweit darstellbar – der Partizipation der Betroffenen. [2]Eine entwürdigende, unredliche oder reißerische Darstellung von Not und Elend wird unterlassen.

f. Verzicht auf unlautere Werbung

(1) [1]Die Organisation verhält sich fair und respektvoll gegenüber anderen Organisationen. [2]Diffamierende oder irreführende sowie vergleichende Aussagen, die andere Organisationen herabsetzen, unterbleiben.

(2) Aussagen über die Qualität der eigenen Organisation werden durch klare, nachvollziehbare Informationen belegt.

g. Werbegespräche

(1) [1]Form und Inhalt von systematischen Werbegesprächen regeln jeweils von der Organisation zu verfassende Leitfäden oder Richtlinien. [2]Dies betrifft insbesondere Haustür-, Straßen-, Telefon- und Großspendenwerbung.

(2) Eine Verwendung von *uniformartiger Dienstkleidung* der Organisation zu Werbezwecken ist ausgeschlossen, sofern der jeweilige Werber nicht die entsprechende dienstliche Funktion erfüllt.

h. Kooperation mit Unternehmen

(1) [1]Sofern eine Organisation ihren Namen oder ihr Logo etwa im Rahmen des *Cause-Related Marketing* oder von Altmaterialsammlungen einem Unternehmen für gewerbliche Zwecke zur Verfügung stellt, wird die Art der Kooperation für die Umworbenen klar dargestellt. [2]Sie werden vor ihrer Entscheidung eindeutig und gut sichtbar darüber informiert, in welchem konkreten finanziellen Umfang die Organisation von dem Verkaufserlös bzw. der Kooperation profitiert. [3]Sponsoring bleibt von dieser Regelung unberührt.

(2) [1]Die Kooperation wird schriftlich vereinbart. [2]Dabei werden die Modalitäten des Leistungsaustauschs eindeutig und für beide Seiten überprüfbar festgelegt. [3]Die schriftliche Vereinbarung wird dem DZI auf Anfrage offengelegt.

i. Beauftragung von gewerblichen Dienstleistern

(1) [1]Sofern die Organisation für Spendenwerbung und allgemeine Öffentlichkeitsarbeit einen gewerblichen Dienstleister (Werbeagentur, Callcenter etc.) mit der Durchführung beauftragt, wird die Zusammenarbeit schriftlich geregelt. [2]Die entsprechende Vereinbarung wird dem DZI auf Anfrage offengelegt. [3]Der Regelung sind insbesondere die vom Dienstleister zu erbringende Leistung sowie Art und Höhe seiner Vergütung zu entnehmen (z.B. Erfolgsabhängigkeit der Vergütung).

(2) Im Fall persönlicher Ansprache informiert der Dienstleister beim ersten Kontakt über das Auftragsverhältnis.

(3) [1]Die eingeworbenen Mittel werden nur von der Organisation selbst und unmittelbar auf ihrem eigenen Konto vereinnahmt. [2]Sofern dies technisch nicht möglich ist, etwa bei einem Spendeneinzug über Telefonrechnungen, werden die Spenden schnellstmöglich an die Organisation weitergeleitet.

(4) [1]Die bei der Zusammenarbeit mit dem Dienstleister gewonnenen Spenderdaten sind Eigentum der Organisation. [2]Der Dienstleister ist außerdem nicht berechtigt, die Spenderdaten außerhalb des Auftragsverhältnisses zu nutzen oder weiterzugeben.

(5) Die Verantwortung für die Qualität der Spendenwerbung und Öffentlichkeitsarbeit und die Einhaltung der entsprechenden Spenden-Siegel-Standards liegt auch im Fall der Beauftragung von Dienstleistern uneingeschränkt bei der Organisation.

j. Bargeldsammlungen

(1) Bargeldgebundene Sammlungen werden in angemessener Weise gegen unberechtigte Geldentnahmen gesichert.

(2) Die Bargeldspenden werden unter Berücksichtigung des Vier-Augen-Prinzips registriert und schnellstmöglich dem bargeldlosen Zahlungsverkehr der Organisation übergeben.

k. Telemarketing

(1) [1]Eine Kontaktaufnahme mittels Telemarketing (z.B. Telefon, Fax, E-Mail, SMS etc.) erfolgt bei Privatpersonen nur mit vorherigem Einverständnis der Angesprochenen. [2]Ein einmaliger Dankanruf je Spender ist hiervon ausgenommen. [3]Die Übermittlung der entsprechenden Kontaktdaten durch den Angesprochenen ist in der Regel als ein solches Einverständnis anzusehen.

l. Kinderpatenschaften

(1) [1]Die Organisation stellt ihr Patenschaftskonzept in der Werbe- und Informationsarbeit klar und eindeutig dar. [2]Insbesondere wird erklärt, inwiefern das jeweilige Patenkind direkt oder indirekt von den Maßnahmen begünstigt wird.

(2) [1]Der besonderen Schutzbedürftigkeit der Patenkinder trägt die Organisation mit geeigneten Maßnahmen Rechnung. [2]So ist bestmöglich darauf hinzuwirken, dass die Paten nicht ohne Wissen der Organisation direkten Kontakt mit den Kindern oder ihren Familien aufnehmen können – und umgekehrt. [3]Bei der etwaigen Vermittlung von Patenreisen, der Patenkommunikation und der Übersendung von individuellen Geschenken berücksichtigt die Organisation einschlägige fachliche Standards sowie den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit.

m. Widerrufs- und Kündigungsrechte

(1) Bei der Werbung von Mitgliedschaften, *Fördermitgliedschaften*, Patenschaften oder anderen Dauerspenden wird ein Widerrufsrecht von mindestens zwei Wochen eingeräumt.

(2) [1] *Fördermitgliedschaften*, Mitgliedschaften ohne Stimmrecht, Patenschaften oder andere Dauerspenden sind jederzeit und mit sofortiger Wirkung kündbar. [2]Vorausbezahlte Beiträge werden auf Wunsch zurückerstattet.

n. Sorgsame Datenverwendung

(1) Adressen von Spendern sowie Mitgliedern werden von der Organisation weder verkauft, vermietet, getauscht noch anderweitig an Dritte weitergegeben.

(2) Gibt die Organisation personenbezogene Spenderdaten zum Zwecke ihrer eigenen Werbung im Rahmen eines Auftragsverhältnisses an Dienstleister weiter, so stellt sie sicher, dass die Daten ausschließlich für den vereinbarten Zweck verwendet werden und nach Beendigung des Auftragsverhältnisses nicht beim Dienstleister verbleiben.

(3) Die Organisation beachtet im Hinblick auf die Speicherung und Verwendung personenbezogener Daten, unter anderem hinsichtlich der Art, des Umfangs und der Häufigkeit von Werbeansprachen, die Wünsche der Spender.

4. Mittelverwendung

[1]Die Organisation verfügt über Strukturen und Prozesse, die eine angemessene Planung, Durchführung und Kontrolle der Mittelverwendung gewährleisten. [2]Sie setzt ihre Mittel nur für die angegebenen Zwecke und die damit verbundenen notwendigen *Werbe- und Verwaltungsausgaben* ein. [3]Die Verwendung der Mittel folgt den Grundsätzen der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit sowie dem Kriterium der größtmöglichen Wirksamkeit.

a. Zweckgerichtete Mittelverwendung

(1) [1]Die Organisation setzt ihre Mittel ausschließlich für die in der Satzung festgelegten Zwecke ein. [2]Sie organisiert, dokumentiert und belegt dies in angemessener Weise. [3]Es besteht kein Missverhältnis zwischen den in der Satzung genannten Zwecken und den tatsächlich realisierten Vorhaben.

(2) [1]Wirbt die Organisation für einen konkret benannten Zweck, so werden die eingeworbenen Mittel für diesen verwendet. [2]Stehen dem zweckentsprechenden Mitteleinsatz nachvollziehbare Gründe entgegen, so wird über eine anderweitige Verwendung angemessen entschieden und öffentlich berichtet.

(3) [1]Die Organisation ergreift geeignete Maßnahmen, um das Auftreten von Korruption bei der Mittelverwendung zu verhindern. [2]Organisationen, deren jährliche Gesamterträge mindestens zwei Jahre in Folge mehr als 5 Mio. EUR betragen, verfügen über ein schriftliches Konzept zur Korruptionsvorbeugung.

(4) Die Organisation legt eine Richtlinie für die Zeichnungsberechtigung unter Berücksichtigung des Vier-Augen-Prinzips fest.

b. Wirtschaftliche und sparsame Mittelverwendung

(1) Die *Werbe- und Verwaltungsausgaben* betragen höchstens 30 Prozent der jährlichen Gesamtausgaben.

(2) [1]Die Ausgaben für Werbung und allgemeine Öffentlichkeitsarbeit (*Werbeausgaben*) betragen im Regelfall höchstens 30 Prozent der jährlichen *Sammlungseinnahmen*. [2]Liegen sie über diesem

Wert, so ist im Einzelfall zu prüfen, ob die wirtschaftliche und sparsame Mittelverwendung dennoch gegeben ist.

(3) Die *Werbe- und Verwaltungsausgaben* werden auf der Grundlage des DZI-Konzepts „Werbe- und Verwaltungsausgaben Spenden sammelnder Organisationen" berechnet.

(4) [1]Die Organisation tätigt keine unverhältnismäßig hohen Ausgaben und geht, soweit im Vorhinein erkennbar, keine für sie wirtschaftlich nachteiligen Vereinbarungen ein. [2]Vor größeren Auftragsvergaben und in angemessenen Abständen auch bei mehrjährigen Geschäftsbeziehungen werden Vergleichsangebote eingeholt.

(5) Organisationen, deren jährliche Gesamterträge mindestens zwei Jahre in Folge mehr als 5 Mio. EUR betragen, verfügen über eine Beschaffungsrichtlinie, eine Reisekostenordnung sowie Grundsätze für Finanzanlagen.

(6) Die Organisation prüft in angemessener Weise die wirtschaftliche und sparsame Verwendung der von ihr selbst eingesetzten oder an Dritte weitergeleiteten Mittel.

c. Wirksame Mittelverwendung

(1) [1]Die Organisation überprüft die Wirkungen ihrer Aktivitäten und zieht die dadurch gewonnenen Erkenntnisse zur Steuerung des künftigen Mitteleinsatzes heran. [2]Zur *Wirkungsbeobachtung* erarbeitet sie geeignete Verfahren. [3]Methodik, Umfang und Häufigkeit der *Wirkungsbeobachtung* orientieren sich am Fördervolumen, an der Dauer sowie der Komplexität der Aktivitäten. [4]Kosten und Nutzen der *Wirkungsbeobachtung* stehen in einem angemessenen Verhältnis zueinander. [5]Die Ergebnisse der *Wirkungsbeobachtung* und die Umsetzung der daraus abgeleiteten Erkenntnisse werden schriftlich dokumentiert und in zusammengefasster Form veröffentlicht.

5. Vergütungen

[1]Bei der Vergütung ihrer festen und freien Mitarbeiter sowie Organmitglieder berücksichtigt die Organisation ihren Status der Gemeinnützigkeit, die Qualifikation und Verantwortung der jeweiligen Position und bewegt sich im branchenüblichen Rahmen. [2]Erfolgsabhängige Vergütungen im Bereich der Mittelbeschaffung werden nur unter bestimmten Voraussetzungen geleistet.

a. Allgemeine Anforderungen

(1) Die drei höchsten *Jahresgesamtbezüge*, bei mehr als 20 Mitarbeitern die fünf höchsten *Jahresgesamtbezüge*, werden dem DZI unter Angabe der jeweiligen Funktion und des Stellenumfangs mitgeteilt.

(2) Die *Jahresgesamtbezüge* umfassen auch jene Vergütungen, die die betreffenden Personen für etwaige Tätigkeiten bei mit der Organisation verbundenen Einrichtungen erhalten.

b. Erfolgsabhängige Vergütung bei der Mittelbeschaffung

(1) [1]Eine ausschließlich erfolgsabhängige Vergütung wird weder bei mündlichen Werbeansprachen gewährt noch bei anderen Werbeformen, bei denen Mitarbeiter, Auftragnehmer oder Spender aufgrund dieser Vergütungsform unter Druck gesetzt werden können. [2]In diesen Fällen beträgt der erfolgsabhängige Anteil höchstens 50 Prozent der jeweiligen Vergütung.

(2) Die erfolgsabhängige Vergütung steht in einem angemessenen Verhältnis zur erbrachten Leistung.

(3) [1]Die Angesprochenen werden möglichst frühzeitig, auf jeden Fall aber vor der Spendenentscheidung schriftlich, eindeutig und in gut sichtbarer Form über die Erfolgsabhängigkeit der Vergütung informiert. [2]Insbesondere werden jedes vom Angesprochenen zu unterzeichnende Schriftstück sowie jede vorzulegende schriftliche Legitimation, die bei der erfolgsabhängig vergüteten Mittelbeschaffung eingesetzt werden, mit einem entsprechenden Hinweis versehen.

(4) Fragen zur Art und Höhe der erfolgsabhängigen Vergütung beantworten die Organisation bzw. die in ihrem Auftrag tätigen Personen umfassend und wahrheitsgemäß.

(5) Die Regelungen gemäß Spenden-Siegel-Standard Nr. 5.b gelten im Falle mehrstufiger Vertragsbeziehungen für alle Beteiligten.

6. Rechnungslegung und Prüfung

Die Organisation legt bis spätestens zwölf Monate nach Ablauf eines Geschäftsjahres eine vollständige, aussagekräftige und geprüfte *Rechnungslegung* über das Geschäftsjahr vor.

a. Allgemeine Anforderungen

(1) Die *Rechnungslegung* erfolgt nach den einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen, den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung sowie etwaigen Satzungsvorgaben und Sondervorschriften (z.B. Stellungnahmen des *Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW)*, Düsseldorf).

(2) Die *Rechnungslegung* vermittelt unter angemessener Berücksichtigung der Größe und Komplexität der Organisation einen zutreffenden und im Sinne der Spenden-Siegel-Standards aussagekräftigen

Überblick über die Mittelherkunft, die Mittelverwendung und die Vermögenslage.

(3) Der *Rechnungslegung* sind alle Informationen zu entnehmen, die zur Berechnung der *Werbe- und Verwaltungsausgaben* gemäß Spenden-Siegel-Standard Nr. 4.b, Ziffer (3), erforderlich sind.

(4) [1]In Bezug auf die Mittelherkunft werden zumindest folgende *Einnahmen* bzw. *Erträge* getrennt ausgewiesen: *Geldspenden*, *Sachspenden*, Nachlässe, Zustiftungen, *Mitgliedsbeiträge*, Bußgelder, *Zuwendungen der öffentlichen Hand* sowie *Zuwendungen anderer Organisationen*. [2]*Geldspenden*, *Sachspenden*, Nachlässe und Zustiftungen werden auch nach dem Zuflussprinzip ausgewiesen. [3]Etwaige wesentliche Zweckbindungen werden dargelegt. [4]*Sachspenden* werden berücksichtigt, wenn für sie steuerliche Zuwendungsbestätigungen ausgestellt wurden oder wenn ein vereidigter Buchprüfer bzw. ein Wirtschaftsprüfer ihre ordnungsgemäße Bewertung bestätigt hat.

(5) [1]Die Darstellung der *Ausgaben* bzw. *Aufwendungen* legt in detaillierter und nachvollziehbarer Form offen, für welche verschiedenen Zwecke die Mittel eingesetzt wurden. [2]Dabei werden nach Maßgabe des DZI-Konzepts „Werbe- und Verwaltungsausgaben Spenden sammelnder Organisationen" die *Ausgaben* bzw. *Aufwendungen* für folgende Bereiche getrennt ausgewiesen: Projektförderung, Projektbegleitung, satzungsgemäße Kampagnen-, Bildungs- und Aufklärungsarbeit, Werbung und allgemeine Öffentlichkeitsarbeit, Verwaltung.

(6) Die *Rechnungslegung* dokumentiert detailliert und nachvollziehbar die Zusammensetzung und Entwicklung des Vermögens, der nicht verwendeten Spenden, der Rücklagen, der Rückstellungen und der Verbindlichkeiten mit den wesentlichen jeweiligen Zweckbindungen.

(7) [1]Das *Aufsichtsorgan* oder das *besondere Aufsichtsorgan* bestimmt die Prüfer gemäß Spenden-Siegel-Standard Nr. 6.b und legt den Prüfungsauftrag fest. [2]Zudem können sie Sonderprüfungen in Auftrag geben.

(8) Auf der Grundlage der schriftlichen Prüfungsberichte gemäß Spenden-Siegel-Standard Nr. 6.b besprechen die Abschlussprüfer die Prüfungsergebnisse auch in mündlicher Form mit dem *Aufsichtsorgan* oder dem *besonderen Aufsichtsorgan*.

b. Größenabhängige Mindestanforderungen

(1) [1]Organisationen, deren jährliche *Gesamteinnahmen* mindestens zwei Jahre in Folge weniger als 250.000 EUR betragen, erstellen eine Einnahmen- und Ausgabenrechnung mit einer Vermögensrechnung (Jahresrechnung). [2]Die sachliche und rechnerische Richtigkeit der Jahresrechnung bestätigen die gesetzlichen Vertreter der Organisation durch ihre Unterschrift. [3]Die Prüfung der Jahresrechnung und der ihr zugrunde liegenden Buchführung erfolgt durch zwei fachlich geeignete, von der Leitung der Organisation unabhängige Rechnungsprüfer. [4]Sofern die Jahresrechnung durch einen Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer erstellt wird, ist nur ein Rechnungsprüfer im oben beschriebenen Sinne erforderlich. [5]Die Rechnungsprüfer dokumentieren Inhalt, Umfang und Ergebnis der Prüfung in einem von ihnen unterzeichneten, schriftlichen Bericht.

(2) [1]Organisationen, deren jährliche *Gesamteinnahmen* mindestens zwei Jahre in Folge zwischen 250.000 EUR und 1 Mio. EUR betragen, erstellen eine Einnahmen- und Ausgabenrechnung mit einer Vermögensrechnung (Jahresrechnung). [2]Die Jahresrechnung und die ihr zugrunde liegende Buchführung wird durch einen von der Leitung der Organisation unabhängigen Wirtschaftsprüfer oder vereidigten Buchprüfer geprüft. [3]Dessen Prüfungsbericht schließt einen Erläuterungsteil ein.

(3) [1]Organisationen, deren jährliche Gesamterträge mindestens zwei Jahre in Folge zwischen 1 Mio. EUR und 10 Mio. EUR betragen, erstellen einen handelsrechtlichen Jahresabschluss gemäß den Bestimmungen für Kapitalgesellschaften mit Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung sowie Anhang. [2]Der Jahresabschluss wird durch einen von der Leitung der Organisation unabhängigen Wirtschaftsprüfer oder vereidigten Buchprüfer geprüft und ist mit einem Bestätigungsvermerk versehen. [3]Der Prüfungsbericht schließt einen Erläuterungsteil ein.

(4) [1]Organisationen, deren jährliche Gesamterträge mindestens zwei Jahre in Folge mehr als 10 Mio. EUR betragen, erstellen einen handelsrechtlichen Jahresabschluss gemäß den Bestimmungen für Kapitalgesellschaften mit Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung, Anhang sowie einen Lagebericht. [2]Der Jahresabschluss wird durch einen von der Leitung der Organisation unabhängigen Wirtschaftsprüfer oder vereidigten Buchprüfer geprüft und ist mit einem Bestätigungsvermerk versehen. [3]Der Prüfungsauftrag beinhaltet auch die Prüfung des Lageberichts sowie die Prüfung gemäß § 53 *Haushaltsgrundsätzegesetz* (HGrG) oder vergleichbarer Regelwerke (z.B. Prüfungsrichtlinie des Verbandes der Diözesen Deutschlands, Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung gemäß *IDW*). [4]Der Prüfungsbericht schließt einen Erläuterungsteil ein.

7. Transparenz

[1]Die Organisation berichtet offen und umfassend über ihre Arbeit, Strukturen und Finanzen. [2]Sie beantwortet Anfragen und Beschwerden zeitnah und sachgerecht. [3]Die Organisation unterhält eine Website und veröffentlicht spätestens zwölf Monate nach Abschluss ihres Geschäftsjahres einen aussagekräftigen Jahresbericht. [4]Website und Jahresbericht sind klar und verständlich gestaltet und haben einen der Komplexität der Organisation angemessenen Umfang. [5]Die Organisation legt dem DZI alle Unterlagen vor und erteilt ihm alle Auskünfte, die es ermöglichen, die Einhaltung der Spenden-Siegel-Standards zu prüfen.

a. Jahresbericht und Website

(1) [1]Die Organisation veröffentlicht die in den Ziffern (2)-(15) aufgeführten Informationen entweder im Jahresbericht oder auf der Website. [2]Sind sie ausführlich nur auf der Website zu finden, so enthält der Jahresbericht einen Verweis auf diese Informationen.

(2) [1]Die Organisation stellt ihren Aufbau sowie ihre Organe hinsichtlich der jeweiligen Aufgaben, der personellen Zusammensetzung und der Form ihrer Ernennung dar. [2]Sie veröffentlicht die Namen der Mitglieder des *Leitungsorgans*, der Geschäftsführung und *besonderer Aufsichtsorgane*.

(3) [1]Den Informationen über die Organisationsstruktur ist eindeutig zu entnehmen, ob die Organmitglieder *hauptamtlich* oder *ehrenamtlich* tätig sind. [2]Zur Darstellung der Organisationsstruktur gehört auch die aussagekräftige Information über wesentliche Mitgliedschaften, über die Zugehörigkeit zu internationalen Zusammenschlüssen sowie über durch Beteiligungen, Ausgründungen oder in anderer Form verbundene Rechtskörper von besonderer Bedeutung.

(4) [1]Die Organisation beschreibt ihre wesentlichen Zielsetzungen und Strategien sowie die damit verbundenen wesentlichen Chancen und Risiken. [2]Sie informiert über Struktur und Funktionsweise ihrer internen Kontrollmechanismen.

(5) [1]Die Organisation berichtet exemplarisch und zusammenfassend über die im Berichtsjahr unterstützten wesentlichen Projekte und Programmbereiche. [2]Dabei beziffert sie die jeweils aufgewendeten Mittel, stellt wichtige Erfolge und Misserfolge sachgerecht dar, nennt bedeutende Projekt- oder Finanzierungspartner und stellt wesentliche Informationen zur *Wirkungsbeobachtung* sowie zur Zukunftsplanung bereit.

(6) Die Organisation nennt mit Stand zum Ende des Geschäftsjahres die Zahl ihrer stimmberechtigten sowie gegebenenfalls fördernden Mitglieder, die Zahl ihrer *hauptamtlich* Beschäftigten und nach Möglichkeit auch die Anzahl ihrer *ehrenamtlichen* Mitarbeiter.

(7) [1]Die Organisation legt in angemessener Detailliertheit die Struktur und Bandbreite der Vergütung ihrer Mitarbeiter und Organmitglieder transparent dar. [2]Sie veröffentlicht unter Nennung der einzelnen Funktionen die drei höchsten *Jahresgesamtbezüge* im Berichtsjahr. [3]Stehen der Einzelveröffentlichung Gründe entgegen, so werden diese von der Organisation erläutert und es wird lediglich die Summe der drei höchsten *Jahresgesamtbezüge* veröffentlicht. [4]Hat die Organisation weniger als drei *hauptamtlich* Beschäftigte oder kann aufgrund der Veröffentlichung der Summe der *Jahresgesamtbezüge* auf die Höhe der Vergütung einzelner Beschäftigter geschlossen werden, so kann die Veröffentlichung unterbleiben und ist dies im Jahresbericht oder auf der Website zu erwähnen.

(8) [1]Die Organisation veröffentlicht unter Nennung der jeweiligen Funktionen die Höhe der an Organmitglieder gegebenenfalls geleisteten jährlichen *Aufwandsentschädigungen*. [2]Stehen der Einzelveröffentlichung Gründe entgegen, so werden diese von der Organisation erläutert und es werden lediglich die Gesamtsumme der für das jeweilige Organ geleisteten *Aufwandsentschädigungen* sowie die jeweilige Anzahl der betreffenden Personen veröffentlicht.

(9) [1]Die Organisation erläutert in zusammengefasster Form ihre Zusammenarbeit mit Dienstleistern und Unternehmen im Sinne des Spenden-Siegel-Standards Nr. 3, Buchstaben h. und i. [2]Dabei führt sie die wesentlichen Dienstleister und Unternehmen namentlich auf.

(10) Die Organisation erläutert in zusammengefasster Form, in welcher Weise im Rahmen ihrer Mittelbeschaffung erfolgsabhängige Vergütungen geleistet werden.

(11) Sofern die Organisation mit eigenen Angestellten oder Organmitgliedern oder mit diesen nahestehenden natürlichen oder juristischen Personen wesentliche Rechtsgeschäfte eingeht, wird dies im Jahresbericht oder auf der Website erläutert.

(12) Die Organisation erläutert exemplarisch und zusammenfassend ihre Werbeformen, um diesbezüglich Transparenz und Akzeptanz in der Öffentlichkeit zu schaffen.

(13) [1]Die Organisation veröffentlicht – einschließlich der Vergleichsdaten des Vorjahres – die *Rechnungslegung* analog des Spenden-Siegel-Standards Nr. 6.a. [2]Sie erläutert deren wesentliche Positionen sowie etwaige deutliche Abweichungen gegenüber dem

Vorjahr und bewertet ihre allgemeine finanzielle Lage.

(14) [1]Leitet eine Organisation mehr als die Hälfte ihrer *Projektausgaben* an eine einzige andere Organisation zur weiteren Disposition weiter, so informiert sie darüber im Jahresbericht oder auf der Website. [2]Dies gilt in analoger Weise auch für eine Organisation, die mehr als die Hälfte ihrer Mittel von einer einzigen anderen gemeinnützigen Organisation erhält.

(15) Die Organisation informiert über Umfang und Ergebnis der Prüfung ihrer *Rechnungslegung*.

(16) [1]Auf ihrer Website veröffentlicht die Organisation wesentliche Informationen in leicht zugänglicher, aktueller Form. [2]Hierzu gehören insbesondere der Jahresbericht, die Satzung, die Zusammensetzung ihres *Leitungsorgans* und *besonderen Aufsichtsorgans*, die jüngste *Rechnungslegung* analog des Spenden-Siegel-Standards Nr. 6.a sowie wichtige Ansprechpartner.

b. Darlegungs- und Auskunftspflichten

(1) [1]Die Organisation übermittelt dem DZI alle Informationen und erteilt alle Auskünfte, die für die Überprüfung der Einhaltung der Spenden-Siegel-Standards erforderlich sind. [2]Sie informiert das DZI zeitnah und umfassend über wesentliche Veränderungen sowie über Sachverhalte, die den Spenden-Siegel-Standards entgegenstehen könnten.

III. Verfahrensregelungen

1. Prüfung der Antragsvoraussetzungen

[1]Zur Prüfung der Antragsvoraussetzungen werden dem DZI folgende Unterlagen vorgelegt:

- vollständiger Auszug aus dem Vereins- oder Handelsregister bzw. Stiftungsgenehmigung,
- Satzung,
- Freistellungsbescheid des zuständigen Finanzamts (keine „Vorläufige Bescheinigung"),
- *Rechnungslegung* der beiden jüngsten abgeschlossenen Geschäftsjahre,
- aktuelles Werbe- und Informationsmaterial.

[2]Dem DZI werden auf Nachfrage auch alle weiteren, zur Überprüfung der Antragsvoraussetzungen gegebenenfalls erforderlichen Informationen übermittelt.

[3]Erfüllt die Organisation die Antragsvoraussetzungen, so werden ihr die Unterlagen zur Beantragung des Spenden-Siegels zugesandt.

2. Siegel-Antrag

[1]Der Antrag auf Zuerkennung des Spenden-Siegels erfolgt auf dem dafür vorgesehenen Formular, das das DZI nach erfolgreich abgeschlossener Überprüfung der Antragsvoraussetzungen mit dem Spenden-Siegel-Fragebogen sowie der Einverständniserklärung zur Datenverwendung übersendet. [2]Das DZI bestätigt den Antragseingang in schriftlicher Form.

3. Unterlagen und Nachfragen

[1]Mit dem Antrag legt die Organisation dem DZI den vollständig ausgefüllten Spenden-Siegel-Fragebogen einschließlich aller erforderlichen Unterlagen und Dokumente in ihrer jeweils neuesten Fassung vor. [2]Eine Liste aller vorzulegenden Unterlagen ist im Fragebogen enthalten. [3]Unter anderem handelt es sich hierbei um:

- vollständiger Auszug aus dem Vereins- oder Handelsregister bzw. Stiftungsgenehmigung,
- Satzung,
- Freistellungsbescheid des zuständigen Finanzamts (keine „Vorläufige Bescheinigung"),
- Protokoll über die Sitzung des *Aufsichtsorgans* gemäß Spenden-Siegel-Standard Nr. 2.b.(7),
- *Rechnungslegung* mit Prüfungsbestätigung bzw. Prüfungsbericht nach Maßgabe des Spenden-Siegel-Standards Nr. 6,
- Aufstellung der drei bzw. fünf höchsten *Jahresgesamtbezüge* gemäß Spenden-Siegel-Standard Nr. 5.a,
- Einzelaufstellung der *Aufwandsentschädigungen* an Mitglieder des *Leitungsorgans* und der *Aufsichtsorgane* sowie zusammenfassende Erläuterung der *Aufwandsentschädigungen* an sonstige *ehrenamtliche* Mitarbeiter,

- Belegexemplare aller in den vorangegangenen zwölf Monaten eingesetzten Werbemedien.
- Belegexemplare einer repräsentativen Auswahl der in den vorangegangenen zwölf Monaten eingesetzten weiteren Informationsmaterialien.

[4]Ergänzende Nachfragen werden dem DZI vollständig und wahrheitsgemäß beantwortet. [5]Liegt eine Antwort auch nach zweimaliger Erinnerung im Abstand von jeweils vier Wochen nicht vor, so wird der Spenden-Siegel-Antrag gebührenpflichtig abgelehnt.

4. Prüfung

(1) [1]Das DZI prüft anhand der eingereichten Unterlagen und ergänzender Quellen die Einhaltung der Spenden-Siegel-Standards durch die Organisation. [2]Zusätzliche Informationen und Unterlagen, insbesondere im Hinblick auf mögliche Gründe für die Ablehnung eines Antrags, holt es nötigenfalls während der Bearbeitung bei der Organisation ein. [3]Bestandteil der Prüfung ist bei einem Erstantrag in der Regel auch ein Gesprächstermin in der Geschäftsstelle der Organisation. [4]Darüber hinaus finden solche Gesprächstermine in angemessenen Zeitabständen oder aus besonderem Anlass bei Verlängerungsanträgen statt. [5]Das Ergebnis der Prüfung wird in einem Bericht dokumentiert, der der Organisation übermittelt wird.

(2) [1]Wurde einer Organisation das Spenden-Siegel dreimal in Folge zuerkannt, so führt das DZI von da an nur alle drei Jahre eine Vollprüfung durch und beschränkt sich in den beiden übrigen Jahren auf eine inhaltlich begrenzte Zwischenprüfung. [2]Dieser liegt eine entsprechende Variante des Spenden-Siegel-Fragebogens sowie der Liste der vorzulegenden Unterlagen zu Grunde. [3]Das DZI kann eine Zwischenprüfung um weitere Prüfungsinhalte bis hin zum Umfang einer Vollprüfung erweitern.

5. Ausnahmefälle

[1]In begründeten Ausnahmefällen, insbesondere im Hinblick auf Struktur, Rahmenbedingungen und Komplexität der Organisation, kann das DZI von den Spenden-Siegel-Standards abweichende Regelungen treffen. [2]Diese Ausnahmefälle werden vom DZI im Rahmen seiner Auskunftstätigkeit offengelegt.

6. Siegel-Zuerkennung und -Geltungsdauer

[1]Das Spenden-Siegel gilt ab dem Zeitpunkt der erstmaligen Erteilung und für die vier darauf folgenden Quartale. [2]Die Zuerkennung des Spenden-Siegels und dessen Geltungsdauer bestätigt das DZI mit einer Urkunde. [3]Die Gültigkeit verlängert sich um jeweils ein Jahr, wenn das Siegel auf einen Verlängerungsantrag hin der Organisation neu zuerkannt wird.

7. Siegel-Einsatz

[1]Mit der Zuerkennung des Spenden-Siegels erhält die Organisation das Recht, das Siegel-Emblem in seiner geschützten Form während der Geltungsdauer werbewirksam zu verwenden. [2]Dabei sind die diesbezüglichen Vorgaben des DZI zu beachten. [3]Sobald die Gültigkeit des Siegels erloschen ist, darf es nicht mehr verwendet werden. [4]In diesem Fall werden jegliche Werbe- und Informationsmedien, die auf das vormals zuerkannte Siegel Bezug nehmen, mit sofortiger Wirkung nicht mehr verbreitet.

8. Siegel-Ablehnung

[1]Die Ablehnungsentscheidung ist vom DZI schriftlich zu begründen und wird der Organisation zugestellt. [2]Eine erneute Antragstellung ist erst nach Ablauf von zwei Jahren nach der Zustellung der Ablehnung zulässig. [3]Im Fall einer Ablehnung kann der Berufungsausschuss gemäß Ziffer 14 der Verfahrensregelung angerufen werden.

9. Siegel-Entzug

[1]Das DZI kann das Spenden-Siegel vor Ablauf der Geltungsdauer entziehen, falls Umstände bekannt werden, die einer Zuerkennung entgegenstanden oder entgegenstehen. [2]In diesem Fall gilt analog die Verfahrensregelung Nr. 8.

10. Siegel-Erneuerung

[1]Die Verlängerung der Gültigkeit kann bis zu einer Frist von drei Monaten vor Ablauf der Geltungsdauer des Spenden-Siegels beim DZI beantragt werden. [2]Dem Verlängerungsantrag sind die aktuellen Unterlagen und Dokumente gemäß den Verfahrensregelungen Nr. 2 und 3 beigefügt. [3]In begründeten Ausnahmefällen kann die Antragsfrist bis längstens zu dem Tag verlängert werden, an dem die beurkundete Geltungsdauer des Siegels endet. [4]Verzögert sich die Bearbeitung eines rechtzeitig gestellten oder eines nach gewährter Fristverlängerung gestellten Verlängerungsantrags über die bisherige Geltungsdauer des Siegels hinaus, bleibt das Siegel bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe der Entscheidung über den Antrag weiterhin gültig.

11. Vertraulichkeit

[1]Das DZI behandelt die ihm im Rahmen der Antragstellung überlassenen, organisationsinternen Unterlagen oder Auszüge aus diesen vertraulich. [2]Erkenntnisse, die sich aus der Auswertung der Unterlagen für die DZI-Spenderberatung ergeben, kann es jedoch im Rahmen seiner Auskunftstätigkeit verwenden. [3]Das DZI ist nicht berechtigt, Dritte über den Eingang oder die Ablehnung eines Erstantrags auf Zuerkennung des Spenden-Siegels

zu informieren. [4]Die Namen der Organisationen, deren Spenden-Siegel aufgrund eines nicht gestellten Verlängerungsantrags, der Ablehnung eines Verlängerungsantrags oder des Entzugs des Spenden-Siegels seine Gültigkeit verloren hat, veröffentlicht das DZI mit entsprechender Differenzierung über einen Zeitraum von zwölf Monaten nach Ablauf der Gültigkeit. [5]Im Fall der Ablehnung von Verlängerungsanträgen oder eines Siegel-Entzugs erläutert das DZI in angemessener Weise öffentlich die Gründe seiner Entscheidung.

12. Prüfgebühren

(1) Für die erstmalige sowie für jede weitere Abwicklung des Prüfverfahrens zur Siegel-Zuerkennung berechnet das DZI der Antrag stellenden Organisation eine Gebühr, welche sich nach der vom Vorstand des DZI beschlossenen Gebührenordnung bestimmt.

(2) [1]Die Bearbeitungsgebühr setzt sich zusammen aus einem Grundbetrag in Höhe von 500 EUR und einem Zusatzbetrag in Höhe von 0,035 Prozent der *Gesamteinnahmen* im zu prüfenden Geschäftsjahr. [2]Bei der erstmaligen Beantragung wird außerdem einmalig eine Erstantragsgebühr von 1.000 EUR erhoben. [3]Die Bearbeitungsgebühr für die Prüfung beträgt insgesamt höchstens 12.000 EUR. [4]Die genannten Gebührensätze verstehen sich zuzüglich der gesetzlichen Mehrwertsteuer.

(3) [1]Die Prüfgebühren werden bei der erstmaligen Beantragung bereits vor der Antragsbearbeitung fällig und vom DZI in Rechnung gestellt. [2]Die Antragsbearbeitung wird erst nach Überweisung der Gebühren aufgenommen. [3]Bei Verlängerungsanträgen ist die gesamte Bearbeitungsgebühr erst nach Abschluss der Prüfung zu entrichten.

13. Haftung

[1]Das DZI, seine gesetzlichen Vertreter und deren Erfüllungsgehilfen übernehmen gegenüber der Antrag stellenden Organisation keine Haftung. [2]Dies gilt nicht für Fälle von grob fahrlässigem oder vorsätzlichem Verhalten des DZI, seiner gesetzlichen Vertreter und deren Erfüllungsgehilfen.

14. Berufungsausschuss

(1) [1]Die Organisation kann im Falle der Ablehnung eines Erst- oder Verlängerungsantrags bzw. des Entzugs des Spenden-Siegels schriftlich über die Adresse des DZI innerhalb einer Frist von einem Monat nach Zustellung der Entscheidung über die Ablehnung oder den Entzug den Berufungsausschuss anrufen. [2]Diese Beschwerde ist schriftlich zu begründen. [3]Die Einleitung des Verfahrens vor dem Berufungsausschuss setzt voraus, dass die Bearbeitungsgebühr des betreffenden Spenden-Siegel-Antrags entrichtet wurde. [4]Die Anrufung des Berufungsausschusses hat im Falle der Ablehnung eines Verlängerungsantrags aufschiebende Wirkung.

(2) [1]Die Mitglieder des Berufungsausschusses sind in ihrer Entscheidung weisungsunabhängig. [2]Sie dürfen weder beim DZI, seinen Gremien und Trägern beschäftigt sein noch haupt- oder ehrenamtlich in einer Organisation tätig sein, welche das Spenden-Siegel trägt oder getragen hat.

(3) Der Berufungsausschuss besteht aus fünf Personen, die bevorzugt folgenden Berufsgruppen angehören:
- Jurist,
- Betriebs- oder Volkswirt,
- Publizist oder Journalist,
- Unternehmens- oder Verbandsleiter,
- Theologe oder Philologe.

(4) [1]Die Mitglieder des Berufungsausschusses werden für die Dauer von zwei Jahren vom Vorstand der Stiftung DZI berufen. [2]Eine Wiederberufung der Mitglieder ist zulässig. [3]Die Mehrzahl der Mitglieder des Berufungsausschusses darf diesem nicht länger als zehn Jahre angehören.

(5) [1]Der Berufungsausschuss gibt sich im Zeitpunkt seiner erstmaligen Einberufung für die Dauer der Berufung seiner Mitglieder eine Geschäftsordnung. [2]Er trifft seine Entscheidung regelmäßig im schriftlichen Verfahren. [3]Die Entscheidung ist für das DZI bindend.

15. In-Kraft-Treten und sonstige Bedingungen

(1) [1]Die Leitlinien wurden durch Beschluss des DZI erstmalig zum 1. Januar 1992 in Kraft gesetzt. [2]Die vorstehende, inhaltlich überarbeitete Fassung tritt unter Berücksichtigung der nachfolgenden Ziffern (2) und (3) sowie der Übergangsregelungen am 1. Januar 2011 in Kraft. [3]Sie finden somit für alle Erstanträge Anwendung, die ab dem In-Kraft-Treten beim DZI eingehen, sowie unter Berücksichtigung der Übergangsregelungen für alle Spenden-Siegel-Organisationen, bei denen die beurkundete Geltungsdauer des Siegels nach dem 31. Dezember 2010 endet.

(2) Für Organisationen, die das Siegel bereits bei In-Kraft-Treten dieser Fassung der Leitlinien tragen, wird die Antragsvoraussetzung Nr. 5 im Sinne des Vertrauensschutzes erst für Antragstellungen ab dem 1. Januar 2016 wirksam.

(3) Die Verfahrensregelung Nr. 4, Ziffer (2) tritt am 1. Januar 2014 in Kraft, das heißt sie wird für alle betreffenden Spenden-Siegel-Organisationen wirksam, bei denen die beurkundete Geltungsdauer des Siegels nach dem 31. Dezember 2013 endet.

(4) Das DZI behält sich weitere Änderungen der Leitlinien, insbesondere aufgrund gewonnener Erfahrungen bei der Vergabe des Spenden-Siegels, vor.

16. Übergangsregelungen

[1]Für Organisationen, die das Siegel bereits bei In-Kraft-Treten dieser Fassung der Leitlinien tragen oder beantragt haben, werden die gegenüber der vorherigen Fassung geänderten Regelungen der Spenden-Siegel-Standards mit den Verlängerungsanträgen verbindlich, die sie ab dem 1. Januar 2013 fristgerecht einzureichen haben. [2]Im Hinblick auf die Veränderungen beim Spenden-Siegel-Standard Nr. 4.b, Ziffer (1) und (2), verlängert sich die Anpassungsfrist auf den 1. Januar 2014.

Berlin, den 17. September 2010

Deutsches Zentralinstitut für soziale Fragen (DZI)

gez. Burkhard Wilke
Geschäftsführer und wissenschaftlicher Leiter

IV. Glossar

§ 53 Haushaltsgrundsätzegesetz. Die Prüfung gemäß § 53 Haushaltsgrundsätzegesetz (HGrG) beinhaltet, dass im Rahmen der Abschlussprüfung auch die Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung geprüft wird und die wirtschaftlichen Verhältnisse dargestellt werden. Ein entsprechender Fragenkatalog ist im Prüfungsstandard IDW PS 720 des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. festgelegt. Der § 53 HGrG legt grundsätzlich die Rechte von Gebietskörperschaften gegenüber privatrechtlichen Unternehmen fest, an denen sie mehrheitlich beteiligt sind. Die Zusatzprüfung gemäß § 53 wird aber auch von gemeinnützigen Organisationen, die öffentliche Mittel erhalten, in Auftrag gegeben.

Abhängigkeitsverhältnis. Ein Abhängigkeitsverhältnis ist durch die Einschränkung der Entscheidungsunabhängigkeit der betroffenen Person gekennzeichnet. Es kann sich dabei insbesondere um Auftrags- sowie Angestellten- oder Vorgesetztenverhältnisse handeln.

Aufsichtsorgan. Das Aufsichtsorgan ist in der Regel das oberste satzungsgemäße Organ (Mitgliederversammlung, Stiftungsrat, Gesellschafterversammlung etc.).

Aufwandsentschädigungen. Zu den Aufwandsentschädigungen zählen insbesondere pauschale Zahlungen, Sitzungsgelder und Zeitvergütungen, nicht jedoch die reine Erstattung von Auslagen.

Ausgaben/Aufwendungen. (vgl. „Einnahmen/Erträge")

besonderes Aufsichtsorgan. Das besondere Aufsichtsorgan (z.B. Aufsichtsrat, Verwaltungsrat) kontrolliert in Ergänzung zum *Aufsichtsorgan* das *Leitungsorgan*.

Cause-Related Marketing. Bei Cause-Related Marketing (auch „Zweckgebundenes Marketing") handelt es sich um ein Marketinginstrument, bei dem der Kauf eines Produkts bzw. einer Dienstleistung damit beworben wird, dass der Anbieter einen Teil der Erlöse einer gemeinnützigen Organisation zukommen lässt.

Einnahmen/Erträge. In den Leitlinien werden vorwiegend die Begriffe Einnahmen bzw. Ausgaben verwendet. Sie sind – sofern der zugrunde liegende Jahresabschluss kaufmännischer *Rechnungslegung* folgt – im Sinne der Begriffe Erträge bzw. Aufwendungen zu verstehen.

ehrenamtliche Tätigkeit. Ein freiwilliges Engagement in einer gemeinnützigen Organisation ist im Sinne dieser Leitlinien eine ehrenamtliche Tätigkeit, wenn sie keinen Leistungsaustausch zwischen Arbeit und Entgelt umfasst. Etwaige Zahlungen der Organisation an die betreffende Person beschränken sich dabei auf reine Auslagenerstattungen, angemessene pauschale Auslagenerstattungen oder darüber hinausgehende Zahlungen, die die Höhe des sogenannten Übungsleiterfreibetrags gemäß § 3 Nr. 26 EStG nicht übersteigen.

Fördermitgliedschaft. Fördermitglieder sind Mitglieder ohne Stimmrecht. Die Fördermitgliedsbeiträge sind den *Geldspenden* und nicht den *Mitgliedsbeiträgen* zuzuordnen.

Geldspenden. Die Geldspenden umfassen insbesondere die Geldspenden von privaten Personen und Unternehmen sowie Kollekten, Patenschaftsbeiträge und *Fördermitgliedsbeiträge*. Zu den Geldspenden zählen auch sogenannte Verzichtsspenden. Sie liegen vor, wenn für eine Arbeits- oder Dienstleistung im gewöhnlichen Geschäftsverkehr ein Vergütungsanspruch entsteht und auf diesen im Nachhinein verzichtet wird. Dies gilt jedoch nicht für Arbeits- und Dienstleistungen, die von vornherein unentgeltlich erbracht werden und bei denen daher ein Vergütungsanspruch für die erbrachte Leistung nicht entsteht (z.B. ehrenamtliche Tätigkeiten). *Zuwendungen von anderen gemeinnützigen Organisationen* fallen ebenfalls nicht unter die Geldspenden.

Gesamteinnahmen. Zu den Gesamteinnahmen gehören alle *Einnahmen/Erträge* eines Geschäftsjahres. Analog zu Gewinn- und Verlustrechnungen zählen bei Einnahmen- und Ausgabenrechungen etwaige Zuflüsse aus der Aufnahme von Darlehen sowie Entnahmen aus Rücklagen jedoch nicht zu den Gesamteinnahmen im Sinne der Leitlinien.

hauptamtliche Tätigkeit. Als hauptamtlich gelten im Sinne dieser Leitlinien Tätigkeiten, bei denen ein regelmäßiger Leistungsaustausch zwischen Arbeit und Entgelt erfolgt und die regelmäßige wöchentliche Arbeitszeit 19 Stunden übersteigt. Dabei ist es unerheblich, ob aus dieser Tätigkeit der überwiegende Lebensunterhalt bestritten wird oder nicht.

Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. Das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) ist die freiwillige Vereinigung von Wirtschaftsprüfern und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften in Deutschland. Das IDW erarbeitet unter anderem fachliche Standards für die *Rechnungslegung* und Prüfung, die für Wirtschaftsprüfer verbindlich sind. Für Spenden sammelnde Vereine und Stiftungen bestehen insbesondere folgende Stellungnahmen des IDW:

- *Rechnungslegung* Spenden sammelnder Organisationen (IDW ERS HFA 21)
- *Rechnungslegung* von Vereinen (IDW RS HFA 14)
- *Rechnungslegung* von Stiftungen (IDW RS HFA 5)
- Prüfung von Vereinen (IDW PS 750)
- Prüfung von Stiftungen (IDW PS 740)

Jahresgesamtbezüge. Die Definition der jährlichen Gesamtbezüge richtet sich nach den handelsrechtlichen Bestimmungen. Unter die Gesamtbezüge fallen danach insbesondere Gehälter, *Aufwandsentschädigungen*, Provisionen, Versicherungsentgelte und Nebenleistungen jeder Art (z.B. geldwerter Vorteil durch die private Überlassung eines Dienstwagens). Nicht zu den Gesamtbezügen gehören unter anderem Arbeitgeberanteile zur Sozialversicherung, Zuführungen zu Pensionsrückstellungen und Beiträge für Managerhaftpflichtversicherungen. Den Gesamtbezügen sind gegebenenfalls auch Bezüge zuzuordnen, die die betreffenden Personen für etwaige Tätigkeiten bei mit der Organisation verbundenen Einrichtungen erhalten.

Leistungsfähigkeit. Die Spenden-Siegel-Standards gewährleisten eine hohe Leistungsfähigkeit der Organisationen insbesondere durch ihre Regelungen hinsichtlich angemessener Leitungs- und Aufsichtsstrukturen sowie einer wirtschaftlichen, sparsamen und wirksamen Mittelverwendung. Dem liegt ein umfassendes Verständnis von Leistungsfähigkeit zugrunde, nicht aber der Anspruch, Leistungsfähigkeit im engeren Sinne des Sozialgesetzbuches zu definieren.

Leitungsorgan. Das Leitungsorgan ist das gemäß der Satzung der Organisation für die Geschäftsführung zuständige Organ. Meist ist dies der Vorstand.

Mitgliedsbeiträge. Mitgliedsbeiträge sind die Beiträge der stimmberechtigten Mitglieder. Deren Spenden sowie die Beiträge von nicht stimmberechtigten *Fördermitgliedern* zählen demgegenüber nicht zu den Mitgliedsbeiträgen, sondern zu den *Geldspenden*.

persönlich verbunden. Als persönlich verbunden gelten insbesondere Personen, die miteinander verwandt, verheiratet oder verschwägert sind oder die in einer eheähnlichen Lebensgemeinschaft miteinander leben. Persönlich verbunden sind Personen auch mit Kindern des Lebenspartners, die nicht ihre eigenen Kinder sind.

Projektausgaben. Als Projektausgaben gelten alle *Ausgaben*, die unmittelbar der Erfüllung der satzungsgemäßen Zwecke dienen. Sie unterteilen sich in die Ausgaben für Projektförderung, für Projektbegleitung und für satzungsgemäße Kampagnen-, Bildungs- und Aufklärungsarbeit. Die Projektausgaben schließen auch Ausgaben für Programme, Dienstleistungen und Einrichtungen ein. Die Abgrenzung der Projektausgaben von den *Werbe- und Verwaltungsausgaben* ist im DZI-Konzept „Werbe- und Verwaltungsausgaben Spenden sammelnder Organisationen" geregelt.

Rechnungslegung. Die Rechnungslegung dokumentiert die Mittelflüsse und das Vermögen eines Geschäftsjahres. Sie kann in Form einer Jahresrechnung (Einnahmen- und Ausgabenrechnung mit Vermögensrechnung) oder eines handelsrechtlichen Jahresabschlusses (Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung, Anhang und ggf. Lagebericht) erfolgen.

Sachspenden. Sachspenden werden in der *Rechnungslegung* berücksichtigt, wenn für sie steuerliche Zuwendungsbestätigungen ausgestellt wurden oder wenn ein vereidigter Buchprüfer bzw. ein Wirtschaftsprüfer ihre ordnungsgemäße Bewertung bestätigt hat.

Sammlungseinnahmen. Die Sammlungseinnahmen sind die Summe aus *Geldspenden*, *Sachspenden*, *Mitgliedsbeiträgen* Nachlässen, Zustiftungen und Bußgeldern. *Sachspenden* werden nur berücksichtigt, wenn für sie steuerliche Zuwendungsbestätigungen ausgestellt wurden oder wenn ein vereidigter Buchprüfer bzw. ein Wirtschaftsprüfer ihre ordnungsgemäße Bewertung bestätigt hat.
Werbe- und Verwaltungsausgaben. Werbe- und Verwaltungsausgaben sind alle *Ausgaben*, die mittelbar der Erfüllung der satzungsgemäßen Zwecke dienen. Die Abgrenzung der Werbe- und Verwaltungsausgaben von den unmittelbar satzungsgemäßen Ausgaben (*Projektausgaben*) ist im DZI-Konzept „Werbe- und Verwaltungsausgaben Spenden sammelnder Organisationen" festgelegt.
Wirkungsbeobachtung. Wirkungsbeobachtung ist die kontinuierliche Beobachtung und Bewertung von Veränderungen, die ein Vorhaben auslöst, mit dem Ziel der wirkungsorientierten Steuerung.
uniformartige Dienstkleidung. Uniformartige Dienstkleidung im Sinne der Leitlinien bezeichnet Kleidung von Funktionsträgern, die unter anderem deren eindeutige Erkennbarkeit bewirken soll. Träger uniformartiger Dienstkleidung sind beispielsweise Mitarbeiter von Rettungsdiensten, Pflegediensten und Feuerwehren. Nicht als uniformartig gelten beispielsweise T-Shirts und Pullover, die mit dem Namen oder Logo der Organisation bedruckt sind.
Zuwendungen anderer Organisationen. Hierbei handelt es sich in erster Linie um Zuwendungen gemeinnütziger und kirchlicher Organisationen. Derartige Zuwendungen zählen nicht zu den *Geldspenden*.
Zuwendungen der öffentlichen Hand. Die Zuwendungen der öffentlichen Hand beinhalten insbesondere institutionelle und Projektförderungen vom Bund, den Ländern, den Kommunen oder der Europäischen Union. Pflegesätze und ähnliche Vergütungen fallen nicht unter die öffentlichen Zuwendungen, sondern sind Leistungsentgelte.

Deutsches Zentralinstitut für soziale Fragen (DZI)

Bernadottestraße 94
14195 Berlin
Telefon 030/8 39 001-0
Telefax 030/8 31 47 50
Website www.dzi.de
E-Mail sozialinfo@dzi.de

© 2010

Informationen zum DZI

Das Deutsche Zentralinstitut für soziale Fragen (DZI) wurde 1893 in Berlin gegründet und ist ein unabhängiges wissenschaftliches Dokumentations- und Auskunftszentrum für die Theorie und Praxis der Sozialen Arbeit. Es hat seit 1957 die Rechtsform einer Stiftung bürgerlichen Rechts und wird getragen vom Senat von Berlin, dem Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend, dem Deutschen Industrie- und Handelskammertag, dem Deutschen Städtetag und der Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege e.V.

Spenderberatung. Seit 1906 dokumentiert das DZI Spenden sammelnde Organisationen, wertet deren Tätigkeit und gibt Auskünfte an (potenzielle) Spender, Behörden, Unternehmen, die Presse und andere. Diese Spenderberatung, die rund 1.000 Organisationen dokumentiert, ist einzigartig in Deutschland und erstreckt sich insbesondere auf humanitär-karitative Spendenorganisationen sowie Umwelt- und Naturschutzorganisationen. Die Einzelauskünfte des DZI beinhalten jeweils Sachinformationen und in vielen Fällen auch eigene Einschätzungen des Instituts.

Spenden-Siegel. Seit 1992 vergibt das DZI auf freiwilligen Antrag an gemeinnützige Organisationen, die überregional Spenden sammeln, das DZI Spenden-Siegel. Es war zunächst auf soziale Hilfswerke begrenzt, steht seit 2004 aber allen gemeinnützigen, überregional Spenden sammelnden Organisationen offen.

Literaturdokumentation und Bibliothek. Das DZI unterhält eine der umfassendsten Fachbibliotheken zur Sozialarbeit/Sozialpädagogik im deutschsprachigen Raum, deren Bestände bis in das Jahr 1880 zurückreichen. Seit 1979/80 betreibt das DZI in Verbindung mit der Bibliothek eine EDV-gestützte Informations- und Dokumentationsstelle zu den Fachbereichen Sozialarbeit, Sozialpädagogik, Wohlfahrtspflege und deren Grenzwissenschaften. Die von rund 200 (Fach-)Hochschulen abonnierte Datenbank DZI SoLit beinhaltet derzeit 185.000 Literaturquellen, die sämtlich kurzfristig beim DZI verfügbar sind und laufend durch die Auswertung von rund 170 Fachzeitschriften und neu erscheinenden Monographien ergänzt wird.

Verlag. Im Eigenverlag erscheint jährlich der Spenden-Almanach mit Fachbeiträgen zum gemeinnützigen Sektor, Einzelportraits der Spenden-Siegel-Organisationen, Spenden-Tipps und statistischen Angaben. Darüber hinaus bietet das DZI neben weiteren Publikationen die Fachzeitschrift „Soziale Arbeit". Sie zählt zu den anerkanntesten Periodika ihres Fachs.

Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) (gültig ab 23.11.2010) - Stand: 17.11.2010

Zu § 22 des Gesetzes

§ 63 Aufzeichnungspflichten

(1)

Die Aufzeichnungen müssen so beschaffen sein, dass es einem sachverständigen Dritten innerhalb einer angemessenen Zeit möglich ist, einen Überblick über die Umsätze des Unternehmers und die abziehbaren Vorsteuern zu erhalten und die Grundlagen für die Steuerberechnung festzustellen.

(2)

[1] Entgelte, Teilentgelte, Bemessungsgrundlagen nach § 10 Abs. 4 und 5 des Gesetzes [67], nach § 14c des Gesetzes [68] geschuldete Steuerbeträge sowie Vorsteuerbeträge sind am Schluss jedes Voranmeldungszeitraums zusammenzurechnen. [2] Im Fall des § 17 Abs. 1 Satz 6 des Gesetzes [69] sind die Beträge der Entgeltsminderungen am Schluss jedes Voranmeldungszeitraums zusammenzurechnen.

(3)

[1] Der Unternehmer kann die Aufzeichnungspflichten nach § 22 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1, 3, 5 und 6, Nr. 2 Satz 1 und Nr. 3 Satz 1 des Gesetzes [70] in folgender Weise erfüllen:

1. Das Entgelt oder Teilentgelt und der Steuerbetrag werden in einer Summe statt des Entgelts oder des Teilentgelts aufgezeichnet.
2. Die Bemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 4 und 5 des Gesetzes [67] und der darauf entfallende Steuerbetrag werden in einer Summe statt der Bemessungsgrundlage aufgezeichnet.
3. Bei der Anwendung des § 17 Abs. 1 Satz 6 des Gesetzes [69] werden die Entgeltsminderung und die darauf entfallende Minderung des Steuerbetrags in einer Summe statt der Entgeltsminderung aufgezeichnet.

[2] § 22 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2, Nr. 2 Satz 2 und Nr. 3 Satz 2 des Gesetzes [71] gilt entsprechend. [3] Am Schluss jedes Voranmeldungszeitraums hat der Unternehmer die Summe der Entgelte und Teilentgelte, der Bemessungsgrundlagen nach § 10 Abs. 4 und 5 des Gesetzes [67] sowie der Entgeltsminderungen im Fall des § 17 Abs. 1 Satz 6 des Gesetzes [69] zu errechnen und aufzuzeichnen.

(4)

[1] Dem Unternehmer, dem wegen der Art und des Umfangs des Geschäfts eine Trennung der Entgelte und Teilentgelte nach Steuersätzen (§ 22 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 und Nr. 2 Satz 2 des Gesetzes [72]) in den Aufzeichnungen nicht zuzumuten ist, kann das Finanzamt auf Antrag gestatten, dass er die Entgelte und Teilentgelte nachträglich auf der Grundlage der Wareneingänge oder, falls diese hierfür nicht verwendet werden können, nach anderen Merkmalen trennt. [2] Entsprechendes gilt für die Trennung nach Steuersätzen bei den

Bemessungsgrundlagen nach § 10 Abs. 4 und 5 des Gesetzes [67] (§ 22 Abs. 2 Nr. 1 Satz 3 und Nr. 3 Satz 2 des Gesetzes [73]). [3] Das Finanzamt darf nur ein Verfahren zulassen, dessen steuerliches Ergebnis nicht wesentlich von dem Ergebnis einer nach Steuersätzen getrennten Aufzeichnung der Entgelte, Teilentgelte und sonstigen Bemessungsgrundlagen abweicht. [4] Die Anwendung des Verfahrens kann auf einen in der Gliederung des Unternehmens gesondert geführten Betrieb beschränkt werden.

(5)

[1] Der Unternehmer kann die Aufzeichnungspflicht nach § 22 Abs. 2 Nr. 5 des Gesetzes [74] in der Weise erfüllen, dass er die Entgelte oder Teilentgelte und die auf sie entfallenden Steuerbeträge (Vorsteuern) jeweils in einer Summe, getrennt nach den in den Eingangsrechnungen angewandten Steuersätzen, aufzeichnet. [2] Am Schluss jedes Voranmeldungszeitraums hat der Unternehmer die Summe der Entgelte und Teilentgelte und die Summe der Vorsteuerbeträge zu errechnen und aufzuzeichnen.

Zugehörige Gesetzestexte/DVO:

UStG, § 22

§ 64 Aufzeichnung im Fall der Einfuhr

Der Aufzeichnungspflicht nach § 22 Abs. 2 Nr. 6 des Gesetzes [75] ist genügt, wenn die entrichtete oder in den Fällen des § 16 Abs. 2 Satz 4 des Gesetzes [76] zu entrichtende Einfuhrumsatzsteuer mit einem Hinweis auf einen entsprechenden zollamtlichen Beleg aufgezeichnet wird.

Zugehörige Gesetzestexte/DVO:

UStG, § 22

§ 65 Aufzeichnungspflichten der Kleinunternehmer

[1] Unternehmer, auf deren Umsätze § 19 Abs. 1 Satz 1 des Gesetzes [77] anzuwenden ist, haben an Stelle der nach § 22 Abs. 2 bis 4 des Gesetzes [78] vorgeschriebenen Angaben Folgendes aufzuzeichnen:

1. die Werte der erhaltenen Gegenleistungen für die von ihnen ausgeführten Lieferungen und sonstigen Leistungen;
2. die sonstigen Leistungen im Sinne des § 3 Abs. 9a Nr. 2 des Gesetzes [79]. Für ihre Bemessung gilt Nummer 1 entsprechend.

[2] Die Aufzeichnungspflichten nach § 22 Abs. 2 Nr. 4, 7, 8 und 9 des Gesetzes [80] bleiben unberührt.

Zugehörige Gesetzestexte/DVO:

UStG, § 22

§ 66 Aufzeichnungspflichten bei der Anwendung allgemeiner Durchschnittssätze

Der Unternehmer ist von den Aufzeichnungspflichten nach § 22 Abs. 2 Nr. 5 und 6 des Gesetzes [81] befreit, soweit er die abziehbaren Vorsteuerbeträge nach einem Durchschnittssatz (§§ 69 und 70) berechnet.

Zugehörige Gesetzestexte/DVO:

UStG, § 22

§ 66a Aufzeichnungspflichten bei der Anwendung des Durchschnittssatzes für Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes

Der Unternehmer ist von den Aufzeichnungspflichten nach § 22 Abs. 2 Nr. 5 und 6 des Gesetzes [81] befreit, soweit er die abziehbaren Vorsteuerbeträge nach dem in § 23a des Gesetzes [82] festgesetzten Durchschnittssatz berechnet.

Zugehörige Gesetzestexte/DVO:

UStG, § 22

§ 67 Aufzeichnungspflichten bei der Anwendung der Durchschnittssätze für land- und forstwirtschaftliche Betriebe

[1] Unternehmer, auf deren Umsätze § 24 des Gesetzes [83] anzuwenden ist, sind für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb von den Aufzeichnungspflichten nach § 22 des Gesetzes [50] befreit. [2] Ausgenommen hiervon sind die Bemessungsgrundlagen für die Umsätze im Sinne des § 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 des Gesetzes [84]. [3] Die Aufzeichnungspflichten nach § 22 Abs. 2 Nr. 4, 7 und 8 des Gesetzes [85] bleiben unberührt.

Zugehörige Gesetzestexte/DVO:

UStG, § 22

§ 68 Befreiung von der Führung des Steuerhefts

(1)

Unternehmer im Sinne des § 22 Abs. 5 des Gesetzes [86] sind von der Verpflichtung, ein Steuerheft zu führen, befreit,

1. wenn sie im Inland eine gewerbliche Niederlassung besitzen und ordnungsmäßige Aufzeichnungen nach § 22 des Gesetzes [50] in Verbindung mit den §§ 63 bis 66 dieser Verordnung führen;
2. soweit ihre Umsätze nach den Durchschnittssätzen für land- und forstwirtschaftliche Betriebe (§ 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und 3 des Gesetzes [87]) besteuert werden;
3. soweit sie mit Zeitungen und Zeitschriften handeln;

4. soweit sie auf Grund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen, oder ohne eine solche Verpflichtung Bücher führen.

(2)

In den Fällen des Absatzes 1 Nr. 1 stellt das Finanzamt dem Unternehmer eine Bescheinigung über die Befreiung von der Führung des Steuerhefts aus.

Zugehörige Gesetzestexte/DVO:

UStG, § 22

Fundstellen:

BGBl-2010-I-1544
BGBl-2005-I-0434

UStG § 22 Aufzeichnungspflichten - Stand: 08.04.2010

geändert durch Gesetz zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften, Art. 6 vom 8.04.2010 (BGBl I S. 386).

geändert durch Jahressteuergesetz 2009, Art. 7 vom 19.12.2008 (BGBl I S. 2794).

geändert durch Jahressteuergesetz 2008, Art. 8 vom 20.12.2007 (BGBl I S. 3150).

geändert durch Gesetz zur Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung und zur Schaffung eines Refinanzierungsregisters, Art. 4 Abs. 31 vom 22.09.2005 (BGBl I S. 2809).

in der Fassung der Bekanntmachung vom 21.02.2005 (BGBl I S. 386).

(1)

[1] Der Unternehmer ist verpflichtet, zur Feststellung der Steuer und der Grundlagen ihrer Berechnung Aufzeichnungen zu machen. [2] Diese Verpflichtung gilt in den Fällen des § 13a Abs. 1 Nr. 2 und 5 , des § 13b Absatz 5 und des § 14c Abs. 2 auch für Personen, die nicht Unternehmer sind. [3] Ist ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb nach § 24 Abs. 3 als gesondert geführter Betrieb zu behandeln, so hat der Unternehmer Aufzeichnungspflichten für diesen Betrieb gesondert zu erfüllen. [4] In den Fällen des § 18 Abs. 4c und 4 d sind die erforderlichen Aufzeichnungen auf Anfrage des Bundeszentralamtes für Steuern auf elektronischem Weg zur Verfügung zu stellen.

(2)

Aus den Aufzeichnungen müssen zu ersehen sein:

1. die vereinbarten Entgelte für die vom Unternehmer ausgeführten Lieferungen und sonstigen Leistungen. Dabei ist ersichtlich zu machen, wie sich die Entgelte auf die steuerpflichtigen Umsätze, getrennt nach Steuersätzen, und auf die steuerfreien Umsätze verteilen. Dies gilt entsprechend für die Bemessungsgrundlagen nach § 10 Abs. 4 , wenn Lieferungen im Sinne des § 3 Abs. 1 b , sonstige Leistungen im Sinne des § 3 Abs. 9 a sowie des § 10 Abs. 5 ausgeführt werden. Aus den Aufzeichnungen muss außerdem hervorgehen, welche Umsätze der Unternehmer nach § 9 als steuerpflichtig behandelt. Bei der Berechnung der Steuer nach vereinnahmten Entgelten (§ 20) treten an die Stelle der vereinbarten Entgelte die vereinnahmten Entgelte. Im Fall des § 17 Abs. 1 Satz 6 hat der Unternehmer, der die auf die Minderung des Entgelts entfallende Steuer an das Finanzamt entrichtet, den Betrag der Entgeltsminderung gesondert aufzuzeichnen;

2. die vereinnahmten Entgelte und Teilentgelte für noch nicht ausgeführte Lieferungen und sonstige Leistungen. Dabei ist ersichtlich zu machen, wie sich die Entgelte und Teilentgelte auf die steuerpflichtigen Umsätze, getrennt nach Steuersätzen, und auf die steuerfreien Umsätze verteilen. Nummer 1 Satz 4 gilt entsprechend;

3. die Bemessungsgrundlage für Lieferungen im Sinne des § 3 Abs. 1b und für sonstige Leistungen im Sinne des § 3 Abs. 9a Nr. 1 . Nummer 1 Satz 2 gilt entsprechend;

4. die wegen unrichtigen Steuerausweises nach § 14c Abs. 1 und wegen unberechtigten Steuerausweises nach § 14c Abs. 2 geschuldeten Steuerbeträge;

5. die Entgelte für steuerpflichtige Lieferungen und sonstige Leistungen, die an den Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, und die vor Ausführung

dieser Umsätze gezahlten Entgelte und Teilentgelte, soweit für diese Umsätze nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Satz 4 die Steuer entsteht, sowie die auf die Entgelte und Teilentgelte entfallenden Steuerbeträge;

6. die Bemessungsgrundlagen für die Einfuhr von Gegenständen (§ 11), die für das Unternehmen des Unternehmers eingeführt worden sind, sowie die dafür entrichtete oder in den Fällen des § 16 Abs. 2 Satz 4 zu entrichtende Einfuhrumsatzsteuer;

7. die Bemessungsgrundlagen für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen sowie die hierauf entfallenden Steuerbeträge;

8. in den Fällen des § 13b Absatz 1 bis 5 beim Leistungsempfänger die Angaben entsprechend den Nummern 1 und 2. Der Leistende hat die Angaben nach den Nummern 1 und 2 gesondert aufzuzeichnen;

9. die Bemessungsgrundlage für Umsätze im Sinne des § 4 Nr. 4a Satz 1 Buchstabe a Satz 2 sowie die hierauf entfallenden Steuerbeträge.

(3)

[1] Die Aufzeichnungspflichten nach Absatz 2 Nr. 5 und 6 entfallen, wenn der Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist (§ 15 Abs. 2 und 3). [2] Ist der Unternehmer nur teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigt, so müssen aus den Aufzeichnungen die Vorsteuerbeträge eindeutig und leicht nachprüfbar zu ersehen sein, die den zum Vorsteuerabzug berechtigenden Umsätzen ganz oder teilweise zuzurechnen sind. [3] Außerdem hat der Unternehmer in diesen Fällen die Bemessungsgrundlagen für die Umsätze, die nach § 15 Abs. 2 und 3 den Vorsteuerabzug ausschließen, getrennt von den Bemessungsgrundlagen der übrigen Umsätze, ausgenommen die Einfuhren und die innergemeinschaftlichen Erwerbe, aufzuzeichnen. [4] Die Verpflichtung zur Trennung der Bemessungsgrundlagen nach Absatz 2 Nr. 1 Satz 2, Nr. 2 Satz 2 und Nr. 3 Satz 2 bleibt unberührt.

(4)

In den Fällen des § 15a hat der Unternehmer die Berechnungsgrundlagen für den Ausgleich aufzuzeichnen, der von ihm in den in Betracht kommenden Kalenderjahren vorzunehmen ist.

(4a)

Gegenstände, die der Unternehmer zu seiner Verfügung vom Inland in das übrige Gemeinschaftsgebiet verbringt, müssen aufgezeichnet werden, wenn

1. an den Gegenständen im übrigen Gemeinschaftsgebiet Arbeiten ausgeführt werden,

2. es sich um eine vorübergehende Verwendung handelt, mit den Gegenständen im übrigen Gemeinschaftsgebiet sonstige Leistungen ausgeführt werden und der Unternehmer in dem betreffenden Mitgliedstaat keine Zweigniederlassung hat oder

3. es sich um eine vorübergehende Verwendung im übrigen Gemeinschaftsgebiet handelt und in entsprechenden Fällen die Einfuhr der Gegenstände aus dem Drittlandsgebiet vollständig steuerfrei wäre.

(4b)

Gegenstände, die der Unternehmer von einem im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmer mit Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zur Ausführung einer sonstigen Leistung im Sinne des § 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchstabe c erhält, müssen aufgezeichnet werden.

(4c)

[1] Der Lagerhalter, der ein Umsatzsteuerlager im Sinne des § 4 Nr. 4 a betreibt, hat Bestandsaufzeichnungen über die eingelagerten Gegenstände und Aufzeichnungen über Leistungen im Sinne des § 4 Nr. 4a Satz 1 Buchstabe b Satz 1 zu führen. [2] Bei der Auslagerung eines Gegenstands aus dem Umsatzsteuerlager muss der Lagerhalter Name, Anschrift und die inländische Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Auslagerers oder dessen Fiskalvertreters aufzeichnen.

(4d)

[1] Im Fall der Abtretung eines Anspruchs auf die Gegenleistung für einen steuerpflichtigen Umsatz an einen anderen Unternehmer (§ 13c) hat

1. der leistende Unternehmer den Namen und die Anschrift des Abtretungsempfängers sowie die Höhe des abgetretenen Anspruchs auf die Gegenleistung aufzuzeichnen;
2. der Abtretungsempfänger den Namen und die Anschrift des leistenden Unternehmers, die Höhe des abgetretenen Anspruchs auf die Gegenleistung sowie die Höhe der auf den abgetretenen Anspruch vereinnahmten Beträge aufzuzeichnen. Sofern der Abtretungsempfänger die Forderung oder einen Teil der Forderung an einen Dritten abtritt, hat er zusätzlich den Namen und die Anschrift des Dritten aufzuzeichnen.

[2] Satz 1 gilt entsprechend bei der Verpfändung oder der Pfändung von Forderungen. [3] An die Stelle des Abtretungsempfängers tritt im Fall der Verpfändung der Pfandgläubiger und im Fall der Pfändung der Vollstreckungsgläubiger.

(4e)

[1] Wer in den Fällen des § 13c Zahlungen nach § 48 der Abgabenordnung leistet, hat Aufzeichnungen über die entrichteten Beträge zu führen. [2] Dabei sind auch Name, Anschrift und die Steuernummer des Schuldners der Umsatzsteuer aufzuzeichnen.

(5)

Ein Unternehmer, der ohne Begründung einer gewerblichen Niederlassung oder außerhalb einer solchen von Haus zu Haus oder auf öffentlichen Straßen oder an anderen öffentlichen Orten Umsätze ausführt oder Gegenstände erwirbt, hat ein Steuerheft nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu führen.

(6)

Das Bundesministerium der Finanzen kann mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung

1. nähere Bestimmungen darüber treffen, wie die Aufzeichnungspflichten zu erfüllen sind und in welchen Fällen Erleichterungen bei der Erfüllung dieser Pflichten gewährt werden können, sowie
2. Unternehmer im Sinne des Absatzes 5 von der Führung des Steuerhefts befreien, sofern sich die Grundlagen der Besteuerung aus anderen Unterlagen ergeben, und diese Befreiung an Auflagen knüpfen.

Zugehörige Richtlinien:

bis 31.10.2010:
UStR, 255
UStR, 256

UStR, 256a
UStR, 257
UStR, 258
UStR, 259
ab 01.11.2010:
UStAE 22.1.
UStAE 22.2.
UStAE 22.3.
UStAE 22.4.
UStAE 22.5.
UStAE 22.6.

Zugehörige Gesetzestexte/DVO:

UStDV, § 63
UStDV, § 64
UStDV, § 65
UStDV, § 66
UStDV, § 66a
UStDV, § 67
UStDV, § 68

Normen:

UStG:22

Fundstellen:

BGBl-2010-I-0386
BGBl-2005-I-0386

EStG § 5 Gewinn bei Kaufleuten und bei bestimmten anderen Gewerbetreibenden - Stand: 08.10.2009

in der Fassung der Bekanntmachung vom 8.10.2009 (BGBl I S. 3366).

(1)

[1] Bei Gewerbetreibenden, die auf Grund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen, oder die ohne eine solche Verpflichtung Bücher führen und regelmäßig Abschlüsse machen, ist für den Schluss des Wirtschaftsjahres das Betriebsvermögen anzusetzen (§ 4 Absatz 1 Satz 1), das nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung auszuweisen ist, es sei denn, im Rahmen der Ausübung eines steuerlichen Wahlrechts wird oder wurde ein anderer Ansatz gewählt. [2] Voraussetzung für die Ausübung steuerlicher Wahlrechte ist, dass die Wirtschaftsgüter, die nicht mit dem handelsrechtlich maßgeblichen Wert in der steuerlichen Gewinnermittlung ausgewiesen werden, in besondere, laufend zu führende Verzeichnisse aufgenommen werden. [3] In den Verzeichnissen sind der Tag der Anschaffung oder Herstellung, die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die Vorschrift des ausgeübten steuerlichen Wahlrechts und die vorgenommenen Abschreibungen nachzuweisen.

(1a)

[1] Posten der Aktivseite dürfen nicht mit Posten der Passivseite verrechnet werden. [2] Die Ergebnisse der in der handelsrechtlichen Rechnungslegung zur Absicherung finanzwirtschaftlicher Risiken gebildeten Bewertungseinheiten sind auch für die steuerliche Gewinnermittlung maßgeblich. [541]

(2)

Für immaterielle Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens ist ein Aktivposten nur anzusetzen, wenn sie entgeltlich erworben wurden.

(2a)

Für Verpflichtungen, die nur zu erfüllen sind, soweit künftig Einnahmen oder Gewinne anfallen, sind Verbindlichkeiten oder Rückstellungen erst anzusetzen, wenn die Einnahmen oder Gewinne angefallen sind.

(3)

[1] Rückstellungen wegen Verletzung fremder Patent-, Urheber- oder ähnlicher Schutzrechte dürfen erst gebildet werden, wenn

1. der Rechtsinhaber Ansprüche wegen der Rechtsverletzung geltend gemacht hat oder
2. mit einer Inanspruchnahme wegen der Rechtsverletzung ernsthaft zu rechnen ist.

[2] Eine nach Satz 1 Nummer 2 gebildete Rückstellung ist spätestens in der Bilanz des dritten auf ihre erstmalige Bildung folgenden Wirtschaftsjahres gewinnerhöhend aufzulösen, wenn Ansprüche nicht geltend gemacht worden sind.

(4)

Rückstellungen für die Verpflichtung zu einer Zuwendung anlässlich eines Dienstjubiläums dürfen nur gebildet werden, wenn das Dienstverhältnis mindestens zehn Jahre bestanden hat, das Dienstjubiläum das Bestehen eines Dienstverhältnisses von mindestens 15 Jahren voraussetzt, die Zusage schriftlich erteilt ist und soweit der Zuwendungsberechtigte seine Anwartschaft nach dem 31. Dezember 1992 erwirbt.

(4a)

[1] Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften dürfen nicht gebildet werden. [2] Das gilt nicht für Ergebnisse nach Absatz 1a Satz 2. [350]

(4b)

[1] Rückstellungen für Aufwendungen, die in künftigen Wirtschaftsjahren als Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Wirtschaftsguts zu aktivieren sind, dürfen nicht gebildet werden. [2] Rückstellungen für die Verpflichtung zur schadlosen Verwertung radioaktiver Reststoffe sowie ausgebauter oder abgebauter radioaktiver Anlagenteile dürfen nicht gebildet werden, soweit Aufwendungen im Zusammenhang mit der Bearbeitung oder Verarbeitung von Kernbrennstoffen stehen, die aus der Aufarbeitung bestrahlter Kernbrennstoffe gewonnen worden sind und keine radioaktiven Abfälle darstellen. [349]

(5)

[1] Als Rechnungsabgrenzungsposten sind nur anzusetzen

1. auf der Aktivseite Ausgaben vor dem Abschlussstichtag, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen;
2. auf der Passivseite Einnahmen vor dem Abschlussstichtag, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.

[2] Auf der Aktivseite sind ferner anzusetzen

1. als Aufwand berücksichtigte Zölle und Verbrauchsteuern, soweit sie auf am Abschlussstichtag auszuweisende Wirtschaftsgüter des Vorratsvermögens entfallen,
2. als Aufwand berücksichtigte Umsatzsteuer auf am Abschlussstichtag auszuweisende Anzahlungen.

(6)

Die Vorschriften über die Entnahmen und die Einlagen, über die Zulässigkeit der Bilanzänderung, über die Betriebsausgaben, über die Bewertung und über die Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung sind zu befolgen.

Zugehörige Richtlinien:

EStR 5.1
EStR 5.2
EStR 5.3
EStR 5.4
EStR 5.5
EStR 5.6
EStR 5.7

Fußnoten:

[349] Zur Anwendung des § 5 Absatz 4b siehe § 52 Absatz 14.

[350] Zur Anwendung des § 5 Absatz4a siehe § 52 Absatz 13.

[541] Zur Anwendung des § 5 Absatz 1a siehe § 52 Absatz 12e.

Normen:

EStG:5

Fundstellen:

BGBl-2009-I-3366

EStG § 4 Gewinnbegriff im Allgemeinen - Stand: 09.12.2010

geändert durch Restrukturierungsgesetz, Art. 8 vom 9.12.2010 (BGBl I S. 1900).

geändert durch Jahressteuergesetz 2010, Art. 1 vom 8.12.2010 (BGBl I S. 1768).

in der Fassung der Bekanntmachung vom 8.10.2009 (BGBl I S. 3366, ber. S. 3862).

(1)

[305] [1] Gewinn ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres, vermehrt um den Wert der Entnahmen und vermindert um den Wert der Einlagen. [2] Entnahmen sind alle Wirtschaftsgüter (Barentnahmen, Waren, Erzeugnisse, Nutzungen und Leistungen), die der Steuerpflichtige dem Betrieb für sich, für seinen Haushalt oder für andere betriebsfremde Zwecke im Laufe des Wirtschaftsjahres entnommen hat. [3] Einer Entnahme für betriebsfremde Zwecke steht der Ausschluss oder die Beschränkung des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung oder der Nutzung eines Wirtschaftsguts gleich. [4] Ein Ausschluss oder eine Beschränkung des Besteuerungsrechts hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung eines Wirtschaftsguts liegt insbesondere vor, wenn ein bisher einer inländischen Betriebsstätte des Steuerpflichtigen zuzuordnendes Wirtschaftsgut einer ausländischen Betriebsstätte zuzuordnen ist. [5] Satz 3 gilt nicht für Anteile an einer Europäischen Gesellschaft oder Europäischen Genossenschaft in den Fällen

1. einer Sitzverlegung der Europäischen Gesellschaft nach Artikel 8 der Verordnung (EG) Nr. 2157/2001 des Rates vom 8. Oktober 2001 über das Statut der Europäischen Gesellschaft (SE) (ABl. EG Nr. L 294 S. 1), zuletzt geändert durch die Verordnung (EG) Nr. 885/2004 des Rates vom 26. April 2004 (ABl. EU Nr. L 168 S. 1), und
2. einer Sitzverlegung der Europäischen Genossenschaft nach Artikel 7 der Verordnung (EG) Nr. 1435/2003 des Rates vom 22. Juli 2003 über das Statut der Europäischen Genossenschaft (SCE) (ABl. EU Nr. L 207 S. 1).

[6] Ein Wirtschaftsgut wird nicht dadurch entnommen, dass der Steuerpflichtige zur Gewinnermittlung nach § 13a übergeht. [7] Eine Änderung der Nutzung eines Wirtschaftsguts, die bei Gewinnermittlung nach Satz 1 keine Entnahme ist, ist auch bei Gewinnermittlung nach § 13a keine Entnahme. [8] Einlagen sind alle Wirtschaftsgüter (Bareinzahlungen und sonstige Wirtschaftsgüter), die der Steuerpflichtige dem Betrieb im Laufe des Wirtschaftsjahres zugeführt hat; einer Einlage steht die Begründung des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung eines Wirtschaftsguts gleich. [9] Bei der Ermittlung des Gewinns sind die Vorschriften über die Betriebsausgaben, über die Bewertung und über die Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung zu befolgen.

(2)

[1] Der Steuerpflichtige darf die Vermögensübersicht (Bilanz) auch nach ihrer Einreichung beim Finanzamt ändern, soweit sie den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung unter Befolgung der Vorschriften dieses Gesetzes nicht entspricht; diese Änderung ist nicht zulässig, wenn die Vermögensübersicht (Bilanz) einer Steuerfestsetzung zugrunde liegt, die nicht mehr aufgehoben oder geändert werden kann. [2] Darüber hinaus ist eine Änderung der Vermögensübersicht (Bilanz) nur zulässig, wenn sie in einem engen zeitlichen und sachlichen

Zusammenhang mit einer Änderung nach Satz 1 steht und soweit die Auswirkung der Änderung nach Satz 1 auf den Gewinn reicht. [306]

(3)

[304] 1 Steuerpflichtige, die nicht auf Grund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen, und die auch keine Bücher führen und keine Abschlüsse machen, können als Gewinn den Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben ansetzen. 2 Hierbei scheiden Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aus, die im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt werden (durchlaufende Posten). 3 Die Vorschriften über die Bewertungsfreiheit für geringwertige Wirtschaftsgüter (§ 6 Absatz 2), die Bildung eines Sammelpostens (§ 6 Absatz 2a) und über die Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung sind zu befolgen. 4 Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, für Anteile an Kapitalgesellschaften, für Wertpapiere und vergleichbare nicht verbriefte Forderungen und Rechte, für Grund und Boden sowie Gebäude des Umlaufvermögens sind erst im Zeitpunkt des Zuflusses des Veräußerungserlöses oder bei Entnahme im Zeitpunkt der Entnahme als Betriebsausgaben zu berücksichtigen. [307] 5 Die Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens und Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens im Sinne des Satzes 4 sind unter Angabe des Tages der Anschaffung oder Herstellung und der Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder des an deren Stelle getretenen Werts in besondere, laufend zu führende Verzeichnisse aufzunehmen.

(4)

Betriebsausgaben sind die Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind.

(4a)

[303] 1 Schuldzinsen sind nach Maßgabe der Sätze 2 bis 4 nicht abziehbar, wenn Überentnahmen getätigt worden sind. 2 Eine Überentnahme ist der Betrag, um den die Entnahmen die Summe des Gewinns und der Einlagen des Wirtschaftsjahres übersteigen. 3 Die nicht abziehbaren Schuldzinsen werden typisiert mit 6 Prozent der Überentnahme des Wirtschaftsjahres zuzüglich der Überentnahmen vorangegangener Wirtschaftsjahre und abzüglich der Beträge, um die in den vorangegangenen Wirtschaftsjahren der Gewinn und die Einlagen die Entnahmen überstiegen haben (Unterentnahmen), ermittelt; bei der Ermittlung der Überentnahme ist vom Gewinn ohne Berücksichtigung der nach Maßgabe dieses Absatzes nicht abziehbaren Schuldzinsen auszugehen. 4 Der sich dabei ergebende Betrag, höchstens jedoch der um 2 050 Euro verminderte Betrag der im Wirtschaftsjahr angefallenen Schuldzinsen, ist dem Gewinn hinzuzurechnen. 5 Der Abzug von Schuldzinsen für Darlehen zur Finanzierung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens bleibt unberührt. 6 Die Sätze 1 bis 5 sind bei Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 3 sinngemäß anzuwenden; hierzu sind Entnahmen und Einlagen gesondert aufzuzeichnen.

(5)

1 Die folgenden Betriebsausgaben dürfen den Gewinn nicht mindern:

1. Aufwendungen für Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen sind. 2 Satz 1 gilt nicht, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der dem Empfänger im Wirtschaftsjahr zugewendeten Gegenstände insgesamt 35 Euro nicht übersteigen; [308]

2. Aufwendungen für die Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass, soweit sie 70 Prozent der Aufwendungen übersteigen, die nach der allgemeinen Verkehrsauffassung als angemessen anzusehen und deren Höhe und betriebliche Veranlassung nachgewiesen sind. [302] [2] Zum Nachweis der Höhe und der betrieblichen Veranlassung der Aufwendungen hat der Steuerpflichtige schriftlich die folgenden Angaben zu machen: Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass der Bewirtung sowie Höhe der Aufwendungen. [3] Hat die Bewirtung in einer Gaststätte stattgefunden, so genügen Angaben zu dem Anlass und den Teilnehmern der Bewirtung; die Rechnung über die Bewirtung ist beizufügen;

3. Aufwendungen für Einrichtungen des Steuerpflichtigen, soweit sie der Bewirtung, Beherbergung oder Unterhaltung von Personen, die nicht Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen sind, dienen (Gästehäuser) und sich außerhalb des Orts eines Betriebs des Steuerpflichtigen befinden;

4. Aufwendungen für Jagd oder Fischerei, für Segeljachten oder Motorjachten sowie für ähnliche Zwecke und für die hiermit zusammenhängenden Bewirtungen;

5. Mehraufwendungen für die Verpflegung des Steuerpflichtigen, soweit in den folgenden Sätzen nichts anderes bestimmt ist. [2] Wird der Steuerpflichtige vorübergehend von seiner Wohnung und dem Mittelpunkt seiner dauerhaft angelegten betrieblichen Tätigkeit entfernt betrieblich tätig, ist für jeden Kalendertag, an dem der Steuerpflichtige wegen dieser vorübergehenden Tätigkeit von seiner Wohnung und seinem Tätigkeitsmittelpunkt

a) 24 Stunden abwesend ist, ein Pauschbetrag von 24 Euro,

b) weniger als 24 Stunden, aber mindestens 14 Stunden abwesend ist, ein Pauschbetrag von 12 Euro,

c) weniger als 14 Stunden, aber mindestens 8 Stunden abwesend ist, ein Pauschbetrag von 6 Euro

abzuziehen; eine Tätigkeit, die nach 16 Uhr begonnen und vor 8 Uhr des nachfolgenden Kalendertags beendet wird, ohne dass eine Übernachtung stattfindet, ist mit der gesamten Abwesenheitsdauer dem Kalendertag der überwiegenden Abwesenheit zuzurechnen. [3] Wird der Steuerpflichtige bei seiner individuellen betrieblichen Tätigkeit typischerweise nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten oder auf einem Fahrzeug tätig, gilt Satz 2 entsprechend; dabei ist allein die Dauer der Abwesenheit von der Wohnung maßgebend. [4] Bei einer Tätigkeit im Ausland treten an die Stelle der Pauschbeträge nach Satz 2 länderweise unterschiedliche Pauschbeträge, die für die Fälle der Buchstaben a, b und c mit 120, 80 und 40 Prozent der höchsten Auslandstagegelder nach dem Bundesreisekostengesetz vom Bundesministerium der Finanzen im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder aufgerundet auf volle Euro festgesetzt werden; dabei bestimmt sich der Pauschbetrag nach dem Ort, den der Steuerpflichtige vor 24 Uhr Ortszeit zuletzt erreicht, oder, wenn dieser Ort im Inland liegt, nach dem letzten Tätigkeitsort im Ausland. [5] Bei einer längerfristigen vorübergehenden Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte beschränkt sich der pauschale Abzug nach Satz 2 auf die ersten drei Monate. [6] Die Abzugsbeschränkung nach Satz 1, die Pauschbeträge nach den Sätzen 2 und 4 sowie die Dreimonatsfrist nach Satz 5 gelten auch für den Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen bei einer aus betrieblichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung; dabei ist für jeden Kalendertag innerhalb der Dreimonatsfrist, an dem gleichzeitig eine Tätigkeit im Sinne des Satzes 2 oder 3 ausgeübt wird, nur der jeweils höchste in Betracht kommende Pauschbetrag abzuziehen und die Dauer einer Tätigkeit im Sinne des Satzes 2 an dem

Beschäftigungsort, der zur Begründung der doppelten Haushaltsführung geführt hat, auf die Dreimonatsfrist anzurechnen, wenn sie ihr unmittelbar vorausgegangen ist;

6. Aufwendungen für die Wege des Steuerpflichtigen zwischen Wohnung und Betriebsstätte und für Familienheimfahrten, soweit in den folgenden Sätzen nichts anderes bestimmt ist. [2] Zur Abgeltung dieser Aufwendungen ist § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 und 5 Satz 1 bis 6 und Absatz 2 entsprechend anzuwenden. [3] Bei der Nutzung eines Kraftfahrzeugs dürfen die Aufwendungen in Höhe des positiven Unterschiedsbetrags zwischen 0,03 Prozent des inländischen Listenpreises im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 des Kraftfahrzeugs im Zeitpunkt der Erstzulassung je Kalendermonat für jeden Entfernungskilometer und dem sich nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 oder Absatz 2 ergebenden Betrag sowie Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe des positiven Unterschiedsbetrags zwischen 0,002 Prozent des inländischen Listenpreises im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 für jeden Entfernungskilometer und dem sich nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 Satz 4 bis 6 oder Absatz 2 ergebenden Betrag den Gewinn nicht mindern; ermittelt der Steuerpflichtige die private Nutzung des Kraftfahrzeugs nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 1 oder Satz 3, treten an die Stelle des mit 0,03 oder 0,002 Prozent des inländischen Listenpreises ermittelten Betrags für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und für Familienheimfahrten die auf diese Fahrten entfallenden tatsächlichen Aufwendungen; [552]

6a. weggefallen [300]

6b. Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung. [2] Dies gilt nicht, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. [3] In diesem Fall wird die Höhe der abziehbaren Aufwendungen auf 1 250 Euro begrenzt; die Beschränkung der Höhe nach gilt nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet;

7. andere als die in den Nummern 1 bis 6 und 6b bezeichneten Aufwendungen, die die Lebensführung des Steuerpflichtigen oder anderer Personen berühren, soweit sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung als unangemessen anzusehen sind;

8. von einem Gericht oder einer Behörde im Geltungsbereich dieses Gesetzes oder von Organen der Europäischen Gemeinschaften festgesetzte Geldbußen, Ordnungsgelder und Verwarnungsgelder. [2] Dasselbe gilt für Leistungen zur Erfüllung von Auflagen oder Weisungen, die in einem berufsgerichtlichen Verfahren erteilt werden, soweit die Auflagen oder Weisungen nicht lediglich der Wiedergutmachung des durch die Tat verursachten Schadens dienen. [3] Die Rückzahlung von Ausgaben im Sinne der Sätze 1 und 2 darf den Gewinn nicht erhöhen. [4] Das Abzugsverbot für Geldbußen gilt nicht, soweit der wirtschaftliche Vorteil, der durch den Gesetzesverstoß erlangt wurde, abgeschöpft worden ist, wenn die Steuern vom Einkommen und Ertrag, die auf den wirtschaftlichen Vorteil entfallen, nicht abgezogen worden sind; Satz 3 ist insoweit nicht anzuwenden;

8a. Zinsen auf hinterzogene Steuern nach § 235 der Abgabenordnung;

9. Ausgleichszahlungen, die in den Fällen der §§ 14 , 17 und 18 des Körperschaftsteuergesetzes an außenstehende Anteilseigner geleistet werden;

10. die Zuwendung von Vorteilen sowie damit zusammenhängende Aufwendungen, wenn die Zuwendung der Vorteile eine rechtswidrige Handlung darstellt, die den Tatbestand eines Strafgesetzes oder eines Gesetzes verwirklicht, das die Ahndung mit einer Geldbuße zulässt. [2] Gerichte, Staatsanwaltschaften oder Verwaltungsbehörden haben Tatsachen, die sie dienstlich erfahren und die den Verdacht einer Tat im Sinne

des Satzes 1 begründen, der Finanzbehörde für Zwecke des Besteuerungsverfahrens und zur Verfolgung von Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten mitzuteilen. [3] Die Finanzbehörde teilt Tatsachen, die den Verdacht einer Straftat oder einer Ordnungswidrigkeit im Sinne des Satzes 1 begründen, der Staatsanwaltschaft oder der Verwaltungsbehörde mit. [4] Diese unterrichten die Finanzbehörde von dem Ausgang des Verfahrens und den zugrundeliegenden Tatsachen;

11. Aufwendungen, die mit unmittelbaren oder mittelbaren Zuwendungen von nicht einlagefähigen Vorteilen an natürliche oder juristische Personen oder Personengesellschaften zur Verwendung in Betrieben in tatsächlichem oder wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, deren Gewinn nach § 5a Absatz 1 ermittelt wird; [299]

12. Zuschläge nach § 162 Absatz 4 der Abgabenordnung;

13. Jahresbeiträge nach § 12 Absatz 2 des Restrukturierungsfondsgesetzes.

[2] Das Abzugsverbot gilt nicht, soweit die in den Nummern 2 bis 4 bezeichneten Zwecke Gegenstand einer mit Gewinnabsicht ausgeübten Betätigung des Steuerpflichtigen sind. [3] § 12 Nummer 1 bleibt unberührt.

(5a)

weggefallen

(5b)

Die Gewerbesteuer und die darauf entfallenden Nebenleistungen sind keine Betriebsausgaben.

(6)

Aufwendungen zur Förderung staatspolitischer Zwecke (§ 10b Absatz 2) sind keine Betriebsausgaben.

(7)

[1] Aufwendungen im Sinne des Absatzes 5 Satz 1 Nummer 1 bis 4, 6b und 7 sind einzeln und getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben aufzuzeichnen. [2] Soweit diese Aufwendungen nicht bereits nach Absatz 5 vom Abzug ausgeschlossen sind, dürfen sie bei der Gewinnermittlung nur berücksichtigt werden, wenn sie nach Satz 1 besonders aufgezeichnet sind.

(8)

Für Erhaltungsaufwand bei Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen sowie bei Baudenkmalen gelten die §§ 11a und 11b entsprechend.

Zugehörige Richtlinien:

EStR, 4.1
EStR, 4.2
EStR, 4.3
EStR, 4.4
EStR, 4.5
EStR, 4.6
EStR, 4.7
EStR, 4.8
EStR, 4.9

EStR, 4.10
EStR, 4.11
EStR, 4.12
EStR, 4.13
EStR, 4.14

Zugehörige Gesetzestexte/DVO:

EStDV, § 6
EStDV, § 7
EStDV, § 8
EStDV, § 8a

Fußnoten:

[299] Zur Anwendung des § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 11 siehe § 52 Absatz 12 Satz 6.

[300] Zur Anwendung des § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6a siehe § 52 Absatz 12 Satz 4.

[302] Zur Anwendung des § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 2 Satz 1 siehe § 52 Absatz 12 Satz 2.

[303] Zur Anwendung des § 4 Absatz 4a siehe § 52 Absatz 11.

[304] Zur Anwendung des § 4 Absatz 3 Sätze 4 und 5 siehe § 52 Absatz 10 Satz 2 f.

[305] Zur Anwendung des § 4 Absatz 1 siehe § 52 Absatz 8b.

[306] Zur Anwendung des § 4 Absatz 2 Satz 2 für die Veranlagungszeiträume vor 1999 siehe § 52 Absatz 9.

[307] Zu den Anwendungsfällen des § 4 Absatz 3 Satz 4 siehe § 52 Absatz 10 Satz 1.

[308] Zur Anwendung des § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 Satz 2 siehe § 52 Absatz 12 Satz 1.

[552] Zur Anwendung des § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6 siehe § 52 Absatz 12 Satz 8.

Normen:

EStG:4

Fundstellen:

BGBl-2010-I-1900
BGBl-2009-I-3366

Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) (gültig ab 15.12.2010) - Stand: 08.12.2010

§ 50 Zuwendungsnachweis

(1)

Zuwendungen im Sinne der §§ 10b und 34g des Gesetzes [34] dürfen nur abgezogen werden, wenn sie durch eine Zuwendungsbestätigung nachgewiesen werden, die der Empfänger nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck ausgestellt hat.

(1a)

[1] Der Zuwendende kann den Zuwendungsempfänger bevollmächtigen, die Zuwendungsbestätigung der Finanzbehörde nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung zu übermitteln. [2] Der Zuwendende hat dem Zuwendungsempfänger zu diesem Zweck seine Identifikationsnummer (§ 139b der Abgabenordnung) mitzuteilen. [3] Die Vollmacht kann nur mit Wirkung für die Zukunft widerrufen werden. [4] Der Datensatz ist bis zum 28. Februar des Jahres, das auf das Jahr folgt, in dem die Zuwendung geleistet worden ist, an die Finanzbehörde zu übermitteln. [5] Der Zuwendungsempfänger hat dem Zuwendenden die nach Satz 1 übermittelten Daten elektronisch oder auf dessen Wunsch als Ausdruck zur Verfügung zu stellen; in beiden Fällen ist darauf hinzuweisen, dass die Daten der Finanzbehörde übermittelt worden sind.

(2)

[1] Als Nachweis genügt der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts, wenn

1. die Zuwendung zur Hilfe in Katastrophenfällen innerhalb eines Zeitraums, den die obersten Finanzbehörden der Länder im Benehmen mit dem Bundesministerium der Finanzen bestimmen, auf ein für den Katastrophenfall eingerichtetes Sonderkonto einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts, einer inländischen öffentlichen Dienststelle oder eines inländischen amtlich anerkannten Verbandes der freien Wohlfahrtspflege einschließlich seiner Mitgliedsorganisationen eingezahlt worden ist oder

2. die Zuwendung 200 Euro nicht übersteigt und

a) der Empfänger eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine inländische öffentliche Dienststelle ist oder

b) der Empfänger eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes ist, wenn der steuerbegünstigte Zweck, für den die Zuwendung verwendet wird, und die Angaben über die Freistellung des Empfängers von der Körperschaftsteuer auf einem von ihm hergestellten Beleg aufgedruckt sind und darauf angegeben ist, ob es sich bei der Zuwendung um eine Spende oder einen Mitgliedsbeitrag handelt oder

c) der Empfänger eine politische Partei im Sinne des § 2 des Parteiengesetzes ist und bei Spenden der Verwendungszweck auf dem vom Empfänger hergestellten Beleg aufgedruckt ist.

[2] Aus der Buchungsbestätigung müssen Name und Kontonummer des Auftraggebers und Empfängers, der Betrag sowie der Buchungstag ersichtlich sein. [3] In den Fällen des Satzes 1 Nummer 2 Buchstabe b hat der Zuwendende zusätzlich den vom Zuwendungsempfänger hergestellten Beleg vorzulegen.

(3)

Als Nachweis für die Zahlung von Mitgliedsbeiträgen an politische Parteien im Sinne des § 2 des Parteiengesetzes genügt die Vorlage von Bareinzahlungsbelegen, Buchungsbestätigungen oder Beitragsquittungen.

(4)

[1] Eine in § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes bezeichnete Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse hat die Vereinnahmung der Zuwendung und ihre zweckentsprechende Verwendung ordnungsgemäß aufzuzeichnen und ein Doppel der Zuwendungsbestätigung aufzubewahren. [2] Bei Sachzuwendungen und beim Verzicht auf die Erstattung von Aufwand müssen sich aus den Aufzeichnungen auch die Grundlagen für den vom Empfänger bestätigten Wert der Zuwendung ergeben.

Zugehörige Gesetzestexte/DVO:

EStG, § 10b

Zu § 13 des Gesetzes

Fundstellen:

BGBl-2010-I-1864
BGBl-2000-I-0717

Abgabenordnung (AO) (gültig ab 14.12.2010) - Stand: 08.12.2010

§ 58 Steuerlich unschädliche Betätigungen

Die Steuervergünstigung wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass

1. eine Körperschaft Mittel für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke einer anderen Körperschaft oder für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke durch eine juristische Person des öffentlichen Rechts beschafft; die Beschaffung von Mitteln für eine unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft des privaten Rechts setzt voraus, dass diese selbst steuerbegünstigt ist,

2. eine Körperschaft ihre Mittel teilweise einer anderen, ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts zur Verwendung zu steuerbegünstigten Zwecken zuwendet,

3. eine Körperschaft ihre Arbeitskräfte anderen Personen, Unternehmen, Einrichtungen oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts für steuerbegünstigte Zwecke zur Verfügung stellt,

4. eine Körperschaft ihr gehörende Räume einer anderen, ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts zur Nutzung zu steuerbegünstigten Zwecken überlässt,

5. eine Stiftung einen Teil, jedoch höchstens ein Drittel ihres Einkommens dazu verwendet, um in angemessener Weise den Stifter und seine nächsten Angehörigen zu unterhalten, ihre Gräber zu pflegen und ihr Andenken zu ehren,

6. eine Körperschaft ihre Mittel ganz oder teilweise einer Rücklage zuführt, soweit dies erforderlich ist, um ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke nachhaltig erfüllen zu können,

7.

a) eine Körperschaft höchstens ein Drittel des Überschusses der Einnahmen über die Unkosten aus Vermögensverwaltung und darüber hinaus höchstens 10 Prozent ihrer sonstigen nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 zeitnah zu verwendenden Mittel einer freien Rücklage zuführt,

b) eine Körperschaft Mittel zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an Kapitalgesellschaften ansammelt oder im Jahr des Zuflusses verwendet; diese Beträge sind auf die nach Buchstabe a in demselben Jahr oder künftig zulässigen Rücklagen anzurechnen,

8. eine Körperschaft gesellige Zusammenkünfte veranstaltet, die im Vergleich zu ihrer steuerbegünstigten Tätigkeit von untergeordneter Bedeutung sind,

9. ein Sportverein neben dem unbezahlten auch den bezahlten Sport fördert,

10. eine von einer Gebietskörperschaft errichtete Stiftung zur Erfüllung ihrer steuerbegünstigten Zwecke Zuschüsse an Wirtschaftsunternehmen vergibt,

11. eine Körperschaft folgende Mittel ihrem Vermögen zuführt:

a) Zuwendungen von Todes wegen, wenn der Erblasser keine Verwendung für den laufenden Aufwand der Körperschaft vorgeschrieben hat,

b) Zuwendungen, bei denen der Zuwendende ausdrücklich erklärt, dass sie zur Ausstattung der Körperschaft mit Vermögen oder zur Erhöhung des Vermögens bestimmt sind,

c) Zuwendungen auf Grund eines Spendenaufrufs der Körperschaft, wenn aus dem Spendenaufruf ersichtlich ist, dass Beträge zur Aufstockung des Vermögens erbeten werden,

d) Sachzuwendungen, die ihrer Natur nach zum Vermögen gehören,

12. eine Stiftung im Jahr ihrer Errichtung und in den zwei folgenden Kalenderjahren Überschüsse aus der Vermögensverwaltung und die Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (§ 14) ganz oder teilweise ihrem Vermögen zuführt.

Fundstellen:

BGBl-2010-I-1768
BGBl-2002-I-3866

Zu § 58 Nr. 18 AEAO

Ob die Voraussetzungen für die Bildung einer Rücklage gegeben sind, hat die steuerbegünstigte Körperschaft dem zuständigen Finanzamt im Einzelnen darzulegen. Weiterhin muss sie die Rücklagen nach § 58 Nr. 6 und 7 in ihrer Rechnungslegung – ggf. in einer Nebenrechnung – gesondert ausweisen, damit eine Kontrolle jederzeit und ohne besonderen Aufwand möglich ist (BFH-Urteil vom 20.12.1978 – I R 21/76 – BStBl. 1979 II, S. 496).

Abgabenordnung (AO) (gültig ab 14.12.2010) - Stand: 08.12.2010

§ 63 Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung

(1)

Die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft muss auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein und den Bestimmungen entsprechen, die die Satzung über die Voraussetzungen für Steuervergünstigungen enthält.

(2)

Für die tatsächliche Geschäftsführung gilt sinngemäß § 60 Abs. 2, für eine Verletzung der Vorschrift über die Vermögensbindung § 61 Abs. 3.

(3)

Die Körperschaft hat den Nachweis, dass ihre tatsächliche Geschäftsführung den Erfordernissen des Absatzes 1 entspricht, durch ordnungsmäßige Aufzeichnungen über ihre Einnahmen und Ausgaben zu führen.

(4)

[1] Hat die Körperschaft Mittel angesammelt, ohne dass die Voraussetzungen des § 58 Nr. 6 und 7 vorliegen, kann das Finanzamt ihr eine Frist für die Verwendung der Mittel setzen. [2] Die tatsächliche Geschäftsführung gilt als ordnungsgemäß im Sinne des Absatzes 1, wenn die Körperschaft die Mittel innerhalb der Frist für steuerbegünstigte Zwecke verwendet.

Fundstellen:

BGBl-2010-I-1768
BGBl-2002-I-3866

Abgabenordnung (AO) (gültig ab 14.12.2010) - Stand: 08.12.2010

§ 55 Selbstlosigkeit

(1)

Eine Förderung oder Unterstützung geschieht selbstlos, wenn dadurch nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke - zum Beispiel gewerbliche Zwecke oder sonstige Erwerbszwecke - verfolgt werden und wenn die folgenden Voraussetzungen gegeben sind:

1. Mittel der Körperschaft dürfen nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Die Mitglieder oder Gesellschafter (Mitglieder im Sinne dieser Vorschriften) dürfen keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder auch keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten. Die Körperschaft darf ihre Mittel weder für die unmittelbare noch für die mittelbare Unterstützung oder Förderung politischer Parteien verwenden.
2. Die Mitglieder dürfen bei ihrem Ausscheiden oder bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft nicht mehr als ihre eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert ihrer geleisteten Sacheinlagen zurückerhalten.
3. Die Körperschaft darf keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigen.
4. Bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks darf das Vermögen der Körperschaft, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden (Grundsatz der Vermögensbindung). Diese Voraussetzung ist auch erfüllt, wenn das Vermögen einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts für steuerbegünstigte Zwecke übertragen werden soll.
5. Die Körperschaft muss ihre Mittel grundsätzlich zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden. Verwendung in diesem Sinne ist auch die Verwendung der Mittel für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen, die satzungsmäßigen Zwecken dienen. Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden.

(2)

Bei der Ermittlung des gemeinen Werts (Absatz 1 Nr. 2 und 4) kommt es auf die Verhältnisse zu dem Zeitpunkt an, in dem die Sacheinlagen geleistet worden sind.

(3)

Die Vorschriften, die die Mitglieder der Körperschaft betreffen (Absatz 1 Nr. 1, 2 und 4), gelten bei Stiftungen für die Stifter und ihre Erben, bei Betrieben gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts für die Körperschaft sinngemäß, jedoch mit der Maßgabe, dass bei Wirtschaftsgütern, die nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 4 des

Einkommensteuergesetzes aus einem Betriebsvermögen zum Buchwert entnommen worden sind, an die Stelle des gemeinen Werts der Buchwert der Entnahme tritt.

Fundstellen:

BGBl-2010-I-1768
BGBl-2002-I-3866

Zu § 55 Nr. 26 AEAO

Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Am Ende des Kalender- oder Wirtschaftsjahres noch vorhandene Mittel müssen in der Bilanz oder Vermögensaufstellung der Körperschaft zulässigerweise dem Vermögen oder einer zulässigen Rücklage zugeordnet oder als im zurückliegenden Jahr zugeflossene Mittel, die im folgenden Jahr für die steuerbegünstigten Zwecke zu verwenden sind, ausgewiesen sein. Soweit Mittel nicht schon im Jahr des Zuflusses für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet oder zulässigerweise dem Vermögen zugeführt werden, ist ihre zeitnahe Verwendung nachzuweisen, zweckmäßigerweise durch eine Nebenrechnung (Mittelverwendungsrechnung).

Sammlung aktueller Handlungsempfehlungen

Orientierungsrahmen für effektives Stiftungshandeln

Grundsätze Guter Stiftungspraxis

Bundesverband
Deutscher Stiftungen

Vorwort 3

Grundsätze Guter Stiftungspraxis

Präambel 7

I. Stiftungen 8

II. Grundsätze Guter Stiftungspraxis 9

1. Zu den handelnden Personen 9
2. Zur Vermeidung von Interessenkonflikten 11

Anhang

Zehn Merkmale einer Bürgerstiftung 12

Empfehlungen für die Verwaltung kommunaler Stiftungen 13

Empfehlungen für die Errichtung und Verwaltung von Stiftungen der öffentlichen Hand 14

Zehn Empfehlungen für gemeinnützige Unternehmensstiftungen 16

Grundsätze guter kirchlicher Stiftungspraxis 18

European Foundation Centre Principles of Good Practice 20

Stand: August 2010

Vorwort

Sehr geehrte Damen und Herren,
liebe Mitglieder des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen,

Stifter und Stiftungen haben am 11. Mai 2006 die „Grundsätze Guter Stiftungspraxis“ einhellig verabschiedet und sich damit auf einen klaren Orientierungsrahmen für effektives und uneigennütziges Stiftungshandeln verständigt. Seitdem entfalten die Grundsätze ihre Wirkung sowohl innerhalb der einzelnen Stiftungen wie auch im deutschen Stiftungssektor insgesamt.

Die Grundsätze Guter Stiftungspraxis gelten für alle gemeinwohlorientierten Stiftungen, unabhängig davon, in welcher Rechtsform sie verfasst sind. Zu ihren wichtigsten Aussagen zählt zum einen das Transparenzgebot, welches verdeutlicht, dass die Bereitstellung von Informationen ein Ausdruck der originären Verantwortung jeder gemeinnützigen Organisation gegenüber der Gesellschaft ist. Zum anderen sind als Schwerpunkt der Grundsätze die Ausführungen zur Vermeidung von Interessenkonflikten zwischen dem am Gemeinwohl ausgerichteten Stiftungsauftrag und privaten Interessen der handelnden Personen

hervorzuheben. Weiterhin enthalten die Grundsätze Guter Stiftungspraxis Hinweise für eine wirkungsvolle Organisation der Stiftungsverwaltung, mag diese von ehren- oder hauptamtlich tätigen Kräften wahrgenommen werden. Auch wird die Bedeutung der Wirtschaftlichkeit und Effizienz des Stiftungshandelns besonders hervorgehoben.

Die Grundsätze richten sich in erster Linie an Stiftungsorgane, Stiftungsverwalter und Stiftungsmitarbeiter. Sie helfen jedoch auch potenziellen Stiftern zu bedenken, wie ihre Stiftung verfasst sein sollte, damit die von ihnen gesetzten Stiftungszwecke von uneigennützigen Sachwaltern dauerhaft und wirkungsvoll erfüllt werden können.

Seit 2006 haben sich zahlreiche Mitgliedsstiftungen des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen zu diesen Selbstverpflichtungen bekannt. Teils geschieht dies durch einen Gremienbeschluss, wonach die Grundsätze Guter Stiftungspraxis ohne jegliche Änderungen als Teil der Stiftungsregularien intern verbindlich gemacht werden, teils werden die Grundsätze für die Belange der jeweiligen Stiftung adaptiert und ergänzt. Selbst über den Kreis der Mitgliedsstiftungen hinaus sind die Grundsätze inzwischen nicht nur bekannt, sondern auch anerkannt. Zudem haben sie eine Vorbildwirkung für einzelne Stiftungssegmente entfaltet. In diesem Zuge ist eine Reihe von speziellen Segmentgrundsätzen entstanden, die ebenfalls in dieser Broschüre dokumentiert werden. Stets ist erkennbar, dass die Grundsätze Guter Stiftungspraxis den allgemeinen und allseits anerkannten Bezugspunkt derartiger Orientierungsregeln bilden.

Die Gremien des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen werden sich der Aufgabe stellen, die Grundsätze Guter Stiftungspraxis anhand der dazugewonnenen Erfahrungen weiterzuentwickeln. Dieses geschieht unter Beachtung der in anderen Rechtskreisen entwickelten

„Codes of Practice“ und ähnlichen Leitlinien. Ob der Weg stärker in Richtung der detaillierten Regelungen des Swiss Foundation Code führen wird oder eher in Richtung der sehr generellen Orientierungslinien der vom European Foundation Centre verabschiedeten Principles of Good Practice, wird die weitere Entwicklung zeigen.

Am Fundament der Grundsätze Guter Stiftungspraxis – ihren Ausführungen zu Transparenz, zur Rolle der Stiftungsverantwortlichen als Treuhänder des Stiftungszweckes, zur Vermeidung von Interessenkonflikten sowie zur Effizienz des Stiftungshandelns – werden wir jedoch keinesfalls rütteln.

Berlin, im August 2010

Dr. Wilhelm Krull

Vorsitzender des Vorstandes

Bundesverband Deutscher Stiftungen

Grundsätze Guter Stiftungspraxis

Verabschiedet von der Mitgliederversammlung
des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen
am 11. Mai 2006 in Dresden

Präambel

Die Gründung von Stiftungen ist lebendiger Ausdruck von Freiheit und Verantwortung der Bürger. Stiftungen engagieren sich auf vielfältige Weise in zentralen gesellschaftlichen Feldern. Die gesellschaftliche Bedeutung und Funktion von Stiftungen muss sich widerspiegeln in einer verantwortungsvollen Ausführung der von den treuhänderisch wirkenden Stiftungsorganen übernommenen Verpflichtungen.

Die Grundsätze sollen Stiftungsorganen, Stiftungsverwaltern, Stiftungsmitarbeitern sowie potenziellen Stiftern als Orientierung dienen. Insbesondere sollen sie das Bewusstsein aller Beteiligten für die Vermeidung von Interessenkonflikten, für die angemessene Transparenz bei der Zweckverwirklichung und für die Effizienz der Mittelverwendung schärfen.

In Anbetracht der Vielfalt von Stiftungen sind diese Grundsätze je nach Größe, Zweck und Art der Aufgabenwahrnehmung den jeweiligen Gegebenheiten anzupassen.

I. Stiftungen

Die Grundsätze wenden sich an gemeinwohlorientierte Stiftungen im materiellen Sinne:

» » » Stiftungen verfolgen vom Stifter bestimmte gemeinwohlorientierte Zwecke, welche in ihrer Satzung verankert sind und durch die Erträge aus dem Stiftungsvermögen erfüllt werden sollen.

» » » Stiftungen haben ein Vermögen, das ihnen grundsätzlich auf Dauer und ungeschmälert zur Verfügung stehen soll.

» » » Stiftungen haben Organe oder Träger, die eine ordnungsgemäße Erfüllung des jeweiligen Stiftungszwecks gewährleisten.

» » » Stiftungen können in unterschiedlichen Rechtsformen verfasst sein (z. B. als rechtsfähige Stiftung, als Stiftungsgesellschaft und als Stiftungsverein). Auch treuhänderische Stiftungen erfüllen diesen materiellen Stiftungsbegriff.

II. Grundsätze Guter Stiftungspraxis

1. Zu den handelnden Personen

Stiftungsorgane, Stiftungsverwalter und Stiftungsmitarbeiter orientieren sich im Rahmen der gesetzlichen Vorgaben des Gemeinnützigkeits- und Stiftungsrechts bei ihrer Tätigkeit insbesondere an folgenden Grundsätzen:

» » » Sie verstehen sich als Treuhänder des im Stiftungsgeschäft und in der Satzung formulierten Stifterwillens.

» » » Sie sind der Satzung verpflichtet und verwirklichen den Stiftungszweck nach bestem Wissen und Gewissen.

» » » Das in ihre Obhut gegebene Vermögen ist in seiner nachhaltigen Ertragsfähigkeit zu erhalten. Das Rechnungswesen bildet die wirtschaftliche Lage der Stiftung zeitnah, vollständig und sachlich richtig ab. Die Verwaltungsausgaben bewegen sich in einem angemessenen Rahmen.

» » » Sie anerkennen Transparenz als Ausdruck der Verantwortung von Stiftungen gegenüber der Gesellschaft und als ein Mittel zur Vertrauensbildung. Sie stellen daher der Öffentlichkeit in geeigneter Weise die wesentlichen inhaltlichen und wirtschaftlichen Informationen über die Stiftung (insbesondere über den Stiftungszweck, die Zweckerreichung im jeweils abgelaufenen Jahr, die Förderkriterien und die Organmitglieder) zur Verfügung. Sie veröffentlichen ihre Bewilligungsbedingungen und setzen, soweit geboten, unabhängige Gutachter oder Juroren ein. Gesetzliche Auskunftspflichten werden rasch und vollständig erfüllt.

» » » Die Mitglieder der Stiftungsorgane handeln informiert, integer und verantwortungsvoll. Ehrenamtlich tätige Organmitglieder sind trotz ihrer übrigen Verpflichtungen bereit, die erforderliche Zeit und Sorgfalt für die Stiftungsarbeit zur Verfügung zu stellen. Mitglieder von Kontroll- und Beratungsgremien sind grundsätzlich unabhängig von den für die operative Tätigkeit verantwortlichen Organen und werden von diesen umfassend und wahrheitsgemäß informiert.

» » » Die Stiftungsorgane sorgen für die regelmäßige Überprüfung der Wirksamkeit der Stiftungsprogramme, vor allem im Hinblick auf die Verwirklichung des Satzungszwecks, die Effizienz des Mitteleinsatzes und im Hinblick auf das Verhalten gegenüber Fördersuchenden sowie der Öffentlichkeit; sie fördern entsprechendes Verhalten ihrer Mitarbeiter.

» » » Die Stiftungsorgane von fördernden Stiftungen betrachten Fördersuchende als unverzichtbare Partner zur Verwirklichung der Stiftungszwecke. Anfragen sollten zeitnah beantwortet werden; über den Fortgang der Antragsbearbeitung sollte informiert werden.

» » » Die Stiftungsorgane fördern den Erfahrungsaustausch und die Zusammenarbeit mit anderen Stiftungen.

2. Zur Vermeidung von Interessenkonflikten

Für Mitglieder der Stiftungsorgane, der Kontroll- und Beratungsgremien und für Stiftungsmitarbeiter gilt, dass sich niemand bei seinen Entscheidungen von eigennützigen Interessen leiten lässt. Insbesondere beachten sie folgende Grundsätze:

» » » Sie legen die Anhaltspunkte für einen Interessenkonflikt im Einzelfall unaufgefordert offen und verzichten von sich aus auf eine Beteiligung am Entscheidungsprozess, wenn dieser ihnen oder einer nahe stehenden Person einen unmittelbaren Vorteil oder Nachteil bringen kann. Auch persönliche oder familiäre Beziehungen zu den Fördersuchenden und zu Dienstleistungsunternehmen werden offen kommuniziert.

» » » Sie verzichten auf vermögenswerte Vorteile, die ihnen von interessierter Seite verschafft werden. Dies gilt auch dann, wenn die Verknüpfung von Vorteil und Gegenleistung nicht unmittelbar oder erst zukünftig zu erwarten ist.

Anhang

Zehn Merkmale einer Bürgerstiftung

Verabschiedet vom Arbeitskreis Bürgerstiftungen des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen im Rahmen der 56. Jahrestagung im Mai 2000.

Eine Bürgerstiftung ist eine unabhängige, autonom handelnde, gemeinnützige Stiftung von Bürgern für Bürger mit möglichst breitem Stiftungszweck. Sie engagiert sich nachhaltig und dauerhaft für das Gemeinwesen in einem geographisch begrenzten Raum und ist in der Regel fördernd und operativ für alle Bürger ihres definierten Einzugsgebietes tätig. Sie unterstützt mit ihrer Arbeit bürgerschaftliches Engagement.

1. Eine Bürgerstiftung ist gemeinnützig und will das Gemeinwesen stärken. Sie versteht sich als Element einer selbstbestimmten Bürgergesellschaft.

2. Eine Bürgerstiftung wird in der Regel von mehreren Stiftern errichtet. Eine Initiative zu ihrer Errichtung kann auch von Einzelpersonen oder einzelnen Institutionen ausgehen.

3. Eine Bürgerstiftung ist wirtschaftlich und politisch unabhängig. Sie ist konfessionell und parteipolitisch nicht gebunden. Eine Dominanz einzelner Stifter, Parteien, Unternehmen wird abgelehnt. Politische Gremien und Verwaltungsspitzen dürfen keinen bestimmenden Einfluss auf Entscheidungen nehmen.

4. Das Aktionsgebiet einer Bürgerstiftung ist geographisch ausgerichtet: auf eine Stadt, einen Landkreis, eine Region.

5. Eine Bürgerstiftung baut kontinuierlich Stiftungskapital auf. Dabei gibt sie allen Bürgern, die sich einer bestimmten Stadt oder Region verbunden fühlen und die Stiftungsziele bejahen, die Möglichkeit einer Zustiftung. Sie sammelt darüber hinaus Projektspenden und kann Unterstiftungen und Fonds einrichten, die einzelne der in

der Satzung aufgeführten Zwecke verfolgen oder auch regionale Teilgebiete fördern.

6. Eine Bürgerstiftung wirkt in einem breiten Spektrum des städtischen oder regionalen Lebens, dessen Förderung für sie im Vordergrund steht. Ihr Stiftungszweck ist daher breit. Er umfasst in der Regel den kulturellen Sektor, Jugend und Soziales, das Bildungswesen, Natur und Umwelt und den Denkmalschutz. Sie ist fördernd und/oder operativ tätig und sollte innovativ tätig sein.

7. Eine Bürgerstiftung fördert Projekte, die von bürgerschaftlichem Engagement getragen sind oder Hilfe zur Selbsthilfe leisten. Dabei bemüht sie sich um neue Formen des gesellschaftlichen Engagements.

8. Eine Bürgerstiftung macht ihre Projekte öffentlich und betreibt eine ausgeprägte Öffentlichkeitsarbeit, um allen Bürgern ihrer Region die Möglichkeit zu geben, sich an den Projekten zu beteiligen.

9. Eine Bürgerstiftung kann ein lokales Netzwerk innerhalb verschiedener gemeinnütziger Organisationen einer Stadt oder Region koordinieren.

10. Die interne Arbeit einer Bürgerstiftung ist von Partizipation und Transparenz geprägt. Eine Bürgerstiftung hat mehrere Gremien (Vorstand und Kontrollorgan), in denen Bürger für Bürger ausführende und kontrollierende Funktionen innehaben.

Empfehlungen für die Verwaltung kommunaler Stiftungen

Verabschiedet vom Arbeitskreis Kommunales des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen am 26. Oktober 2004 in Hildesheim.

Kommunale Stiftungen sind unabhängig von ihrer Rechtsform gemeinwohlorientierte Stiftungen in der Kommune für die Bürgerinnen und Bürger einer Kommune. Sie stellen aufgrund privater oder öffentlicher Initiative errichtete Stiftungen dar, deren Zwecke zum Wirkungsbereich der Kommune gehören und die sich durch eine besondere Nähe zur Kommunalverwaltung auszeichnen. Ihr Aktionsgebiet ist geografisch ausgerichtet: in der Regel auf eine Stadt, eine Gemeinde oder einen Landkreis. Kommunale Stiftungen engagieren sich insbesondere in den Bereichen Soziales, Bildung, Jugend- und Altenhilfe, Kultur, Gesundheit und Umwelt. Sie verwirklichen ihre Zwecke fördernd und/oder operativ.

Die Verwaltung der kommunalen Stiftungen dient der nachhaltigen Verwirklichung der von den Stiftern gesetzten Zwecke. Über die ohnehin zu beachtenden gesetzlichen Vorschriften hinaus bietet es sich an, die kommunale Stiftungsverwaltung an den folgenden Empfehlungen zu orientieren. Diese sollen das Selbstverständnis und Profil kommunaler Stiftungen und Stiftungsverwaltungen stärken.

1. Die kommunale Stiftung ist im Gemeinwesen verankert. Sie bindet ihr Entscheiden und Handeln ausschließlich an den Stifterwillen. Die Stiftungszwecke werden satzungsgemäß verwirklicht.

2. Die Verwaltung der kommunalen Stiftungen erfolgt eigenständig innerhalb oder außerhalb der kommunalen Kernverwaltung und bewahrt Neutralität, insbesondere in weltanschaulicher und parteipolitischer Hinsicht. Zusätzliche Gremien zur Kontrolle und Beratung der Beschlussorgane der kommunalen Stiftungen werden ermöglicht.

3. Die örtlich angemessene sachliche und personelle Ausstattung der kommunalen Stiftungsverwaltungen ist eine wichtige Voraussetzung für die Erfüllung der Stiftungszwecke.

4. Die kommunale Stiftungsverwaltung kann sich Personal- und Sachaufwendungen von den verwalteten Stiftungen erstatten lassen. Leistungen der kommunalen Stiftungsverwaltung für die Kommune sind angemessen zu entgelten.

5. Die kommunalen Stiftungen und ihre Verwaltung zeichnen sich durch Offenheit und Transparenz aus.

6. Die kommunale Stiftungsverwaltung kann aufgabenbezogen den Sachverstand kommunaler Fachdienststellen nutzen.

7. Kommunale Stiftungen sollen insbesondere auch innovative Projekte unterstützen. Bei der Vergabe und der Verwendung von Stiftungsmitteln gilt das Prinzip der Nachrangigkeit gegenüber gesetzlichen Ansprüchen.

8. Das Vermögen kommunaler Stiftungen wird – im Einklang mit den Vorschriften des kommunalen Haushaltsrechts – vom kommunalen Vermögen getrennt verwaltet. Ziel ist die reale Substanzerhaltung des Stiftungsvermögens.

9. Die kommunale Stiftungsverwaltung berät Stifterinnen und Stifter und wirbt für den Stiftungsgedanken. Dazu arbeitet sie in Stiftungsnetzwerken mit.

10. Die kommunale Stiftungsverwaltung berichtet regelmäßig und umfassend über das gesamte Spektrum ihrer Tätigkeit.

Empfehlungen für die Errichtung und Verwaltung von Stiftungen der öffentlichen Hand

Verabschiedet vom Arbeitskreis Stiftungen der öffentlichen Hand des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen am 23. April 2008 im Kloster Wennigsen.

Schon seit langem hat der Staat das Stiftungswesen für sich entdeckt. Auch für die Zukunft ist davon auszugehen, dass unabhängig von einer kontrovers geführten Diskussion um die verfassungsrechtliche Zulässigkeit von Stiftungen der öffentlichen Hand weiterhin solche Stiftungen errichtet werden. Alle diese Stiftungen sind in unterschiedlichen Bereichen, z.B. Kultur, Denkmalpflege, Wissenschaft, Bildung, Soziales, sowohl als Träger öffentlicher Einrichtungen als auch fördernd tätig.

Die öffentliche Hand errichtet Stiftungen, um Gemeinwohlaufgaben in der Regel dauerhaft und unabhängig von der unmittelbaren Staatsverwaltung und ihren Haushalten zu erledigen und um zusätzliche Optionen, wie z.B. private Zustiftungen, zu eröffnen. Die Aufgaben werden als Stiftungszwecke im Rahmen der Errichtung festgelegt. Die Erreichung sowohl des individuellen Stiftungszwecks wie auch des Ziels, das

sich mit der Wahl der Stiftung als Instrument verbindet, kann nur verwirklicht werden, wenn sich dies auch in der Gestaltung der inneren Ordnung und finanziellen Ausstattung der Stiftung widerspiegelt.

Die „Grundsätze Guter Stiftungspraxis“, die die Gemeinschaft der Stiftungen im Bundesverband Deutscher Stiftungen einvernehmlich verabschiedet hat, gelten entsprechend für staatlich errichtete Stiftungen.

Um die effektive Zielerreichung durch „gute Stiftungspraxis“ auch bei Stiftungen der öffentlichen Hand zu unterstützen, hat der Arbeitskreis Stiftungen der öffentlichen Hand des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen am 23. April 2008 im Kloster Wennigsen folgende Empfehlungen verabschiedet:

1. Der Stiftungszweck soll die Aufgaben der Stiftung klar definieren. Er ist die wesentliche Zielvorgabe für alle Entscheidungen und Tätigkeiten der Stiftungsorgane.

2. Die Stiftung der öffentlichen Hand soll parteipolitisch unabhängig sein.

3. Stiftungen der öffentlichen Hand sollten Geschäftsführung und Aufsichtsgremien klar trennen. Es sollte keine Doppelmitgliedschaft geben. Eine klare Abgrenzung der Befugnisse der Organe ist bereits in der Satzung vorzusehen.

4. Die Berufungen in das Aufsichtsgremium sollten einem klaren Anforderungsprofil entsprechen, das die notwendige Sachkunde, Erfahrung, Unabhängigkeit und das notwendige Zeitbudget für die Tätigkeit sicherstellt. Die Berufungen sollen auch für den Fall der Stellvertretung ad personam erfolgen. Zur Vermeidung von Interessenkonflikten sollten Personen, die die Rechtsaufsicht führen oder über die Bewilligung von Haushaltsmitteln für die Stiftung entscheiden, nicht zugleich Mitglied im Aufsichtsgremium sein.

5. Die Kernaufgaben des Aufsichtsgremiums sind Berufung und Beaufsichtigung der Geschäftsführung, Verabschiedung des Wirtschaftsplans, Richtlinien für die Geschäftsführung, Entscheidungen mit größerer finanzieller Tragweite sowie Beschlüsse zur strategischen Ausrichtung der Stiftung. Diese Aufgaben sollten in der Satzung abschließend definiert werden.

6. Der Geschäftsführung ist die eigenverantwortliche Führung der Geschäfte zu übertragen. Die Bestellung sollte auf Zeit erfolgen, wobei die Vergütung der Befristung Rechnung tragen soll.

7. Zur Sicherung der Nachhaltigkeit und der ausreichenden Unabhängigkeit der Stiftungstätigkeit von aktuellen Entwicklungen der öffentlichen Haushalte sollte die Stiftung mit einem Vermögen ausgestattet werden, dessen Erträge eine dauerhafte Zweckerfüllung ermöglichen. Wenn dies bei Errichtung nicht sogleich möglich ist, sollte der Stiftung eine langfristige Finanzzusage gegeben sowie die Möglichkeit zum Aufbau eines eigenen Kapitalstocks (z.B. durch Zustiftungen) eröffnet werden.

8. Eine besonders wichtige Aufgabe ist die Erhaltung des Stiftungsvermögens. Dafür sollte ein Beratungsgremium mit besonderer Sachkunde eingerichtet werden.

9. Die Entlastung der Geschäftsführung erfolgt jährlich durch das Aufsichtsgremium.

10. Es soll ein jährlicher Rechenschaftsbericht erstellt werden, der von einer staatlichen Prüfbehörde oder einem Wirtschaftsprüfer kontrolliert und anschließend veröffentlicht wird.

Zehn Empfehlungen für gemeinnützige Unternehmensstiftungen

Verabschiedet vom Arbeitskreis Unternehmensstiftungen des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen am 15. Januar 2010 in Berlin.

Die Unternehmen in Deutschland bekennen sich zu ihrer gesellschaftlichen Verantwortung. Als eines der Instrumente des gesellschaftlichen Engagements wird hierzulande seit einigen Jahren häufiger die gemeinnützige Unternehmensstiftung gewählt. Eine Unternehmensstiftung ist eine Stiftung, für die das Unternehmen das Stiftungsvermögen und gegebenenfalls laufende Mittel bereitstellt. Unternehmensstiftungen haben sich quantitativ und qualitativ zu einem bedeutenden Teil der Stiftungslandschaft entwickelt.

Für das gesellschaftliche Engagement von Unternehmen sind Stiftungen zwar kein zwingender Bestandteil. Wenn ein Unternehmen sich aber zur Gründung einer Stiftung entschließt, sollte es diese so konzipieren und organisieren, dass die Vorteile der Stiftung zum Tragen kommen können. Das Stifterunternehmen muss sich darüber im Klaren sein, dass es dann nicht nur ein Spiel-, sondern vielmehr ein Standbein im Dritten Sektor hat. Deshalb sollte die Unternehmensstiftung vom Stifterunternehmen so aufgestellt werden, dass sie als möglichst eigenständiger Akteur in der Zivilgesellschaft wirken kann.

Unternehmensstiftungen können für ihre Stifterunternehmen…

› › › den Horizont jenseits betriebswirtschaftlicher Aspekte hinsichtlich volkswirtschaftlicher, ordnungspolitischer und gesamtgesellschaftlicher Zusammenhänge erweitern,

› › › einen weiteren Kreis von Stakeholdern für Austausch und partnerschaftliche Zusammenarbeit erschließen,

› › › mit langem Atem an gesellschaftlich wichtigen Projekten arbeiten,

› › › das bürgerschaftliche Engagement der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter aktivieren („Corporate Volunteering“),

› › › eine stärkere Identifikation von Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern bewirken und das Unternehmen als Arbeitgeber attraktiver machen,

› › › einen positiven Imagetransfer und einen Reputationsgewinn bewirken,

› › › eine bessere Bewertung ihres gesellschaftlichen Engagements erreichen.

Diese Vorteile nutzen auch der gesamten Gesellschaft. Insbesondere sichern Unternehmensstiftungen das bürgerschaftliche Engagement des Unternehmens langfristig.

Diese Überlegungen führen zu den folgenden zehn Empfehlungen an bestehende Unternehmensstiftungen und potenzielle Stifterunternehmen – in Ergänzung der Grundsätze Guter Stiftungspraxis des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen, denen sich alle Stiftungen und Stifter verpflichtet fühlen sollten:

1. Um die Vorteile, die sich mit einer Stiftung verbinden lassen, nutzen zu können, sollten Unternehmensstiftungen vom Stifterunternehmen möglichst unabhängig sein und große eigene Gestaltungsspielräume haben.

2. Die Vermögensausstattung einer Unternehmensstiftung sollte nach Art und Umfang so bemessen sein, dass eine Zweckerfüllung gemäß Satzung sowohl personell als auch bezüglich der verfügbaren Mittel dauerhaft möglich ist.

3. Für das laufende Geschäft sollten finanzielle Zuwendungen des Stifterunternehmens in der Regel ohne Bindung an Einzelprojekte bzw. ohne Antrag der Unternehmensstiftung gewährt werden und so verlässlich sein, dass der Stiftung eine mindestens mittelfristige Finanzplanung möglich ist.

4. Die Gremien einer Unternehmensstiftung sollten möglichst „schlank" sein, um effizient arbeiten zu können. Neben Vertretern des Unternehmens sollte externer Sachverstand in den Gremien so stark vertreten sein, dass ein maßgeblicher Einfluss auf die Gremienentscheidungen gewährleistet ist.

5. Zur steten Revitalisierung der Gremien sollten für alle Gremienmitglieder eine begrenzte Mandatszeit und eine begrenzte Wiederwahlmöglichkeit gelten.

6. Die Ebenen sollten klar getrennt sein zwischen den Gremien, die vor allem für die strategische Orientierung zuständig sind, und einer starken Geschäftsführung mit operativen Gestaltungsmöglichkeiten und Entscheidungsbefugnissen. Die Geschäftsführung sollte mit Personen besetzt werden, die nicht in die Berichtspflichts- und Weisungshierarchie des Unternehmens eingebunden sind. Das hauptamtliche Personal sollte bei der Stiftung, nicht beim Unternehmen angestellt sein.

7. Die Zusammenarbeit zwischen dem Unternehmen und seiner Stiftung sollte beim Stifterunternehmen möglichst bei der Unternehmensleitung angesiedelt sein.

8. Weil es sich beim Stiftungshandeln um ein eigenes „Handwerk" handelt, sollten bei der Besetzung der Leitungspositionen und insbesondere der Geschäftsführung einerseits Kenner des Stiftungswesens bzw. des Arbeitsfeldes der Stiftung berücksichtigt werden. Andererseits kann für Administration und Management (Projektmanagement, Finanzen, Recht etc.) ein Rückgriff auf Know-how und Ressourcen des Stifterunternehmens sinnvoll sein.

9. Das Förderhandeln der Unternehmensstiftungen sollte in besonderer Weise auch von unternehmerischem Denken getragen werden. Das sollte sich auch bei personellen Entscheidungen niederschlagen.

10. Die für glaubwürdiges Wirken sinnvolle weitgehende Unabhängigkeit einer Unternehmensstiftung zeigt sich auch in Freiräumen sowohl für eine eigenständige Presse- und Öffentlichkeitsarbeit als auch für die CI/CD-Gestaltung.

Grundsätze guter kirchlicher Stiftungspraxis

Verabschiedet vom Arbeitskreis Kirchen des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen am 22. September 2009 in Hannover.

Präambel

Im Glauben an Jesus Christus und in christlicher Freiheit und Verantwortung haben Menschen seit dem Ursprung des Christentums Stiftungen errichtet, um Zwecke zu erfüllen, die ihnen aus diesem Glauben heraus wesentlich waren.

Diese kirchlichen Stiftungen prägen und gestalten bis heute das Bild von Kirche und Gesellschaft mit. Sie sind Ausdruck dafür, dass die Welt von Gott getragen ist und von ihm her Grund, Bestand und Sinn hat.

Kirchliche Stiftungen bilden in der Vielfalt ihrer Arbeit alle Bereiche des kirchlichen Lebens ab.

Die Kirche berät und begleitet Stiftungen sowie künftige Stifterinnen und Stifter. Sie fördert und schützt Stiftungen und stärkt deren Leistungsfähigkeit, Entschlusskraft und Selbstverantwortung. Die kirchliche Aufsicht stellt sicher, dass die Verwaltung der Stiftungen nach Maßgabe des kirchlichen und staatlichen Rechts sowie im Einklang mit dem Stifterwillen und der Stiftungsverfassung geschieht.

Die nachfolgenden Grundsätze orientieren sich an den Grundsätzen Guter Stiftungspraxis des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen.

I. Stiftungen

Die Grundsätze wenden sich an kirchliche Stiftungen:

1. Kirchliche Stiftungen verfolgen im Einklang mit dem kirchlichen Auftrag vom Stifter bestimmte Zwecke, welche in ihrer Satzung verankert sind und durch die Erträge aus dem Stiftungsvermögen erfüllt werden sollen.

2. Kirchliche Stiftungen haben ein Vermögen, das ihnen auf Dauer und ungeschmälert zur Verfügung stehen soll.

3. Kirchliche Stiftungen haben Organe oder Träger, die eine ordnungsgemäße Erfüllung des jeweiligen Stiftungszwecks gewährleisten.

4. Kirchliche Stiftungen können in unterschiedlichen Rechtsformen verfasst sein (z.B. als rechtsfähige Stiftung, als Stiftungsgesellschaft und als Stiftungsverein). Auch treuhänderische Stiftungen erfüllen diesen materiellen Stiftungsbegriff.

II. Stiftungspraxis

Stiftungsorgane, Stiftungsverwalter und Stiftungsmitarbeiter orientieren sich im Rahmen der gesetzlichen Vorgaben des Gemeinnützigkeits- und Stiftungsrechts bei ihrer Tätigkeit insbesondere an folgenden Grundsätzen:

1. Sie verstehen sich als Treuhänder des im Stiftungsgeschäft und in der Satzung formulierten Stifterwillens.

2. Sie sind der Satzung verpflichtet und verwirklichen den Stiftungszweck nach bestem Wissen und Gewissen.

3. Sie legen das in ihre Obhut gegebene Vermögen im Einklang mit christlichen Werten an und erhalten es in seiner nachhaltigen Ertragsfähigkeit. Das Rechnungswesen bildet die wirtschaftliche Lage der Stiftung zeitnah, vollständig und sachlich richtig ab. Die Verwaltungsausgaben bewegen sich in einem angemessenen Rahmen.

4. Sie anerkennen Transparenz als Ausdruck der Verantwortung von kirchlichen Stiftungen in der Gesellschaft von heute und als ein Mittel zur Vertrauensbildung. Sie stellen der Stiftungsaufsicht und darüber hinaus in geeigneter Weise der Öffentlichkeit die wesentlichen inhaltlichen und wirtschaftlichen Informationen über die Stiftung (insbesondere über den Stiftungszweck, die Zweckerreichung im jeweils abgelaufenen Jahr, die Förderkriterien und die Organmitglieder) zur Verfügung.

Sie veröffentlichen vorhandene Bewilligungsbedingungen und setzen, soweit geboten, unabhängige Gutachter oder Juroren ein.

Gesetzliche Auskunftspflichten werden rasch und vollständig erfüllt.

5. Die Mitglieder der Stiftungsorgane handeln in christlicher Verantwortung kompetent, informiert und integer.

Ehrenamtlich tätige Organmitglieder sind trotz ihrer sonstigen Verpflichtungen bereit, die erforderliche Zeit und Sorgfalt für die Stiftungsarbeit zur Verfügung zu stellen.

Mitglieder von Kontroll- und Beratungsgremien sind grundsätzlich unabhängig von den für die operative Tätigkeit verantwortlichen Organen und werden von diesen umfassend und wahrheitsgemäß informiert.

6. Die Stiftungsorgane gewährleisten die sorgfältige und nachhaltige Erfüllung des Stiftungszwecks und bedienen sich geeigneter Instrumente für eine regelmäßige Überprüfung. Sie fördern entsprechendes Verhalten ihrer Mitarbeiter.

7. Die Stiftungsorgane von fördernden Stiftungen achten Fördersuchende als unverzichtbare Partner zur Verwirklichung der Stiftungszwecke.

Anfragen werden zeitnah beantwortet; über den Fortgang der Antragsbearbeitung wird informiert.

8. Die Stiftungsorgane fördern den Erfahrungsaustausch und die Zusammenarbeit mit anderen Stiftungen.

Für Mitglieder der Stiftungsorgane, der Kontroll- und Beratungsgremien und für Stiftungsmitarbeiter gilt, dass sich niemand bei seinen Entscheidungen von eigennützigen Interessen leiten lässt. Insbesondere beachten sie folgende Grundsätze:

9. Sie legen die Anhaltspunkte für einen Interessenkonflikt im Einzelfall unaufgefordert offen und verzichten von sich aus auf eine Beteiligung am Entscheidungsprozess, wenn dieser ihnen oder einer nahe stehenden Person einen unmittelbaren Vorteil oder Nachteil bringen kann. Auch persönliche oder familiäre Beziehungen zu den Fördersuchenden und zu Dienstleistungsunternehmen werden offen kommuniziert.

10. Sie verzichten auf vermögenswerte Vorteile, die ihnen von interessierter Seite verschafft werden. Dies gilt auch dann, wenn die Verknüpfung von Vorteil und Gegenleistung nicht unmittelbar oder erst zukünftig zu erwarten ist.

European Foundation Centre Principles of Good Practice

Preamble

The European Foundation Centre (EFC) Principles of Good Practice represent a shared vision of good practices and constitute a general recommendation to reinforce good practice, openness and transparency in the European foundation* community. As such, they are intended to be of application both within the European Union and in the context of the wider Europe, and refer to both the national and international dimension of a foundation's work.

These guiding Principles also aspire to accommodate the approach of individual organisations within the European foundation community. Our sector encompasses a variety of organisations with diverse structures, sizes, cultures, policies and concerns, as well as various activities and procedures.

Every foundation in Europe is encouraged to respect the spirit in which these Principles are drafted and to use them as guidelines when (re)shaping their formal or informal ways of working.

* For the purpose of this document, the term "foundations" may also refer to corporate funders.

Values

Foundations are committed to the development and promotion of effective responses to specific social, economic, educational, scientific, health, cultural, civic, and environmental challenges, and other legitimate causes in today's society. They can fulfil their role by supporting third parties and/or by carrying out operational programmes at home and abroad.

They acknowledge the importance of acting for the public benefit and to serve the society at large. They seek to be responsive to society's needs and operate with due appreciation and respect of societal norms. They also stress the importance of pluralism and subsidiarity in today's society, both national and international.

They appreciate the importance of operating in accordance with donors' intent.

Foundations acknowledge the need and the value of independence and autonomy in their efforts to build a just, sustainable and pluralistic civil society. They recognise the need for the efficient use of resources and the exercise of good stewardship.

They are committed to transparency, accountability and self-regulation.

They acknowledge and act upon their responsibilities and obligations to multiple stakeholders, including public authorities, grantees and beneficiaries, and the public at large.

The Principles

Principle n°1: Compliance
Foundations comply with the laws of the state in which they are based, and act in accordance with their bylaws. They comply with the international and European conventions to which their country of residency is party.

Principle n°2: Governance
Foundations have an identifiable decision-making body whose members and successors should be nominated in accordance with established principles and procedures, and act with the highest ethical standards.

Principle n°3: Informed policies, operations and support programmes
Foundations define a clear set of basic policies and procedures specifying their mission, objectives, goals and related programmes and review these on a regular basis.

Principle n°4: Stewardship: management and finance
Foundations promote efficient organisation and work while ensuring prudent and sustainable management, investment strategies and procedures, and use of resources for public benefit. Foundations ensure proper accounting/bookkeeping according to established rules in the state in which they are headquartered. They may complement such rules with additional measures on a voluntary basis.

Principle n°5: Disclosure and communication
Foundations act in a transparent manner and comply with the regulations concerning transparency in force in the countries in which they operate. They may complement such regulations with additional measures on a voluntary basis.

Principle n°6: Monitoring and evaluation
Foundations organise appropriate monitoring and regular evaluation of their action and programmes.

Principle n°7: Cooperation
Foundations share their know-how and experience with peer organisations and other relevant stakeholders to advance good practice and cooperate whenever appropriate, to maximise their impact in their respective fields of activity.

Copyright © European Foundation Centre (EFC) 2007

Bundesverband Deutscher Stiftungen
Haus Deutscher Stiftungen
Mauerstraße 93 | 10117 Berlin
Telefon (030) 89 79 47-0 | Fax -71

www.stiftungen.org

IDW-RS-HFA-5 - IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Rechnungslegung von Stiftungen (IDW RS HFA 5) (Stand: 25.02.2000) ([s. Fußnote 1])

1. Vorbemerkungen

2. Grundlagen

2.1. Strukturmerkmale der Stiftung

2.1.1. Rechtliche Grundlagen

2.1.2. Stiftungsorganisation

2.1.3. Stiftungszweck

2.1.4. Stiftungsvermögen

2.2. Sonderfälle der Stiftung

2.2.1. Stiftung in Gründung

2.2.2. Unternehmensträgerstiftung

3. Rechnungslegung

3.1. Grundlagen der Rechnungslegung

3.1.1. Vorschriften zur Rechnungslegung

3.1.1.1. Landesstiftungsrecht und BGB

3.1.1.2. Stiftungssatzung

3.1.1.3. Handelsrecht

3.1.1.4. Steuerrecht

3.1.2. Stiftungsrelevante Ziele der Rechnungslegung

3.1.3. Grundsätze der Rechnungslegung von Stiftungen

3.2. Jahresabschluß und Lagebericht

3.2.1. Einzelfragen zum Jahresabschluß

3.2.1.1. Gliederung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung

3.2.1.2. Bewertung

3.2.1.3. Eigenkapitalausweis und Kapitalerhaltung

3.2.1.4. Ergebnisverwendung

3.2.1.5. Bilanzierung satzungsgemäßer Leistungen

3.2.1.6. Ausweis von erhaltenen Spenden

3.2.1.7. Pensionsverpflichtungen

3.2.1.8. Anhang

3.2.1.9. Unselbständige Stiftungen
3.2.2. Lagebericht
3.3. Einnahmen-/Ausgaben- und Vermögensrechnungen
3.3.1. Einzelfragen zur Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung
3.3.2. Einzelfragen zur Vermögensrechnung
3.4. Bericht über die Erfüllung des Stiftungszwecks
4. Offenlegung und Einreichung

1. Vorbemerkungen

(1) Die Organisationsform der Stiftung soll die Verwirklichung des Willens eines Stifters durch die Verwendung des gestifteten Vermögens dauerhaft gewährleisten. Die Rechnungslegung von Stiftungen ist weder auf Bundes- noch auf Landesebene abschließend gesetzlich geregelt. Gegenstand dieser IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung ist deshalb die zweckentsprechende Ausgestaltung der Rechnungslegung für Stiftungen. Die Prüfung dieser Rechnungslegung durch Wirtschaftsprüfer ist Gegenstand des IDW Prüfungsstandards: Prüfung von Stiftungen (IDW PS 740) ([s. Fußnote 2]).

(2) Diese IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung bezieht sich ausschließlich auf rechtsfähige Stiftungen des bürgerlichen Rechts. Die Rechnungslegung der Stiftungen des öffentlichen Rechts ist nicht Gegenstand dieser IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung. Bei rechtlich unselbständigen Stiftungen wird die Rechnungslegung durch den bürgerlich-rechtlichen bzw. öffentlich-rechtlichen Bezug bestimmt.

(3) Die meisten Stiftungen sind steuerbegünstigte Körperschaften und prägen damit wesentlich das Erscheinungsbild der Stiftungen in der Öffentlichkeit. Diese IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung bezieht sich sowohl auf steuerbegünstigte wie auf nicht steuerbegünstigte Stiftungen.

2. Grundlagen

2.1. Strukturmerkmale der Stiftung

(4) Die nachfolgend dargestellten Strukturmerkmale der Stiftung bestimmen wesentlich Art und Umfang ihrer Rechnungslegung.

2.1.1. Rechtliche Grundlagen

(5) Die Stiftung i.S.d. §§ 80 ff. BGB ist eine mit Rechtsfähigkeit ausgestattete, nicht verbandsmäßig organisierte Einrichtung, die einen vom Stifter bestimmten Zweck mit Hilfe eines dazu gewidmeten Vermögens dauerhaft fördern soll.

(6) Die rechtsfähige Stiftung des bürgerlichen Rechts entsteht durch Stiftungsgeschäft und staatliche Genehmigung. Rechtsgrundlagen - auch für die Rechnungslegung - sind die Bestimmungen der §§ 80 bis 88 BGB sowie die jeweiligen Landesstiftungsgesetze. Für kirchliche Stiftungen gelten ergänzend kirchliche Stiftungsordnungen und einschlägige Bestimmungen des Kirchenrechts.

2.1.2. Stiftungsorganisation

(7) Die Stiftung unterscheidet sich von den übrigen juristischen Personen des Privatrechts durch ihre fehlende Verbandsstruktur. Sie hat keine Mitglieder oder Eigentümer. Im Rechtsverkehr handelt sie durch ihren Stiftungsvorstand.

2.1.3. Stiftungszweck

(8) Wesentliches Element der Stiftung ist der durch den Stifter festgesetzte Stiftungszweck, der steuerbegünstigt (einschließlich mildtätiger und/oder kirchlicher Zwecke), aber auch nicht steuerbegünstigt sein kann, jedoch grundsätzlich auf Dauer angelegt sein muß. Die Stiftung ist an den Willen des Stifters gebunden. Dieser Wille schlägt sich im Stiftungsgeschäft und der Satzung der Stiftung nieder. Sofern der Wille des Stifters aus dem Stiftungsgeschäft und der Stiftungssatzung nicht eindeutig hervorgeht, ist der mutmaßliche Stifterwille bei Entstehen der Stiftung und unter Berücksichtigung geänderter Verhältnisse zu ergründen.

Der in der Satzung niedergelegte Stifterwille ist maßgebend dafür, ob und inwieweit bei der Verpflichtung zur Erhaltung des Stiftungsvermögens eine Substanzerhaltung zu gewährleisten ist und welcher Teil der Erträge aus dem Stiftungsvermögen für welche Zwecke einzusetzen ist. Die Rechnungslegung dient dem Nachweis, daß den Vorschriften der Stiftungssatzung in bezug auf den Vermögenserhalt und die Ertragsverwendung entsprochen worden ist.

2.1.4. Stiftungsvermögen

(9) Der dauerhaften Verwirklichung des Stiftungszwecks dient das Stiftungsvermögen, das zugleich die Eigenständigkeit der Stiftung ermöglicht. Der Stiftungszweck kann mittels der Erträge nur dauerhaft erfüllt werden, wenn das Vermögen einer Stiftung erhalten bleibt. Dementsprechend schreiben die Stiftungsgesetze sämtlicher Länder als Postulat an die Stiftungsorgane die Erhaltung des Bestandes des Stiftungsvermögens vor. Der planmäßigen Erhaltung des Anfangsvermögens, der Zustiftungen und der sonstigen Teile des Stiftungskapitals (Zuführungen aus den Ergebnisrücklagen, Umschichtungsgewinne) kommt damit besondere Bedeutung zu.

2.2. Sonderfälle der Stiftung

2.2.1. Stiftung in Gründung

(10) Zwar entsteht die Stiftung erst mit dem Tag der staatlichen Genehmigung bzw. gilt bei Stiftungserrichtung von Todes wegen gemäß § 84 BGB für die Zuwendungen als schon vor dem Tod des Stifters entstanden; die Pflicht zur Rechnungslegung beginnt aber wie beim Vorverein bereits vor der Entstehung als Rechtsperson mit der wirtschaftlichen Entstehung der Stiftung (d.h. bei der Stiftungserrichtung unter Lebenden mit dem Stiftungsgeschäft, bei der Stiftungserrichtung von Todes wegen mit dem Tod des Stifters).

2.2.2. Unternehmensträgerstiftung

(11) Stiftungen mit Unternehmensbezug treten in zwei Ausprägungen auf, die untereinander kombinierbar sind: Zum einen kann die Stiftung selbst ein Unternehmen betreiben (unternehmensbezogene Stiftung); zum anderen kann die Stiftung sich auf die Verwaltung von Beteiligungen an einem oder mehreren Unternehmen beschränken (unternehmensverbundene Stiftung).

(12) Stiftungsrechtlich haben einige Bundesländer die Genehmigungsfähigkeit unternehmensbezogener Stiftungen eingeschränkt. So sehen die Stiftungsgesetze von Brandenburg (§ 6 Abs. 3 b) StiftG Bbg), Mecklenburg-Vorpommern (§ 7 Abs. 3 a) StiftG MV) und Nordrhein-Westfalen (§ 4 Abs. 2 b) StiftG NW) die Möglichkeit zur Versagung der Genehmigung einer Stiftung vor, wenn der Hauptzweck der Stiftung in dem Betrieb eines erwerbswirtschaftlichen Unternehmens besteht, das ausschließlich oder überwiegend eigennützigen Interessen des Stifters oder seiner Erben dient.

(13) Unternehmensverbundene Stiftungen werden gegründet, um mit den Unternehmenserträgen den Stiftungszweck zu fördern und/oder den Erhalt des Unternehmens über den "Generationswechsel" hinaus zu sichern. Damit besteht für die Stiftung die Verpflichtung, die Erhaltung des Stiftungsvermögens im Interesse des Stiftungszwecks zu sichern und für ausreichende Stiftungserträge zu sorgen. Dabei darf die Ertragsfähigkeit des Beteiligungsunternehmens nicht gefährdet werden.

3. Rechnungslegung

3.1. Grundlagen der Rechnungslegung

3.1.1. Vorschriften zur Rechnungslegung

3.1.1.1. Landesstiftungsrecht und BGB

(14) Die Vorschriften des BGB regeln die Rechnungslegungspflichten für Stiftungen nur dahingehend, daß die Feststellbarkeit einer etwaigen Überschuldung gewährleistet sein muß (§§ 86 i.V.m. 42 BGB). Sie bestimmen im übrigen allgemein, daß ein Rechenschaftspflichtiger dem Berechtigten eine die geordnete Zusammenstellung der Einnahmen und der Ausgaben enthaltende Rechnung mitzuteilen und ggf. ein Bestandsverzeichnis vorzulegen hat (§§ 86 i.V.m. 27 Abs. 3, 666, 259, 260 BGB). Diese Vorschriften sind nur auf Mindestanforderungen für die Rechenschaftspflicht und nicht auf eine externe Rechnungslegung ausgerichtet und genügen daher nicht den Anforderungen einer externen Rechnungslegung der Stiftung.

(15) Damit ist die Regelung der Rechnungslegung von Stiftungen den Landesstiftungsgesetzen überlassen. Der grundsätzliche Vorrang des Bundesrechts steht dem nicht entgegen, weil es sich bei der Verweisung des § 86 BGB um dispositives Recht (§§ 27 Abs. 3, 666, 259, 260 BGB) handelt, welches mit der Stiftungssatzung abbedungen werden kann (§ 86 Satz 1, 2. Halbsatz BGB). Die Rechnungslegung von Stiftungen ist somit in erster Linie in den Stiftungsgesetzen der einzelnen Bundesländer geregelt bzw. ergibt sich subsidiär aus dem BGB.

(16) Eine ausdrückliche Verpflichtung der Stiftung zur laufenden ordnungsmäßigen Buchführung enthalten die landesgesetzlichen Regelungen in Baden-Württemberg (§ 7 Abs. 3

StiftG BW, Bayern (§ 4 Abs. 1 AV StiftG Bay), Brandenburg (§ 12 Abs. 1 StiftG Bbg), Mecklenburg-Vorpommern (§ 9 Abs. 3 StiftG MV), Nordrhein-Westfalen (§ 10 Abs. 1 StiftG NW), Rheinland-Pfalz (§ 17 Abs. 2 StiftG RP) sowie im Saarland (§ 5 Abs. 1 StiftG Saar).

(17) Die Mehrzahl der Landesstiftungsgesetze verpflichtet die Stiftungen, nach Ablauf des Geschäftsjahres einen Abschluß aufzustellen, der i.d.R. eine Jahres(ab)rechnung verbunden mit einer Vermögensübersicht und einen Bericht über die Erfüllung des Stiftungszwecks enthalten muß (vgl. § 9 Abs. 2 Ziff. 2 StiftG BW, Artikel 25 Abs. 1 StiftG Bay i.V.m. § 4 Abs. 2 AV StiftG Bay, § 8 Abs. 1 Ziff. 2 StiftG Berlin mit weitergehenden Sonderregelungen, § 12 Abs. 2 Ziff. 2 StiftG Bremen, § 13 Abs. 1c Hamb. AGBGB, § 7 Ziff. 2 StiftG Hess, § 15 Abs. 2 Ziff. 2 StiftG MV, § 11 Abs. 2 Ziff. 2 StiftG Nds, § 17 StiftG RP, § 11 Abs. 2 Ziff. 2 StiftG Saar, § 10 Abs. 1 Ziff. 1 StiftG SH).

(18) Eine Ausnahme bilden lediglich die Stiftungsgesetze in den Ländern Sachsen, Sachsen-Anhalt und Thüringen, die keine ausdrücklichen Vorschriften über das Rechnungswesen und die Rechnungslegung der Stiftung enthalten, jedoch die Stiftungen bei der Verwaltung ihres Vermögens den Regelungen ordnungsgemäßer Wirtschaftsführung unterwerfen. Für die in diesen Ländern ansässigen Stiftungen ergeben sich die Anforderungen an die Rechnungslegung aus §§ 86 i.V.m. 27 Abs. 3, 666, 259, 260 BGB.

(19) Weitere Anforderungen an die Rechnungslegung enthalten die Landesstiftungsgesetze für Bayern und Rheinland-Pfalz, die die Stiftung zu Beginn eines Geschäftsjahres zur Vorlage eines Haushaltsplans bzw. Voranschlags verpflichten (Artikel 24 StiftG Bay, § 17 Abs. 1 und 4 StiftG RP).

(20) Die Landesstiftungsgesetze enthalten keine Legaldefinitionen der in ihnen enthaltenen Begriffe. Nur in Brandenburg und Nordrhein-Westfalen wird der Begriff "Jahresabschluß" verwendet (vgl. § 12 Abs. 1 StiftG Bbg, § 10 Abs. 1 StiftG NW), im übrigen gelten die Begriffe "Jahresrechnung" und "Jahresabrechnung", die wohl die gleiche Bedeutung aufweisen. Auch wenn die Erstellung einer Jahres(ab)rechnung in einem Landesstiftungsgesetz gefordert wird, besteht die Möglichkeit, nach kaufmännischen Grundsätzen Rechnung zu legen und einen kaufmännischen Jahresabschluß aufzustellen. "Jahresrechnung" und "Jahresabrechnung" sind insoweit als Oberbegriffe aufzufassen, die sowohl die Erstellung einer Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung mit Vermögensrechnung als auch die Erstellung eines kaufmännischen Jahresabschlusses erlauben.

3.1.1.2. Stiftungssatzung

(21) In der Stiftungssatzung können über das bürgerliche Recht und das Landesstiftungsrecht hinausgehende Anforderungen an die Rechnungslegung festgelegt werden.

3.1.1.3. Handelsrecht

(22) Unternehmensverbundene Stiftungen unterliegen als Kaufleute dann den handelsrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften (§§ 238 ff. HGB), wenn der von ihnen verwaltete Anteilsbesitz so umfangreich ist, daß seine Verwaltung einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert (§ 1 HGB).

(23) Eine unternehmensbezogene Stiftung hat im unternehmerischen Bereich die handelsrechtlichen Rechnungslegungspflichten (§§ 238 ff. HGB) einzuhalten, wenn sie mit einem von ihr unterhaltenen Geschäftsbetrieb Kaufmann ist. Dies gilt auch für

steuerbegünstigte Stiftungen, die einen steuerpflichtigen oder steuerbefreiten Geschäftsbetrieb führen, der nach Art und Umfang ein kaufmännisches Gewerbe darstellt.

(24) Sofern das Unternehmen einer Stiftung keinen nach Art und Umfang in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert und auch nicht als Handelsgewerbe kraft Eintragung (§ 2 HGB) der Rechnungslegung nach kaufmännischen Grundsätzen unterliegt, kann die Stiftung einheitlich Rechnung legen. Zur Unternehmenstätigkeit können ergänzende Angaben in Betracht kommen. In allen anderen Fällen ist die Rechnungslegung des Unternehmens von der der Stiftung zu trennen. Unbeschadet dessen empfiehlt es sich aus Vereinfachungsgründen, beide Rechnungslegungen nach denselben Grundsätzen zu führen. Dies gilt auch, wenn der Teilbetrieb einer Stiftung einen kaufmännischen Jahresabschluß aufgrund besonderer Vorschriften (z.B. Krankenhaus, Pflegeeinrichtung) zu erstellen hat und dieser Teilbetrieb nahezu den gesamten Geschäftsbetrieb der Stiftung umfaßt.(25) Sofern eine Stiftung die in § 1 PublG näher bezeichneten Schwellenwerte mit ihrem Unternehmen überschreitet (§ 3 Abs. 1 Nr. 4 PublG bzw. für Konzerne mit der Stiftung als Mutterunternehmen § 11 PublG), sind nach den §§ 5 bzw. 13 PublG die ergänzenden Vorschriften für Kapitalgesellschaften (§§ 264 bis 315 HGB) weitgehend sinngemäß anzuwenden.

3.1.1.4. Steuerrecht

(26) Eine i.S.d. §§ 51 ff. AO steuerbegünstigte Stiftung hat durch ordnungsmäßige Aufzeichnungen über ihre Einnahmen und Ausgaben den Nachweis zu führen, daß ihre tatsächliche Geschäftsführung auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung steuerbegünstigter Zwecke gerichtet ist und auch den Bestimmungen der Satzung über die Voraussetzungen für Steuervergünstigungen entspricht (§ 63 Abs. 1 und 3 AO).

(27) Eine Verpflichtung zur Führung von Büchern und zur Erstellung von Abschlüssen aufgrund jährlicher Bestandsaufnahmen entsprechend §§ 238, 240 bis 242 Abs. 1, 243 bis 256 HGB kann sich bei Überschreiten der in § 141 AO genannten Schwellenwerte für die Stiftung ergeben. Bedeutung hat diese steuerrechtliche Vorschrift in erster Linie für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe gemeinnütziger Stiftungen bzw. für gewerbliche sowie land- und forstwirtschaftliche Betriebe nicht gemeinnütziger Stiftungen, soweit sich nicht bereits unmittelbar eine Buchführungspflicht nach §§ 238 ff. HGB ergibt. Eine derartige steuerrechtliche Rechnungslegung ist nicht Gegenstand dieser IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung.

3.1.2. Stiftungsrelevante Ziele der Rechnungslegung

(28) Die Rechnungslegung dient vor allem den Verwaltungsorganen der Stiftung und der Stiftungsaufsicht. Als Adressaten kommen ferner die Stifter, die Zustifter, die Spender, die Empfänger von Stiftungsleistungen sowie die interessierte Öffentlichkeit in Betracht.

(29) Auch bei Stiftungen bestehen die wesentlichen Rechnungslegungszwecke in der Dokumentation, der Rechenschaft und der Kapitalerhaltung. Eine Zahlungsbemessungsfunktion - wie sie den handelsrechtlichen Jahresabschlüssen von erwerbswirtschaftlichen Unternehmen immanent ist - liegt der Rechnungslegung von Stiftungen dabei insofern zugrunde, als die Stiftung unter Beachtung der Verpflichtung zur planmäßigen Vermögenserhaltung die Erträge (hierzu zählen z.B. auch die erhaltenen Spenden) auszuweisen hat, die für Stiftungszwecke zu verwenden sind.

(30) Die Rechnungslegung von Stiftungen erfüllt ihre Zwecke nur, wenn sie ein zutreffendes, vollständiges und klares Bild der Erzielung von Erträgen und deren Verwendung sowie insbesondere der Vermögenslage der Stiftung vermittelt. Die gesetzlich zulässigen Formen der Rechnungslegung (vgl. Tz. 11 ff.) sind nicht in gleicher Weise geeignet, eine Rechenschaft für Stiftungszwecke zu geben.

3.1.3. Grundsätze der Rechnungslegung von Stiftungen

(31) Die Rechnungslegung von Stiftungen hat sich an den folgenden allgemeinen Grundsätzen auszurichten:

- Richtigkeit und Willkürfreiheit
- Klarheit und Übersichtlichkeit
- Vollständigkeit und Saldierungsverbot
- Einzelbewertung der Vermögens- und Schuldposten
- vorsichtige Bewertung von Vermögen und Schulden
- Bewertungs- und Gliederungsstetigkeit
- Fortführung der Tätigkeit.

(32) Diese Grundsätze sind gesetzlich nur für Kaufleute ausdrücklich vorgeschrieben; sie entsprechen aber den Anforderungen an eine getreue Rechenschaft und sind insoweit auch für andere Formen der Rechnungslegung (z.B. Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung mit Vermögensrechnung) maßgeblich.

(33) Die Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung stellt auf die der Stiftung zugeflossenen und die von ihr abgeflossenen Zahlungsmittel ab. Aus ihr wird nicht erkennbar, ob Zahlungen für mehrere Perioden geleistet oder empfangen wurden. Auch eine dem Stiftungszweck nicht entsprechende Thesaurierung ist aus dieser Rechnung nicht zu erkennen. Sie kann deshalb nur für leicht zu überschauende Verhältnisse empfohlen werden, in denen sich die Zufälligkeiten der Zahlungszeitpunkte nicht wesentlich auswirken. Ansonsten gewährleistet nur eine periodengerechte Zuordnung der Einnahmen und Ausgaben eine Kontrolle darüber, daß Stiftungsmittel nicht vorzeitig so verwendet werden, daß das Vermögen der Stiftung angegriffen wird.

(34) Verschiedentlich wird die Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung entsprechend kameralistischer Übung mit einem Haushaltsplan (Etat) verbunden. Eine solche Verbindung ist auch im Zusammenhang mit einer kaufmännischen Bilanzierung möglich. Der Haushaltsplan ist nicht Gegenstand dieser IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung.

(35) Soweit Stiftungen einen unternehmerischen Bereich umfassen oder aus anderen Gründen die Kaufmannseigenschaft besitzen (vgl. Tz. 22 ff.) müssen sie nach den Vorschriften des Dritten Buches des HGB Rechnung legen. Vielfach finden sich entsprechende Regelungen auch in den Satzungen der Stiftungen. Aufgrund der beschränkten Aussagekraft von Einnahmen-/Ausgaben-Rechnungen und wegen der zusätzlichen Sicherheit einer nach der Doppik geführten kaufmännischen Buchführung und Rechnungslegung sowie im Interesse einer Vergleichbarkeit zutreffend abgegrenzter Stiftungsergebnisse wird allen größeren Stiftungen, die in einem wesentlichen Umfang Forderungen, Verbindlichkeiten, Rückstellungen, Abgrenzungsposten und Anlagevermögen zu verzeichnen haben, dringend nahegelegt, auf freiwilliger Grundlage ihre Rechnungslegung nach den Grundsätzen einer kaufmännischen Bilanzierung auszugestalten, wobei zumindest die Anwendung der Vorschriften des Ersten Abschnitts des Dritten Buches HGB (§§ 238 bis 263 HGB), die für alle

Kaufleute Geltung haben, erforderlich ist. Der Jahresabschluß hat den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung zu entsprechen.

(36) Vor allem unter dem Aspekt der Verwaltung fremden Vermögens durch die Gesellschaftsorgane sieht das HGB für Kapitalgesellschaften im Zweiten Abschnitt des Dritten Buches ergänzende Vorschriften für den Jahresabschluß vor (§§ 264 bis 289 HGB). Auch der Vorstand einer Stiftung verwaltet ihm nicht gehörendes Vermögen und hat deshalb sachgerechterweise die für Kapitalgesellschaften geltenden Bewertungsvorschriften des HGB anzuwenden, die eher als die allgemeinen Bewertungsvorschriften eine dem Stiftungszweck widersprechende Bildung stiller Reserven unterbinden. Hierfür spricht auch, daß der BGH in seinem Urteil vom 24. März 1996 ([s. Fußnote 3]) z.B. in der Bildung stiller Reserven nach § 253 Abs. 4 HGB eine Ergebnisverwendung sieht. Die Bildung stiller Reserven kann zwar zur Erhaltung des Stiftungsvermögens dadurch beitragen, daß die Ausschüttung von Stiftungsvermögen verhindert wird. Sie kann damit jedoch gleichzeitig aufgrund der eingeschränkten Mittelverwendung zu einem Verstoß gegen den Stiftungszweck führen. Ferner ist eine willkürliche Bildung stiller Reserven nicht mit den Grundsätzen einer getreuen Rechenschaftslegung vereinbar.

(37) Bei nach kaufmännischen Grundsätzen Rechnung legenden mittelgroßen und großen Stiftungen empfiehlt sich aufgrund der Komplexität der Verhältnisse auch die Anwendung der erweiterten Gliederungs- und Erläuterungsvorschriften für Kapitalgesellschaften. Zudem wird mittelgroßen und großen Stiftungen empfohlen, einen Lagebericht i.S.d. § 289 HGB aufzustellen, in dem insbesondere Geschäftsverlauf, Lage, Risiken der künftigen Entwicklung und voraussichtliche künftige Entwicklung der Stiftung sowie Vorgänge von besonderer Bedeutung nach dem Abschlußstichtag darzustellen sind (vgl. hierzu im einzelnen IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Aufstellung des Lageberichts (IDW RS HFA 1) ([s. Fußnote 4]), Tz. 20 ff.). Für die Jahresabschlüsse dieser Stiftungen gilt dann die grundsätzliche Forderung, daß der Jahresabschluß unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage zu vermitteln hat (§ 264 Abs. 2 HGB). Auf der Grundlage eines solchen Jahresabschlusses und Lageberichts kann der Bericht über die Erfüllung des Stiftungszwecks entsprechend reduziert werden.

(38) Die entsprechende Anwendung der in § 267 HGB definierten Größenmerkmale zur Abgrenzung der kleinen, mittelgroßen und großen Stiftungen bereitet insofern Schwierigkeiten, als die Kriterien "Umsatz" und "Arbeitnehmerzahl" für Stiftungen meist keine Bedeutung haben. Es ist deshalb sachgerecht, die Größenabgrenzung nach dem Merkmal der Bilanzsumme oder der erhaltenen Zuwendungen bzw. Erträge aus Vermögensverwaltung vorzunehmen; dabei ist das Merkmal maßgeblich, das für sich genommen zur Einordnung in die höhere Größenklasse führt.

(39) Stehen Unternehmen unter der einheitlichen Leitung oder einem Einfluß i.S.d. § 290 Abs. 2 HGB einer unternehmensverbundenen Stiftung, so kann auch schon vor Erreichen der Grenzen des Publizitätsgesetzes die Aufstellung eines Konzernabschlusses in Betracht kommen. Dies gilt insbesondere dann, wenn diese Unternehmen eine wirtschaftliche Einheit bilden und ein starker Lieferungs- und Leistungsverkehr untereinander besteht. In solchen Fällen sollten die Vorschriften zum Konzernabschluß von Kapitalgesellschaften (§§ 290 bis 315 HGB) entsprechend angewandt werden.

(40) In der Praxis sind auch Mischformen der Rechnungslegung anzutreffen. Derartige Mischformen haben inhaltlich ebenfalls den allgemeinen Grundsätzen ordnungsmäßiger

Rechnungslegung zu entsprechen; sie sind jedoch nicht Gegenstand dieser IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung.

(41) Die nach den dargelegten Grundsätzen erfolgende stiftungsrechtliche Rechnungslegung läßt zu, daß steuerliche Gliederungs- und Abgrenzungsanforderungen in der stiftungsrechtlichen Rechnungslegung berücksichtigt werden. Daher können steuerlich erforderliche Aufgliederungen bei etwaigen Vermögensverwaltungen oder wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben sowie gebildeten Rücklagen in die stiftungsrechtliche Rechnungslegung aufgenommen werden oder steuerlichen Sonder- bzw. Nebenrechnungen vorbehalten bleiben. Im Hinblick auf das Gebot der Klarheit und Übersichtlichkeit der externen Rechnungslegung mit Bezug auf ihre Dokumentations- und Informationsfunktion wird bei vergleichsweise geringer Bedeutung der steuerlich erforderlichen Sonderabrechnungsposten im Einzelfall jeweils zu prüfen sein, ob von einem möglichen Sonderausweis in der Rechnungslegung abgesehen werden sollte.

3.2. Jahresabschluß und Lagebericht

(42) Für Stiftungen, die aufgrund gesetzlicher Vorschriften, ihrer Satzung oder aufgrund der in dieser IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung gegebenen Empfehlung einen kaufmännischen Jahresabschluß und ggf. einen Lagebericht aufstellen, ergeben sich die nachstehenden Besonderheiten.

3.2.1. Einzelfragen zum Jahresabschluß

3.2.1.1. Gliederung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung

(43) Die Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung hat grundsätzlich nach dem Gesamtkostenverfahren in Anlehnung an § 275 Abs. 2 HGB unter Berücksichtigung stiftungsbezogener Besonderheiten zu erfolgen. Besonders zu berücksichtigen sind ggf. empfangene Spenden und Zuschüsse sowie die stiftungsbezogene Mittelverwendung. Eine Gliederung nach dem Umsatzkostenverfahren kommt nur dann in Betracht, wenn über die Vermögensverwaltung hinaus noch unternehmerische Funktionen wahrgenommen werden.

(44) Die Gliederung des Jahresabschlusses sollte einen so vollständigen, klaren und zutreffenden Einblick in die Stiftungstätigkeit geben, daß sich der Adressat ein Urteil über die Verwendung des eingesetzten Vermögens und der damit erzielten Erträge bilden kann. In Abhängigkeit von der Größe wird in § 266 HGB für Kapitalgesellschaften ein Bilanzgliederungsschema vorgeschrieben. Es wird empfohlen, daß Stiftungen unter Berücksichtigung stiftungsbezogener Besonderheiten das für eine Kapitalgesellschaft vergleichbarer Größe vorgeschriebene Gliederungsschema anwenden, um dem Postulat einer hinreichenden Aufgliederung zu genügen. Den Strukturmerkmalen von Stiftungen ist ggf. durch Weglassen von Leerposten (§ 265 Abs. 8 HGB), durch Hinzufügung neuer Posten (§ 265 Abs. 5 HGB) oder Änderungen von Gliederungs- und Postenbezeichnungen (§ 265 Abs. 6 HGB) Rechnung zu tragen.

(45) Sofern Stiftungen nicht nach den Grundsätzen für Kapitalgesellschaften (§§ 264 ff. HGB) Rechnung legen, erfordert eine ordnungsmäßige Rechnungslegung, in der Bilanz zumindest das Anlage- und Umlaufvermögen, das Eigenkapital, die Schulden sowie die Rechnungsabgrenzungsposten gesondert auszuweisen und hinreichend aufzugliedern.

3.2.1.2. Bewertung

(46) Stiftungen, die nach kaufmännischen Grundsätzen Rechnung legen, haben die folgenden allgemeinen Bewertungsgrundsätze zu berücksichtigen:

- Grundsatz der Bilanzidentität
- Grundsatz der Unternehmensfortführung
- Grundsatz der Bewertung zum Abschlußstichtag
- Grundsatz der Einzelbewertung
- Grundsatz der Vorsicht einschließlich Imparitäts- und Realisationsprinzip
- Grundsatz der Periodenabgrenzung
- Grundsatz der Bewertungsstetigkeit.

(47) Da der Stiftungsvorstand - ebenso wie die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft - fremdes Vermögen verwaltet und auf andere Weise die Erhaltung des Stiftungsvermögens aus dem Jahresabschluß nicht erkennbar wird, haben Stiftungen, die nach dieser IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung bilanzieren, die für Kapitalgesellschaften geltenden Bewertungsvorschriften anzuwenden. Dabei können Zusatzangaben im Anhang über die Zeitwerte der Vermögensgegenstände und Schulden der Stiftung sachgerecht sein.

(48) Bei einer Bilanzierung nach diesen Grundsätzen sind insbesondere Abschreibungen nach § 253 Abs. 4 HGB nicht zulässig und es müssen Wertaufholungen i.S.d. § 280 HGB vorgenommen werden.

(49) Sollte eine Stiftung, die nicht nach kaufmännischen Grundsätzen Rechnung legen muß, abweichend von den dargelegten Grundsätzen dennoch zu Zeitwerten bewerten, hat sie dies hinreichend zu verdeutlichen (insbesondere Zeitpunkt der letzten Wertermittlung) und außerdem bilanztechnisch sicherzustellen, daß über die Anschaffungs- oder Herstellungskosten hinausgehende Aufwertungsbeträge nicht Bestandteile des verwendungsfähigen Ergebnisses werden. Sie sind in eine Neubewertungsrücklage einzustellen.

Eine ggf. vorgenommene Bilanzierung zu Zeitwerten hat sich dabei auf sämtliche Vermögensgegenstände und Schulden zu beziehen.

(50) Unentgeltlich erworbene, aktivierungspflichtige Vermögensgegenstände (insbesondere durch Stiftungsakt und bei Zustiftungen übertragenes Sachvermögen sowie Sachspenden) sollten zum Erwerbszeitpunkt mit fiktiven Anschaffungskosten in Höhe ihres vorsichtig geschätzten beizulegenden Werts angesetzt werden. Dieser Wert ist in der Regel mit dem Betrag identisch, den die Stiftung bei entgeltlichem Erwerb der Vermögensgegenstände hätte aufwenden müssen. Nur durch eine solche Bewertung ist ein vollständiger wertmäßiger Nachweis des Erhalts und der Verwendung der empfangenen unentgeltlichen Leistungen erreichbar (vgl. auch Stellungnahme HFA 4/1995: Zur Rechnungslegung und Prüfung spendensammelnder Organisationen, Abschn. B. I. 2. b) ([s. Fußnote 5]).

3.2.1.3. Eigenkapitalausweis und Kapitalerhaltung

(51) Das Eigenkapital der Stiftung sollte wie folgt gegliedert werden:

A. Eigenkapital:

I. Stiftungskapital

II. Ergebnisrücklagen

III. Mittelvortrag.

(52) Der gesonderte Ausweis des Stiftungskapitals empfiehlt sich, um den Nachweis der Erhaltung des Vermögens führen zu können. Das Stiftungskapital sollte daher dem Wert des Vermögens entsprechen, das der Stiftung durch Stiftungsakt und Vermögensausstattung vom Stifter übertragen oder aus Ergebnisrücklagen zugeführt worden ist; das Stiftungskapital ist ungeschmälert zu erhalten. Wird die Stiftung zu einem späteren Zeitpunkt mit Vermögen dauerhaft ausgestattet, so ist diese Zustiftung ebenfalls unter dem Stiftungskapital auszuweisen. Zur Berücksichtigung steuerlich erforderlicher Aufgliederungen vgl. Tz. 41.

Das Stiftungskapital kann sachgerechterweise untergliedert werden in

- Grundstockvermögen einschließlich Zustiftungen,
- Zuführungen aus der Ergebnisrücklage,
- Ergebnisse aus Vermögensumschichtungen.

(53) Die Vermögensgegenstände des Grundstockvermögens können sowohl dem Anlagevermögen als auch dem Umlaufvermögen zuzuordnen sein. Die Zuordnung richtet sich nach den allgemeinen handelsrechtlichen Grundsätzen. Das Grundstockvermögen ist gesondert in der Bilanz kenntlich zu machen (davon-Vermerk). Alternativ können die entsprechenden Angaben im Anhang gemacht werden.

(54) Ergebnisrücklagen werden ausschließlich aus dem erwirtschafteten Ergebnis gebildet. Mehr- oder Minderwerte aus Vermögensumschichtungen sind gesondert im Stiftungskapital auszuweisen. Die Ergebnisrücklage ist zu untergliedern in eine Kapitalerhaltungsrücklage und sonstige Ergebnisrücklagen. Die sonstigen Ergebnisrücklagen können beispielsweise nach Projekten oder anderen Zweckbindungen aufgegliedert werden.

(55) Durch die Bildung der Kapitalerhaltungsrücklage wird im Rahmen einer Bilanzierung nach den Anschaffungskosten eine über die nominale Erhaltung hinausgehende Erhaltung des Stiftungskapitals bewirkt. Die Dotierung der Kapitalerhaltungsrücklage muß somit den Anforderungen einer planmäßigen Vermögenserhaltung genügen.

(56) Dem Stiftungsvorstand obliegt die langfristige Planung der Erhaltung des Vermögens. Hierbei wird in erster Linie der Wille des Stifters, wie er sich auch in der Satzung der Stiftung niedergeschlagen haben kann, aber auch Bestimmungen des Stiftungsrechts und Steuerrechts zu beachten sein. Diese können sich z.B. auf die Erhaltung bestimmter Vermögensgegenstände richten oder die Verfolgung einer bestimmten Kapitalerhaltungskonzeption bedingen. Ergeben sich aus dem Willen des Stifters oder stiftungs- bzw. steuerrechtlichen Vorschriften keine Anhaltspunkte zur zweckentsprechenden planmäßigen Erhaltung des Vermögens oder beschränken sich diese auf bestimmte Teile des Vermögens, so ist davon auszugehen, daß der Stifter die Erbringung der in der Satzung ihrer Art nach bestimmten Stiftungsleistungen auf Dauer gewährleisten möchte. Hierfür genügt eine nominale Erhaltung des Stiftungskapitals nicht. Der Planung der langfristigen Erhaltung des Stiftungskapitals sollte demzufolge ein für die Stiftung jeweils zu präzisierendes und zu dokumentierendes Kapitalerhaltungskonzept (z.B. reale Kapitalerhaltung, Substanzerhaltung) zugrunde gelegt werden, wenn sich aus der Stiftungssatzung nicht ergibt, daß die Stiftung auf eine Bildung von Rücklagen entsprechend den gemeinnützigkeitsrechtlichen Bestimmungen gerichtet werden sollte.

(57) Im Falle der realen Kapitalerhaltung kann sich die Indizierung des Stiftungskapitals auf die speziellen Stiftungsleistungen beziehen oder nach allgemeinen Preisindizes richten. In der Vermögenserhaltungsplanung kann berücksichtigt werden, daß die danach der Kapitalerhaltungsrücklage zuzuführenden Beträge um Zuwächse in den Zeitwerten des Vermögens der Stiftung gekürzt werden können. Hierfür kann es erforderlich sein, Nebenrechnungen zur Kapitalerhaltung aufzustellen.

(58) Die Kapitalerhaltung muß mittelfristig und langfristig gewährleistet sein und schließt nicht aus, daß kurzfristig aufgrund der Gegebenheiten des Einzelfalls höhere Stiftungsleistungen zur Verfügung gestellt werden. Eine nicht ausreichende Dotation der Kapitalerhaltungsrücklage in einzelnen Perioden ist jedoch durch eine höhere Dotation in folgenden Perioden auszugleichen.

(59) Der vom Stiftungsvorstand aufgestellte Kapitalerhaltungsplan muß steuerrechtliche Begrenzungen und Auflagen der Stiftungsbehörden berücksichtigen. Führen besondere Umstände dazu, daß die Kapitalerhaltungsrücklage auf Dauer nicht ausreichend dotiert werden kann, so ist vom Stiftungsvorstand hierüber zu berichten.

(60) Vom Stiftungsvorstand beschlossene stiftungs- und steuerrechtlich zulässige, über die Kapitalerhaltung hinausgehende Beträge können in die Ergebnisrücklage eingestellt werden.

3.2.1.4. Ergebnisverwendung

(61) Um die Erhaltung des Stiftungsvermögens und die satzungsmäßige Verwendung der Erträge des Stiftungsvermögens und der sonstigen Stiftungsmittel nachvollziehbar zu gestalten, ist die Gewinn- und Verlustrechnung, die sämtliche Aufwendungen und Erträge zu erfassen hat, um eine Darstellung der Ergebnisverwendung zu ergänzen. Dementsprechend sollten nach dem "Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag" die folgenden Posten ausgewiesen werden:

- Mittelvortrag aus dem Vorjahr
- Änderungen des Stiftungskapitals aus realisierten Vermögensumschichtungen
- Entnahmen aus der Kapitalerhaltungsrücklage
- Einstellungen in die Kapitalerhaltungsrücklage
- Entnahmen aus sonstigen Ergebnisrücklagen
- Einstellungen in sonstige Ergebnisrücklagen
- Mittelvortrag.

(62) Die Entnahmen aus bzw. Einstellungen in Ergebnisrücklagen erfordern einen Beschluß des zuständigen Stiftungsorgans. Dieser Beschluß muß spätestens mit der Feststellung des Jahresabschlusses getroffen werden. Die Einstellung in eine zweckgebundene Ergebnisrücklage ist erst dann möglich, wenn die Zweckbestimmung der Mittel feststeht. Stiftungsmittel, die weder einer bestimmten Verwendung zugeführt werden, noch in die Ergebnisrücklagen eingestellt bzw. aus den Ergebnisrücklagen entnommen werden, sind als "Mittelvortrag" auszuweisen. Gegebenenfalls kann sich als Saldo ein negativer Mittelvortrag ergeben.

3.2.1.5. Bilanzierung satzungsgemäßer Leistungen

(63) Satzungsgemäße Leistungen sind in ihrer Wirkung auf die Bilanz nach den allgemeinen Grundsätzen zu erfassen. In der Gewinn- und Verlustrechnung hat ein gesonderter Ausweis der satzungsgemäßen Leistungen zu erfolgen.

(64) Eine dem Grunde und der Höhe nach bestimmte und verpflichtende Zusage an Leistungsempfänger ist als Verbindlichkeit zu erfassen. Hat sich die Stiftung zur Erbringung satzungsmäßiger Leistungen gegenüber einem Dritten (z.B. Projektpartner) verpflichtet und ist diese Leistung hinsichtlich ihrer Höhe ungewiß, so sind Rückstellungen nach allgemeinen handelsrechtlichen Grundsätzen zu bilden (§ 249 HGB). Wird eine Leistungszusage unter dem Vorbehalt erteilt, daß zur Leistungserbringung genügend Stiftungsmittel zur Verfügung stehen müssen, so handelt es sich - soweit diese Mittel zum Abschlußstichtag noch nicht vorhanden sind - um eine Verbindlichkeit, die erst nach Zugang bzw. Erwirtschaftung der Stiftungsmittel zu bilanzieren ist. Zur Information der Adressaten des Jahresabschlusses empfiehlt es sich, derartige aufschiebend bedingte Verpflichtungen im Anhang anzugeben.

3.2.1.6. Ausweis von erhaltenen Spenden

(65) Nimmt eine Stiftung in nicht unwesentlichem Umfang Geld- und ggf. Sachmittel als freigebige Zuwendungen (ohne Gegenleistung) entgegen, gilt die Stellungnahme HFA 4/1995 (Abschn. B. I. 2. ff.).

3.2.1.7. Pensionsverpflichtungen

(66) Die Anwendung des Passivierungswahlrechts des Artikels 28 Abs. 1 EGHGB für vor dem 1. Januar 1997 rechtsverbindlich zugesagte Pensionsverpflichtungen ist für Stiftungen gesetzlich nicht vorgesehen, soweit diese keine Kaufmannseigenschaft haben. Auch für Stiftungen mit Kaufmannseigenschaft ist es im Interesse der Vermeidung einer künftigen Belastung des Stiftungsvermögens durch in der Vergangenheit verursachte Aufwendungen sachgerecht, von diesem Wahlrecht keinen Gebrauch zu machen.

(67) Rentenverpflichtungen gegenüber Destinatären und deren nahen Angehörigen gehören zu den satzungsgemäßen Leistungen und sind dort auszuweisen und entsprechend zu bewerten.

3.2.1.8. Anhang

(68) Stellen Stiftungen einen Anhang auf, so sind die §§ 284 ff. HGB sinngemäß anzuwenden. Nicht bilanzierte Leistungszusagen, die unter Vorbehalt ausreichender Stiftungsmittel erteilt werden, sind anzugeben.

3.2.1.9. Unselbständige Stiftungen

(69) Unselbständige Stiftungen besitzen keine eigene Rechtspersönlichkeit. Sie bestehen aus Vermögenswerten, deren sich der Stifter zugunsten eines uneigennützigen auf Dauer angelegten Zwecks entäußert, der nach seinem Willen durch einen anderen (Träger) treuhänderisch zu erfüllen ist (vgl. z.B. § 2 Abs. 2 StiftG NW). Das Vermögen einer unselbständigen Stiftung geht in das Eigentum des Trägers über und ist als Sondervermögen von dessen übrigem Vermögen getrennt zu halten.

(70) Geht man von dem Bestehen eines Treuhandverhältnisses aus, so empfiehlt sich der Ausweis in einem gesonderten Posten entweder in der Bilanz des Treuhänders als jeweils letzter Posten der Aktiv- und Passivseite mit der Kennzeichnung als Treuhandvermögen und Treuhandverpflichtung oder unter der Bilanz. Der gesonderte Posten sollte in der Bilanz oder im Anhang bzw. unter der Bilanz - entsprechend der Gliederung der Bilanz des Trägers - aufgegliedert werden. Verwaltet der Träger mehrere unselbständige Stiftungen treuhänderisch, so können die Posten der jeweiligen unselbständigen Stiftungen in der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung in dem gesonderten Gliederungsposten zusammengefaßt werden. Die Bewertung der einzelnen Bilanzposten der unselbständigen Stiftung sollte aufgrund des engen Bezugs zum Träger in entsprechender Anwendung der Bewertungsmethoden des Trägers erfolgen. Bei einem Ausweis in der Bilanz sind die Erträge und Aufwendungen der unselbständigen Stiftung in der Gewinn- und Verlustrechnung ebenfalls als letzter Posten gesondert zu erfassen. Die weitere Untergliederung innerhalb dieses Postens sollte unter Berücksichtigung der besonderen Erfordernisse der unselbständigen Stiftung in Anlehnung an die Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung des Trägers erfolgen.

3.2.2. Lagebericht

(71) Wird ein Lagebericht aufgestellt, so sind in ihm in analoger Anwendung des § 289 HGB der Geschäftsverlauf und die Lage der Stiftung so darzustellen, daß ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Stiftung vermittelt wird; dabei ist auch auf die Risiken der künftigen Entwicklung einzugehen. Dazu gehört insbesondere auch, daß auf Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Abschlußstichtag eingetreten sind, und auf die voraussichtliche Entwicklung der Stiftung sowie auf gegenwärtige und zukünftige Schwerpunkte der Stiftungstätigkeit eingegangen wird. Auf IDW RS HFA 1 wird verwiesen.

(72) Sofern eine Stiftung verpflichtet ist, einen Bericht über die Erfüllung des Stiftungszwecks aufzustellen, können die dort aufzunehmenden Angaben ganz oder teilweise im Lagebericht gegeben werden.

3.3. Einnahmen-/Ausgaben- und Vermögensrechnungen

(73) Sofern nicht eine kaufmännische Rechnungslegung nach den vorgenannten Grundsätzen erforderlich ist (vgl. Tz. 33), kann die Rechnungslegung von Stiftungen durch Einnahmen-/Ausgaben- und Vermögensrechnungen erfolgen.

3.3.1. Einzelfragen zur Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung

(74) Einnahmen und Ausgaben sind alle Zu- und Abflüsse an Geldmitteln. Dies gilt auch für Geldbewegungen aus reinen Finanzierungsvorgängen - wie z.B. aus der Aufnahme und Tilgung von Darlehen oder aus dem Verkauf und Erwerb von Wertpapieren - und aus Investitionsvorgängen, die auch Umschichtungen des Grundstockvermögens beinhalten, sowie für im Namen und für Rechnung eines Dritten vereinnahmte und verausgabte Beträge. Als Einnahmen und Ausgaben sind auch Einnahmen aus Sachspenden und Abgänge aus ihrer Verwendung zu qualifizieren (vgl. Stellungnahme HFA 4/1995, Abschn. B.II.1. i.V.m. B.I.2.).

(75) Einnahmen und Ausgaben aus reinen Finanzierungsvorgängen und aus Investitionsvorgängen sowie im Namen und für Rechnung eines Dritten vereinnahmte und verausgabte Beträge sind in der Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung gesondert auszuweisen.

(76) Der Informationsgehalt der Rechnungslegung sollte dadurch gesteigert werden, daß - wie bei Kapitalgesellschaften nach § 265 Abs. 2 HGB geboten - zu jedem Posten der entsprechende Betrag des vorhergehenden Geschäftsjahres angegeben wird. Zum besseren Verständnis kann es angezeigt sein, die Einnahmen-/Ausgaben- und die Vermögensrechnung weiter zu erläutern.

(77) Soweit Landesstiftungsgesetze keine besondere Form der Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung vorschreiben, wird empfohlen, daß die Mittelbewegungen nach folgendem Grundschema - getrennt nach laufendem Geschäft, Investitionstätigkeit und Finanzbereich - dargestellt werden, wobei die Summe der Mittelbewegungen aus diesen drei Bereichen der Änderung der Geldmittel im engeren Sinne in der Berichtsperiode entspricht:

	Einnahmen aus laufender Tätigkeit
-	Ausgaben aus laufender Tätigkeit
=	Einnahmen/Ausgabenüberschuß aus laufender Tätigkeit (a)
	Einnahmen aus Abgängen von Gegenständen des Anlagevermögens mit Ausnahme der Finanzanlagen
-	Ausgaben für Investitionen in das Anlagevermögen mit Ausnahme der Finanzanlagen
=	Einnahmen/Ausgabenüberschuß aus der Investitionstätigkeit (b)
	Finanzierungsfreisetzung / Finanzierungsbedarf (c) = (a) + (b)
	Einnahmen aus dem Finanzbereich
-	Ausgaben aus dem Finanzbereich
=	Einnahmen/Ausgabenüberschuß aus dem Finanzbereich (d)
	Erhöhung/Verminderung des Bestandes an Geldmitteln im engeren Sinne (e) = (c) + (d)
+	Bestand der Geldmittel im engeren Sinne am Anfang der Periode (f)
=	Bestand der Geldmittel im engeren Sinne am Ende der Periode (g) = (e) + (f)

(78) Bei Anwendung des Schemas ist zu beachten, daß Schenkungen, Erbschaften und Vermächtnisse in Abhängigkeit vom Willen des Leistenden entweder eine Spende oder eine Zustiftung sein können. Zustiftungen können als Geld- oder Sachvermögen zur dauerhaften Vermögensausstattung überlassen werden. Zustiftungen in Form von Geldvermögen sind als

Einnahmen aus dem Finanzbereich zu erfassen; Zustiftungen in Form von Sachvermögen sind zugleich als (fiktive) Einnahme im Finanzbereich und als (fiktive) Ausgabe im Investitionsbereich zu erfassen.

(79) Ausgaben aus laufender Tätigkeit sollten - sofern wesentlich - mindestens unterteilt werden in:

- satzungsgemäße Leistungen
- Personalausgaben
- Sachausgaben
- sonstige Ausgaben.

Bei einer Stiftung mit mehreren voneinander abgrenzbaren Projekten kann eine projektbezogene Untergliederung der satzungsgemäßen Leistungen in Betracht kommen oder sogar angezeigt sein, ggf. auch eine Untergliederung nach Satzungszwecken und/oder Zuwendungsempfängern.

Soll eine insgesamt projektbezogene Zuordnung der Ausgaben aus laufender Tätigkeit vermittelt werden, kann diese im Rahmen einer Nebenrechnung zur Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung oder unter Beachtung des Stetigkeitsgrundsatzes in der Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung selbst in der Weise erfolgen, daß für die einzelnen Projekte jeweils diese Ausgabenarten genannt werden. Dabei ist es sachgerecht, als projektbezogene Ausgaben nur solche zu erfassen, die den einzelnen Projekten unmittelbar zugeordnet werden können. Die nicht unmittelbar aus dem Einsatz von Mitteln im Rahmen der einzelnen Projekte resultierenden Ausgaben sind in diesem Fall als Ausgaben der allgemeinen Verwaltung auszuweisen.

(80) Die Einnahmen aus dem Finanzbereich umfassen neben den Zuflüssen an Geldmitteln im engeren Sinne aufgrund von Abgängen von Gegenständen des Finanzanlagevermögens auch Zuflüsse aufgrund der Aufnahme von Darlehen sowie der Zuführung zum Stiftungskapital und Zustiftungen. Für Ausgaben aus dem Finanzbereich gilt Entsprechendes.

3.3.2. Einzelfragen zur Vermögensrechnung

(81) In der Vermögensrechnung sollte der Ansatz von Vermögensgegenständen und Schulden grundsätzlich in entsprechender Anwendung der einschlägigen Vorschriften des HGB erfolgen. Dies hat zur Folge, daß die Vermögensrechnung alle Vermögensgegenstände und Schulden enthalten muß, wobei abweichend von § 248 Abs. 2 HGB auch selbsterstellte immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens zu erfassen sind. Aufzunehmen sind auch Rentenverpflichtungen gegenüber Destinatären und Pensionsverpflichtungen.

(82) Soweit Landesstiftungsgesetze keine besondere Form der Vermögensrechnung vorschreiben, wird empfohlen, unter Beachtung der Gegebenheiten der Stiftung mindestens folgende Vermögensgegenstände und Schulden auszuweisen, wobei eine grundsätzliche Unterteilung der Aktiva nach Grundstockvermögen und übrigem Vermögen sinnvoll erfolgen sollte:

Vermögensgegenstände

- immaterielle Vermögensgegenstände
- Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte einschließlich Bauten
- übrige Sachanlagen

- Finanzanlagen
- Vorräte
- Wertpapiere, soweit nicht unter Finanzanlagen auszuweisen
- Schecks, Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten
- Forderungen und übrige Vermögensgegenstände.

Stiftungskapital und Schulden

- Stiftungskapital
- Kapitalerhaltungsrücklage
- sonstige Rücklagen
- Mittelvortrag (Mittelüberschuß/-fehlbetrag)
- Verbindlichkeiten aus erteilten Zusagen
- ungewisse Verbindlichkeiten
- Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten
- übrige Verbindlichkeiten.

(83) Zur Dotierung der Kapitalerhaltungsrücklage gelten die in Tz. 48 ff. dargestellten Grundsätze.

(84) Eine Zuführung zu den zweckgebundenen Rücklagen bedingt (wie bei der Rechnungslegung nach HGB) einen entsprechenden Beschluß der zuständigen Stiftungsorgane. Der Beschluß der Stiftungsorgane über die Zuführung zu diesen Rücklagen muß spätestens mit der Feststellung getroffen werden.

(85) Der Ansatz von Rückstellungen beschränkt sich in der Vermögensrechnung auf Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten; eine darüber hinausgehende Bildung von Rückstellungen (Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften, Aufwandsrückstellungen) ist im Rahmen der Vermögensrechnung nicht möglich. Zu den ungewissen Verbindlichkeiten (Rückstellungen) gehören auch Verpflichtungen aus Förderungsprojekten.

(86) Für die Wertansätze der Vermögensgegenstände und Schulden kommt grundsätzlich eine entsprechende Anwendung der Vorschriften über den handelsrechtlichen Jahresabschluß (§§ 252 ff. HGB) in Betracht. Eine Vornahme außerplanmäßiger Abschreibungen nach § 253 Abs. 2 Satz 3, Abs. 3 und Abs. 4 HGB ist nicht möglich. Bei Anwendung hiervon abweichender Bewertungsmethoden, z.B. dem generellen Ansatz von höheren Zeitwerten (Börsenwerte, Verkehrswerte bei Grundstücken u.a.), sollte dies durch einen Fußnotenvermerk oder in einem erläuternden Bericht angegeben werden. Ein Methodenwechsel gegenüber dem Vorjahr ist ebenfalls anzugeben.

(87) Ergänzend zur Vermögensrechnung kann zum Nachweis der Mittelverwendung eine Mittelverwendungsrechnung wie folgt in Betracht kommen. Hierbei werden als Mittelvortrag die noch nicht zugesagten und nicht verfügten Mittel ausgewiesen.

	zu verwendende Mittel DM	Verwendung DM	Mittelvortrag DM
Vorjahr	...	...	...

lfd. Jahr	...	...	...

3.4. Bericht über die Erfüllung des Stiftungszwecks

(88) Einige Landesstiftungsgesetze schreiben die Erstattung eines Berichtes über die Erfüllung des Stiftungszwecks vor. Anderen Stiftungen wird empfohlen, entsprechend zu verfahren. Inhalt und Form dieses Berichtes sind zwar gesetzlich nicht geregelt; er sollte jedoch eine Erläuterung der geförderten Zwecke (ggf. weiter untergliedert nach geplanten, durchgeführten und abgewickelten einzelnen Projekten oder Tätigkeiten), der Höhe der entsprechend verplanten, bewilligten und ausgezahlten Mittel sowie der Leistungsempfänger enthalten. Falls besondere Umstände dazu führen, daß eine planmäßige Vermögenserhaltung nicht erreicht werden kann, muß auch hierüber berichtet werden. Darüber hinaus kommen beispielsweise Angaben über die Erfüllung von Auflagen und Nachlaßverbindlichkeiten sowie die Unterhaltung des Stifters und seiner nächsten Angehörigen in Betracht.

4. Offenlegung und Einreichung

(89) Stiftungen sind nur dann in weitgehend sinngemäßer Anwendung der §§ 325 ff. HGB zur Offenlegung ihrer Jahres(ab)rechnung verpflichtet, wenn sie unter das PublG fallen (§§ 9, 15 PublG) oder wenn die Stiftungssatzung dies vorsieht.

(90) Die meisten Landesstiftungsgesetze sehen - entweder ausdrücklich oder aus dem Gesamtzusammenhang der Überwachung von Stiftungen heraus zu folgern - vor, daß bestimmte Rechnungslegungsunterlagen (Jahres(ab)rechnung, Vermögensübersicht, Tätigkeitsbericht, Haushaltsplan) vollständig oder teilweise innerhalb bestimmter Fristen nach Ende eines jeden Geschäftsjahres bei der Stiftungsaufsicht einzureichen sind.

(91) In Bayern, Berlin und Brandenburg sind Stiftungen verpflichtet, den ggf. vorliegenden Prüfungsbericht der Aufsichtsbehörde vorzulegen, die dann regelmäßig von einer weiteren Prüfung absieht. In anderen Ländern können durch freiwillige Einreichung des Prüfungsberichts bei der Stiftungsaufsicht mit deren Zustimmung oder auf deren Veranlassung die von der Stiftung zu erbringenden Nachweise ganz oder teilweise ersetzt werden.

Fußnoten:

1) Verabschiedet vom HFA am 25.02.2000.

2) WPg 2000, S. 385 ff.

3) BGHZ 132, S. 262.

4) WPg 1998, S. 653 ff.

5) WPg 1995, S. 698 ff.

Normen:

HGB:238 AO:51 HGB:238 HGB:1 HGB:264 HGB:315 HGB:240 HGB:243 HGB:256 HGB:289 HGB:264/2 HGB:265/5 HGB:265/8 HGB:275/2 HGB:252 HGB:253/2/3 HGB:253/3 HGB:253/4 HGB:325 AO:51 AO:63/1 AO:63/2 BGB:86/1

Fundstellen:

WPG-2000-0391

IDW-RS-HFA-21 - IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Besonderheiten der Rechnungslegung Spenden sammelnder Organisationen (IDW RS HFA 21) (Stand: 11.03.2010) [1]

1. Vorbemerkungen

2. Allgemeine Grundsätze für die Rechnungslegung

3. Jahresabschluss und Lagebericht

3.1 Grundsätze zur Gliederung der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung

3.2 Einzelfragen zur Rechnungslegung über Spenden

3.2.1 Zeitpunkt der ertragswirksamen Vereinnahmung von erhaltenen Spenden

3.2.2 Darstellung in der Gewinn- und Verlustrechnung

3.2.3 Erhaltene Sachspenden

3.2.4 Spenden in Form von Arbeits- oder Dienstleistungen

3.2.5 Zinsen aus der vorübergehenden Anlage von Spenden

3.2.6 Spendenwerbung und/oder -einzug durch beauftragte Dritte

3.2.7 Spendensammlung im Verbund

3.3. Rechnungslegung über Mitgliedsbeiträge, Bußgelder und Förderbeiträge

3.4. Rechnungslegung über erhaltene Sponsorenleistungen

3.5. Erhaltene Zuwendungen der öffentlichen Hand

3.6. Angaben im Anhang

3.7. Lagebericht

3.8. Erstellung einer gesonderten Projektberichterstattung

4. Jahresrechnung

1. Vorbemerkungen

(1) Die Tätigkeit Spenden sammelnder Organisationen ist ganz oder teilweise darauf ausgerichtet, Geldmittel, Sachmittel, Arbeitsleistungen oder Dienstleistungen als freigebige Zuwendungen - d. h. ohne Gegenleistung - entgegenzunehmen und für bestimmte Förderzwecke einzusetzen, die in der Satzung der Organisation festgelegt sind. Zu den freigebigen Zuwendungen gehören auch Schenkungen, Erbschaften oder Vermächtnisse. Spenden sammelnde Organisationen können ihrer Rechtsform nach als juristische Personen des privaten Rechts (z. B. eingetragene Vereine, Stiftungen, Kapitalgesellschaften) oder des

öffentlichen Rechts (z. B. Körperschaften oder Stiftungen des öffentlichen Rechts) organisiert sein.

(2) Gegenstand dieser *IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung* sind die Besonderheiten bei der Rechnungslegung von Spenden sammelnden Organisationen nach deutschem Recht, die sich aus dem Erhalt und der Verwendung von Spenden ergeben. Ansonsten gelten die für die jeweilige Rechtsform der Spenden sammelnden Organisation maßgeblichen Rechnungslegungsvorschriften (vgl. Tz. 7 ff.). Nicht Gegenstand dieser *IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung* ist die bilanzielle Behandlung von Spenden nach internationalen Rechnungslegungsgrundsätzen. [2]

(3) Spenden[3] treten in der Praxis in verschiedenen rechtlichen Ausgestaltungsformen auf und werden etwa als freie Spenden, Spenden mit Zweckbindung oder Zweckhinweis oder Spenden mit Auflagen bezeichnet. In der Praxis stellen die sog. Massenspenden den überwiegenden Anteil des Spendenaufkommens dar. Darunter fallen z. B. auch Spenden, die mittels vorgedruckter Überweisungsträger, auf denen ein Verwendungszweck angegeben ist, getätigt werden. Aus diesen Spenden können die Spender i.d.R. keinen Rückforderungsanspruch gegenüber der Spenden sammelnden Organisation geltend machen, wenn die Spende nicht entsprechend dem auf dem Überweisungsträger vorgedruckten Zweck verwendet wurde; vielmehr können diese Spenden von der Organisation auch zur Erfüllung allgemeiner Satzungszwecke verwendet werden.

(4) Die Rechnungslegung einer juristischen Person hat sämtliche - auch rechtlich unselbstständige - Teile zu umfassen. juristische Personen, deren Spendenerträge im Verhältnis zu ihren übrigen Erträgen unwesentlich sind und die daher nicht den Charakter einer Spenden sammelnden Organisation i. S. dieser *IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung* haben, können rechtlich unselbstständige Untereinheiten umfassen, die für sich genommen in einem wesentlichen Umfang Spenden sammeln und verwenden. In solchen Fällen empfiehlt es sich, dass die Untereinheit freiwillig gesondert Rechnung legt und dabei die in dieser *IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung* dargestellten Grundsätze anwendet. Eine juristische Person, die in ihrer Gesamtheit nicht den Charakter einer Spenden sammelnden Organisation aufweist, ist nicht verpflichtet, diese *IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung* zu befolgen.

(5) Ungeachtet der Anforderungen an die externe Rechnungslegung kann für steuerrechtliche Zwecke eine separate Rechnungslegung für einzelne Teile der Spenden sammelnden Organisation erforderlich sein. Beispielsweise verlangt der Anwendungserlass zu § 58 Nr. 6 und 7 AO in Nr. 18 für steuerbegünstigte Körperschaften i.S.v. § 51 AO - unabhängig von den Rechnungslegungsvorschriften des BGB[4] und ggf. HGB - einen gesonderten Ausweis der Rücklagen nach § 58 Nr. 6 und 7 AO. Dieser sollte in einer Nebenrechnung für steuerliche Zwecke erfolgen. Des Weiteren ist im Hinblick auf die Vorschrift des § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO eine Mittelverwendungsrechnung zum Nachweis der zeitnahen Mittelverwendung aufzustellen, ohne dass deren Inhalt im Einzelnen vorgegeben ist (vgl. Nr. 27 des Anwendungserlasses zu § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO).

(6) Diese *IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung* ersetzt die *IDW St/HFA* 4/1995[5]. Hinsichtlich der Prüfung Spenden sammelnder Organisationen gelten die allgemeinen Prüfungsgrundsätze, wie sie in den *IDW Prüfungsstandards* dargelegt sind. Bei Spenden sammelnden Organisationen in der Rechtsform eines Vereins ist darüber hinaus *IDW PS 750*[6] zu beachten. Für Spenden sammelnde Organisationen, die in der Rechtsform einer Stiftung organisiert sind, sind das jeweilige Landesstiftungsgesetz und *IDW PS 740*[7] maßgeblich. Für

Parteien, die Spenden sammeln, gelten hinsichtlich der Prüfung das Parteiengesetz und die in dem *IDW PS 710*[8] dargelegten Grundsätze.

2. Allgemeine Grundsätze für die Rechnungslegung

(7) Die Rechnungslegung Spenden sammelnder Organisationen erfolgt in Abhängigkeit von deren Rechtsform durch einen Jahresabschluss oder eine Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung mit Vermögensrechnung (für Zwecke dieser *IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung* im Folgenden als "Jahresrechnung" bezeichnet). [9] Die Statuten (z. B. Satzung, Gesellschaftsvertrag) der Organisation sowie andere ergänzende Festlegungen können Regelungen zur weiteren Ausgestaltung der Rechnungslegung enthalten. In bestimmten Fällen kommen ergänzend zu den in dieser *IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung* dargestellten Grundsätzen Sondervorschriften zur Anwendung. [10]

(8) Für die Rechnungslegung von Spenden sammelnden Organisationen, die Kaufmann i.S.d. Handelsrechts sind, gelten die §§ 238-263 HGB. Organisationen in der Rechtsform einer "Kapitalgesellschaft haben darüber hinaus die §§264fF. HGB anzuwenden.

(9) Spenden sammelnde Organisationen in der Rechtsform eines Vereins legen nach *IDW RS HFA 14*[11] Rechnung. Ist eine Spenden sammelnde Organisation in der Rechtsform einer Stiftung organisiert, richtet sich ihre Rechnungslegung nach *IDW RS HFA 5*[12]. Für Parteien, die Spenden sammeln, sind das Parteiengesetz und *IDW RS HFA 12*[13] zu beachten.

(10) Sofern aufgrund der Komplexität einer Spenden sammelnden Organisation eine klare und übersichtliche Darstellung der zweckentsprechenden Verwendung der erhaltenen Spenden durch eine Jahresrechnung oder durch die Anwendung der für alle Kaufleute geltenden handelsrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften (§§ 238-263 HGB) nicht mehr gewährleistet werden kann, empfiehlt sich vor dem Hintergrund des besonderen Vertrauensschutzes der Spender die Anwendung der handelsrechtlichen Vorschriften für den Jahresabschluss von Kapitalgesellschaften (§§ 2641T. HGB).[14]

(11) Sofern eine Spenden sammelnde Organisation nach den handelsrechtlichen Grundsätzen bilanziert und an einem oder mehreren Tochterunternehmen beteiligt ist, kann sich aus Gründen der Transparenz - unabhängig von ihrer Rechtsform - die entsprechende Anwendung der Vorschriften zur Konzernrechnungslegung von Kapitalgesellschaften empfehlen (§§ 290-315a HGB).[15]

3. Jahresabschluss und Lagebericht

3.1 Grundsätze zur Gliederung der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung

(12) Die Gliederung der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung richtet sich nach den jeweils zugrunde liegenden Rechnungslegungsgrundsätzen (vgl. Tz. 7ff.). Üblich ist die Anwendung der Gliederungsschemata der §§ 266, 275 HGB, wobei den Strukturmerkmalen von Spenden sammelnden Organisationen unter Berücksichtigung des Transparenzbedürfnisses der Spender ggf. durch Weglassen von Leerposten (§ 265 Abs. 8 HGB), durch Hinzufügung neuer Posten (§ 265 Abs. 5 HGB) oder Änderungen von Gliederungs- und Postenbezeichnungen (§ 265 Abs. 6 HGB) Rechnung zu tragen ist.

(13) In der Gewinn- und Verlustrechnung ist ein Ausweis des Spendenertrags als Umsatzerlöse (§ 277 Abs. 1 HGB) aufgrund des fehlenden Leistungsaustauschs nicht zulässig. Der Spendenertrag sollte bei Spenden sammelnden Organisationen, die sich in wesentlichem Umfang über Spenden finanzieren, wegen seiner Bedeutung in einem gesonderten Posten im Regelfall vor den Umsatzerlösen ausgewiesen werden (§ 264 Abs. 2 HGB i. V. m. § 265 Abs. 5 und 6 HGB). Finanziert sich eine Organisation dagegen in wesentlichem Umfang über Leistungsentgelte (z. B. Krankenhäuser, Pflegeeinrichtungen, Behinderteneinrichtungen) und ist der Spendenertrag im Vergleich dazu von geringer Bedeutung, ist ein Ausweis des Spendenertrags als gesonderter Posten nach den Umsatzerlösen (§ 264 Abs. 2 HGB i.V. m. § 265 Abs. 5 HGB) oder unter den sonstigen betrieblichen Erträgen sachgerecht. In letzterem Fall empfiehlt es sich, die erfassten Spenden in Form eines Davon-Vermerks oder im Anhang separat anzugeben. Die einmal gewählte Form der Darstellung ist beizubehalten, soweit nicht in Ausnahmefällen Abweichungen erforderlich sind (§ 265 Abs. 1 HGB).

(14) Der Ausweis von unmittelbar und mittelbar der Aufgabenerfüllung dienenden Aufwendungen in der Gewinn- und Verlustrechnung richtet sich danach, ob diese nach dem Gesamtkosten- oder dem Umsatzkostenverfahren (§ 275 Abs. 2 bzw. Abs. 3 HGB) gegliedert wird. Dabei kann nach § 265 Abs. 5 HGB eine weitere Untergliederung der Posten in der Gewinn- und Verlustrechnung nach Verwendungszwecken sachgerecht sein. Eine Vermischung von Elementen des Gesamtkostenverfahrens und des Umsatzkostenverfahrens ist nicht zulässig.

(15) Es empfiehlt sich die Anwendung des Umsatzkostenverfahrens, da es den Informationsbedürfnissen der Spender in Bezug auf die satzungsgemäße Verwendung der Spenden i.d.R. besser Rechnung trägt als das Gesamtkostenverfahren. Anstelle der Kategorien "Herstellungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen" und "Vertriebskosten" sollte eine Gliederung nach Projektaufwendungen sowie Werbeaufwendungen gewählt werden.[16] In entsprechender Anwendung des § 285 Nr. 8 HGB sind der Materialaufwand des Geschäftsjahres, gegliedert nach § 275 Abs. 2 Nr. 5 HGB, und der Personalaufwand des Geschäftsjahres, gegliedert nach § 275 Abs. 2 Nr. 6 HGB, im Anhang anzugeben. Wird kein Anhang aufgestellt, sind diese Angaben in der Gewinn- und Verlustrechnung zu vermerken.

(16) Bei Anwendung des Gesamtkostenverfahrens empfiehlt es sich aus Transparenzgründen, in den Anhang eine zusätzliche Aufgliederung der entstandenen Projekt-, Werbe- und Verwaltungsaufwendungen aufzunehmen und diese zu erläutern.[17]

3.2 Einzelfragen zur Rechnungslegung über Spenden

3.2.1 Zeitpunkt der ertragswirksamen Vereinnahmung von erhaltenen Spenden

(17) Im Gegensatz zu erwerbswirtschaftlichen Unternehmen steht bei Spenden sammelnden Organisationen nicht die Gewinnerzielung, sondern die Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke durch Verwendung der Spenden im Vordergrund. Die sofortige Ertragsrealisierung der Spenden zu dem Zeitpunkt, in dem sie vereinnahmt werden, ist hiernach nicht sachgerecht, weil sie zu einer Verzerrung von Periodenergebnissen sowohl des laufenden Jahres als auch der Folgejahre führen würde. Maßgebliches Kriterium für die Ertragsrealisierung kann daher nicht die Vereinnahmung der Spenden sein, sondern ihre satzungsmäßige Verwendung. Spenden sind deshalb zum Zeitpunkt ihres Zuflusses zunächst ohne Berührung der Gewinn- und Verlustrechnung zu erfassen und in einem gesonderten Passivposten "Noch nicht

verbrauchte Spendenmittel" nach dem Eigenkapital auszuweisen. Die ertragswirksame Auflösung dieses Postens hat dann korrespondierend zu dem durch die satzungsmäßige Verwendung der Spenden entstehenden Aufwand zu erfolgen und ist als "Ertrag aus Spendenverbrauch" auszuweisen.

(18) Soweit der Erwerb von Vermögensgegenständen aus Spenden finanziert wird, ist der Passivposten korrespondierend zu dem Verbrauch der Vermögensgegenstände bzw. im Fall von Sachanlagen den planmäßigen Abschreibungen ertragswirksam aufzulösen. Bei aus Spenden finanzierten Vermögensgegenständen, die nicht planmäßig abgeschrieben werden (z. B. Grund und Boden), entsteht ein Ertrag erst im Zusammenhang mit der Vornahme außerplanmäßiger Abschreibungen und ansonsten frühestens bei Abgang der Vermögensgegenstände.

(19) Im Interesse einer klaren Rechenschaftslegung über die erhaltenen Spenden empfiehlt es sich, den Passivposten "Noch nicht verbrauchte Spendenmittel" zu untergliedern in die Unterposten "Noch nicht satzungsgemäß verwendete Spenden" und "Längerfristig gebundene Spenden". "Noch nicht satzungsgemäß verwendete Spenden" stellen dann die vereinnahmten Spenden dar, die bis zum Abschlussstichtag weder sofort aufwandswirksam verbraucht, noch zur Finanzierung des Erwerbs von Vermögensgegenständen verwendet wurden. "Längerfristig gebundene Spenden" repräsentieren Spenden, die zum Erwerb von Vermögensgegenständen verwendet wurden, soweit diese zum Abschlussstichtag noch nicht verbraucht oder abgeschrieben worden sind. Im Anhang sollte die Entwicklung des Passivpostens "Noch nicht verbrauchte Spendenmittel" und seiner beiden Unterposten erläutert werden (vgl. hierzu Abschn. 3.6.).

(20) Trifft das geschäftsführende Organ der Spenden sammelnden Organisation mit Dritten Vereinbarungen über die Verwendung der Spenden mit der Konsequenz, dass ein rechtlicher oder faktischer Leistungszwang besteht, liegt eine Außenverpflichtung vor, für die eine Verbindlichkeit aufwandswirksam zu passivieren ist. Korrespondierend sind die Spenden als Ertrag zu erfassen.

(21) Wenn Spenden (von vornherein) mit einer konkreten, individuell vereinbarten Bedingung bzw. einzelvertraglichen Regelung hinsichtlich ihrer Verwendung verbunden sind, aus der sich eine bestimmte Verwendungspflicht für die Spenden sammelnde Organisation ergibt und bei deren Nichterfüllung der Spender einen Rückforderungsanspruch gegenüber der Spenden sammelnden Organisation hat, dann sind diese Spenden im Zeitpunkt ihres Zugangs ohne Berührung der Gewinn- und Verlustrechnung unter den Verbindlichkeiten zu passivieren, soweit und solange die Verwendungsverpflichtung noch nicht erfüllt ist. Eine Realisierung des Spendenertrags setzt hier voraus, dass die Bedingung des Spenders in Bezug auf die Verwendung der Spende erfüllt wurde.

Bei wesentlicher Bedeutung sollte die Verbindlichkeit im Rahmen des § 265 Abs. 5 HGB gesondert ausgewiesen werden. Der Posten kann als "Verbindlichkeiten aus bedingt rückzahlungspflichtigen Spenden" bezeichnet werden. Er sollte in der Bilanzgliederung gemäß § 266 Abs. 3 C. HGB als erster Posten genannt werden und im Anhang erläutert werden (vgl. Abschn. 3.6.).

(22) Soweit Vermögensgegenstände des Anlagevermögens durch den Einsatz von Spenden i.S.v. Tz. 21 finanziert worden sind, ist die Verbindlichkeit mit Abschluss der Anschaffung oder Herstellung in den Passivposten "Noch nicht verbrauchte Spendenmittel / Längerfristig gebundene Spenden" umzubuchen. Zur Auflösung dieses Postens vgl. Tz. 18.

(23) Spenden können in Einzelfällen auch einer unmittelbaren Eigenkapitalstärkung dienen. Dazu muss der Spender die Spende mit der Auflage verbinden, die Spende unmittelbar in die Kapitalrücklage i.S.d. § 272 Abs. 2 Nr. 4 HGB der Organisation einzustellen und es muss hierzu ausdrücklich eine Zuweisung in das Eigenkapital erklärt werden (vgl. *IDW St/HFA 2/7996*[18]). Eine Realisierung als Spendenertrag ist damit ausgeschlossen. Diese ausdrückliche Zuweisung zum Eigenkapital ist ggf. auch erforderlich für Erbschaften, Schenkungen oder Vermächtnisse.

3.2.2 Darstellung in der Gewinn- und Verlustrechnung

(24) Es empfiehlt sich, den Gesamtbetrag der in der Rechnungsperiode zugeflossenen Spenden in der Gewinn- und Verlustrechnung nachrichtlich anzugeben. Bei Bedarf kann eine Überleitungsrechnung von den zugeflossenen Spenden zu den Spendenerträgen in den Anhang aufgenommen oder in Form eines Vorspaltenausweises dargestellt werden.

(25) Die Darstellung des Spendenertrags in der Gewinn- und Verlustrechnung kann auch wie folgt vorgenommen werden:

	im Geschäftsjahr zugeflossene Spenden
+	Verbrauch in Vorjahren zugeflossener Spenden
-	noch nicht verbrauchter Spendenzufluss des Geschäftsjahres
=	Ertrag aus Spendenverbrauch des Geschäftsjahres

3.2.3 Erhaltene Sachspenden

(26) Sachspenden sind unentgeltlich erhaltene Sachen, Rechte und sonstige immaterielle Vermögensgegenstände. Die nachstehenden Grundsätze zur Bilanzierung, Bewertung und Vereinnahmung von Sachspenden gelten für Schenkungen, Erbschaften oder Vermächtnisse entsprechend.

(27) Für den Ausweis erhaltener Sachspenden in der Bilanz Spenden sammelnder Organisationen ist wie folgt zu differenzieren:

- Sofern Vermögensgegenstände aus erhaltenen Sachspenden an durch die Spenden sammelnde Organisation geförderte Hilfsempfänger weitergegeben werden sollen, stellen sie Vorratsvermögen dar. Dies gilt auch für Sachspenden, die zu einer Verwertung durch Veräußerung bestimmt sind.
- Dienen die erhaltenen Sachspenden der dauernden Nutzung durch die empfangende Organisation zur Erfüllung ihres Zwecks, so ist ein Ausweis im Anlagevermögen geboten. Dies gilt auch für Gegenstände, die in den Herstellungsprozess einer Investition (z. B. Bauvorhaben) eingehen sollen.

(28) Entsprechend den in Tz. 17 ff. dargestellten Grundsätzen sind Sachspenden bei Erhalt ohne Berührung der Gewinn- und Verlustrechnung im gesonderten Passivposten "Noch nicht verbrauchte Spendenmittel" zu erfassen. Die ertragswirksame Auflösung dieses Passivpostens und somit die Realisierung als Spendenertrag erfolgt im Zeitpunkt der aufwandswirksamen Verwendung der Sachspende (z.B. Weitergabe an Hilfsempfänger, Veräußerung oder nutzungsbedingte Abschreibung des Anlagegegenstands).

(29) Für Sachspenden i.S.d. Tz. 21 gelten die dort dargestellten Grundsätze für die Bilanzierung entsprechend.

(30) Sind erhaltene Sachspenden, Schenkungen, Erbschaften oder Vermächtnisse mit Auflagen oder Verpflichtungen (z. B. Leibrenten, Darlehen) verbunden, ist im Interesse einer klaren Rechenschaftslegung das grundsätzliche Saldierungsverbot des § 246 Abs. 2 Satz 1 HGB zu beachten; die erhaltenen Vermögensgegenstände einerseits und die Verpflichtungen (z. B. Rückstellung für Leibrenten, übernommene Darlehensverbindlichkeiten) andererseits sind in der Bilanz getrennt voneinander auszuweisen.

(31) Für die Bewertung unentgeltlich erworbener, aktivierungspflichtiger Vermögensgegenstände ist es sachgerecht, fiktive Anschaffungskosten in Höhe des vorsichtig geschätzten beizulegenden Werts anzusetzen, um einen vollständigen wertmäßigen Nachweis des Zugangs und der Verwendung der erhaltenen unentgeltlichen Zuwendungen zu erreichen. Jedoch kann ein Ansatz mit Zugangswerten, die von Null verschieden sind, nach den allgemeinen Grundsätzen über die Bewertung unentgeltlich erworbener Vermögensgegenstände nicht gefordert werden.

Ein Wertansatz zum beizulegenden Wert entspricht auch dem Gesichtspunkt der Gleichwertigkeit von Geld- und Sachspenden. Der beizulegende Wert ist i.d.R. mit demjenigen Betrag identisch, welchen die Spenden sammelnde Organisation bei einem entgeltlichen Erwerb der Vermögensgegenstände hätte ausgeben müssen, wenn diese ihr nicht unentgeltlich zugewendet worden wären.

Der für die handelsrechtliche Bilanzierung maßgebliche Wert kann in Einzelfällen von den Werten in der auszustellenden Zuwendungsbescheinigung abweichen (z. B. sind nach § 10 b Abs. 3 Satz 3 EStG Sachspenden grundsätzlich mit dem gemeinen Wert anzusetzen, sofern nicht nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 5 EStG der Buchwert angesetzt wird).

3.2.4 Spenden in Form von Arbeits- oder Dienstleistungen

(32) Spenden in Form unentgeltlicher Arbeits- oder Dienstleistungen sind danach zu unterscheiden,

- ob sie von vornherein unentgeltlich erbracht werden und daher ein Vergütungsanspruch für die erbrachte Leistung nicht entsteht (z. B. ehrenamtliche Tätigkeiten), oder
- ob nach der Art der Leistung im gewöhnlichen Geschäftsverkehr ein Vergütungsanspruch entsteht und auf diesen im Nachhinein ganz oder teilweise verzichtet wird (sog. Verzichtsspende)[19].

Eine ergebniswirksame Erfassung von Spenden in Form von vornherein unentgeltlich erbrachten Leistungen zu fiktiven Anschaffungskosten (vgl. Tz. 31) ist nicht sachgerecht. Im zweitgenannten Fall ist zunächst eine Verbindlichkeit gegenüber dem Erbringer der

Dienstleistung zu passivieren. Die Ausbuchung der Verbindlichkeit und damit Realisierung als Spendenertrag ist zum Zeitpunkt des Verzichts auf die Gegenleistung vorzunehmen.

3.2.5 Zinsen aus der vorübergehenden Anlage von Spenden

(33) Zinsen, die aus der vorübergehenden Anlage von Spenden erzielt werden, sind wie folgt zu behandeln:

- Erzielte Zinsen aus der vorübergehenden Anlage von noch nicht verbrauchten Spenden sind in der Gewinn- und Verlustrechnung in dem Posten "Sonstige Zinsen und Erträge" (§ 275 Abs. 2 Nr. 11 bzw. § 275 Abs. 3 Nr. 10 HGB) auszuweisen.
- Sofern im Fall von Spenden i.S.d. Tz. 21 nach der zwischen dem Spender und der Spenden sammelnden Organisation getroffenen Vereinbarung aus der vorübergehenden Anlage der Spende Zinsen erzielt werden und diese Zinsen denselben Rückzahlungsbedingungen wie die Spende selbst unterliegen, sind diese Zinsen ebenfalls ohne Berührung der Gewinn- und Verlustrechnung der entsprechenden Verbindlichkeit aus bedingt rückzahlungspflichtigen Spenden - ggf. gekürzt um unmittelbar verursachte Aufwendungen der Geldanlage - zuzuführen. Erst zum Zeitpunkt der Erfüllung der mit der Spende verknüpften Bedingung und damit der Ausbuchung der Verbindlichkeit sind der Spendenertrag und die zugehörigen Zinsen zu realisieren.

(34) Hinsichtlich der Höhe des anzuwendenden Zinssatzes kann aus Praktikabilitätsgründen bei gemischten Anlagen der Durchschnittszins des jeweiligen Geschäftsjahres zugrunde gelegt werden.

3.2.6 Spendenwerbung und/oder -einzug durch beauftragte Dritte

(35) Spendeneinnahmen, die durch beauftragte, gewerblich tätige Dritte eingeworben und/oder eingezogen werden, sind gemäß § 246 Abs. 1 i. V. m. Abs. 2 HGB bei der Spenden sammelnden Organisation entsprechend den in den Abschn. 3.2.1. und 3.2.3. dargelegten Grundsätzen auszuweisen. Aufwendungen für die Leistungen des beauftragten Dritten sind nicht mit den eingeworbenen Spendenerträgen zu verrechnen.

3.2.7 Spendensammlung im Verbund

(36) Spenden sammelnde Organisationen können sich für Zwecke einer Spendensammlung im Verbund in verschiedenen Organisationsformen zusammenschließen, z. B. in Form einer Dachorganisation, etwa eines Spendenbündnisses mit einzelnen angeschlossenen Mitgliedsorganisationen (vgl. Tz. 37), als freiwilliger Zusammenschluss in Form einer Innengesellschaft (vgl. Tz. 38f.) oder in Form von Spendenaufrufen mit einer gemeinsamen Kontonummer (vgl. Tz. 41).

(37) Spenden sammelnden Organisationen kann insb. aus Gründen der Effizienz der Satzungszweck zukommen, Spenden für andere gemeinnützige Organisationen zu sammeln und an diese nach Abzug der Werbe- und Verwaltungsausgaben weiterzuleiten. In der Gewinn- und Verlustrechnung dieser Dachorganisation empfiehlt es sich, dem Umstand der Spendenweiterleitung durch die Posten "Spendenertrag aus weiterzuleitenden Spenden" sowie "Aufwand aus Spendenweiterleitung" Rechnung zu tragen. Soweit weiterzuleitende Spenden

am Ende des Geschäftsjahres noch nicht weitergeleitet wurden, aber eine entsprechende Verpflichtung besteht, sind sie als Verbindlichkeit zu passivieren.

(38) Sofern eine Spenden sammelnde Organisation aufgrund ihres Satzungszwecks sowohl Spenden für andere gemeinnützige Organisationen sammelt, bündelt und weiterleitet als auch Spenden zur Erfüllung eigener Satzungszwecke erhält, sollte im Interesse der Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Ertragslage dem Umstand der Spendenweiterleitung folgendermaßen Rechnung getragen werden: Die für eigene Satzungszwecke erhaltenen Spenden sind nach den in den Abschn. 3.2.1., 3.2.3. und 3.2.4. dargelegten Grundsätzen zu bilanzieren. Die Erträge aus weiterzuleitenden Spenden sollten gesondert von den Erträgen aus den für eigene Satzungszwecke verwendeten Spenden ausgewiesen werden. Korrespondierend zu den Erträgen aus weiterzuleitenden Spenden ist der Weiterleitung in der Gewinn- und Verlustrechnung durch einen Posten "Aufwand aus Spendenweiterleitung" Rechnung zu tragen.

(39) Werden in den Fällen der Tz. 37 und 38 wesentliche Beträge weitergeleitet, empfiehlt es sich, die Aufteilung der Spendenweiterleitung auf die einzelnen Empfängerorganisationen im Anhang oder in einer gesonderten Projektberichterstattung darzustellen (vgl. Abschn. 3.6. und 3.8.).

(40) Für Spenden, die Spenden sammelnde Organisationen von anderen gemeinnützigen Organisationen im Wege der Weiterleitung erhalten (vgl. Tz. 37 und 38), empfiehlt es sich, diese entsprechend den in den Abschn. 3.2.1., 3.2.3. und 3.2.4. dargelegten Grundsätzen zu erfassen. Um eine Trennung von den der Spenden sammelnden Organisation originär zugeflossenen Spenden zu erreichen, kann sich eine entsprechende Aufgliederung des Passivpostens "Noch nicht verbrauchte Spendenmittel" bzw. der Verbindlichkeit und des Postens "Ertrag aus Spendenverbrauch" im Anhang oder in einer gesonderten Projektberichterstattung (vgl. Abschn. 3.6. und 3.8.) anbieten.

(41) Mehrere rechtlich selbstständige Spenden sammelnde Organisationen können sich z. B. für Zwecke von Spendenaufrufen auch dahingehend zusammenschließen, dass sie lediglich eine gemeinsame Kontonummer bei einem Kreditinstitut einrichten. Die Zuordnung der Spenden auf die einzelnen Spenden sammelnden Organisationen richtet sich dann grundsätzlich nach einem zwischen den Organisationen vereinbarten Verteilungsschlüssel, sofern nicht der Spender eine abweichende Zuordnung seiner Spende festgelegt hat. Die bilanzielle Behandlung hat bei der jeweiligen Spenden sammelnden Organisation nach den in Abschn. 3.2.1. und 3.2.3. genannten Grundsätzen zu erfolgen.

3.3. Rechnungslegung über Mitgliedsbeiträge, Bußgelder und Förderbeiträge

(42) Erhält eine Spenden sammelnde Organisation echte Mitgliedsbeiträge, sind diese in der Gewinn- und Verlustrechnung jeweils gesondert von den Spendenerträgen darzustellen. Sofern es sich um wesentliche Beträge handelt, sind erhaltene Bußgelder ebenfalls gesondert von den Spendenerträgen auszuweisen. Forderungen aus (echten) Mitgliedsbeiträgen sind nach Maßgabe ihrer Einbringlichkeit zu bewerten.

(43) Förderbeiträge und unechte Mitgliedsbeiträge sind nicht mit Mitgliedschaftsrechten verbunden; sie stellen - anders als echte Mitgliedsbeiträge - freigebige Zuwendungen dar. Empfängt eine Spenden sammelnde Organisation Förderbeiträge oder unechte Mitgliedsbeiträge, für die sie auch Zuwendungsbestätigungen erteilt, sind diese nach den in Abschn. 3.2.1. dargelegten Grundsätzen zu vereinnahmen.

3.4. Rechnungslegung über erhaltene Sponsorenleistungen

(44) Leistungen von Sponsoren an Spenden sammelnde Organisationen, die im Hinblick auf ein Leistungs-/Gegenleistungsverhältnis gewährt werden, sind als Entgelt einzustufen. Die Zuordnung der empfangenen Leistungen hat in der Gewinn- und Verlustrechnung grundsätzlich unter dem Posten "Umsatzerlöse" bzw. "sonstige betriebliche Erträge" zu erfolgen.

(45) Soweit Leistungen von Sponsoren als spendengleiche und somit freigebige Zuwendungen anzusehen sind, ist eine Erfassung als Spende im Jahresabschluss nach den in Abschn. 3.2. dargelegten Grundsätzen sachgerecht.

3.5. Erhaltene Zuwendungen der öffentlichen Hand

(46) Für Spenden sammelnde Organisationen, die Zuwendungen der öffentlichen Hand erhalten, gilt *IDW St/HFA 7/1984 i. d. F.1990*[20].

3.6. Angaben im Anhang

(47) Auch für Spenden sammelnde Organisationen, die nicht den ergänzenden Vorschriften für Kapitalgesellschaften der §§ 264 ff. HGB unterliegen, empfiehlt sich im Interesse eines besseren Verständnisses der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung die Aufstellung eines Anhangs.[21]

(48) Spenden sammelnde Organisationen, die nach den handelsrechtlichen Vorschriften für Kapitalgesellschaften Rechnung legen, sollten bei wesentlichem Spendenaufkommen im Anhang über die Pflichtangaben (§§ 284, 285 HGB) hinaus ergänzende Angaben zum Spendenaufkommen und zu dessen Verwendung machen. Dabei empfiehlt es sich, eine nähere Aufgliederung des Mitteleinsatzes nach inhaltlichen oder ggf. auch geografischen Kriterien in sinngemäßer Anwendung der in § 285 Nr. 4 HGB vorgeschriebenen Aufgliederung vorzunehmen. Es sollte auch über die Bilanzierung und Bewertung von erhaltenen Spenden berichtet werden, vor allem über die Bilanzierung, die Bewertung und den Umfang erhaltener Sachspenden, selbst wenn diese bis zum Abschlussstichtag bereits verwendet worden sind. Die Spendenzuflüsse können bspw. hinsichtlich ihrer Art, Sache und Herkunft weiter untergliedert werden in

- Erbschaften, Vermächtnisse
- Spenden von natürlichen Personen
- Spenden von gemeinnützigen Organisationen
- Spenden von nicht gemeinnützigen Organisationen.

(49) Im Interesse einer klaren Rechenschaftslegung über die erhaltenen Spenden kann es geboten sein, im Anhang nähere Angaben über die Entwicklung der Verbindlichkeiten aus bedingt rückzahlungspflichtigen Spenden zu machen. Dabei sollte vom Stand der Verbindlichkeit zu Beginn des Geschäftsjahres ausgegangen und hieraus der Stand am Ende des Geschäftsjahres abgeleitet werden. Bei dieser Darstellung sind die Zuführung aus im Geschäftsjahr erhaltenen Spenden i.S.v. Tz. 21, die Zuführung der Zinsen aus der Zwischenanlage dieser Spenden (vgl. hierzu Abschn. 3.2.5.) und die Mittelverwendung gesondert anzugeben. Zur weitergehenden Information kann eine Untergliederung der betreffenden Beträge nach Förderbereichen oder -vorhaben in Betracht kommen.

(50) Entsprechendes gilt für die Zusammensetzung und Entwicklung des Passivpostens "Noch nicht verbrauchte Spendenmittel". Die Aufwendungen zur Erfüllung satzungsmäßiger Zwecke, die zur korrespondierenden ertragswirksamen Auflösung dieses Postens führen, sollten entsprechend aufgegliedert werden, z.B. in Aufwendungen für Projekte, Werbung und allgemeine Öffentlichkeitsarbeit sowie allgemeine Verwaltung (vgl. auch Ausführungen in Abschn. 3.8.).

(51) Ferner kann es sich aus Gründen der Transparenz über die Verwendung der erhaltenen Spenden anbieten, den Anhang um die für börsennotierte Gesellschaften vorgesehenen Angaben zu ergänzen (z. B. § 285 Nr. 9 Buchst. a Sätze 5ff. HGB).

3.7. Lagebericht

(52) Sofern ein Lagebericht[22] aufgestellt wird, ist § 289 HGB sinngemäß anzuwenden und der Geschäftsverlauf einschließlich des Jahresergebnisses und die Lage der Spenden sammelnden Organisation so darzustellen, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt wird. Da eine Spenden sammelnde Organisation aus ihren originären Aktivitäten keine Umsatzerlöse ausweist, kann stattdessen anderen finanziellen Leistungsindikatoren eine besondere Bedeutung für die Beurteilung der Wirtschaftlichkeit einer Spenden sammelnden Organisation zukommen; bspw. können die Kosten der allgemeinen Verwaltung, der Werbung oder des Personaleinsatzes einen finanziellen Indikator für die Spendenverwendung darstellen.

3.8. Erstellung einer gesonderten Projektberichterstattung

(53) Bei Spenden sammelnden Organisationen, die eine Vielzahl an verschiedenen Projekten betreuen, empfiehlt es sich aus Gründen der Klarheit und Übersichtlichkeit, einen sog. Projektbericht zu erstellen. Durch eine solche Projektberichterstattung können differenzierte Aussagen zum Spendenaufkommen und zur Spendenverwendung bei einzelnen Spendenprojekten ermöglicht werden. Der Projektbericht kann als zusätzliches Berichtsinstrument neben dem Jahresabschluss und Lagebericht freiwillig aufgestellt werden und/oder im Jahres-/Tätigkeitsbericht veröffentlicht werden. Eine Gliederung der Berichterstattung kann bspw. nach einzelnen Spendenprojekten erfolgen.

(54) In die Projektberichterstattung kann auch eine Aufgliederung der Aufwendungen und/oder Erträge aufgenommen werden.[23] Dabei ist zu beachten, dass in Abhängigkeit vom Aufbau der Spenden sammelnden Organisation die Aufwendungen und Erträge auf die Projekte sowie die anderen Bereiche, wie z.B. allgemeine Verwaltung, Werbung und allgemeine Öffentlichkeitsarbeit, aufzuteilen sind. Soweit eine direkte Zuordnung der Aufwendungen und Erträge zu den einzelnen Projekten und diesen (Hilfs-)Bereichen nicht möglich ist oder mit unverhältnismäßig hohem Aufwand verbunden wäre, kann die Zuordnung durch eine Schlüsselung erfolgen, die sachgerecht und für Dritte nachvollziehbar sein muss.

(55) Projektbezogene Aufwendungen sind Aufwendungen, die der satzungsmäßigen Aufgabenerfüllung unmittelbar dienen. Im Einzelfall können dazu auch projektbezogene Verwaltungskosten oder Aufwendungen für Öffentlichkeitsarbeit gehören, wie z. B. Kampagnen-, Bildungs- und Aufklärungsarbeit, soweit diese in der Satzung als eigenständiger Zweck verankert sind. Kosten der allgemeinen Verwaltung und der Werbung sind grundsätzlich alle Aufwendungen, die nicht unmittelbar ein Projekt betreffen. Sie dürfen nicht als projektbezogene Aufwendungen ausgewiesen werden. Entsprechendes gilt für

Aufwendungen für die allgemeine Öffentlichkeitsarbeit, die lediglich mittelbar der Aufgabenerfüllung dienen (z.B. Jahresbericht, Internetauftritt und Projektinformationen).

4. Jahresrechnung

(56) Bei Spenden sammelnden Organisationen, die eine Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung mit Vermögensrechnung (Jahresrechnung, vgl. Tz. 7) aufstellen, gelten die obigen Ausführungen sinngemäß. Zur näheren Ausgestaltung und zum Inhalt der Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung und der Vermögensrechnung wird auf die Ausführungen in *IDW RS HFA* 5 und *IDW RS HFA 14* verwiesen. Die in *IDW RS HFA* 5 bzw. *IDW RS HFA 14* dargestellte Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung ist nicht identisch mit der steuerlichen Einnahmen-ÜberschussRechnung nach § 4 Abs. 3 EStG. Wird statt der Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung lediglich eine Einnahmen-Überschuss-Rechnung nach § 4 Abs. 3 EStG aufgestellt, ist diese durch eine Überleitungsrechnung auf die Veränderungen des Bestands an Geldmitteln zu ergänzen.[24]

(57) Besonderheiten aus dem Erhalt und der Verwendung von Spenden sind wie folgt zu berücksichtigen: Erhaltene Spenden gehören zu den Einnahmen aus laufender Tätigkeit und sind gesondert auszuweisen. Dabei empfiehlt es sich, die in den Spendeneinnahmen enthaltenen Spenden i.S.v. Tz. 21, für die die Rückzahlungsverpflichtung noch nicht weggefallen ist und damit die Verwendungsverpflichtung noch besteht, in Form eines Davon-Vermerks oder in einem erläuternden Bericht separat anzugeben. In der Vermögensrechnung sind Verbindlichkeiten aus Spenden i. S. v. Tz. 21 zu berücksichtigen.

(58) Unter den Einnahmen aus laufender Tätigkeit sind als Spenden auch Zinsen und andere Einnahmen aus der Anlage von Spenden i.S.v. Tz. 21 bis zur Erfüllung der Bedingung auszuweisen. Für erzielte Zinsen aus der vorübergehenden Anlage von Spenden ist davon auszugehen, dass diese grundsätzlich den gleichen Bindungen unterliegen wie die Spenden in der Vermögensrechnung selbst; sie sind daher bei einer bestehenden bestimmten Verwendungsverpflichtung der Spenden als Verbindlichkeit auszuweisen (vgl. Abschn. 3.2.5.).

Fußnoten:

[1] Verabschiedet vom Hauptfachausschuss (HFA) am 11.03.2010.

[2] Der Anwendungsbereich der IFRS bezieht sich nur auf die Aufstellung von Abschlüssen privater und öffentlicher Handels-, Industrie- und Dienstleistungsunternehmen; spezielle Regelungen für die bilanzielle Behandlung von Spenden enthalten die IFRS zurzeit nicht, vgl. IASC Framework, Tz. 8. Für die Bilanzierung und Darstellung von Zuwendungen der öffentlichen Hand gilt IAS 20.

[3] Aufgrund des allgemeinen Sprachgebrauchs wird in dieser *IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung* im Weiteren der Begriff "Spende" verwendet. Stattdessen wird im Einkommensteuergesetz und in der Abgabenordnung der Begriff "Zuwendung" verwendet. Im Bürgerlichen Gesetzbuch (BGB) findet sich ebenfalls keine Definition des Begriffs "Spende". Nach § 516 Abs. 1 BGB ist eine Schenkung eine Zuwendung, durch die jemand aus seinem Vermögen einen anderen bereichert und beide Teile darüber einig sind, dass die Zuwendung unentgeltlich erfolgt.

[4] Vgl. für Vereine und Stiftungen insb. die §§ 27 Abs. 3, 86, 259, 260, 666 BGB.

[5] *IDW Stellungnahme HFA 4/1995: Zur Rechnungslegung und Prüfung spendensammelnder Organisationen.*

[6] *IDW Prüfungsstandard: Prüfung von Vereinen (IDW PS 750)* (Stand: 28.06.2006).

[7] *IDW Prüfungsstandard: Prüfung von Stiftungen (IDW PS 740)* (Stand: 25.02.2000).

[8] *IDW Prüfungsstandard: Prüfung des Rechenschaftsberichts einer politischen Partei (IDW PS 710)* (Stand: 12.05.2005).

[9] Dies gilt sinngemäß auch für rechtlich unselbstständige Untereinheiten, die zusätzlich gesondert nach den in dieser *IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung* dargestellten Grundsätzen Rechnung legen.

[10] Zum Beispiel besondere Vorschriften für das kirchliche Finanzwesen, Krankenhausbuchführungsverordnung, Pflegebuchführungsverordnung, Werkstättenverordnung, HeIMGesetz, Rettungsdienstgesetz, Kindergartengesetz.

[11] *IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Rechnungslegung von Vereinen (IDW RS HFA 14)* (Stand: 01.03.2006).

[12] *IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Rechnungslegung von Stiftungen (IDW RS HFA* 5) (Stand: 25.02.2000).

[13] *IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Rechnungslegung von politischen Parteien (IDW RS HFA 12)* (Stand: 12.05.2005).

[14] Vgl. *IDW RS HFA 14,* Tz. 14.

[15] Vgl*. IDW RS HFA 14*, Tz. 21.

[16] Bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens kann es sich hinsichtlich der Abgrenzung der einzelnen Posten der Gewinn- und Verlustrechnung anbieten, die Veröffentlichungen des Deutschen Zentralinstituts für soziale Fragen (DZI) oder des Deutschen Spendenrats heranzuziehen (www.dzi.de sowie www.spendenrat.de).

[17] Hierzu können die Veröffentlichungen des Deutschen Zentralinstituts für soziale Fragen (DZI) oder des Deutschen Spendenrats herangezogen werden (siehe Fußnote 16).

[18] *IDW Stellungnahme HFA 2/1996*: Zur Bilanzierung privater Zuschüsse.

[19] Steuerlich kann der nachträgliche Verzicht auf den Vergütungsanspruch unter bestimmten Voraussetzungen als Spende anerkannt werden. Gleiches gilt für den Verzicht auf einen Aufwendungsersatzanspruch (§ 10b Abs. 3 Satz 4 f. EStG). Nach § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO darf eine gemeinnützige Körperschaft keine Person durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigen; daher kann die Spende steuerrechtlich maximal mit dem unter fremden Dritten üblichen Entgelt für Arbeits- oder Dienstleistungen bzw. Aufwendungsersatz bewertet werden, was im Regelfall dem beizulegenden Wert entsprechen wird (vgl. BMF-Schreiben vom 07.06.1999, BStBl. I 1999 S. 591).

[20] *IDW Stellungnahme HFA 1/1984 i. d. F. 1990: Bilanzierungsfragen bei Zuwendungen, dargestellt am Beispiel finanzieller Zuwendungen der öffentlichen Hand.*

[21] Vgl. *IDW RS HFA 14,* Tz. 26 ff.

[22] Vgl. *IDW* RS *HFA 14,* Tz. 28; für die Darstellung im Lagebericht empfiehlt sich die Anwendung der Grundsätze des DRS 15: Lageberichterstattung.

[23] Die Aufgliederung kann bspw. anhand der vom Deutschen Spendenrat vorgeschlagenen Aufteilung (www.spendenrat.de) oder der vom Deutschen Zentralinstitut für soziale Fragen (DZI) entwickelten Konzeption "Werbe- und Verwaltungsausgaben Spenden sammelnder Organisationen" (www.dzi.de) vorgenommen werden. In der Ausgabenmatrix des DZI werden einzelne Kostenarten bzw. Kostenstellen den Bereichen Verwaltung, Werbung und allgemeine Öffentlichkeitsarbeit, satzungsgemäße Kampagnen-, Bildungs- und Aufklärungsarbeit, Projektförderung und Projektbegleitung zugeordnet.

[24] Vgl. *IDW* RS *HFA 14,* Tz. 54.

Normen:

HGB:246 HGB:264 HGB:265 HGB:266 HGB:275 HGB:277 HGB:284 HGB:285 HGB:289 EStG:4/3

Rödl & Partner

Rechtsanwälte · Steuerberater · Wirtschaftsprüfer · Unternehmensberater

Stiftungsinitiative Nürnberg

14. Juni 2011

Rechnungslegungspflicht, Rücklagenbildung, Vermögenserhaltung

Agenda

01 **Rechnungslegungspflicht**

02 **Rücklagenbildung**

03 **Vermögenserhaltung**

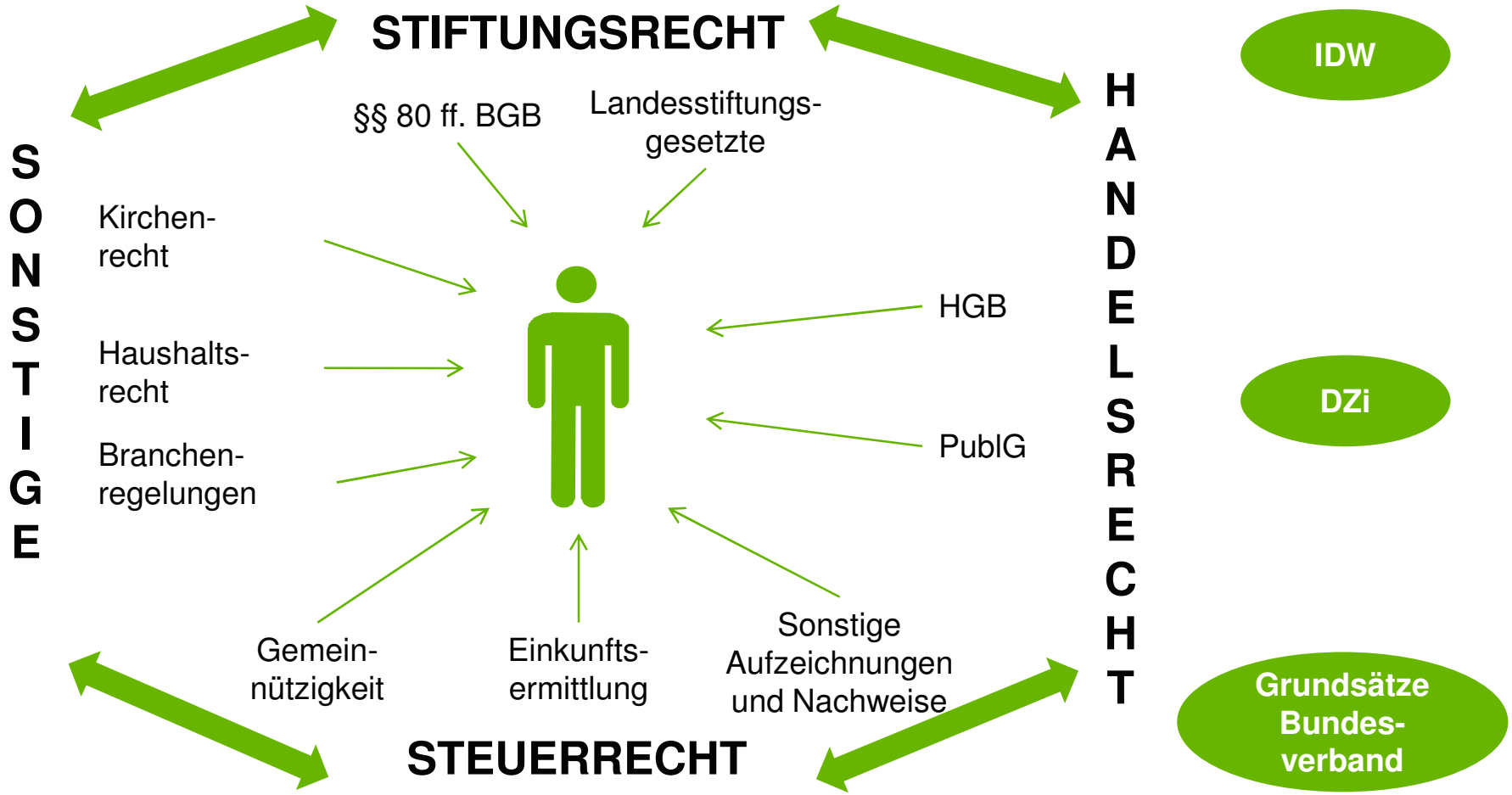
Agenda

01 **Rechnungslegungspflicht**

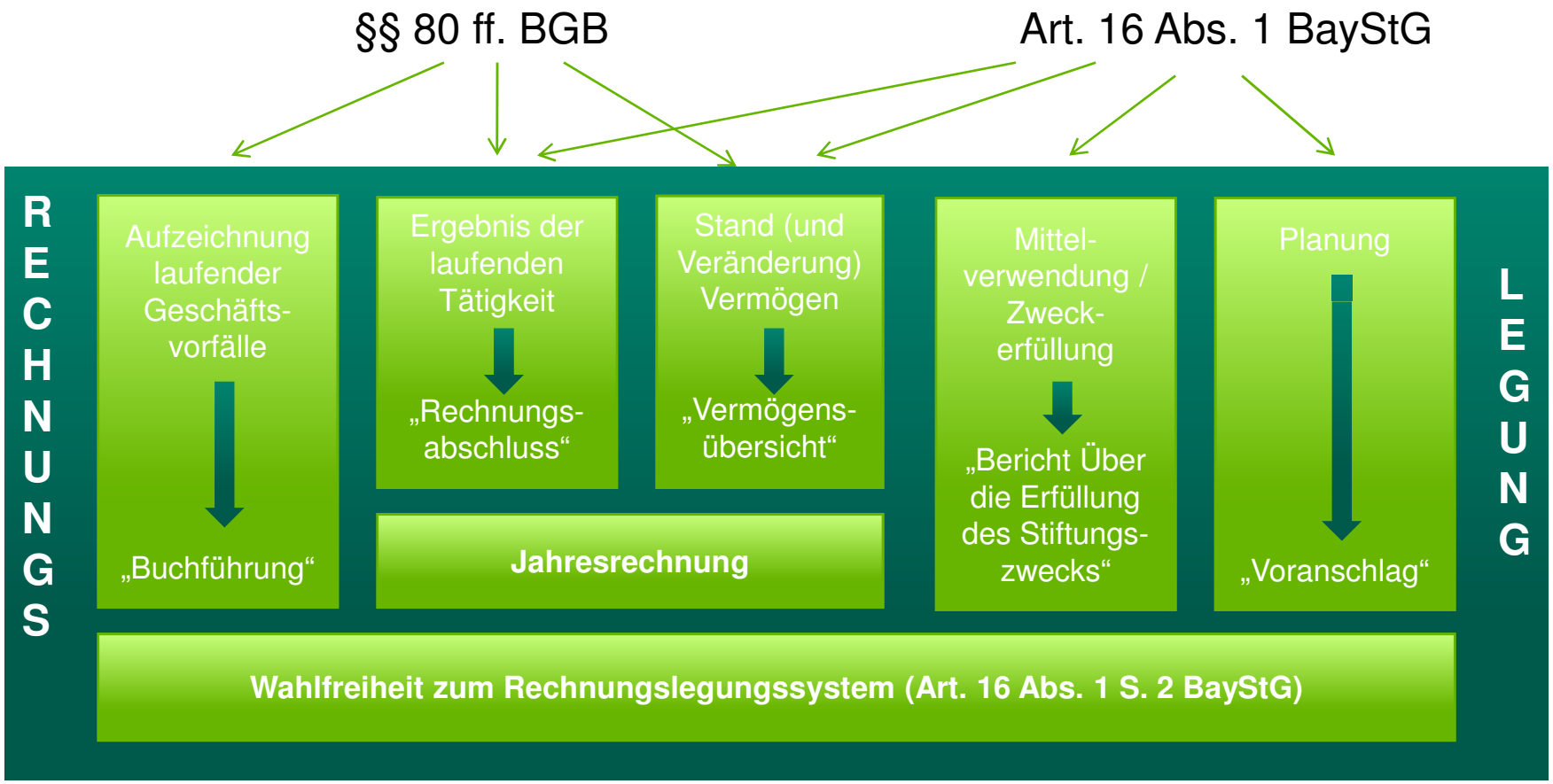
02 Rücklagenbildung

03 Vermögenserhaltung

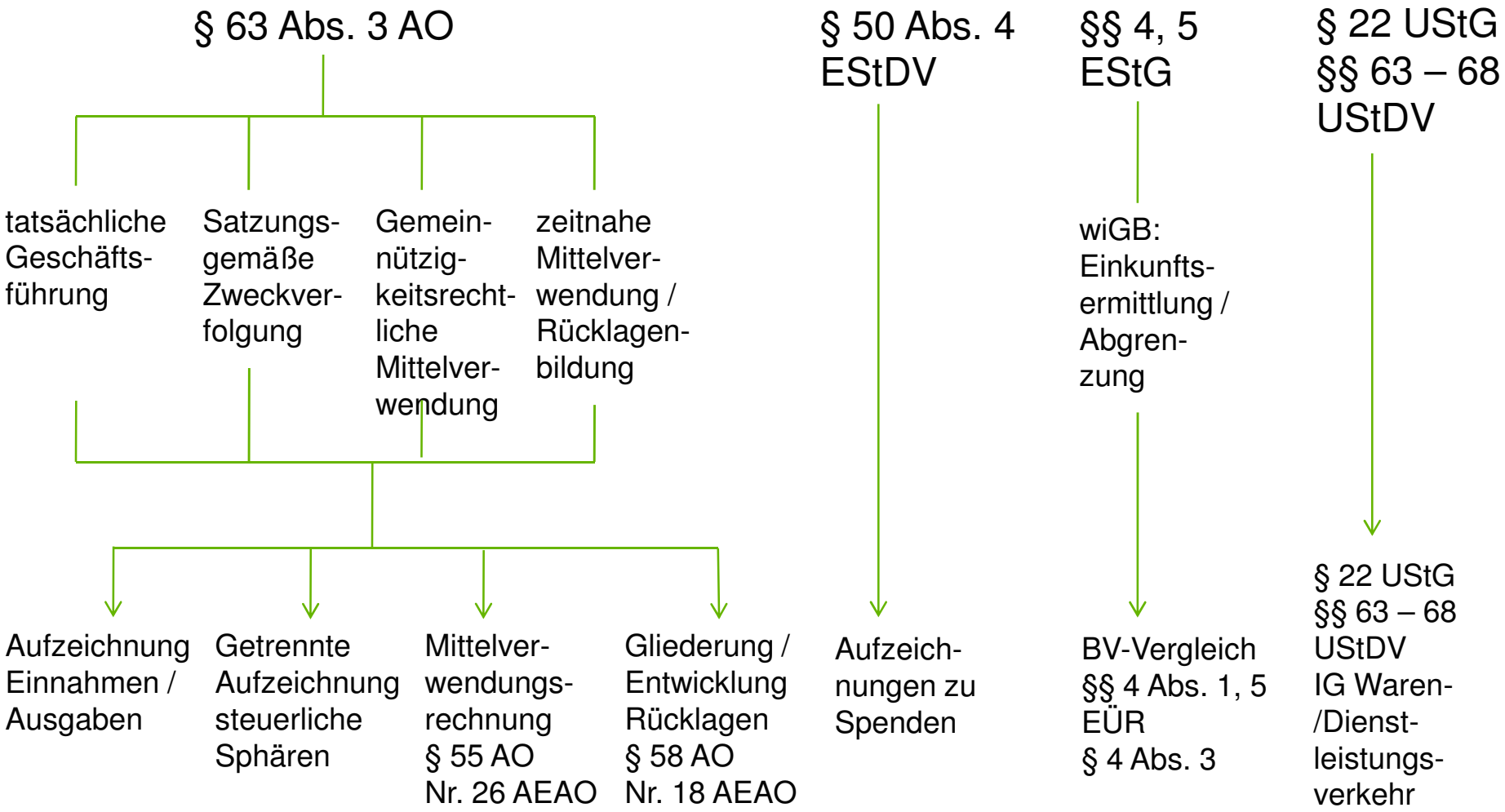
Rechnungslegungsregelungen für Stiftungen



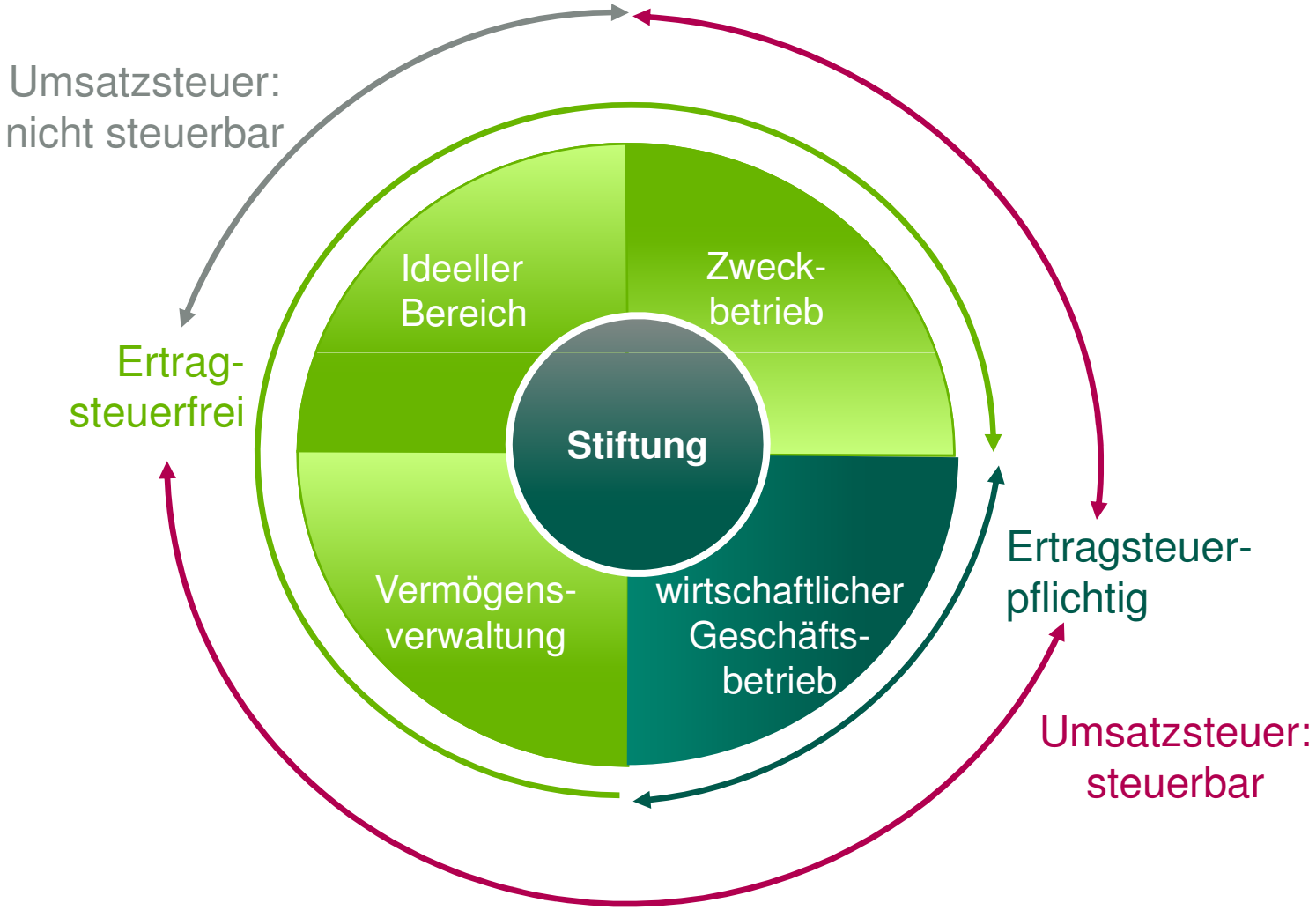
Stiftungsrecht



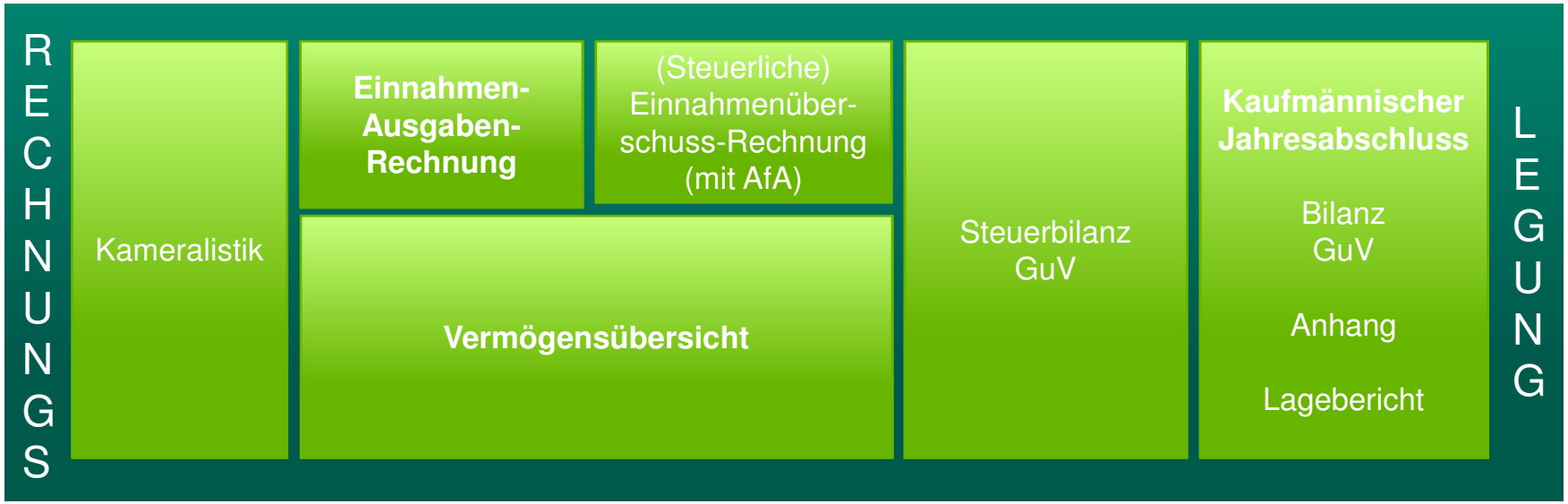
Steuerrecht



Vier steuerliche Sphären einer gemeinnützigen Stiftung



Systeme der Rechnungslegung



Vergleich Jahresabschluss / Einnahmen-Ausgaben-Rechnung

Handelsrechtlicher Jahresabschluss

- Erfassung von Einnahmen / Ausgaben zum Zeitpunkt der Anspruchsbegründung (Forderungen, Verbindlichkeiten)
- Buchung nach Rechnungseingang / - ausgang
- Periodische Abgrenzung von Einnahmen / Ausgaben nach ihrer wirtschaftlichen Verursachung
  - Erfassung von Aufwand und Ertrag (GuV)
- zusätzliche Führung von (erfolgsneutralen) Bestandskonten, auf denen Bestand und Veränderungen von Vermögen und Verflüchtigungen automatisch mit erfasst werden
- Integrierte Erstellung einer Bilanz
- Erfassung in der Bilanz: Vermögensgegenstände, Verbindlichkeiten, sonstige wirtschaftliche Belastungen und Abgrenzungsposten

Einnahmen-Ausgaben-Rechnung

- Erfassung der Zahlungsströme = Einzahlungen und Auszahlungen
- Buchung nach Zahlungseingang / - ausgang
- Keine automatische Bestandserfassung
- Vermögensübersicht muss bei Bedarf völlig unabhängig von Einnahmen-Überschuss-Rechnung erstellt werden
- In Vermögensaufstellung werden Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten erfasst

Muster: Bilanz
(Förderstiftung mit Kapitalvermögen ohne ZB/wiGB)

A. Anlagevermögen

I. Sachanlagen

1. Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten auf fremdem Grund und Boden
2. Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung

II. Finanzanlagen

1. Beteiligungen
2. Wertpapiere des Anlagevermögens
3. Sonstige Ausleihungen

B. Umlaufvermögen

I. Vorräte

1. Roh-. Hilfs- und Betriebsstoffe

II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände

III. Wertpapiere

IV. Kassenbestand, Guthaben bei Kreditinstituten

C. Rechnungsabgrenzungsposten

A. Eigenkapital

I. Stiftungskapital

1. Grundstockvermögen
2. Zustiftungen
3. Zuführung aus Ergebnisrücklagen
4. Ergebnisse aus Vermögensumschichtung

II. Ergebnisrücklagen

1. Vermögenserhaltungsrücklage
2. Sonstige Rücklagen

III. Mittelvortrag

IV. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag

B. Rückstellungen

C. Verbindlichkeiten

1. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten
2. Verbindlichkeiten aus erteilten Zusagen
3. Sonstige Verbindlichkeiten

D. Rechnungsabgrenzungsposten

Muster: Gewinn- und Verlustrechnung

1. Spenden und Zuwendungen
2. Aufwendungen auf den Stiftungszweck
3. Personalaufwand
4. Abschreibungen Sachanlagevermögen
5. Sonstige Aufwendungen
6. **Ergebnis ideeller Bereich**
7. Erträge aus Beteiligungen
8. Sonstige Zinsen und ähnlicher Erträge
9. Abschreibungen Finanzanlagen
10. Zinsen und ähnliche Aufwendungen
11. Aufwendungen der Vermögensverwaltung
12. **Ergebnis Vermögensverwaltung**
13. Sonstige Steuern
14. **Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag**
15. Mittelvortrag Vorjahr
16. Änderung Stiftungskapital aus realisierten Vermögensumschichtungen
17. Entnahme Vermögenserhaltungsrücklage
18. Einstellung Vermögenserhaltungsrücklage
17. Entnahme Sonstige Rücklagen
18. Einstellung Sonstige Rücklagen
20. **Mittelvortrag**

(nach IdW RS HFA 5)

Muster: Einnahmen-Ausgaben-Rechnung

Einnahmen aus laufender Tätigkeit
- Ausgaben aus laufender Tätigkeit

= Einnahmen / Ausgabenüberschuss aus laufender Tätigkeit (a)

Einnahmen aus Abgängen von Gegenständen des AVs mit Ausnahme der Finanzanlagen
- Ausgaben für Investitionen in das Anlagevermögen mit Ausnahme der Finanzanlagen

= Einnahmen / Ausgabenüberschuss aus der Investitionstätigkeit (b)

Finanzierungsfreisetzung / Finanzierungsbedarf (c) = (a) + (b)

Einnahmen aus dem Finanzbereich
- Ausgaben aus dem Finanzbereich

= Einnahmen / Ausgabenüberschuss aus dem Finanzbereich (d)

Erhöhung / Verminderung des Bestandes an Geldmitteln im engeren Sinne (e) = (c) + (d)
+ Bestand der Geldmittel im engeren Sinne am Anfang der Periode (f)

= Bestand an Geldmittel im engeren Sinne am Ende der Periode (g) = (e) + (f)

Muster: Vermögensübersicht

Vermögensgegenstände

- Immaterielle Vermögensgegenstände
- Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte einschließlich Bauten
- Übrige Sachanlagen
- Finanzanlagen
- Vorräte
- Wertpapiere, soweit nicht unter Finanzanlagen ausgewiesen
- Schecks, Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten

Stiftungskapital und Schulden

- Stiftungskapital
- Kapitalerhaltungsrücklage
- Sonstige Rücklagen
- Mittelvortrag (Mittelüberschuss / -fehlbetrag)
- Verbindlichkeiten aus erteilten Zusagen
- Ungewisse Verbindlichkeiten
- Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten
- Übrige Verbindlichkeiten

(nach IdW RS HFA 5)

Muster: Bilanz (Spendensammelnde Stiftung)

31.12.01

A. Anlagevermögen		**A. Eigenkapital**	
I. Finanzanlagen		I. Stiftungskapital	
1. Wertpapiere des Anlagevermögens	300.000	1. Grundstockvermögen	300.000

Geschäftstätigkeit 01

Spenden 01	1 Mio. EUR (frei) + 1,5 Mio. EUR (zweckgebunden)
Aufwendungen	1.050.000 EUR (zweckgebunden) + 700.000 EUR (sonstige)
Verwaltungsaufwendungen	150.000 EUR
Aufwendungen für Spendenwerbung	150.000 EUR

31.12.02

A. Anlagevermögen		**A. Eigenkapital**	
I. Finanzanlagen		I. Stiftungskapital	
1. Wertpapiere des Anlagevermögens	300.000	1. Grundstockvermögen	300.000
B. Umlaufvermögen		**B. Noch nicht verbrauchte Spendenmittel**	
I. Guthaben bei Kreditinstituten	450.000	1. Noch nicht satzungsgemäß verwendete Spendenmittel	450.000
	750.000		750.000

Muster: Gewinn- und Verlustrechnung (Spendensammelnde Stiftung)

1. Ertrag aus Spendenverbrauch	2.050.000
2. Aufwendungen zur Erfüllung satzungsmäßiger Zwecke	-1.750.000
3. Verwaltungsaufwendungen	- 150.000
4. Werbeaufwendungen	- 150.000
5. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag	**0**

Überleitungsrechnung

Vereinnahmte Spendenmittel 00	2.500.000
Verbrauchte Spendenmittel aus Vorjahren	0
Noch nicht verbrauchte Spendenmittel 01	- 450.000
Spendenertrag des Geschäftsjahres	**2.050.000**

(nach: PWC, Transparenzpreis 2010, Anlage 1, Beispiele zur Bilanzierung von Spenden nach IdW RS HFA 21)

Agenda

01 Rechnungslegungspflicht

02 **Rücklagenbildung**

03 Vermögenserhaltung

Rücklagenbildung im Stiftungsrecht

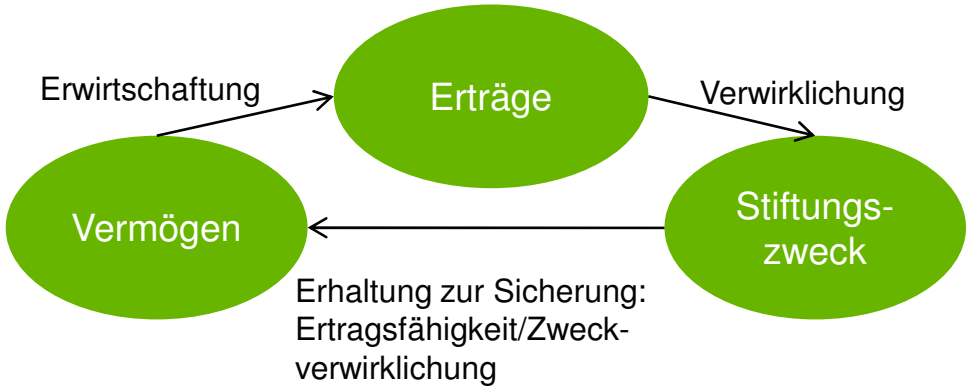
Art. 6 Abs. 3 BayStG

- Erträge des Stiftungsvermögens und zum Verbrauch bestimmte Zuwendungen dürfen nur zur **Erfüllung des Stiftungszwecks** verwendet werden
  - Vorrang der Erfüllung des Stiftungszwecks
  - Keine unangemessene Rücklagenbildung (➡ Admassierungsverbot)

- Rücklagenbildung ist nach vernünftiger wirtschaftlicher Beurteilung zulässig, um Projekte zu ermöglichen
  - Kein konkreter Zeitraum

Rücklagenbildung im Stiftungsrecht

- Zuführung von Erträgen zum Grundstockvermögen, um dieses im Wert zu erhalten

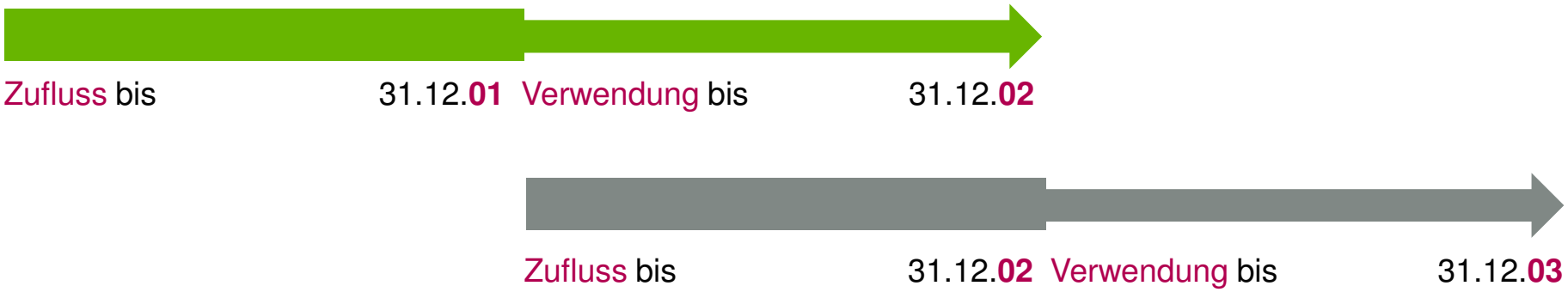


  - Priorität der Vermögenserhaltung gegenüber der Ertragsverwendung im Stiftungsrecht
  - Zuführung von zur Vermögenserhaltung notwendigen Überschüssen zu einer **Werterhaltungsrücklage**
  - Verwendung nur zur Erhöhung Grundstockvermögen
  - Klammer: „freie“ Rücklage nach § 58 Nr. 7a AO
    - Begrenzung der Höhe nach
    - ganz oder teilweise in Verwendung eingeschränkt

Zeitnahe Mittelverwendung

Mittelverwendung:

- Satzungsgemäß § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO
- Zeitnah § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO



Zeitnahe Mittelverwendung und Rücklagenbildung

MITTEL

Ausnahme: Nicht zeitnah zu verwendende Mittel

Grundstock-vermögen

Zustiftungen

Ergebnisse aus **Vermögens-umschich-tungen**

Sonstige Zuwendungen in das Stiftungskapital
(§ 58 Nr. 11 AO)

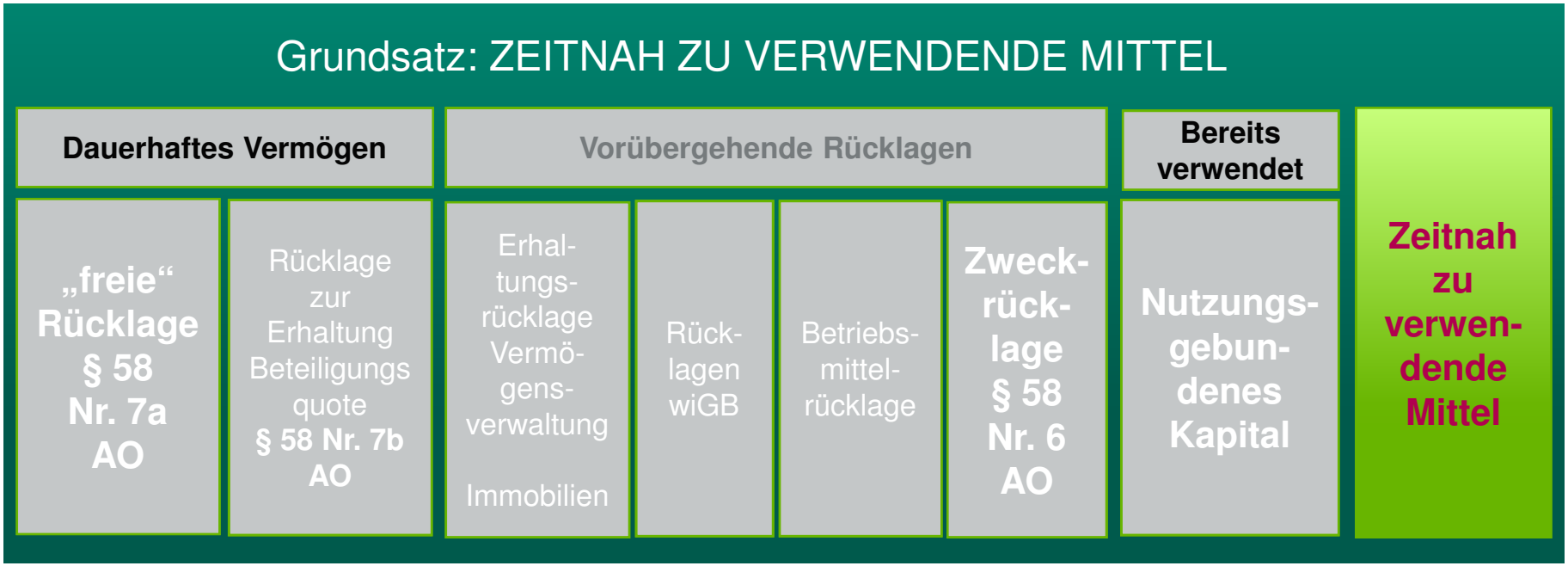
Zuwendungen in das Vermögen
Spendenaufruf in das Vermögen

Zuwendungen von Todes wegen
Sachzuwendungen

Grund-satz:

Zeitnah zu verwen-dende Mittel

Zeitnahe Mittelverwendung und Rücklagenbildung



Steuerliche Rücklagenbildung

Rücklagen

Zweckgebundene Rücklage § 58 Nr. 6 AO

- Verwendung für steuerbegünstige, satzungsmäßige Zwecke
- Konkrete Verwendungsplanung (materiell, Zeitlich)
- Verwendung in einem angemessenen Zeitraum
- Investitionsrücklage, Projektrücklage
- Bildung aus allen Mitteln

Nutzungsgebundenes Kapital

- Bereits verwendete Mittel
- Für gemeinnützige Zwecke gebundene Mittel im Anlage- und Umlaufvermögen
- Freisetzung und erneute Verwendungspflicht durch Abschreibung und Desinvestition

Freie Rücklage § 58 Nr. 7a AO

- Zu jedem Zeitpunkt für jeden Bereich verwendbar
- Dauerhafter Vermögensaufbau möglich
- max. 1/3 des Überschusses der Einnahmen über die Ausgaben aus der Vermögensverwaltung zzgl. 10 % der zeitnah zu verwendenden Mittel (Spenden, Überschuss ZB, wiGB)
- Nicht nachholbar

Nutzungsgebundes Kapital

Jahr 1
Rücklage 50
Nutzungsgeb. Kapital 0

Jahr 2
Rücklage 50
-50
100
100
Nutzungsgeb. Kapital 50

Jahr 3
Rücklage 100
-100
0
Nutzungsgeb.Kapital 50
-10
100
aus dem Ergebnis 20
160

Beispiel: Rücklagenübersicht

		Stand 31.12.2009	Abgang	Auflösung	Zugang	Stand 31.12.2010
I.	**Stiftungskapital**	4.800.000,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	**4.800.000,00 €**
II.	**Rücklagen**					
	zweckgebundene Rücklage					
	Investitionsrücklage	8.893.391,74 €	4.205.205,00 €	1.598.875,00 €	5.827.489,00 €	**8.916.800,74 €**
	Projektrücklage	217.000,00 €	57.000,00 €		503.000,00 €	**663.000,00 €**
	freie Rücklage	2.411.135,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	**2.411.135,00 €**
	Nutzungsgebundenes Kapital	18.270.373,23 €	390.914,95 €	0,00 €	4.773.457,00 €	**22.652.915,28 €**
III.	**Bilanzgewinn**					
	Gewinnvortrag	10.535.340,50 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	**10.535.340,50 €**
	Jahresüberschuss	0,00 €	0,00 €	0,00 €	-607.402,41 €	**-607.402,41 €**
	Einstellung Rücklagen	0,00 €	11.103.946,20 €	0,00 €	6.251.994,95 €	**-4.851.951,25 €**
		45.127.240,47 €				**44.519.837,86 €**

Ermittlung freie Rücklage

Jahresüberschuss 2010	-607.402,41 €
davon 10 %	0,00 €
Zuführung freie Rückalge in 2010	**0,00 €**

Mittelverwendungsrechnung

- Darstellung der verwendungspflichtigen Mittel und deren Verwendung/Bindung

- Prüfung, ob Verstoß gegen die **zeitnahe Mittelverwendung** vorliegt
  - Verwendungs**rückstand** = die zugeflossenen Mittel wurde **nicht alle im abgelaufenen Jahr** verwendet
  - Verwendungs**überhang** = es wurden **mehr Mittel verwendet**, als gesetzlich vorgeschrieben
  - **Verstoß gegen die zeitnahe Mittelverwendung**:

    Verwendungsrückstand 31.12.01 > Verwendung für gemeinnützige Zwecke in 02 (first in - first out)

- Ableitung des **nutzungsgebundenen Kapitals**
  - Anlage- und Umlaufvermögen der Stiftung ohne liquide Mittel
- Ableitung der zulässigen Mittelverwendung in **Vermögensverwaltung und wiGB**

Beispiel: Mittelverwendungsrechnung

Mittelverwendungsrechnung nach Buchna

	Bilanzwert	steuerbegünstigt	Vermögensverwaltung	wiG
immaterielle Vermögensgegenstände	928.517,25 EUR	928.517,25 EUR	0,00 EUR	0,00 EUR
Sachanlagevermögen	16.297.457,22 EUR	14.843.981,22 EUR	0,00 EUR	1.453.476,00 EUR
Beteiligungen	833.600,00 EUR	0,00 EUR	833.600,00 EUR	0,00 EUR
Vorräte	6.880.416,81 EUR	6.880.416,81 EUR	0,00 EUR	0,00 EUR
Zwischensumme 1	24.939.991,28 EUR	**22.652.915,28 EUR**	833.600,00 EUR	1.453.476,00 EUR
Summe I	**24.939.991,28 EUR**			
Finanzanlagen ohne Beteiligungen	278.381,08 EUR			
Bank, Kasse	25.340.755,22 EUR			
Summe II	**25.619.136,30 EUR**			
kurzfristige Forderungen (nur soweit vergleichbare Verbindlichkeiten bestehen)	3.747.597,69 EUR			
sonstige Vermögensgegenstände (kurzfristig) (nur soweit vergleichbare Verbindlichkeiten bestehen)	237.980,91 EUR			
Summe III	**3.985.578,60 EUR**			

Nutzungsgebundenes Kapital zum 31.12.

Beispiel: Mittelverwendungsrechnung (2)

Nutzungsgebundenes Kapital

Gesamtbetrag der Mittel (Summe I + II + III)	**54.544.706,18 EUR**
- bereits für steuerbegünstige Zwecke eingesetzte Mittel *(= nutzungsgebundenes Kapital)* ***Zwischensumme 1***	22.652.915,28 EUR
- Verbindlichkeiten (kurzfristig)	4.138.941,10 EUR
- Rückstellungen (kurzfristig)	11.140.588,44 EUR
- Wirtschaftsgüter der Vermögensverwaltung (Buchwert)	833.600,00 EUR
- Wirtschaftsgüter der steuerpflichtigen, wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe (Buchwert)	1.453.476,00 EUR
- Stiftungskapital (aus nicht zeitnah zu verwendenden Mitteln)	**51.129,19 EUR**
- **Rücklagen nach § 58 Nr. 6, 7 a u. b AO**	
zweckgebundene Rücklage	9.579.800,74 EUR
freie Rücklage (abzgl. für VV / wiGB verwendet)	124.059,00 EUR
Zwischensumme 2	**49.974.509,75 EUR**
= **Verwendungsrückstand** = zeitnah zu verwendende Mittel	**4.570.196,43 EUR**

Agenda

01 Rechnungslegungspflicht

02 Rücklagenbildung

03 **Vermögenserhaltung**

Vermögensbewirtschaftung

Art. 6 Abs. 1 BayStG

- Trennung vom Vermögen anderer Rechtsträger
- Sichere und wirtschaftliche Vermögensverwaltung
- **Grundstockvermögen ist ungeschmälert zu erhalten**
  - **Grundstockvermögen:** zugewandtes Vermögen, um aus seiner Nutzung den Stiftungszweck dauernd und nachhaltig zu erfüllen
  - Zuführung von Erträgen zum Grundstockvermögen, um dieses im **WERT** zu **erhalten**

Vermögenserhaltungskonzepte

Gegen-ständliche Erhaltung	Substanz-erhaltung	Nominale Erhaltung	Reale Erhaltung	Erhaltung Leistungs-fähigkeit
Grundstock-vermögen bleibt als **Gegenstand, so wie er zugewendet wurde**, erhalten	**Substanz** der zum Grundstock-vermögen gehörenden **Gegenstände** bleibt erhalten	**Buchwert** Nettovermögen (Vermögen – Verbindlichkeiten) **größer / gleich** **Kapitalziffer** Grundstock-vermögen	Nettovermögen, bewertet zum **Verkehrswert**, **größer / gleich** mit Inflationsrate **indexierte Kapitalziffer** Grundstock-vermögen	Vom Stifter beabsichtigte **Leistungen** an die Destinatäre können in Art und Wert unverändert erbracht werden

Vermögenserhaltung

- Vermögenserhaltungskonzept ist abhängig von:
  - Satzung
  - Stifterwillen
  - Beschluss Stiftungsorgane

Bayern→ im Zweifel: Erhaltung in seinem realen Wert und seiner Ertragskraft

- Gefragt ist **planmäßige Vermögenserhaltung**
  - Herleitung Vermögenserhaltungskonzept
  - **Strategie** zur Vermögensanlage
  - Soll-/Ist-Vergleich
  - **Korrektur** bei Fehlentwicklungen
  - **Mehrjährige**/Langfristige Betrachtung

Vermögenserhaltung

Jahr 0

Gegenständliche Erhaltung

Substanz-erhaltung

Nominale Erhaltung

VW bei Errichtung = 300.000 EUR

Grundstück	Grundstock-vermögen
300.000	300.000

Grundstück	Grundstock-vermögen
240.000 Wertpapiere 20.000 Bank 40.000	300.000

Reale Erhaltung

Grundstockvermögen = 300.000 EUR

i=1%

Indexiertes Grundstockvermögen =

$300.000*(1+0,01)^{10}$

= 331.386 EUR

Grundstück VW	280.000
Wertpapier	15.000
Bank NW	40.000
Gesamt	335.000

Erhaltung Leistungsfähigkeit

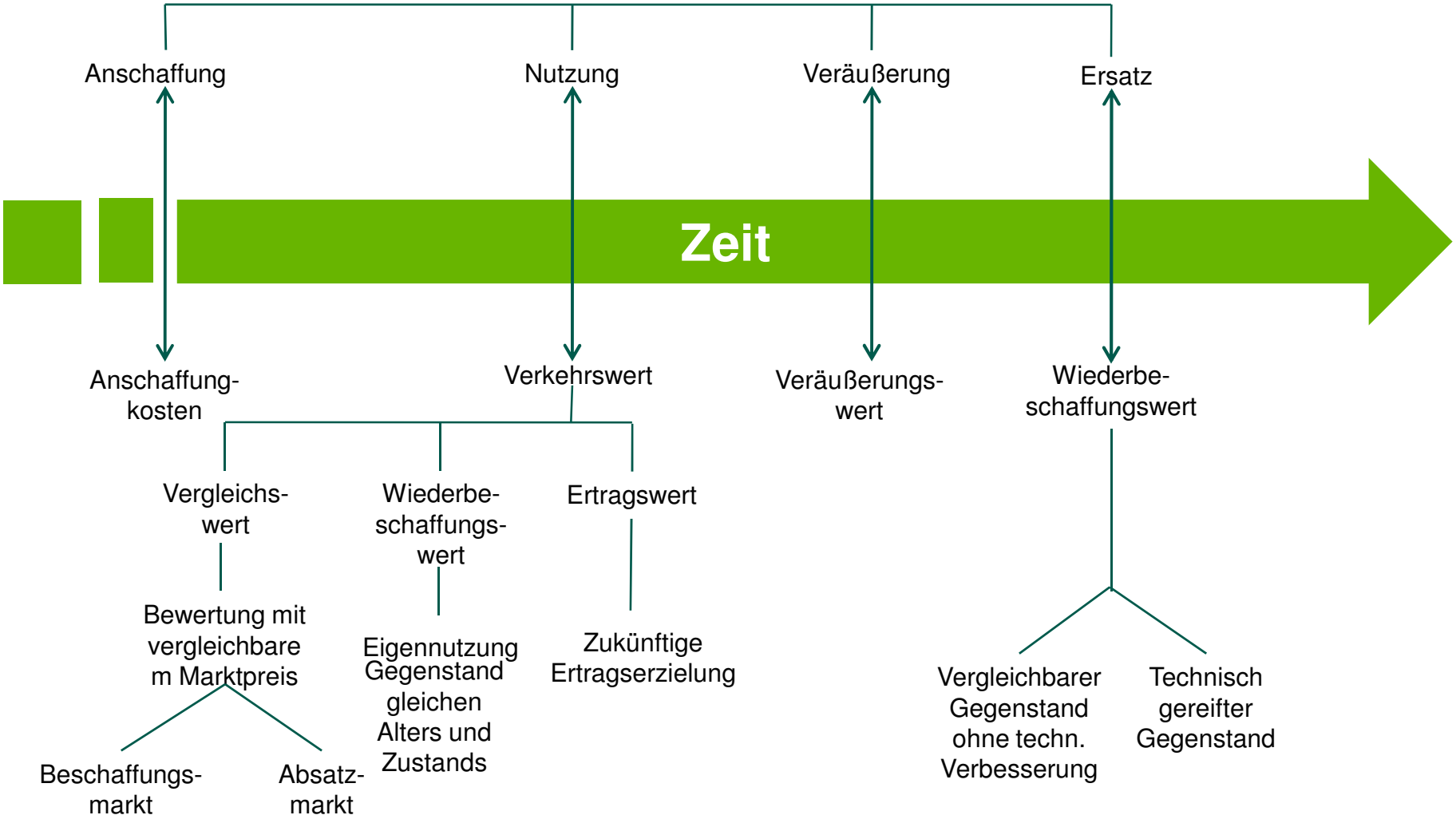
16 Stipendien Studiengebühren à 500 EUR = 8.000 EUR

Nach 10 Jahren sind die Gebühren gestiegen à 600 EUR = 9.600 EUR

Mietüberschuss	10.000
Zinsen WP 3 %	600
Zinsen Bank 1%	400
Verwaltungs-Kosten (i = 1%)	1.104
Ertrag	9.896

Jahr 10

Bewertung


Anschaffung
Nutzung
Veräußerung
Ersatz
Zeit
Anschaffung-kosten
Verkehrswert
Veräußerungs-wert
Wiederbe-schaffungswert
Vergleichs-wert
Wiederbe-schaffungs-wert
Ertragswert
Bewertung mit vergleichbare m Marktpreis
Eigennutzung Gegenstand gleichen Alters und Zustands
Zukünftige Ertragserzielung
Beschaffungs-markt
Absatz-markt
Vergleichbarer Gegenstand ohne techn. Verbesserung
Technisch gereifter Gegenstand

Vermögenserhaltung und Rücklagenbildung

Wertpapiere (NW)		Grundstockvermögen	
	100.000		100.000

Verzinsung 3%
Inflation 1,5 %
Kurswert 31.12.01 101.000 EUR

Einnahmen-Ausgaben-Rechnung

Zinseinnahmen	3.000
Ausgaben Stiftungszweck	- 1.000
Verwaltungsausgaben	- 500
Überschuss	1.500

Zuführung

Werterhaltungsrücklage	- 500
Zuführung freie Rücklage	- 483
Mittelvortrag	517

Vermögenserhaltung

Indexiertes G-Vermögen	
100.000 (1+0,015)	101.500
Kurswert WP	- 101.000
Wertdifferenz =	- 500

➡ Zur Werterhaltung notwendige Rücklagenzuführung

Rücklagenzuführung § 58 Nr. 7a AO

Zinseinnahmen	3.000
Ausgaben VV	- 50
Überschuss	2.950
Davon 1/3 =	983

➡ Max. Zuführung § 58 Nr. 7a AO

Wertpapiere	100.000	Grundstockvermögen	100.000
Bank	1.500	Werterhaltungsrücklage	500
		Freie Rücklage	483
		Mittelvortrag	517
	101.500		101.500

Ihr Ansprechpartner

Britta Dierichs
Steuerberaterin
Partner

Rödl & Partner
Äußere Sulzbacher Str. 100
D-90491 Nürnberg
Telefon +49 (911) 9193 -1260
Telefax +49 (911) 9193 -1265
Email britta.dierichs@roedl.de
www.roedl.de