

Arbeitsgruppe Spendengütesiegel (Kammer der Wirtschaftstreuhänder):

Empfehlung für die Zuordnung und Darstellung von Ausgaben im Rahmen der Spendengütesiegelprüfung

1. Vorbemerkungen

Der Kooperationsvertrag über die Vergabe eines Spendengütesiegels für Spenden sammelnde Non Profit Organisationen (NPOs) enthält in der Beilage I ein System der Standards für NPOs in den Bereichen Spendenmittelaufbringung und Spendenmittelverwaltung.

In der Ebene 3 werden die Kriterien der Standards für spendensammelnde Organisationen festgehalten.

Zur Einhaltung der Informationspflicht hat die Organisation bis spätestens zum Abschluss der Spendengütesiegelprüfung einen Jahresbericht (auch genannt: Rechenschaftsbericht oder Tätigkeitsbericht) zu erstellen.

Dieser beinhaltet auch einen Finanzbericht, der eine schlüssige und vollständige Darstellung der Einnahmen und Ausgaben¹ enthält.

Eine wesentliche Aussage kommt der Mittelverwendung im Finanzbericht zu. Diese ist zumindest zu gliedern in:

- I. Leistungen für die statutarisch festgelegten Zwecke
- II. Spendenwerbung
- III. Verwaltungsaufwand
- IV. Sonstiger Aufwand sofern nicht unter Punkt I bis III festgehalten
- V. noch nicht verbrauchte zweckgewidmete Mittel
- VI. Dotierung von Rücklagen

Gerade die Zuordnung der einzelnen Ausgaben auf die Ausgabenarten, Leistungen für die statutarisch festgelegten Zwecke, Spendenwerbung und den Verwaltungsbereich (siehe Punkte I bis III) führt in der Praxis zu Abgrenzungsfragen und damit verbundenen Zuordnungsproblemen.

Mit dieser Empfehlung soll eine Unterstützung zur Zuordnung der Ausgaben bzw. Aufwendungen in die oben angeführten Bereichen I – III gegeben werden. Eine Überleitung zur Einnahmen- und Ausgabenrechnung bzw. Gewinn- und Verlustrechnung zur Gewährleistung der Vollständigkeit ist erforderlich.

¹ Den Einnahmen und Ausgaben werden bei Erstellung eines Jahresabschlusses (Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung) die Erträge und Aufwendungen gleichgestellt.

² vgl. auch Ausgabenmatrix des Deutschen Zentralinstituts für soziale Fragen (DZI) und deren Unterschiede (siehe sogleich)

In dieser Empfehlung werden einzelne Ausgaben horizontal auf Aufwandsarten (vgl. Gliederung der Ausgabenarten der Gewinn- und Verlustrechnung) und vertikal statutarisch festgelegte Zwecke, Spendenwerbung und Verwaltung zugeordnet. Dies geschieht unter Anwendung einer „Ausgabenmatrix“ (siehe Beilage)².

Die „Ausgabenmatrix“ versteht sich als Ergänzung des Arbeitsbehelfs „Checkliste zu Kooperationsvertrag“ der Arbeitsgruppe Spendengütesiegel.

Im Sinne bestmöglicher Transparenz sollen die Prüfer darauf hinwirken, dass sich die Ausgaben für statutarisch festgesetzte Zwecke, für Spendenwerbung und Verwaltung gemäß der beigelegten Abgrenzung in der Finanzberichterstattung der geprüften Organisationen widerspiegeln.

Es bleibt dem Prüfer überlassen, ob er diese Zuordnungsbestimmungen anwendet. Deren Nichtanwendung hat der Prüfer zu begründen. Der geprüften Organisation ist es möglich detailliertere Gliederungen in der Mittelverwendung als in der "Ausgabenmatrix" vorgesehen anzuwenden. Dies ist dem Prüfer plausibel zu erläutern.

Darüber hinaus soll durch diese Ausgabenzuordnung eine Harmonisierung mit den in Deutschland und in der Schweiz praktizierten Methoden erreicht werden.

Diesbezüglich wird auf die zugrundeliegenden Materialien und Definitionen des Deutschen Zentralinstituts für soziale Fragen (DZI)³ sowie der Schweizer ZEWO Stiftung⁴ hingewiesen.

2. Spendenwerbung und Verwaltungsausgaben

2.1 Allgemein

Werbe- und Verwaltungsausgaben sind im Grundsatz notwendige und sinnvolle Ausgaben. Diese Ausgaben bewirken Spenden - sie organisieren die Mittelverwendung.

Beurteilungskriterium ist die sachliche Angemessenheit der Verwaltung.

Unabhängig von der Finanzierung gilt: Jede Spendenorganisation wirbt um Spenden. Jede Organisation muss Mittel verwalten.

Die Höhe der Werbe- und Verwaltungsausgaben ist ein Beurteilungskriterium unter vielen. Darüber hinaus ist vor allem die Wirkung der Arbeit einer Organisation von Bedeutung (Sinnhaftigkeit,

³ Deutsches Zentralinstitut für soziale Fragen (DZI): Werbe- und Verwaltungsausgaben Spenden sammelnder Organisationen. Juni 2006

⁴ ZEWO Stiftung: Methodik zur Berechnung des administrativen Aufwands. Die Einnahmen- und Kostenstruktur gemeinnütziger Organisationen. Juni 2011

Effektivität und Nachhaltigkeit der Leistungen für die statutarisch festgelegten Zwecke).

2.2 Vergleich von Prozentsätzen

Da Non Profit Organisationen unter verschiedenen Rahmenbedingungen arbeiten, haben sie unterschiedliche Strukturen und verfolgen individuelle Zwecke. Dies hat zum Teil erheblichen Einfluss auf die jeweiligen Anteile der Werbe- und Verwaltungsausgaben. Beim Vergleich von Prozentsätzen ist zu beachten:

Die Organisationen erhalten Werbe- und Verwaltungsleistungen häufig unentgeltlich (z.B. Internetauftritt, Werbematerial, ehrenamtliche Erledigung der Verwaltung, Bereitstellung von Räumen). Dies hat Einfluss auf die Aussagekraft des Anteils der Werbe- und Verwaltungsausgaben an den Gesamtausgaben. Dies kann im Einzelfall zu einem berechneten Werbe- und Verwaltungskostenanteil von 0% führen, obwohl tatsächlich (gespendete) Werbe- und Verwaltungsausgaben anfallen, die sogar hoch sein können.

Andere Einnahmearten (z.B. öffentliche Zuwendungen) sind unter Umständen mit deutlich niedrigeren Werbe- und Verwaltungsausgaben verbunden, so dass sie den Gesamtanteil der Werbe- und Verwaltungsausgaben umso stärker senken, je größer ihr Anteil an der Gesamtfinanzierung ist.

Spendenorganisationen werben unter unterschiedlichen Bedingungen und für verschiedene Zwecke. So lassen sich Spenden beispielsweise bei Katastrophenfällen, die stark von den Medien aufgegriffen werden, leichter erzielen als bei weniger beachteten strukturellen Notsituationen.

Dieser Leitfadens enthält eine Anleitung zur Ermittlung des Anteils der Werbe- und Verwaltungsausgaben an den Gesamtausgaben anhand einer eigens definierten Aufstellung („Ausgabenmatrix“). Der als vertretbar erachtete Anteil der Werbe- und Verwaltungsausgaben beträgt 30 % der Gesamtausgaben. Bei Überschreitung der 30 % ist von der NPO eine schriftliche Erläuterung dem Prüfer gegenüber vorzulegen. Diese wird vom Prüfer im pflichtgemäßen Ermessen geprüft, wobei die Grundsätze der Wirtschaftlichkeit, Sparsamkeit und Zweckmäßigkeit zu berücksichtigen sind. Die so geprüfte Erläuterung wird der KWT gemäß Beilage V zum Kooperationsvertrag übermittelt.

3. Definitionen

3.1 Leistungen für die statutarisch festgelegten Zwecke

3.1.1 Projekte, Programme und/oder gemeinnützige Betriebe

Projekte und Programme dienen der satzungsgemäßen Zweckerfüllung.

Unter „gemeinnützigen Betrieben“ sind die auf Dauer angelegten wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe im Sinne der §§ 45 und 46 Bundesabgabenordnung (BAO) (Zweckverwirklichungsbetriebe und "entbehrliche Hilfsbetriebe“) zu verstehen.

3.1.2 Satzungsgemäße Kampagnen-, Bildungs- und Aufklärungsarbeit

Kampagnen-, Bildungs- und Aufklärungsarbeit bezweckt die Schaffung von öffentlicher Aufmerksamkeit und öffentlichem Bewusstsein und muss in der Satzung/Rechtsgrundlage als eigenständiger Zweck verankert sein, um bei der Ausgabenabgrenzung von den Ausgaben für Werbung und allgemeine Öffentlichkeitsarbeit unterschieden werden zu können. Die vermittelten Inhalte müssen dabei über allgemeine Öffentlichkeitsarbeit hinausgehen.

3.2 Spendenwerbung, Werbung und allgemeine Öffentlichkeitsarbeit

Die Ausgaben für Werbung umfassen die Ausgaben zur Beschaffung insbesondere von Geldspenden, Sachspenden, Mitgliedsbeiträgen, Fördermitgliedsbeiträgen, Erbschaften, Nachlässen, Schenkungen, öffentlichen Mitteln sowie Zuwendungen von anderen Organisationen und Unternehmen. Zur allgemeinen Öffentlichkeitsarbeit zählen insbesondere die Ausgaben für Selbstdarstellung, Imagearbeit, Kurzinformationen über Notlagen und geplante Maßnahmen, Projektberichterstattung und Rechenschaftsberichte.

3.3 Verwaltungsausgaben

Verwaltungsausgaben beziehen sich in erster Linie auf die Organisation als Ganzes und gewährleisten die Grundfunktionen der betrieblichen Organisation und des betrieblichen Ablaufs. Die hauptsächlichen Bereiche sind Leitungs- und Aufsichtsgremien, Finanz- und Rechnungswesen sowie Personalverwaltung und Organisation.

3.3.1 allgemeine Verwaltung

Diese Position beinhaltet alle Verwaltungsausgaben mit Ausnahme der Spendenverwaltung.

3.3.2 Spendenverwaltung

Diese Ausgabenkategorie wurde für die Beurteilung der steuerlichen Spendenabsetzbarkeit als Untergruppe der Verwaltungsausgaben eingerichtet

4. Anwendungserläuterungen

4.1 Ausgaben der Leitungsebene

Bei kleineren Organisationen können die Ausgaben der Leitungsebene anteilig bei den Projektausgaben berücksichtigt werden, sofern die Leitung entsprechende operative Aufgaben zum Beispiel im Rahmen der Projektbegleitung oder der Kampagnen-, Bildungs- und Aufklärungsarbeit wahrnimmt.

Bei größeren Organisationen werden im Regelfall sämtliche Ausgaben der Leitungsebene (Vorstand, Geschäftsführung) als Verwaltungsausgaben anzusetzen sein.

4.2 Sachspenden

Im Anlagevermögen sind auch im Wege von Sachspenden und –subventionen der NPO übertragene Vermögensgegenstände, die der dauernden Nutzung durch die Organisation dienen, auszuweisen. Diese Anlagengegenstände und andere unentgeltlich erworbenen aktivierungspflichtige Vermögensgegenstände sind mit fiktiven Anschaffungskosten (dem beizulegenden Wert) in die Bücher aufzunehmen und planmäßig, erforderlichenfalls auch außerplanmäßig abzuschreiben.⁵

4.3 Ehrenamtliche Arbeit

Ehrenamtliche Arbeit sind Arbeits- oder Dienstleistungen, die von vornherein unentgeltlich erbracht werden und daher entsteht kein Vergütungsanspruch für die erbrachte Leistung. Diese Arbeits- oder Dienstleistungen sind nicht im Rechnungswesen zu erfassen.⁶

Für Leistungen, für die im gewöhnlichen Geschäftsverkehr ein Vergütungsanspruch entsteht und auf diesen erst im Nachhinein ganz oder teilweise verzichtet wird, ist zunächst eine Verbindlichkeit gegenüber dem Erbringer der Dienstleistung zu passivieren. Die Ausbuchung der Verbindlichkeit und die damit verbundene Realisierung als Spendenertrag ist zum Zeitpunkt des Verzichts auf die Gegenleistung vorzunehmen.⁷

Falls Aufwandsentschädigungen an ehrenamtliche Mitarbeiter gezahlt werden, werden sie abhängig von der Tätigkeit der Ehrenamtlichen entweder den Leistungen für die statutarisch festgelegten Zwecke, der Spendenwerbung oder dem Verwaltungsaufwand zugeordnet.

4.4 Kampagnen-, Bildungs- und Aufklärungsarbeit in Werbung und allgemeiner Öffentlichkeitsarbeit

In begründeten Ausnahmefällen können satzungsgemäße Informationsanteile in der Werbung und allgemeinen Öffentlichkeitsarbeit anteilig als Kampagnen-, Bildungs- und Aufklärungsarbeit berücksichtigt werden (z.B. kampagnenbezogene Straßenansprachen, Fachvorträge in Unternehmen). Die Inhalte müssen dabei klar über Informationen, die im Rahmen einer üblichen allgemeinen Öffentlichkeitsarbeit präsentiert werden, hinausgehen.

Anteilige satzungsgemäße Kampagnen-, Bildungs- und Aufklärungsarbeit wird im Fall von Straßenansprachen nur berücksichtigt, wenn die Vergütung zu mindestens 50 % in Form eines fixen Grundhonorars erfolgt. Ausgaben im Rahmen von Haustüransprachen werden stets den Werbeausgaben zugerechnet.

4.5 Werbung und Verwaltung als Satzungszweck

Die Festschreibung von Werbung und/oder Verwaltung als Satzungszweck kann nicht zur Einstufung als Leistungen für die statutarisch festgelegten Zwecke führen.

Dies entspricht der Voraussetzung einer ausschließlichen und unmittelbaren Betätigung gemäß § 41 Abs. 1 Bundesabgabenordnung.

4.6 Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Ausgaben, die im Rahmen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes anfallen, werden mit den erzielten Einnahmen saldiert. Ein negatives Ergebnis wird je nach sachlichem Zusammenhang den Werbe- oder Verwaltungsausgaben zugerechnet. Ein negatives Ergebnis wird nur dann nicht als Ausgabe berücksichtigt, wenn es durch im Rechenwerk ausgewiesene Gewinnvorträge dieses wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes ausgeglichen wird.

4.7 Vermögensverwaltung

Aufwendungen der Vermögensverwaltung werden mit den Erträgen der Vermögensverwaltung saldiert, so dass lediglich das Ergebnis der Vermögensverwaltung erfasst wird. Ein negatives Ergebnis wird der allgemeinen Verwaltung zugerechnet.

4.8 Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit

⁵ vgl. KFS/RL 19: Stellungnahme des Fachsenats für Handelsrecht und Revision zu verschiedenen Fragen zur Rechnungslegung der Vereine. Frage 7

⁶ vgl. IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Besonderheiten der Rechnungslegung Spenden sammelnder Organisationen (IDW RS HFA 21). Rz 32

⁷ vgl. ebenda

Die Frage, ob in der Umsetzung das Ziel der „Wirtschaftlichkeit“ oder „Sparsamkeit“ zu verfolgen ist, hängt von der Ausgestaltung der übergeordneten Zielsetzung ab.

Soll ein bestimmtes Output Niveau mit geringstmöglichem Mitteleinsatz erreicht werden, spricht man vom Prüfziel der „Sparsamkeit“.

Wird ein Globalbudget zur Verfügung gestellt, mit der Maßgabe, eine bestmögliche Zielerreichung anzustreben, wird tendenziell das Prüfziel „Wirtschaftlichkeit“ angesprochen sein.

In der Praxis werden die beiden Prüfziele nicht exakt getrennt.

4.9 Zweckmäßigkeit

Bei der Prüfung auf Zweckmäßigkeit sind immer das Verhältnis alternativer Vorgehensmöglichkeiten zueinander, die Erfolgsaussichten und das Kostenrisiko zu überprüfen.

5. Hinweise zur Ausgabenmatrix

5.1 Ausgabenarten

In der nachfolgenden Ausgabenmatrix sind einzelne Ausgabenarten den Bereichen Leistungen für die statutarisch festgelegten Zwecke, der Spendenwerbung und dem Verwaltungsaufwand zuzuordnen.

Es steht der NPO frei, eine detailliertere oder weniger detaillierte Gliederung der Ausgabenarten vorzunehmen.

Sofern eine Organisation sämtliche Ausgaben in einer Position zusammengefasst ausweist (Beispiel: Personalausgaben), ist zur Abgrenzung der Spendenwerbung und der Verwaltungsausgaben eine Schlüsselung dieser Ausgaben anhand einer Kostenrechnung (Aufteilung auf Kostenstellen) oder einer nachvollziehbaren Schätzungsmethode erforderlich, nämlich dann, wenn die Ausgaben für verschiedene Bereiche oder Projekte anfallen..

Jedenfalls sind jegliche Zuordnungen und Schlüsselungen zu erläutern.

5.2 Bedeutung der Symbole

X: Sofern ein Feld in der Matrix ausschließlich mit einem „X“ versehen ist, bedeutet dies, dass die entsprechenden Ausgaben eindeutig entweder nur den Leistungen für die statutarisch festgelegten Zwecke, nur der Spendenwerbung oder nur dem Verwaltungsaufwand zuzuordnen sind. Eine Abweichung ist unter berücksichtigungswürdigen Gründen und schriftlicher Dokumentation möglich.

S: Ein „S“ bedeutet, dass organisationsintern eine direkte Ausgabenzuordnung oder Schlüsselung

auf die fünf Unterkategorien erfolgt. Die Aufteilung erfolgt auf Basis einer Kostenrechnung bzw. einer nachvollziehbaren Schätzungsmethode. Das „S“ wurde in der Ausgabenmatrix jeweils exemplarisch in die Spalte gesetzt, die für die Zuordnung in der Mehrzahl der Fälle zutreffend sein dürfte.

G: Es erfolgt die Aufteilung auf die Bereiche a) Spendenwerbung und b) Satzungsgemäße Kampagnen, Bildungs- und Informationsarbeit.