



Mandanteninformation – 10. Dezember 2014

Steuerliche Anerkennung von Aufwands- bzw. Rückspenden als Sonderausgaben

Das Bundesfinanzministerium hat am 25.11.2014 ein Schreiben veröffentlicht, in dem es über Regelungen zur steuerlichen Anerkennung von sog. Aufwands- bzw. Rückspenden informiert (BMF-Schreiben IV C 4 – S 2223/07/0010:005 vom 25.11.2014). Die Einzelheiten des BMF-Schreibens, das ab 2015 in Kraft tritt, möchten wir kurz für Sie zusammenfassen.

Aufwands- bzw. Rückspenden sind Spenden, bei denen auf einen zuvor vereinbarten Aufwandsersatz (sog. Aufwandsspende) bzw. einen sonstigen Anspruch (sog. Rückspende) verzichtet wird. Diese Spenden können unter folgenden Voraussetzungen als Sonderausgabe nach § 10b EStG anerkannt werden:

1. Aufwandsersatzansprüche ehrenamtlich tätiger Mitglieder

Auch bei ehrenamtlichen Mitgliedern und Förderern einer gemeinnützigen Einrichtung kann der Verzicht auf Aufwandsersatzansprüche Gegenstand einer Aufwandsspende gem. § 10b Abs. 3 S. 5 und S. 6 EStG sein, die der Verzichtende als Spende im Rahmen des Sonderausgabenabzugs geltend machen kann.

Es besteht zwar eine tatsächliche Vermutung, dass ehrenamtlich tätige Mitglieder und Förderer unentgeltlich und ohne Aufwandsersatzanspruch tätig sind; dies ist jedoch widerlegbar. Erforderlich ist hierfür bei vertraglichen Aufwandsersatzansprüchen, dass **vor** Beginn der zum Aufwand führenden Tätigkeit eine **schriftliche** Vereinbarung getroffen wurde. Ist

der Aufwandsersatzanspruch durch eine **Satzung** eingeräumt, ist ebenfalls erforderlich, dass die Einräumung des Anspruchs erfolgt, bevor die Tätigkeit begonnen wurde. Ausreichend ist hierfür auch ein rechtsgültiger Vorstandsbeschluss, wenn der Vorstand dazu durch eine Regelung in der Satzung ermächtigt wurde. Eine rückwirkende Satzungsänderung reicht hingegen nicht aus. Der Aufwandsersatzanspruch kann sich auch aus einer auf einer Satzungsermächtigung beruhenden Vereinsordnung ergeben, z.B. einer Reisekostenordnung.

Auch eine Rückspende, d.h. ein Verzicht auf bestehende sonstige Ansprüche (z.B. Lohn- oder Honorarforderungen oder gesetzliche Ansprüche, die keine Aufwandsersatzansprüche sind), ist grundsätzlich als Spende im Sinne des § 10b EStG abziehbar.

2. Ernsthaftigkeit

Die Anerkennung von Aufwands- und Rückspenden setzt weiterhin voraus, dass der jeweilige Anspruch **ernsthaft** eingeräumt ist und **nicht von vornherein unter der Bedingung des Verzichts steht**.

Ein wesentliches Indiz für die Ernsthaftigkeit ist die **zeitliche Nähe** der Verzichtserklärung zur Fälligkeit des Anspruchs. Nach Ansicht der Finanzverwaltung ist dies der Fall, wenn der Verzicht bei einmaligen Ansprüchen innerhalb von drei Monaten bzw. bei einer regelmäßigen Tätigkeit alle drei Monate erklärt wird.

Ein weiteres Indiz ist die **wirtschaftliche Leistungsfähigkeit** der gemeinnützigen Einrichtung. Diese muss – bei prognostischer Betrachtung – im Zeitpunkt der Einräumung des Anspruchs wirtschaftlich in der Lage gewesen sein, den Anspruch zu erfüllen. Von der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist immer dann auszugehen, wenn die gemeinnützige Einrichtung offensichtlich über genügend liquide Mittel bzw. sons-

tiges Vermögen verfügt, das zur Begleichung der eingegangenen Verpflichtung herangezogen wird. Dabei ist keine Differenzierung nach steuerbegünstigtem Tätigkeitsbereich (ideelle Tätigkeit, Zweckbetrieb), steuerfreier Vermögensverwaltung oder steuerpflichtigem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb vorzunehmen. Eine spätere Verschlechterung der finanziellen Verhältnisse der gemeinnützigen Einrichtung kann allerdings dazu führen, dass eine Anerkennung als Aufwands- oder Rückspende zu versagen ist, da der Anspruch nicht mehr werthaltig war und es mithin an der Ernsthaftigkeit des Verzichts fehlte.

3. Wirtschaftliche Belastung

Der Spendenabzug setzt weiterhin voraus, dass die Ausgabe zu einer endgültigen wirtschaftlichen Belastung des Spenders führt. Es ist daher schädlich für den Spendenabzug, wenn die von der gemeinnützigen Einrichtung erteilten Aufträge und die mit deren Ausführung entstehenden Aufwendungen (auch nur teilweise) im eigenen Interesse ausgeführt bzw. getätigt werden. Unschädlich ist dagegen die Auszahlung eines Ersatzanspruchs, sofern dieser nicht unter der Bedingung einer vorhergehenden Spende durch den Verzicht auf Aufwendungsersatz steht.

4. Erteilung einer Zuwendungsbestätigung

Da Aufwands- bzw. Rückspenden durch einen Verzicht erfolgen, muss tatsächlich kein Geldfluss zwischen dem Verzichtenden (Zuwendenden) und dem Zuwendungsempfänger stattfinden. Es handelt sich in beiden Fällen um eine Geldspende. Dem Zuwendenden ist deshalb – nach amtlichem Muster – eine Zuwendungsbestätigung über eine Geldzuwendung zu erteilen, in der auch ausdrückliche Angaben darüber zu machen sind, ob es sich um den Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen handelt.

Eine Zuwendungsbestätigung darf aber nur erteilt werden, wenn sich der Ersatzanspruch auf Aufwendungen bezieht, die zur Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke des Zuwendungsempfängers erforderlich waren. Für die Höhe der Zuwendung ist der vereinbarte Ersatzanspruch maßgeblich. Ein unangemessen hoher Ersatzanspruch kann aber zum Verlust der Gemeinnützigkeit des Zuwendungsempfängers führen (§ 55 Abs. 1 Nr. 3 AO).

Der Zuwendungsempfänger muss die zutreffende Höhe des Ersatzanspruchs durch geeignete Unterlagen im Einzelnen belegen können.

Ihre Ansprechpartner:

Dr. Daniel J. Fischer

Rechtsanwalt
Steuerberater

Dr. Anke Warlich, LL.M. Eur.

Rechtsanwältin
Fachanwältin für Steuerrecht