

**DEUTSCHER BUNDESTAG**  
- Verwaltung -  
Referat PM 3  
Parteienfinanzierung, Landesparlamente

*- Muster -*

Postanschrift: Platz der Republik 1, 11011 Berlin  
Besucheranschrift: Dorotheenstraße 93

Telefon: 030/227 – 3 27 85  
Fax: 030/227 – 3 60 14

Internet: <http://www.bundestag.de>  
E-mail: [vorzimmer.pm3@bundestag.de](mailto:vorzimmer.pm3@bundestag.de)

---

An **- Anschrift -**

ohne Begleitschreiben: OFD München (S 2223-127 St 413)  
Verfügung vom 8. April 1999, in: DStR 1999 Seite 1441 f.  
BMF (IV C 4 – S 2223-111/99) Schreiben vom 7. Juni 1999  
in: DStR 1999 Seite 1229 f., und NJW 2000 Seite 195 f.

- x zuständigkeitshalber
- x gemäß telefonischer Vereinbarung
- x zur Kenntnisnahme
- x zum Verbleib

Kurzmitteilung:

Der Hinweis in der OFD-Verfügung für die steuerliche Anerkennung, „**Zur Anerkennung der Aufwandsspenden sind (...) geeignete Aufzeichnungen und Nachweise über Art und Umfang der jeweils geleisteten Tätigkeiten und der dabei entstandenen Ausgaben anzufordern und zu überprüfen. Können ausreichende Aufzeichnungen und Nachweise nicht vorgelegt werden, ist der Spendenabzug zu versagen.**“, gilt auch für die Rechnungslegung: Auch hier sind spätestens im Rahmen der Prüfung des Rechenschaftsberichts durch den Wirtschaftsprüfer „geeignete Aufzeichnungen und Nachweise“ darüber, dass alle Voraussetzungen für das Vorliegen einer „Aufwandsspende“ gegeben sind, „anzufordern und zu überprüfen“. Können diese Nachweise nicht erbracht werden, dürfen entsprechende Beträge im Rechenschaftsbericht nicht als Spenden verbucht werden (vgl. auch BT-Rundschreiben vom 6. August 2004, Seite 5, BT-Drs. 15/6010 Seite 109 ff. [113]).

Berlin, den

OFD München: Ausstellung von Spendenbestätigungen für sog. Aufwandsspenden durch Parteien und Vereine DStR 1999 Heft 35 1441

## Ausstellung von Spendenbestätigungen für sog. Aufwandsspenden durch Parteien und Vereine

OFD München Verfügung vom 8. 4. 1999 - S 2223 - 127 St 413

In letzter Zeit häufen sich Anfragen und Berichte über Spendenbestätigungen, die von Partei- und Vereinsmitgliedern vorgelegt werden mit dem Ziel, Aufwendungen, die im Rahmen der ehrenamtlichen Tätigkeit angefallen sind, als Sonderausgaben (*Spenden*) bei der Einkommensteuerveranlagung zu berücksichtigen.

OFD München: Ausstellung von Spendenbestätigungen für sog. Aufwandsspenden durch Parteien und Vereine DStR 1999 Heft 35 1442

Nach § 10b Abs. 3 Satz 1 EStG gilt als Ausgabe i. S. dieser Vorschrift auch die Zuwendung von Wirtschaftsgütern mit Ausnahme von Nutzungen und Leistungen (zur Abgrenzung s. u.). Aufwendungen zugunsten einer zum Empfang steuerlich abzugsfähiger Zuwendungen berechtigten Körperschaft sind gemäß § 10b Abs. 3 Satz 4 EStG nur abzugsfähig, wenn ein Anspruch auf die Erstattung der Aufwendungen durch Vertrag oder Satzung eingeräumt und auf die Erstattung verzichtet worden ist. Der Anspruch darf nicht unter der Bedingung des Verzichts stehen (§ 10b Abs. 3 Satz 5 EStG).

Aufgrund der Verkehrssitte spricht eine tatsächliche Vermutung dafür, daß Leistungen ehrenamtlicher Mitglieder für die begünstigte Körperschaft *unentgeltlich* und *ohne Aufwandsersatz* geleistet werden. *Erstattungsansprüche nach § 670 BGB* können dennoch Gegenstand sog. Aufwandsspenden gemäß § 10b EStG sein. Der *Gegenbeweis* kann vom Steuerpflichtigen in der Regel dadurch geführt werden, daß

- eine klare und eindeutige Satzungsregelung oder
- eine schriftliche, vor der zum Aufwand führenden Tätigkeit getroffene Vereinbarung vorgelegt und-oder
- ein Nachweis erbracht wird, daß in vergleichbaren Fällen tatsächlich bereits Kostenersatz geleistet worden ist.

Der Aufwandsersatz muß ernsthaft eingeräumt sein und darf nicht unter der Bedingung des Verzichts stehen. *Wesentliches Indiz* für die Ernsthaftigkeit ist die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, d. h. die Körperschaft muß in der Lage sein, den geschuldeten Aufwandsersatz ungeachtet des späteren Verzichts erbringen zu können. Unter Umständen kann die fehlende wirtschaftliche Leistungsfähigkeit auch die Freiwilligkeit einer Aufwandsspende ausschließen, wenn der „Spender“ deshalb einem psychologischen Zwang zum Verzicht ausgesetzt ist (vgl. BT-Drs. 13-8888, Nr. 4.4.3, S. 31).

Ein Indiz für fehlende Ernsthaftigkeit bzw. für eine Verzichtsbedingung kann auch darin liegen, daß eine Kostenerstattungs zugesage mit Bestimmungen der Satzung nicht im Einklang steht. Gegen die Ernsthaftigkeit eines Aufwandsersatzanspruchs bzw. die Freiwilligkeit einer Aufwandsspende würde sprechen, wenn Mitglieder mit Anträgen auf Auszahlung von Kostenersatz abgewiesen oder dafür mit (auch informellen) Sanktionen überzogen würden.

Bestehen Zweifel an der Ernsthaftigkeit der Vereinbarungen, weil Auszahlungen nicht oder nur in unbedeutenden Fällen erfolgt sind, ist unter Berücksichtigung der in den BFH-Urteilen vom 5. 12. 1990, I R 5-88, BStBl II 1991, 308, DStR 1991, 646 und vom 26. 3. 1996, IX R 51-92, BStBl II 1996, 443, DStR 1996, 1278 aufgestellten Grundsätze zu prüfen, ob ein bewußtes und gewolltes Zusammenwirken der Beteiligten zur Verwirklichung eines Gesamtplans lediglich mit dem Ziel der Steuerersparnis gegeben ist.

Im übrigen wird darauf hingewiesen, daß der Verzicht auf Erstattung jeweils zeitnah nach Durchführung der entsprechenden Tätigkeit zu erfolgen hat, also z. B. in unmittelbarem Anschluß an eine Arbeitsleistung.

Die vorstehenden Grundsätze gelten entsprechend, wenn Kostenersatz nach einer *vorhergehenden Geldspende* ausgezahlt wird. Der Abzug einer Spende gemäß § 10b EStG setzt voraus, daß die Ausgabe beim Spender zu einer endgültigen wirtschaftlichen Belastung führt. Eine endgültige wirtschaftliche Belastung liegt nicht vor, soweit der Wertabgabe aus dem Vermögen des Steuerpflichtigen ein entsprechender Zufluß - im Fall der Zusammenveranlagung auch beim Ehegatten - gegenübersteht (BFH v. 20. 2. 1991, X R 191-87, BStBl II 1991, 690, DStR 1991, 1009). Die Auszahlung von Kostenersatz an den Spender führt nur insoweit nicht zu einem schädlichen Rückfluß, als der Kostenersatz aufgrund eines ernsthaft eingeräumten Erstattungsanspruchs geleistet wird, der nicht unter der Bedingung der vorhergehenden Spende steht.

Bei dem Verzicht auf die Aufwandsersatzung handelt es sich nicht mehr um die Spende eines Aufwands, sondern um eine abgekürzte Geldspende. In der Spendenbestätigung muß deswegen nicht angegeben werden, welcher Aufwand dem Erstattungsanspruch zugrunde liegt. Zur Anerkennung der Aufwandsspenden sind dennoch geeignete Aufzeichnungen und Nachweise über Art und Umfang der jeweils geleisteten Tätigkeiten und der dabei entstandenen Ausgaben anzufordern und zu überprüfen. Der Spendenempfänger hat entsprechende Unterlagen aufzubewahren. Können ausreichende Aufzeichnungen und Nachweise nicht vorgelegt werden, ist der Spendenabzug zu versagen. Ein Vertrauensschutz i. S. von § 10b Abs. 4 Satz 1 EStG besteht insofern nicht. Zur Prüfungsbefugnis des Veranlagungsfinanzamts siehe *Kirchhof-Söhn*, EStG, Anm. A 341 zu § 10 b.

In Streitfällen hat das Veranlagungsfinanzamt mit dem zuständigen Körperschaftsteuerfinanzamt Kontakt aufzunehmen und abzuklären, ob eine Versagung des Spendenabzugs oder eine Haftung des Spendenempfängers gemäß § 10b Abs. 4 Satz 2 und 3 EStG in Betracht kommt.

Nutzungen und Leistungen sind nach § 10b Abs. 3 Satz 1 EStG vom Spendenabzug ausgeschlossen, soweit sie nicht mit einer Wertabgabe aus dem geldwerten Vermögen des Spenders verbunden sind (BFH v. 29. 11. 1989, X R 154-88, BStBl II 1990, 570, DStR 1990, 246; v. 17. 2. 1993, X R 119-90, BFH-NV 1994, 154; FG Thüringen v. 2. 9. 1998, III 130-98, EFG 1998, 1640 sowie *Heinicke*, in: Schmidt, EStG, Anm. 2 ff. zu § 10b EStG, m. w. N.).

Werden im Auftrag des Vereins oder der Partei Fahrten mit dem eigenen Pkw durchgeführt, ist davon auszugehen, daß ein in einem Vertrag oder in einer Satzung vereinbarter Aufwandsersatzanspruch, der 0,52 DM-km nicht übersteigt, als angemessen anzusehen ist. Ein höherer Erstattungsbetrag ist nur gegen Nachweis von tatsächlich höheren Aufwendungen möglich.

Nach Abs. 38 Abs. 2 Satz 7 LStR ist des weiteren zu beachten, daß die Kilometersätze nach Satz 2 nicht anzusetzen sind, soweit sie im Einzelfall zu einer offensichtlich unzutreffenden Besteuerung führen.

Wird z. B. zur Ausübung der ehrenamtlichen Tätigkeit ein Pkw genutzt, der sich im Betriebsvermögen befindet und dessen private Nutzung gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG mit 1 v. H. des inländischen Listenpreises angesetzt wird, so kann als Aufwand höchstens der quotale Anteil des Entnahmewerts berücksichtigt werden, der sich aus dem Verhältnis der ehrenamtlichen Fahrten zu den übrigen Privatfahrten ergibt.

Feststellungen über unzutreffende Spendenbestätigungen sind umgehend dem jeweils zuständigen Körperschaftsteuerfinanzamt mitzuteilen.

*Anm. d. Red.: Zu diesem Thema siehe auch das BMF-Schreiben vom 7. 6. 1999 (DStR 1999, 1229).*

*Abzugsfähigkeit von Aufwendungsersatzansprüchen*

NJW 2000 Heft 3

195

## Abzugsfähigkeit von Aufwendungsersatzansprüchen

Mit Schreiben vom 7. 6. 1999 hat das BMF Kriterien zur steuerlichen Berücksichtigungsfähigkeit von Aufwendungsersatzansprüchen gem. § 670 BGB im Rahmen von § 10b EStG aufgestellt. Das nachfolgend im Wortlaut publizierte Schreiben nimmt insbesondere zur Frage Stellung, unter welchen Voraussetzungen beim Verzicht auf Aufwendungsersatz abzugsfähige Ansprüche gem. § 10b EStG i.V. mit § 670 BGB entstehen.

**Steuerliche Anerkennung so genannter Aufwandsspenden an gemeinnützige Vereine (§ 10b III 4 und 5 EStG); Aufwendungsersatzansprüche gem. § 670 BGB (BMF, Schreiben v. 7. 6. 1999 - IV C 4 - S 2223 - 111/99)**

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur steuerlichen Anerkennung von Aufwendungsersatzansprüchen

*Abzugsfähigkeit von Aufwendungsersatzansprüchen*

NJW 2000 Heft 3

196

gem. § 670 BGB als Aufwandsspenden i.S. des § 10b EStG Folgendes:

1. Aufwendungsersatzansprüche nach § 670 BGB können zwar Gegenstand so genannter Aufwandsspenden gem. § 10b III 4 und 5 EStG sein. Das gilt grundsätzlich auch im Verhältnis eines Zuwendungsempfängers zu seinen ehrenamtlich tätigen Mitgliedern. Nach den Erfahrungen spricht aber eine tatsächliche Vermutung dafür, dass Leistungen ehrenamtlich tätiger Mitglieder und Förderer des Zuwendungsempfängers unentgeltlich und ohne Aufwendungsersatzanspruch erbracht werden. Diese Vermutung ist allerdings widerlegbar. Der Gegenbeweis wird bei vertraglichen Ansprüchen grundsätzlich durch eine schriftliche Vereinbarung geführt, die vor der zum Aufwand führenden Tätigkeit getroffen sein muss.

2. Hat der Zuwendende einen Aufwendungsersatzanspruch gegenüber dem Zuwendungsempfänger und verzichtet er darauf, ist ein Spendenabzug nach § 10b III 4 EStG nur zulässig, wenn der entsprechende Aufwendungsersatzanspruch durch Vertrag, Satzung oder einen rechtsgültigen Vorstandsbeschluss eingeräumt worden ist, und zwar bevor die zum Aufwand führende Tätigkeit begonnen worden ist. Für die Anerkennung eines Aufwendungsersatzanspruchs aufgrund eines Vorstandsbeschlusses ist zusätzlich erforderlich, dass der entsprechende Beschluss den Mitgliedern in geeigneter Weise bekannt gemacht worden ist. Eine nachträgliche rückwirkende Begründung von Ersatzpflichten durch den Zuwendungsempfänger, zum Beispiel durch eine rückwirkende Satzungsänderung, reicht nicht aus. Aufwendungsersatzansprüche nach § 27 III i.V. mit § 670 BGB von Vorstandsmitgliedern eines Vereins sind keine durch Satzung eingeräumten Ansprüche i.S. des § 10b III 4 EStG. Aufwendungsersatzansprüche aus einer auf einer entsprechenden Satzungsermächtigung beruhenden Vereinsordnung (z.B. Reisekostenordnung) sind Ansprüche aus Satzungen i.S. des § 10b III 4 EStG.

3. Aufwendungsersatzansprüche müssen ernsthaft eingeräumt sein und dürfen gem. § 10b III 5 EStG nicht unter der Bedingung des Verzichts stehen.

Wesentliches Indiz für die Ernsthaftigkeit von Aufwendungsersatzansprüchen ist die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Zuwendungsempfängers. Dieser muss ungeachtet des späteren Verzichts in der Lage sein, den geschuldeten Aufwendungsersatz zu leisten. Die vorstehenden Grundsätze gelten entsprechend, wenn der Aufwendungsersatz nach einer vorhergehenden Geldspende ausgezahlt wird. Der Abzug einer Spende gem. § 10b EStG setzt voraus, dass die Ausgabe beim Spender zu einer endgültigen wirtschaftlichen Belastung führt. Eine endgültige wirtschaftliche Belastung liegt nicht vor, soweit der Wertabgabe aus dem Vermögen des Steuerpflichtigen ein entsprechender Zufluss - im Falle der Zusammenveranlagung auch beim anderen Ehegatten - gegenübersteht (BFH, BStBl II 1991, 690). Die Auszahlung von Aufwendungsersatz an den Spender führt nur insoweit nicht zu einem schädlichen Rückfluss, als der Aufwendungsersatz aufgrund eines ernsthaft eingeräumten Ersatzanspruchs geleistet wird, der nicht unter der Bedingung der vorhergehenden Spende steht. Die Grundsätze

des BFH-Urteils vom 3. 12. 1996 (BStBl II 1997, 474) sind für die Beurteilung des Spendensabzugs nicht anzuwenden, soweit sie mit den vorstehenden Grundsätzen nicht im Einklang stehen.

4. Bei dem Verzicht auf den Ersatz der Aufwendungen handelt es sich nicht um eine Spende des Aufwands, sondern um eine Geldspende, bei der entbehrlich ist, dass Geld zwischen dem Zuwendungsempfänger und dem Zuwendenden tatsächlich hin und her fließt. In der Zuwendungsbestätigung ist deshalb eine Geldzuwendung zu bescheinigen.

5. Für die Höhe der Zuwendung ist der vereinbarte Ersatzanspruch maßgeblich; allerdings kann ein unangemessen hoher Ersatzanspruch zum Verlust der Gemeinnützigkeit des Zuwendungsempfängers führen (§ 55 I Nr. 3 AO). Eine Zuwendungsbestätigung darf nur erteilt werden, wenn sich der Ersatzanspruch auf Aufwendungen bezieht, die zur Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke des Zuwendungsempfängers erforderlich waren. Der Zuwendungsempfänger muss die zutreffende Höhe des Ersatzanspruchs, über den er eine Zuwendungsbestätigung erteilt hat, durch geeignete Unterlagen im Einzelnen belegen können.





