

## Spendenhaftung beim Verstoß gegen die zeitnahe Verwendung

### Spendenhaftung bei Verstoß gegen die zeitnahe Verwendung?

Werden Spendenmittel zweckfremd verwendet, haftet der Verein für die entgangene Steuer. Nach Auffassung des Finanzgerichts Hamburg ist das auch der Fall, wenn die Mittel zwar nicht zweckfremd, aber nicht zeitnah verwendet wurden.

Nach § 10b Abs. 4 Einkommensteuergesetz (EStG) bzw. § 9 Abs. 3 Körperschaftsteuergesetz (KStG) haftet eine gemeinnützige Einrichtung mit 30 Prozent des Spendenbetrages, wenn sie die Spenden nicht zu den in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet (sog. Veranlasserhaftung).

Zur Spendenhaftung führt nach Auffassung des Finanzgerichts (FG) Hamburg nicht nur die Fehlverwendung, sondern auch die Nichtverwendung der Mittel - also die nicht zeitnahe Verwendung der Spendenmittel (Urteil vom 25.02.2015, 5 K 135/12).

### Wird die zeitnahe Mittelverwendung problematischer?

Bisher war ein Verstoß gegen die zeitnahe Mittelverwendung in der Regel unkritisch. In den meisten Fällen setzt das Finanzamt - wenn es überhaupt von den unzulässigen Rücklagen erfährt - nach § 63 Abs. 4 Abgabenordnung (AO) eine Frist zur Auflösung der Rücklage. Weder ist unmittelbar die Gemeinnützigkeit gefährdet, noch kommt es zu anderen steuerlichen Folgen.

Stammen die unzulässigen Rücklagen ganz oder teilweise aus Spenden, wäre das nach dem Urteil des FG Hamburg künftig problematischer, weil die Spendenhaftung droht.

Das FG hat bei seiner Argumentation aber ein Problem. Den nicht verwendeten (Geld-)Mittel sieht man in der Regel nicht an, aus welchen Quellen sie stammen. Da im Lauf eines Jahres viele Zu- und Abflüsse auf das Vereinskonto erfolgen, kann man in der Regel einen unzulässigen Mittelüberhang nur per Saldo feststellen: Eine nicht zeitnahe Verwendung von Mitteln liegt - vereinfacht formuliert - nur dann vor, wenn insgesamt am Jahresende ein Mittelüberhang besteht, der höher ist als die ausgewiesenen Rücklagen und die noch nicht verwendungspflichtigen Überhänge aus den beiden Vorjahren. Hier bleibt unklar, ob die nicht verwendeten Mittel tatsächlich aus Spenden stammen.

Das FG Hamburg hatte es im vorliegenden Fall leichter. Die Spenden wurden auf ein Sonderkonto eingezahlt, dessen Saldo über die Mittelverwendungsfrist hinaus unverändert blieb. Zudem war das Projekt, für das die Spenden gesammelt worden waren, abgeschlossen. Eine - bezogen auf die Widmung durch die Spender - zweckbezogene Verwendung war also nicht mehr möglich.

### Fristsetzung bei Nichtverwendung

Der Gesetzgeber sieht in § 63 Abs. 4 Abgabenordnung AO vor, dass ein Verstoß gegen die zeitnahe Mittelverwendung nicht zwingend zum Entzug der Gemeinnützigkeit führt. Das Finanzamt kann in einem solchen Fall eine Frist für die Verwendung der Mittel setzen. Hält die gemeinnützige Einrichtung die Frist ein, gilt die Mittelverwendung als ordnungsgemäß. Der Verstoß gegen das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung ist damit geheilt.

Es handelt sich hier aber um eine Kann-Regelung. Es liegt also im Ermessen des Finanzamts, ob es eine Frist gewährt oder sofort die Gemeinnützigkeit entzieht.

Das FG hält es im Einzelfall für denkbar, dass eine "Ermessensreduzierung" bestehen kann, das Finanzamt also eine Pflicht zur Fristsetzung hat. Im vorliegenden Fall sah es das nicht. Es handelte sich nämlich um Mittel, die nach dem ausdrücklichen Willen der Spender gerade zur Verwendung für ein bestimmtes Projekt vorgesehen waren und die Verwendung dafür war wegen der zwischenzeitlichen Beendigung des Projekts grundsätzlich nicht mehr möglich. Der Spenderwille müsse bei der Ermessensregelung des § 63 Abs. 4 AO zu berücksichtigt werden.

### Rücklagenbildung

Offen bleibt die Frage nach der Bildung gemeinnützigkeitsrechtlicher Rücklagen. Grundsätzlich können die auch aus Spendenmittel gebildet werden. Wie bei einer Fristsetzung durch das Finanzamt muss sich der Verein einer Spendenhaftung also auch durch den Ausweis einer entsprechenden Rücklage entziehen können.

Auch hier stellt sich aber die Frage, ob und wie die Spendenmittel der Rücklage zugewiesen werden können und ob das zulässig ist, wenn die Spenden für einen konkreten Zweck gesammelt wurden, der die Zuführung zu einer Rücklage ausschließt.

## **Fazit:**

Das Urteil des FG Hamburg wirft mehr Fragen auf, als es beantwortet. Es bleibt die eingelegte Revision durch den Bundesfinanzhof abzuwarten.

Interessant ist das Urteil auch, weil sich hier erstmals ein Gericht - wenn auch nur im Ansatz - mit der Frage der Mittelverwendungsrechnung beschäftigt.

Das Urteil könnte aber bedeuten, dass gemeinnützige Einrichtungen künftig sehr viel "sauberer" mit Mittelüberhängen umgehend müssen.

D.h. der korrekte Ausweis von gemeinnützigkeitsrechtlichen Rücklagen wird wichtiger.