

05.20

& Stiftung Sponsoring

Das Magazin für Nonprofit-
Management und -Marketing



30 Jahre:
Stiftungen im Prozess der deutschen Einheit

Rote Seiten: Die arbeitsrechtliche Stellung des Personals der Stiftungen

Herausgeber: DSZ – Deutsches Stiftungszentrum GmbH, Erich Steinsdörfer
Institut für Stiftungsberatung Dr. Mecking & Weger GmbH, Dr. Christoph Mecking
www.susdigital.de

ESV ERICH
SCHMIDT
VERLAG

Nicht zu viel, aber auch nicht zu wenig!

Bundesfinanzhof zeigt erstmals Vergütungsmaßstäbe für gemeinnützige Körperschaften auf

von Thomas Fritz (München)

Im Stiftungsbereich ist – wie im übrigen Gemeinnützigkeitsbereich – oftmals noch das Ehrenamt das Leitbild. Die meisten gemeinnützigen Stiftungen kommen jedoch nicht mehr ganz ohne Vergütungen aus, selbst wenn es nur Sitzungsgelder sind. Die Öffentlichkeit ist durch die zunehmende Berichterstattung über „skandalöse“ Vergütungen bei einzelnen sozialen Einrichtungen alarmiert. Vor diesem Hintergrund steigt mit der Höhe der Vergütungen erfahrungsgemäß auch das Aufgriffsrisiko durch die Finanzverwaltung. Nun hat der Bundesfinanzhof (BFH) mit seinem Urteil vom 12.03.2020 erstmals Vergütungsmaßstäbe für gemeinnützige Körperschaften aufgelegt.

Rechtliche Voraussetzungen einer zulässigen Vergütung

Nach dem Gebot der Selbstlosigkeit darf eine gemeinnützige Körperschaft keine Person durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigen (§ 55 Abs. 1 Nr. 3 AO). Wenn dieses Gebot nicht beachtet wird, droht eine Mittel Fehlverwendung, die zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit für die betroffenen Jahre führen kann. Hieraus können sich hohe steuerliche Belastungen für die gemeinnützige Stiftung ergeben und schlimmstenfalls auch rechtliche Folgen für die handelnden Personen.

Neben dem Gemeinnützigkeitsrecht sind die Vorgaben der Stiftungssatzung zu beachten: Bei Vorstandsmitgliedern sind Tätigkeitsvergütungen nur zulässig, wenn eine entsprechende Satzungsregelung besteht (§ 86 Abs. 1 Satz 1 i. V. m. § 27 Abs. 3 Satz 2 BGB). Dabei ist zu beachten, dass alle über einen Ersatz nachgewiesener und angemessener Aufwendungen hinausgehende Zahlungen stets Vergütungen sind, und zwar unabhängig davon, ob diese als Sitzungsgelder u. ä., bezeichnet werden. Die Vergütung als solche fängt somit meist früher an, als gedacht.

Oftmals finden sich auch Satzungsregelungen, die zwar die Ehrenamtlichkeit der Organe vorschreiben, aber auch eine „Entschädigung“ für „Zeitaufwand“ oder ähnlich unklare Anforderungen enthalten. Ein Ehrenamt wird vom Wortsinn her jedoch der Ehre halber ausgeübt, weshalb die Vergütung daher zumindest ein „Weniger“ beinhalten sollte. Erschwerend kommt bei Stiftungen hinzu, dass aufgrund der gesellschafterlosen Struktur die Festsetzung der Vergütung durch die Organe selbst unvermeidlich ist. Diese Vorgehensweise allein kann schon den Anfangsverdacht eines „Selbstbedienungsladens“ nach sich ziehen.

Auch aus einzelsteuergesetzlichen Regelungen kann sich bei Vergütungen Handlungsbedarf ergeben: Im Falle von nicht inländischen Gremienmitgliedern können Steuerabzugspflichten (§ 13b UStG, § 50a EStG) entstehen,

zudem sind mögliche Abzugspflichten für Lohnsteuer und Sozialabgaben zu beachten.

Erstes Urteil des BFH zu den gemeinnützigkeitsrechtlichen Vergütungsmaßstäben

Am 20.08.2020 wurde das Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 12.03.2020 veröffentlicht, das erstmals höchstrichterliche Maßstäbe zur Höhe von Geschäftsleitungsvergütungen bei steuerbegünstigten Körperschaften aufzeigt (Az. V R 5/17): Der BFH greift zur Beurteilung der Vergütungen des Geschäftsführers einer gGmbH auf die ertragsteuerlichen Grundsätze zur Bestimmung einer „verdeckten“ Gewinnausschüttung (vGA) zurück. Ob Vergütungen unverhältnismäßig sind, ist demnach durch einen Fremdvergleich zu ermitteln. Hierzu ist die Vergütung mit denjenigen Entgelten zu vergleichen, die unter gleichen Bedingungen an Geschäftsführer anderer Unternehmen gezahlt werden (externer Fremdvergleich). Dieser Vergleich bezieht sich auf die Jahresgesamtvergütung („Gesamtausstattung“). Danach sind alle Vorteile, die dem Geschäftsführer zufließen (Gehälter, Weihnachts-/Urlaubsgeld, Versicherungsbeiträge, PKW-Nutzung, Pensionszusagen), zusammenzurechnen.

Bei Mehrfach-Beschäftigung, d. h. neben der Stiftungstätigkeit wird weiteren Tätigkeiten nachgegangen, kann ein Abschlag auf die üblichen Vergütungen erforderlich sein. Da sich der Bereich des Angemessenen auf eine Bandbreite erstreckt, wird ein „Sicherheitszuschlag“ eingeräumt. Hierdurch sind nur diejenigen Bezüge als unangemessen zu bewerten, die den oberen Rand der Bandbreite um mehr als 20% übersteigen.

Von hoher Bedeutung ist die ausdrückliche Feststellung des BFH, dass kein „Abschlag“ aufgrund der Tätigkeit für eine gemeinnützige Einrichtung vorzunehmen ist. Diese klare Aussage ist sehr zu begrüßen, da hiermit insgesamt einem immer wieder – ohne Rechtsgrundlage – von Vertretern der Finanzverwaltung aufgestellten „Sparsamkeitsgebot“ eine deutliche Absage erteilt wird. Die Voraussetzung einer „Teil-Ehrenamtlichkeit“ durch Vergütungen unterhalb üblicher Gehaltsbandbreiten lässt sich eben nicht aus dem Selbstlosigkeitsgebot ableiten.

Mit eigener Pressemitteilung vom 20.08.2020 weist der BFH zudem darauf hin, dass die aufgestellten Grundsätze entsprechend für andere Geschäftsbeziehungen, beispielsweise Miet-, Pacht- oder Darlehensverträge, angewendet werden können. Auch in diesen Fällen kann gemeinnützigen Körperschaften somit ein Fremdvergleich abverlangt werden.

Umsetzung gemeinnützigkeitsrechtlicher Vergütungsmaßstäbe in die Praxis

Die Anwendung der ertragsteuerlichen vGA-Grundsätze war im Urteils Sachverhalt zwar praktikabel, deren Anwendung auf gemeinnützige Stiftungen wird dagegen schwieriger werden. Viele gemeinnützige Stiftungen sind nach ihren Tätigkeiten, ihrem Vermögen und ihrem Organisationsaufbau schlicht „einzigartig“. Belastbare Vergütungsstudien, wie sie beispielsweise für Geschäftsführer von Kliniken vorliegen, werden in den meisten Fällen bei Stiftungen die Ausnahme sein. Ein studienbasierter Fremdvergleich wird daher oft nicht zweifelsfrei geführt werden können. Zudem dürfte ein Abschlag auf die üblichen Vergütungen wegen Mehrfach-Beschäftigung bei gemeinnützigen Stiftungen nicht selten erforderlich sein, wenn bspw. eine Vorstandstätigkeit im Nebenamt ausgeübt wird. Was unverhältnismäßig ist und was nicht, darüber wird sich somit weiterhin trefflich streiten lassen.

Wenn bei den Anforderungsprofilen insbesondere für Führungskräfte keine Abstriche gemacht werden sollen, lassen sich „hohe“ Vergütungen jedoch nicht vermeiden. Gemeinnützige Stiftungen sollten deshalb bestmögliche Vorsorge zur Erfüllung ihrer Nachweispflicht bzgl. der Angemessenheit sämtlicher Vergütungen treffen. Dies gilt nicht nur in Bezug auf die Höhe der gezahlten Vergütungen, sondern auch hinsichtlich deren satzungsmäßiger Grundlage. Bei unklaren Satzungsregelungen sollte baldmöglichst nachgebessert werden. Nicht zuletzt sollten bei Bonuszahlungen Ziele und deren Erreichung nachvollziehbar dokumentiert werden, da solche Zahlungen von der Finanzverwaltung oftmals generell für unüblich gehalten werden.

Wer sein Haus diesbezüglich noch nicht bestellt hat, sollte nicht erst das Anklopfen des Finanzamts abwarten. Die Finanzverwaltung hat bereits kurz nach der Veröffentlichung des Urteils ruhend gestellte Einspruchsverfahren wieder aufgenommen und wird die o. g. Maßstäbe mit Sicherheit in der Breite anwenden.

Bagatellvorbehalt: Keine 1 Euro - Mittelfehlverwendung!


Der BFH hat mit dem Urteil vom 12.03.2020 endlich auch klargestellt, dass nach dem Verhältnismäßigkeitsprinzip nicht bereits geringfügige Beträge zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit führen. Im Urteilsfall wurde das angemessene Gehalt lediglich um ca. 3.000 € überschritten, was vom BFH sowohl hinsichtlich des absoluten Betrages als auch im Verhältnis zum Jahresumsatz (ca. 8 Mio. €) noch als geringfügig und damit unbeachtlich erachtet wurde. Ein Entzug der Gemeinnützigkeit ist nämlich erst dann gerechtfertigt, wenn es sich nicht lediglich um einen geringfügigen Verstoß gegen das Mittelverwendungsgebot handelt. Für Mittelfehlverwendungen besteht somit ein „Bagatellvorbehalt“, dem zufolge bei „kleineren, einmaligen Verstößen“ die Gemeinnützigkeit nicht verlustig geht. Dies sollte jedoch nicht als Freifahrtschein für ein „großzügiges“ Ausgabeverhalten verstanden werden, da auch eine Mehrzahl von geringfügigen Beträgen eine Aberkennung der Gemeinnützigkeit rechtfertigen kann.



© marcus_hofmann - Adobe Stock

Höchstrichterlich wurde über die Vergütung des Geschäftsführers einer gGmbH entschieden.

Kurz & knapp

Um mit dem gemeinnützigkeitsrechtlichen Grundsatz der Selbstlosigkeit vereinbare Vergütungen zu zahlen, muss eine gemeinnützige Stiftung nicht „zu wenig“, d. h. weniger als marktüblich, vergüten, darf aber keinesfalls „zu viel“ zahlen. In vielen Fällen werden zum Führen des Fremdvergleichs jedoch keine Vergütungsstudien vorliegen, die für eine Tätigkeit zu gleichen Bedingungen wie bei einer gemeinnützigen Stiftung erstellt wurden. Jede gemeinnützige Stiftung muss daher für ihren konkreten Einzelfall ermitteln, wie ihre Vergütungen mit anderen Mitteln rechtsicher als fremdüblich gestaltet bzw. begründet werden können. Hierbei sollte nicht vergessen werden, dass diese gemeinnützigkeitsrechtlichen Maßstäbe auch bei anderen Geschäftsbeziehungen gelten. 

Zum Thema

Michel, Gerhard: Verlust der Gemeinnützigkeit bei übermäßig hohen Geschäftsführerbezüge, Der Betrieb (DB) 2020, 1932 f.

Uhl, Matthias: Stiftungsaufsicht: Genehmigungsfähigkeit einer Satzungsänderung – ehrenamtliche Tätigkeit des Stiftungsvorstands, in: ZStV – Zeitschrift für Stiftungs- und Vereinswesen, Heft 02/2020, S. 62 ff.



Dr. Thomas Fritz ist Steuerberater und Partner der Kanzlei Peters, Schönberger & Partner in München. Schwerpunkt seiner Tätigkeit ist das Stiftungssteuerrecht. Er ist Vorstand mehrerer Stiftungen und Mitglied des IDW-Arbeitskreises „Besteuerung von Non-Profit-Organisationen“. t.fritz@psp.eu, www.psp.eu