

STIFTUNGSORGANISATION

Noch einmal: Honorarobergrenzen bei gemeinnützigen Stiftungen

von RA Berthold Theuffel-Werhahn, FASr/FAHGR, Leiter des Bereichs Stiftungsberatung, PricewaterhouseCoopers GmbH, Kassel

| In den vergangenen beiden Ausgaben haben mein geschätzter Kollege und Freund Dr. Schiffer und ich das Thema „Obergrenzen für Beraterhonorare“ kontrovers diskutiert und unter mehreren Aspekten beleuchtet. Dabei liegen wir inhaltlich nicht so weit auseinander. Da es immer auch auf die Umstände des Einzelfalls ankommt, sind allgemeingültige Aussagen ohnehin nur schwer zu treffen. |

1. Beraterhonorare sind Verwaltungsausgaben

Im Zusammenhang mit dieser Thematik habe ich in der Vergangenheit häufig folgende Erfahrung gemacht: Die ganz überwiegende Zahl von Stiftungsverantwortlichen ist sich ihrer Verantwortung bewusst, das ihnen treuhänderisch anvertraute Stiftungsvermögen zu bewahren, zu mehren und insbesondere keine unnötigen Kosten zu produzieren. Dabei spielt – wie so oft – das Umfeld niedriger Zinsen eine erhebliche Rolle.

Beachten Sie | Es kommt nicht nur auf die einzelne Angelegenheit an, die ein vom Vorstand hinzugezogener Berater für die Stiftung bearbeitet und wobei die Angemessenheit des Honorars infrage steht. Denn die Verwaltungsausgaben, zu denen Beraterhonorare zählen, sollten – über alles betrachtet – auch in angemessenem Verhältnis zu den der Stiftung nach ihrem Abzug verbleibenden und von ihr für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke zu verwendenden Erträge stehen. M. a. W. kann, auch wenn das einzelne Beratungshonorar angemessen sein sollte, sich ein Problem ergeben, wenn zu häufig – für sich genommen: angemessene – Honorarverpflichtungen ausgelöst werden.

Eine feste Grenze gibt es auch insoweit nicht. Einer steuerbegünstigten Stiftung muss man zudem zubilligen, dass der Verwaltungsaufwand in den ersten Jahren ihres Bestehens höher sein kann als in späteren. Auch in späteren Jahren, in denen sich die Stiftung besonderen Herausforderungen (Umstrukturierung, Krise) gegenübergestellt sieht, mag ein höherer Verwaltungskostenanteil, bedingt durch notwendige Beratung, erforderlich und angemessen sein.

Die Finanzverwaltung äußert sich dazu in Nr. 18. zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 AEA0 wie folgt: „Eine Körperschaft kann nicht als steuerbegünstigt behandelt werden, wenn ihre Ausgaben für die allgemeine Verwaltung einschließlich der Werbung um Spenden einen angemessenen Rahmen übersteigen (§ 55 Abs. 1 Nrn. 1 und 3 AO). Dieser Rahmen ist in jedem Fall überschritten, wenn eine Körperschaft, die sich weitgehend durch Geldspenden finanziert, diese – nach einer Aufbauphase – überwiegend zur Bestreitung von Ausgaben für Verwaltung und Spendenwerbung statt für die Verwirklichung der steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet. Für die Frage der Ange-

Stiftungsvorstände handeln im Bezug auf das Vermögen auch verantwortlich

Verwaltungsausgaben müssen in angemessenem Verhältnis stehen

Feste Grenzen existieren nicht – immer Sache des Einzelfalls

messenheit der Verwaltungsausgaben kommt es entscheidend auf die Umstände des jeweiligen Einzelfalls an. Eine für die Steuerbegünstigung schädliche Mittelverwendung kann deshalb auch schon dann vorliegen, wenn der prozentuale Anteil der Verwaltungsausgaben einschließlich der Spendenwerbung deutlich geringer als 50 % ist.“

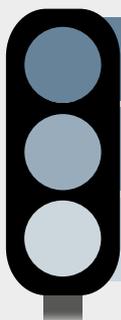
2. Unterschiedlicher Beratungsbedarf

Dass während der Gründungs- oder Aufbauphase einer Stiftung auch eine überwiegende Verwendung der Mittel für Verwaltungsausgaben und Spendenwerbung unschädlich für die Steuerbegünstigung sein kann, erkennt auch die Finanzverwaltung an. Die Dauer der Phase, während der dies möglich ist, hängt von den Verhältnissen des Einzelfalls ab.

Ein Zeitraum von 4 Jahren für die Aufbauphase, in der höhere anteilige Ausgaben für Verwaltung und Spendenwerbung zulässig sind, sei als Obergrenze zu verstehen und i. d. R. von einer kürzeren Aufbauphase auszugehen (Nr. 19. zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 AEA0).

Beachten Sie | In „durchschnittlichen“ Jahren (nach der Anlaufphase, keine Krisensituation) sollte der Verwaltungskostenanteil in Relation zu den Erträgen angemessen bleiben, unabhängig von der Erforderlichkeit und Angemessenheit des Beratungshonorars in einer einzelnen Angelegenheit. In der Tat ist es nicht einfach, hier eine feste „Obergrenze“ zu bilden, weil es eben auch insoweit immer auf die besonderen Umstände des Einzelfalls ankommt. Dies hat der BFH in einer Grundsatzentscheidung entschieden, ohne sich zu einer bestimmten Quote zu äußern. In dem konkreten Fall hielt der BFH eine durchschnittliche Quote von 50 % der Einnahmen aber für noch zulässig (BFH DStR 98, 1674).

Ampel zur annäherungsweise Orientierung



Bei Verwaltungsausgaben von mehr als 50 % droht die Aberkennung der Gemeinnützigkeit, sofern keine plausible Begründung diese Situation zu erklären vermag.

Zwischen 30 und 50 % Verwaltungskostenanteil können je nach den Umständen des Einzelfalles (noch) angemessen sein. Mit kritischen Rückfragen seitens des FA ist zu rechnen.

Ein Verwaltungskostenanteil von 30 % sollte allgemein unproblematisch sein. Dies entspricht übrigens auch den Anforderungen des DZI.

Grafik: IWW Institut

Beachten Sie | Das Gebot der Selbstlosigkeit ist auf jeden Fall verletzt, wenn die Satzung von ehrenamtlicher, d. h. unentgeltlicher Tätigkeit einer Person ausgeht und trotzdem ein – wenn auch sonst angemessenes – Entgelt gezahlt wird. Das gilt auch für Beträge, die wegen § 3 Nr. 26, 26a EStG für den Empfänger (Übungsleiter- bzw. Ehrenamtspauschale) steuerfrei sind, vgl. Klein/Gersch, AO, 13. Aufl., § 55 Rn. 23.

Auch Verwaltungsausgaben deutlich unter 50 % können schädlich sein

Besondere Umstände in der Gründungs- und Aufbauphase werden berücksichtigt

BFH hielt in einem Fall eine Quote von 50 % noch für angemessen

Ehrenamt geht vor, auch bei ansonsten angemessenem Entgelt