

# Mandantenbrief

## Finanzverwaltung verschärft Vorgaben für gemeinnützige Vereine – und für rechtsfähige Stiftungen: Die Vergütung der Vorstandstätigkeit bedarf ausdrücklicher Regelung in der Satzung

Stuttgart, 11. November 2009

### I. Das Problem

Seit rund einem Jahr befasst sich das Bundesfinanzministerium (BMF) mit der Frage der gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderungen an die Vergütung von Vereinsvorständen.<sup>1</sup> Dabei hat es seine Rechtsauffassung mehrfach geändert.

Mit jüngstem Schreiben vom 14. Oktober 2009 hat das BMF alle früheren Schreiben in dieser Sache ersetzt und im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder Folgendes verfügt:

*„Nach dem gesetzlichen Regelstatut des BGB hat ein Vorstandsmitglied Anspruch auf Auslagensatz (§§ 27, 670 BGB). Die Zahlung von pauschalen Vergütungen für Arbeits- oder Zeitaufwand (Tätigkeitsvergütungen) an den Vorstand ist nur dann zulässig, wenn dies durch bzw. aufgrund einer Satzungsregelung ausdrücklich zugelassen ist. Ein Verein, der nicht ausdrücklich die Bezahlung des Vorstands regelt und der dennoch Tätigkeitsvergütungen an Mitglieder des Vorstands zahlt, verstößt gegen das Gebot der Selbstlosigkeit.“*

Noch im Schreiben vom 25. November 2008 sowie vom 9. März 2009 hatte das BMF die Auffassung vertreten, eine Vergütung der Vorstandstätigkeit stünde der Gemeinnützigkeit des Vereins nicht entgegen, solange in der Satzung nicht ausdrücklich bestimmt sei, dass der Vorstand *ehrenamtlich* tätig werde. Das BMF hatte

dann aber im Schreiben vom 22. April 2009 klar gestellt, dass der Verein seine Gemeinnützigkeit schon dann verliert, wenn er für den Vorstand eine Vergütung bezahlt, ohne dass es dafür eine ausdrückliche Regelung in der Vereinssatzung gibt. Entscheidend für das BMF ist jetzt also, ob die Vorstandsvergütung nach Zivilrecht zulässig ist.

Was das BMF **nicht erwähnt**: die Grundsätze für die Vergütung des Vorstands gelten auch für andere Vereinsorgane (Aufsichts- und Verwaltungsrat, Beirat, Präsidien, Ausschüsse) und *auch* für die Mitglieder der Organe rechtsfähiger **Stiftungen** (z.B. Vorstand, Stiftungsrat): auch für ihre Vergütung bedarf es einer Satzungsgrundlage.<sup>2</sup>

### II. Die Rechtslage

Nach den Regelungen des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) bedarf es einer ausdrücklichen Ermächtigung in der Vereinssatzung, wenn die Tätigkeit eines Vereinsvorstands vergütet werden soll (§§ 27, 40 BGB). Eine Vergütung des Vorstands ist ausgeschlossen, wenn in der Satzung ausdrücklich geregelt ist, dass der Vorstand *ehrenamtlich* tätig ist. Aber auch dann, wenn in der Satzung eines Vereins eine Vergütung gar nicht geregelt ist, ist der Vorstand automatisch „nur“ ehrenamtlich tätig; für eine Vergütung besteht auch dann keine Rechtsgrundlage. Der Vorstand handelt pflichtwidrig, wenn er sich dennoch eine Ver-

<sup>1</sup> Schreiben des BMF vom 25.11.2008; vom 9.3.2009, vom 22.4.2009 und vom 14.10.2009 – GZ jeweils IV C 4 - S 2121/07/0010.

<sup>2</sup> Das Stiftungsrecht verweist (§ 86 Satz 1 BGB) insoweit auf das Vereinsrecht (§ 27 Absatz 3 BGB).

gütung bezahlen lässt. Und der Verein kann die Vergütung vom Vorstand zurückverlangen. Dies hat der Bundesgerichtshof bereits im Jahre 1987 entschieden<sup>3</sup> und zuletzt mit Beschluss vom 3. Dezember 2007 bestätigt.<sup>4</sup>

Ohne Satzungsregelung hat der Vorstand nur Anspruch auf Ersatz seiner Aufwendungen.<sup>5</sup> Aufwendungen sind alle Auslagen, etwa für Reisekosten, Post- und Telefon-, Beherbergungs- und Verpflegungskosten etc. Sie sind erstattungsfähig, soweit sie tatsächlich angefallen, für die Ausführung der übernommenen Tätigkeit erforderlich sind und sich in einem angemessenen Rahmen halten. Alle darüber hinaus bezogenen Leistungen sind Vergütung, d.h. offenes oder **verschleiertes Entgelt** für die geleistete Tätigkeit als solche. Verdeckte Vergütung sind insbesondere auch sämtliche **Pauschalen**, die einen Aufwand abdecken sollen, der tatsächlich nicht entstanden und nicht belegbar ist, etwa **Sitzungs-** oder **Tagegelder**, Übernachtungspauschalen und Verpflegungsmehraufwand. Dies gilt auch für die zum 10. Oktober 2007 neu geschaffene Möglichkeit der steuerfreien Ehrenamtpauschale nach § 3 Nr. 26a EStG in Höhe von € 500 pro Jahr.

**Keine Aufwendung sind Arbeitszeit und Arbeitskraft**, die der Vorstand für die Führung der Vereinsgeschäfte leistet, sowie entgangene anderweitige Verdienstmöglichkeiten, die der Vorstand aufgrund seiner Tätigkeit für den Verein nicht nutzen konnte. Sollen diese Vermögensopfer vom Verein ersetzt werden, bedarf es einer ausdrücklichen Regelung in der Satzung.

In der Praxis tauchen häufig Fragen wie diese auf, ob beispielsweise ein Lehrer einer freien Schule, der zugleich Vorstand ist, eine womöglich unzulässige Vergütung erhält, wenn die Arbeitsstunden für seine Vorstandstätigkeit auf sein Deputat angerechnet werden. Leistet er im Vergleich zu seinen Kollegen die gleiche Zahl Unterrichtsstunden und nimmt die Vorstandstätigkeit in seiner „Freizeit“ wahr, liegt keine Vergütung vor. Wird sein Zeitaufwand für das

<sup>3</sup> Urteil vom 14.12.1987 – II ZR 53/87.

<sup>4</sup> Beschluss vom 3.12.2007 – II ZR 22/08.

<sup>5</sup> § 27 Abs. 3 in Verbindung mit § 670 BGB. Danach wird Ehrenamtlichkeit bzw. Unentgeltlichkeit für die Geschäftsführungstätigkeit des Vorstands vorausgesetzt: Der Vorstand hat nur Anspruch auf Ersatz seiner Aufwendungen, die er den Umständen nach für erforderlich halten durfte.

Vorstandamt jedoch auf die von ihm ansonsten zu leistenden Unterrichtsstunden **angerechnet**, so fehlt es an der Ehrenamtlichkeit und es bedarf einer Regelung in der Satzung. Problematisch ist es auch, wenn ein Vorstand sich darauf beruft, dass er Tätigkeiten für den Verein ausführt, die üblicherweise von Angestellten gegen Entgelt erbracht werden (Sachbearbeitung etc.). Denn es gehört zu den Vorstandspflichten, die Geschäftsführung des Vereins zu besorgen; und der Begriff der Geschäftsführung ist in einem sehr weiten Sinne zu verstehen.

Diese vereinsrechtlichen Grundsätze gelten nach dem Schreiben des BMF vom 14. Oktober 2009 auch für das **Gemeinnützigkeitsrecht**.<sup>6</sup> Voraussetzung einer Vergütung ist somit, dass dem Vorstand ein **Vergütungsanspruch** gegen die Körperschaft zusteht, der wiederum in der Satzung verankert sein muss, und die Vergütung der Höhe nach **angemessen ist**. Angemessen ist eine Vergütung dann, wenn sie für vergleichbare Vorstandstätigkeiten üblicherweise gewährt wird.

### III. Übergangsregelung

Da das BMF jedoch gesehen hat, dass zahlreiche Vereine – gerade auch nach Einführung der „Ehrenamtpauschale“ (§ 3 Nr. 26a EStG) im Oktober 2007 – ohne Satzungsgrundlage Vergütungen an Vorstände gezahlt haben, hat es im Schreiben vom 14. Oktober für eine Übergangszeit bis Ende 2010 bestimmt:

*„Falls ein gemeinnütziger Verein bis zu dem Datum dieses Schreibens ohne ausdrückliche Erlaubnis dafür in seiner Satzung bereits Tätigkeitsvergütungen gezahlt hat, sind daraus unter den folgenden Voraussetzungen keine für die Gemeinnützigkeit des Vereins schädlichen Folgerungen zu ziehen:*

1. Die Zahlungen dürfen nicht unangemessen hoch gewesen sein (§ 55 Absatz 1 Nummer 3 AO).

<sup>6</sup> Gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 der Abgabenordnung setzt die Selbstlosigkeit einer Körperschaft voraus, dass die Mitglieder der Körperschaft weder Gewinnanteile noch in ihrer Eigenschaft als Mitglieder sonstige Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten.

2. Die Mitgliederversammlung beschließt bis zum 31. Dezember 2010 eine Satzungsänderung, die Tätigkeitsvergütungen zulässt. An die Stelle einer Satzungsänderung kann ein Beschluss des Vorstands treten, künftig auf Tätigkeitsvergütungen zu verzichten.

Diese großzügige Übergangsregelung ermöglicht es, Vergütungen an Vereinsvorstände, soweit sie angemessen waren, bis Ende 2010 auf eine ausreichende Rechtsgrundlage zu stellen.

#### IV. Handlungsempfehlungen

Jeder gemeinnützige Verein, der mehr als bloße nachweisbare Aufwandsentschädigungen an seine Vorstände bezahlt, sollte prüfen, ob sich in seiner Vereinsatzung dafür eine ausdrückliche Regelung findet, und ggf. die Satzung ändern oder vom Vorstand beschließen lassen, dass dieser künftig keine Vergütung mehr erhält.

Gemeinnützige Vereine haben also bis Ende 2010 die Möglichkeit, eine **Grundlage in der Satzung** für die *angemessene* Vergütung für Vorstandstätigkeiten **zu schaffen**.

Eine Satzungsbestimmung, durch die eine Vorstandsvergütung lediglich dem Grunde nach, nicht aber der Höhe nach bestimmbar zugelassen wird, die also nicht die Einzelheiten des Umfangs und der Höhe der Vergütung regelt, **reicht** für die gemeinnützigkeitsrechtliche und zivilrechtliche Zulässigkeit der Vereinbarung allein **nicht aus**. Hinzukommen muss eine konkrete Vereinbarung (z.B. Dienstvertrag) zwischen Vorstand und Verein. Soweit sich aus der Satzung nichts anderes ergibt, ist für den Abschluss einer solchen Vergütungsvereinbarung nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs die **Mitgliederversammlung** zuständig.<sup>7</sup>

Bernhard Ludwig  
Rechtsanwalt

Rechtsanwälte Keller & Kollegen  
Kernerplatz 2, 70182 Stuttgart  
Fon 0711-22 02 16-90  
Fax 0711-22 02 16-91  
info@anwaltskanzlei-keller.de  
www.anwaltskanzlei-keller.de

<sup>7</sup> BGH, Urt. v. 21.1.1991 – II ZR 144/90.