

Rainer Sprengel
Rupert Graf Strachwitz
Susanne Rindt

unter Mitarbeit von Sabine Walker und Carolin Ahrendt

Die Verwaltungskosten von Nonprofit-Organisationen

Ein Problemaufriss anhand einer Analyse von Förderstiftungen

Opusculum Nr. 11

April 2003

Zusammenfassung:

1. Die öffentliche Diskussion und Meinung zu Verwaltungskosten von Non-profit-Organisationen ist von Vorurteilen und Mißverständnissen geprägt. Dies ist auch der mangelnden Transparenz der Organisationen geschuldet.
2. Der öffentliche Minimierungsdruck ist bei genauerer Betrachtung problematisch, da er nicht mit Grundsätzen von Effektivität kompatibel ist.
3. Nonprofit-Organisationen haben definitionsgemäß keine *bottom line*. Sie sind nicht gewinnorientierte, sondern zielorientierte Unternehmungen. Ihr Erfolg mißt sich auch an Kriterien, die sich einer betriebswirtschaftlichen Beurteilung entziehen. Die Effektivität ist daher nur in Grenzen meßbar.
4. Wissenschaftliche und praxisorientierte Vorarbeiten zur Effektivität existieren, zumindest in Deutschland, kaum. Aussagen hierzu können daher nur vorläufigen Charakter haben.
5. Die getroffenen Aussagen beruhen im wesentlichen auf der Analyse unterschiedlicher Herangehensweisen und der für die Zwecke dieser Untersuchung durchgeführten empirischen Analyse der eigenen Berichterstattung von Förderstiftungen.
6. Eine überraschende Erkenntnis ist, daß die Darstellung der Verwaltungskosten massiv davon beeinflusst ist, wer der oder die Haupt-Stakeholder einer Organisation ist bzw. sind.
7. Die Untersuchung hat gezeigt, daß strategische Unternehmensplanungen nach betriebswirtschaftlichen Methoden (Controlling), die vergleich-

bare Aussagen über Verwaltungskosten zulassen würden, jedenfalls in veröffentlichter Form nicht vorliegen und einerseits zwar möglich, andererseits aber für eine einzelne Organisation zu aufwendig wäre.

8. Eine verbindliche oder auch nur weithin akzeptierte Definition von Verwaltungskosten fehlt. Die Zuordnung einzelner Positionen zu den Verwaltungskosten wird höchst unterschiedlich gehandhabt.
9. Prozentangaben sind problematisch, da auch die Bezugsgrößen nicht feststehen.
10. Wegen der genannten Defizite sind Rankings im Sinne eines Benchmarkings nicht möglich.
11. Die satzungsmäßigen Verhältnisse und die Praxis der Unternehmensführung von Nonprofit-Organisationen sind so unterschiedlich, daß sie nicht sinnvoll verglichen werden können. Dies gilt auch für den eng begrenzten Bereich der Förderstiftungen.
12. Unter Berücksichtigung der genannten Schwierigkeiten wurde für die Zwecke dieser Untersuchung eine Definition von Bezugsgrößen und Verwaltungskosten entwickelt, die folgende Aussage zuläßt: Verwaltungskosten von 10 bis 20 % des Gesamtbudgets erscheinen im Durchschnitt mehrerer Jahre als angemessen. In diesen Kosten sind die Kosten des Projektmanagements im wesentlichen enthalten. Eine genauere Eingrenzung ist nur möglich, wenn Einflußfaktoren (z.B. Struktur der Mittelherkunft, Komplexität der Zweckverwirklichung, satzungsmäßige Zielbeschreibung, Externalisierung von Kosten, Einsatz ehrenamtlicher Führungs- und Hilfskräfte usw.) in die Beurteilung einfließen.

Inhalt

| | |
|--|----|
| 1. Einleitung..... | 6 |
| 2. Zum Gegenstand der Untersuchung | 9 |
| 3. Verwaltungskosten in der Eigendarstellung..... | 13 |
| 3.1. Mittelherkunft..... | 13 |
| 3.2. Mittelverwendung | 14 |
| 3.3. Verfahren bei der Rechnungslegung..... | 15 |
| 3.4. Zwischenergebnis | 17 |
| 4. Externe Faktoren..... | 18 |
| 4.1. Verwaltungskosten im Steuerrecht..... | 18 |
| 4.2. Sonderregelungen für Stiftungen | 20 |
| 4.3. Zwischenergebnis | 20 |
| 5. Verwaltungskosten aus betriebswirtschaftlicher Sicht | 22 |
| 5.1. Ranking | 23 |
| 5.2. Das Spendensiegel des DZI..... | 25 |
| 5.3. Zwischenergebnis | 28 |
| 6. Verwaltungskosten als Stakeholderbeziehung | 29 |
| 6.1. Stiftungen mit dem Hauptstakeholder Spender/Zustifter..... | 31 |
| 6.2. Stiftungen mit dem Hauptstakeholder Unternehmen..... | 32 |
| 6.3. Stiftungen mit dem Hauptstakeholder Öffentliche Hand..... | 33 |
| 6.4. Stiftungen mit dem Hauptstakeholder Privatstifter | 36 |
| 6.5. Zwischenergebnis | 36 |
| 7. Fazit der Einzeluntersuchungen | 38 |
| 7.1. Spender- und Stiftertypen | 38 |
| 7.2. Die Bewertung der Verwaltungskosten | 40 |
| 7.3. Konsequenz für Förderstiftungen | 41 |
| 8. Überlegungen für eine sachgerechte Kostenstruktur | 42 |
| 8.1. Anhaltspunkte | 43 |
| 8.2. Berechnungsgrundlagen | 46 |
| 8.3. Definition von Verwaltungskosten | 46 |
| I. Vermögensverwaltung..... | 47 |
| II. Kosten der Zweckverwirklichung | 47 |
| III. Allgemeine Verwaltungskosten | 48 |
| 8.4. Berechnungsmodell | 48 |
| 8.5. Sondereinflüsse | 50 |
| 8.6. Schlußbemerkung | 51 |
| Anhang | |
| Verwaltungskosten in den Jahresabschlüssen fördernder Stiftungen | 53 |
| 1. Verwaltungskosten in der Darstellung von Stiftungen..... | 53 |
| 2. Vergleich zwischen indirekten Kosten und Verwaltungskosten..... | 57 |
| Literatur | 63 |

1. Einleitung

Die hier vorgelegte Untersuchung geht auf einen Auftrag der Stiftung Mercator zurück, eine Stellungnahme zu Notwendigkeit und Angemessenheit von Verwaltungskosten abzugeben. Der Stiftung war primär daran gelegen, Kriterien für eigene strategische Entscheidungen zu gewinnen. Es wurde jedoch rasch deutlich, daß eine nur darauf bezogene Stellungnahme eines wissenschaftlichen Instituts nicht zu befriedigenden Ergebnissen führen würde. Zum einen fehlte es an spezifischen wissenschaftlichen Analysen ebenso wie an überzeugender wissenschaftlicher Vorarbeit, von wissenschaftlich begründbaren allgemeinen Normen ganz zu schweigen. Zumindest bot die angebotene Literatur keine greifbaren Anhaltspunkte für die Erarbeitung eines verbindlichen Regelwerks. Zum zweiten war deutlich, daß veröffentlichte Aussagen zu diesem Thema von vorgefaßten Meinungen, unbegründbaren Vorurteilen, Polemiken und schlichtem Unsinn derart überwuchert waren, daß es zunächst darum gehen mußte, die tatsächlichen Problemfelder freizulegen, bevor Lösungsansätze formuliert werden konnten. Zum dritten aber wuchs rasch der Ehrgeiz, einer Stiftung, die sich wie wenige andere bewußt den mit Stiftungsarbeit verbundenen grundsätzlichen Fragestellungen widmet, eine hinreichend grundsätzliche Antwort auf die gestellte Frage zu geben.

Die Arbeit erwies sich als viel schwieriger und umfangreicher als zunächst vermutet. Dies kann an einigen Fallbeispielen erläutert werden:

Stiftung A wurde von einem Unternehmen gegründet. Sie dient dazu, die langjährige Förderung des Museums am Ort, unter Nutzung steuerlicher Vorteile, neu zu organisieren. Sie erfüllt ihren Zweck aus den Erträgen des ihr bei Gründung zugewidmeten Vermögens. Das Vermögen ist als Darlehen dem stiftenden Unternehmen zur Verfügung gestellt. Das Unternehmen überweist einmal im Jahr Zinsen. Das Museum erhält ebenfalls einmal im Jahr per Überweisung die Fördermittel. Die Mitglieder der Stiftungsorgane sind Mitglieder des Aufsichtsrats und Vorstands des Unternehmens. Sie erhalten für diese Tätigkeit keinerlei Vergütung. Die notwendigen Arbeiten werden im Vorstandssekretariat erledigt. Der Verwaltungsaufwand ist offenkundig sehr gering.

Ein ehemaliger Unternehmer gründet eine Stiftung B mit dem ausdrücklichen Anspruch, daß sie als gemeinnütziges Unternehmen aktiv und kreativ gesellschaftliche Defizite identifiziert und wirksame Beiträge zu deren Lösung entwickelt. Hierzu entfaltet sie eine rege Tätigkeit, wobei sie strategisch festlegt, daß sie mit eigenen Kräften Projekte bearbeiten, zugleich aber über Kooperationen und Fördermaßnahmen ein Netzwerk von fachkundigen und ähnlich denkenden Institutionen und Menschen aufbauen will. Sie beschäftigt daher gut ausgebildete Führungs- und Fachkräfte und vergibt laufend Aufträge an Gutachter, wissenschaftliche Einrichtungen usw. Um sich in der Öffentlichkeit zu positionieren, vergibt sie darüber hinaus einen Preis, der öffentlich ausgeschrieben und extern juriiert wird. In die Organe der Stiftung werden Menschen berufen, die bereit sind, sich relativ intensiv auf die Stiftungsarbeit einzulassen. Sie müssen dafür eine Aufwandsentschädigung erhalten. Eine Externalisierung von Kosten ist nicht möglich. Der relativ umfangreiche notwendige Verwaltungsaufwand muß selbst bewältigt und finanziert werden.

Ein Spitzenverband der freien Wohlfahrtspflege mit rund 400.000 Mitarbeitern, dessen operative Einrichtungen aufgrund des Subsidiaritätsprinzips weit überwiegend aus öffentlichen Mitteln finanziert werden, wirbt für einzelne humanitäre Aktionen auf dem allgemeinen Spendenmarkt um Spenden. Um sich im Wettbewerb zu positionieren und weil es ebenso schwierig wie irrelevant wäre, seine gesamten Overheads und Transaktionskosten darzustellen, beschließt er, Verwaltungskosten für Zwecke der Spendenkampagne so zu definieren, daß damit nur die durch die Einwerbung, Vereinnahmung und Verwaltung dieser Spenden verursachten Kosten gemeint sind. In der Bilanz werden sie dagegen nicht gesondert ausgewiesen.

Eine Gruppe von engagierten Bürgerinnen und Bürgern gründet einen Verein, der sich eines bestimmten Menschenrechtsproblems in einem Land der Dritten Welt annehmen will. Ziele des Vereins sind sowohl, das Bewußtsein für dieses Problem zu wecken, was durch die Gewinnung von zahlreichen Mitgliedern geschehen soll, als auch die Überweisung von Mitteln in das betreffende Land, um dort an der Lösung des Problems mit eigenen Kräften konkret mitzuarbeiten. Großspender finden sich für dieses Anliegen kaum. Die Organisation ist auf viele Kleinspender angewiesen, deren Beitrag andererseits als Engagement für die Sache wichtig ist. Die Überweisung von Mitteln in das ferne Land ist aufwendig. Besonders schwierig ist die Gewinnung von Menschen, die bereit sind, für einige Monate in das Land zu reisen. Diesen müssen die Reisekosten sowie sonstige Aufwendungen erstattet werden. Andererseits werden die Führungsaufgaben zur Gänze, die Verwaltungsaufgaben teilweise ehrenamtlich wahrgenommen.

Dennoch verbleiben Kosten für Buchhaltung, Porti, Kommunikation, Reisen usw., die im Verhältnis zum Volumen des Spendeneingangs relativ hoch sind.

Diese Fälle, denen schier endlos weitere hinzugefügt werden könnten, zeigen, von welcher unterschiedlichen Voraussetzungen ausgegangen wird, wenn der immer gleiche Begriff Verwaltungskosten zur Anwendung kommt. Die Untersuchung zeigt dies in systematischer Form aus mehreren Blickwinkeln auf, kann aber letztlich nicht mehr als einen Problemaufriss anbieten. Das Grundproblem hängt ursächlich mit der Finanzierungsstruktur aller Organisationen des Dritten Sektors zusammen, die insgesamt gesehen Einnahmen sowohl als Leistungsentgelte und öffentliche Zuschüsse als auch als freiwillige Leistungen und als Erträge eigenen Vermögens erzielen. In Verbindung mit den weit auseinanderliegenden Aufgaben dieser Organisationen als Dienstleister, Themenanwälte, Selbsthilfe- und Mittlerorganisationen, die sich auf ganz unterschiedliche Weise dem höchst abstrakten Begriff des gemeinen Wohls verpflichtet fühlen, führt dies zu der prinzipiellen Unmöglichkeit, eine *bottom line* zu ermitteln und daraus Kostenstrukturen abzuleiten, die gewinnorientierten Unternehmen vergleichbar wären.

Dies bedeutet nicht, daß überhaupt keine Aussagen über die Notwendigkeit von Verwaltungskosten und über deren vernünftige Höhe getroffen werden könnten. Allerdings wären dafür umfangreiche Untersuchungen anhand von Fallgruppen notwendig. Zusätzlich müßte für jede einzelne Organisation eine spezifische Analyse erstellt werden, um in Kombination mit Erfahrungen und Plausibilität zu Aussagen zu kommen, die allerdings nur für diese Organisation Gültigkeit hätte. Diese wäre in vielen Fällen nur mit hohem Aufwand möglich, was jedoch nicht bedeutet, daß dieser sich nicht häufig lohnen würde. Die gewonnenen Erkenntnisse kämen allerdings wohl eher dem Selbstverständnis und der öffentlichen Wahrnehmung des ganzen Sektors zugute, als daß sie die Steuerung der einzelnen Organisation wirksam verbessern würden.

Ungeachtet dessen kann die hier vorgelegte Untersuchung zweifelsfrei zeigen, daß der öffentlich praktizierte Verwaltungskostenfetischismus in jeder Hinsicht als unsinnig abgetan werden muß. Darüber hinaus können einige Grundaussagen getroffen werden, die zur Entwicklung von Kriterien für die Ermittlung eines im Einzelfall akzeptablen Verhältnisses von Kosten zu unmittelbarer Zweckerfüllung hilfreich sind. Letztlich soll diese Studie dazu anregen, in Politik, Verwaltung und Medien sowie in den Organisationen selber eine durchaus kritische, aber auch unvoreingenommene und sachorientierte Beschäftigung mit dieser Thematik zu generieren. Wenn es gelingt, vom Grundsatz der Vermeidung von Verwaltungskosten um jeden Preis zu einer Strategie der optimalen Nutzung von Ressourcen zu gelangen, hat diese Auseinandersetzung ihren Zweck erfüllt.

2. Zum Gegenstand der Untersuchung

Eine steuerbegünstigte Organisation tritt, wie immer sie konkret handelt, als Mittlerin zwischen den originären Geldgeber und den oder die letztendlich Begünstigten, gleichgültig ob es sich hierbei um Menschen, Tiere, virtuelle Ziele („die Wissenschaft“) oder Dinge (z.B. Denkmäler) handelt, gleichgültig ob die Mittel aus einer Spende oder aus Erträgen eigenen Vermögens stammen, ob die Mittlerin eine Stiftung, ein Verein oder eine gemeinnützige GmbH ist und ob sie ihren Zweck fördernd oder operativ verwirklicht. Nur in extremen Ausnahmefällen entstehen dabei wirklich keine Kosten. Die Chance der gemeinnützigen Organisation liegt auch kaum in der Kostengünstigkeit, mit der sie ihre Ziele verfolgt. Sie liegt vielmehr in der Betonung ihres notwendigen und wohlverstandenen anwaltschaftlichen Verhältnisses zu den Destinatären sowie in ihrer Verantwortung gegenüber den Geldgebern, denen sie eine effektive Mittelverwendung schuldet. Ihre besondere Legitimation liegt in der Akkumulation von Erfahrungen, im beständigen Interesse daran, ob die geleistete Hilfe tatsächlich sinnvoll war und wie sie künftig zu verbessern wäre.

Für das vermittelnde Handeln einer steuerbegünstigten Organisation gibt es mindestens fünf gute Gründe:

- Sie hat die Aufgabe und die Möglichkeit, sinnvolle Hilfestrategien zu entwickeln. Sie hilft damit nicht nur in einer konkreten Notsituation, sondern kann nach grundsätzlichen Verbesserungsmöglichkeiten suchen. (*Hilfestrategie-Funktion*)
- Sie kann eine eigene, kontinuierliche Agenda entwickeln, die sich nicht nur nicht unbedingt in große Zusammenhänge einfügen muß, sondern auf der Grundlage subjektiver Erkenntnis sogar gegen diese entwickelt werden kann. (*Alternativfunktion*)
- Sie ist imstande, neue Ressourcen zu erschließen, nicht zuletzt, weil sie ihre Erfahrung und die positiven Ergebnisse ihrer Arbeit nach außen hin darstellen kann. (*Fundraising-Funktion*)
- Sie kann in der Öffentlichkeit ein umfassendes Verständnis z.B. für die Situation einer bestimmten Bevölkerungsgruppe schaffen, kann Vertrauen herstellen oder die objektiven Gründe für eine Notlage benennen und auf deren Änderung dringen. (*anwaltschaftliche Funktion*)
- Sie kann die korrekte Verwendung des Geldes durch die Destinatäre kontrollieren. (*Kontrollfunktion*)

Diese Aufgaben sind einerseits mit Kosten, andererseits aber mit (volkswirtschaftlichen / gesellschaftspolitischen / demokratietheoretischen) Gewinnen verbunden. Sie sind nicht erfüllbar ohne Vorbereitungs- und Planungsarbeiten, ohne verantwortliche Führung, ohne Dokumentation und Traditionsbildung, ohne Transparenz nach innen wie nach außen, ohne Reflexion und Distanz zum eigenen Tun, ohne Controlling und Evaluation.

Die von den meisten steuerbegünstigten Organisationen verfolgte Strategie im Umgang mit dem Thema Verwaltungskosten gegenüber ihren Geldgebern (Spender, Stifter, öffentliche Hand, Sponsoren) wie auch gegenüber der Öffentlichkeit insgesamt muß unter diesem Vorzeichen als bedenklich angesehen werden. Viele Organisationen vermeiden das Thema gern ganz oder stellen die

Kosten möglichst gering dar: Kampagnen und Projekte sollen „unverwaltet“ erscheinen. Dabei sollte es sich der Geldgeber geradezu wünschen, daß die Organisation mit scharfem Blick und spitzem Bleistift Anträge prüft, die Befugnis der Empfänger recherchiert, durchgeführte Maßnahmen evaluiert und alle Umstände der Arbeit ausleuchtet und letztlich auch dokumentiert. Stets gilt, daß diese Arbeiten etwas kosten, offen ist nur, wo die Kosten anfallen und ob sie das Budget belasten oder externalisiert werden.

Nach der Flutkatastrophe 2002 konnte man in Berlin überall ein Plakat sehen, das zu Spenden an zwei Bürgerstiftungen in den neuen Bundesländern aufrief. Auf dem Plakat fand sich der Satz: „Übrigens: Ihre Spende kommt zu 100% den Flutopfern zugute.“ Die Logos mehrerer Werbeagenturen auf dem Plakat ließen jedoch darauf schließen, daß die Plakataktion über Unternehmenssponsoring finanziert worden war. Eine Recherche ergab zudem, daß die natürlich entstandenen Verwaltungskosten ebenfalls durch Spenden bzw. Unternehmenssponsoring abgedeckt waren. Offensichtlich wurde aber aus einem einfachen Grund nicht auf diesen Umstand hingewiesen: Jeder Spender, der der Illusion der hundertprozentigen Weiterleitung von Spenden anhängt, wäre der Auffassung, daß auch diese Sponsoringgelder besser bei den Flutopfern aufgehoben wären. Ohne diesen Aufwand wären freilich viel weniger Spenden eingegangen – es erscheint also sinnvoll, ihn zu betreiben.

Daß Kosten entstehen, ist bei einer weltweit arbeitenden NGO nicht anders als beim Förderverein eines Museums, bei Spendenprogrammen von Unternehmen nicht anders als bei einer Stiftung. Die Frage ist daher vor allem, ob die Transaktionskosten in einem vernünftigen Verhältnis zum Mitteleinsatz insgesamt stehen, d.h. ob die vorhandenen Ressourcen optimal eingesetzt werden. Die Antwort hängt von zahlreichen Variablen ab, z.B.:

- Woher bezieht die Organisation ihre Mittel?
- Was kostet die Mittelgewinnung?
- Welcher Art sind die Projekte?
- Welche Kosten sollen externalisiert werden (und welche nicht)?

- Welche Kosten können über Zeitspenden abgedeckt werden (und fließen daher nicht in das Rechnungswerk ein)?

Die öffentliche Meinung hat darauf plakative Antworten, die sachlicher Nachprüfung in keiner Weise standhalten. Genauere Untersuchungen fehlen. Dieses Defizit kann die vorgelegte Untersuchung nicht kompensieren. Sie kann lediglich anhand einiger Analysen und Beobachtungen die eklatanten Schwachstellen der üblichen Betrachtungsweise aufzeigen und Hinweise für eine sachgerechte Beurteilung geben. Sie stützt sich dabei auf das relativ gute Datenmaterial zum deutschen Stiftungswesen, das das Maecenata Institut vorhält und konzentriert sich daher, gewissermaßen als Fallbeispiel, auf Förderstiftungen. Die Ergebnisse lassen sich freilich mutatis mutandis auf den Dritten Sektor insgesamt übertragen.

Die Untersuchung auf Förderstiftungen zu beschränken, bietet einige Vorteile.

- Das Handeln fördernder Stiftungen bleibt im Vergleich zu anderen Akteuren der Zivilgesellschaft relativ überschaubar, im Gegensatz etwa zu operativen steuerbegünstigten Organisationen mit Holdingstrukturen, eigenen Betrieben („related businesses“) und Umsätzen in Milliardenhöhe.
- Fördernde Stiftungen müssen auf der Ausgabenseite nicht nur die Ansprüche der originären Geldgeber berücksichtigen, sondern sind den Finanzbehörden und (soweit es sich um rechtsfähige Stiftungen bürgerlichen Rechts handelt) einer staatlichen Aufsichtsbehörde gegenüber berichtspflichtig. Das ermöglicht es zu prüfen, welchen Stellenwert das Thema Verwaltungskosten im Rahmen staatlicher Regulierung einnimmt.
- Stiftungen sind in der Regel mit einem eigenen Aufsichtsorgan (Stiftungsrat) ausgestattet, das aufgrund seiner (geringen) Größe und Zusammensetzung in der Regel eher zu einer kompetenten Ausübung dieser Funktion in der Lage ist als die Mitgliederversammlung eines Vereins.
- Da Förderstiftungen mit hauptamtlichem oder ohne hauptamtliches Personal arbeiten können, repräsentieren sie durchaus die Vielfalt an Organisationsstrukturen im Nonprofit-Bereich.
- Auf der Finanzierungsebene können Elemente auftreten, die für den gemeinnützigen Bereich insgesamt prägend sind: Vermögensrenditen, Spenden, Sponsoring, öffentliche Zuwendungen oder Gebühren für er-

brachte Dienstleistungen, Mitgliedsbeiträge (Stiftung e.V.). Dadurch können die folgenden Ausführungen als Beitrag zum Thema Verwaltungskosten bei Nonprofit-Organisationen generell angesehen werden.

Dennoch bleiben unüberbrückbare methodologische Schwierigkeiten, die eine saubere und vergleichbare Erfassung von Verwaltungskosten verhindern. Das Ziel, die tatsächliche Effektivität der Arbeit zu beurteilen, wird dadurch nicht erreicht.

3. Verwaltungskosten in der Eigendarstellung

Im folgenden wird versucht, anhand von eigenen Darstellungen der Stiftungen allgemeine Aussagen über die Verwaltungskosten zu treffen. Hierzu wurden ausgewählte Stiftungen untersucht (Ergebnisse im einzelnen: s. Anhang). Es ergibt sich folgendes Bild:

3.1. Mittelherkunft

Stiftungen, die nicht oder nicht nur mit Erträgen eigenen Vermögens wirtschaften, sondern auf externen Mittelzufluß (vor allem Spenden) angewiesen sind, müssen gegenüber ihren Geldgebern die Kosten nicht nur sachlich rechtfertigen. Diese sind darüber hinaus ein Marketinginstrument von herausragender Bedeutung im Wettbewerb. Das führt naturgemäß zu dem Bemühen, die Kosten möglichst herunterzurechnen. Das ist nicht unbedingt ein Versuch zur Täuschung, denn jede verantwortlich handelnde Organisation hat ein elementares Interesse daran, die Positionen genau zu ermitteln, bei denen es um nichts anderes geht als um die Verwaltung der Organisation selbst („Overheads“). Resultat ist aber ein eng gefaßter Verwaltungsbegriff, der es erlaubt, die Gesamtheit der indirekten Kosten so aufzuschlüsseln, daß nur ein geringer Teil von ihnen dem Posten Verwaltungskosten zugerechnet werden muß. Anders ist es, wenn ein (z.B. öffentlicher) Zuwendungsgeber von vornherein, etwa aufgrund allgemeiner Bewilligungsbedingungen, einen bestimmten Pro-

zentsatz an Verwaltungskosten zugesteht. In diesem Fall wird der Zuwendungsnehmer alles daran setzen, diesen Prozentsatz tatsächlich auszuweisen, auch wenn er ihn bei anderer Darstellung gar nicht erreichen würde, denn dies führt für ihn zu freien Einnahmen. (Viele NGOs, die große Regierungsaufträge abgewickelt haben, sind durch dieses Verfahren groß und stark geworden). Einzelne Stiftungen legen durchaus Wert darauf, eine intensive und damit auch kostenintensive Führung und Verwaltung auszuweisen, etwa um eine professionelle Verwaltung des Stiftungsvermögens zu dokumentieren.

3.2. Mittelverwendung

Stiftungen wenden unterschiedliche Verfahren der Rechnungslegung an. Die finanzielle Situation und die Mittelflüsse in einem bestimmten Jahr bilden auf verschiedene Weise die wirkliche Lage ab. Vergeben z.B. Förderstiftungen ihre Mittel für einen Zeitraum von mehreren Jahren hinweg, kann dies je nach Rechnungslegung zu sehr unterschiedlichen Darstellungen kommen. Ein Verfahren besteht z.B. darin, im Bewilligungsjahr den Gesamtbetrag für alle Jahre in die Bilanz einzustellen, obgleich in diesem Jahr noch nicht alle Mittel abfließen. Ein anderes Rechnungslegungsverfahren stellt nur die tatsächlich abgeflossenen Mittel in dem Jahresabschluß dar. Dies kann zu stark schwankenden Prozentzahlen hinsichtlich der Verwaltungskosten führen, indem hohe Verbindlichkeiten (aufgrund von Fördervereinbarungen) oder Rückstellungen den Prozentsatz stark mindern, die tatsächlichen Kosten (d.h. der tatsächlich notwendige Aufwand) aber in den Folgejahren nicht analog zum Abbau dieser Verbindlichkeiten sinkt. Das gewählte Verfahren hängt im übrigen nicht nur von der je eigenen Methodik des Rechnungswesens ab, sondern auch von der Art der Förderzusagen. Werden von beiden Seiten bindende, allenfalls vom Erreichen von Zwischenzielen abhängige Fördervereinbarungen getroffen, was in vielen Fällen für die Planungssicherheit der Geförderten unabdingbar ist, müssen diese anders verbucht werden als wenn Zusagen für Folgejahre lediglich in Aussicht gestellt und über sie erst später verbindlich entschieden wird.

3.3. Verfahren der Rechnungslegung

Weder bei Förderstiftungen noch bei steuerbegünstigten Organisationen im allgemeinen besteht Konsens darüber, was den Verwaltungskosten zuzurechnen ist. Bei der Analyse der Jahresabschlüsse mehrerer Stiftungen (s. Anhang) fanden sich unterschiedliche Umgangsweisen mit den Verwaltungskosten. Oft fehlt der Begriff „Verwaltungskosten“ ganz, als Ersatzposition dient dann z.B. der Terminus „Sonstige Ausgaben“. In anderen Stiftungen ist der Begriff Verwaltungskosten eine übergeordnete Position, unter der alle Personal- und Sachkosten einschließlich der Kosten der Öffentlichkeitsarbeit zusammengefaßt werden. Bei wieder anderen Stiftungen werden einzelne Kostenpositionen, etwa Stiftungsverwaltung, Allgemeine Verwaltung oder Vermögensverwaltung gesondert ausgewiesen, während eine Vielzahl anderer Positionen wie Buchführung oder Öffentlichkeitsarbeit getrennt davon dargestellt werden. Manche Stiftungen geben „Allgemeine Verwaltungskosten“ an, bei denen zugleich erzielte Einnahmen dieser Verwaltungsstelle (etwa aus Bücherverkäufen) verrechnet sind, d.h. die Kosten werden als geringer angegeben, als sie tatsächlich waren. Dieser Vieldeutigkeit entsprechen auf der anderen Seite die Angaben, die zum Bereich der Zweckerfüllung gemacht werden. Hier finden sich neben einem Begriff wie „Unmittelbare Zweckerfüllung“ immer wieder Angaben zur mittelbaren Zweckerfüllung, unter der z.B. Informationskampagnen erfaßt werden, die bei anderen Stiftungen getrennt davon oder als Verwaltungskosten ausgewiesen sind. Immer mehr Stiftungen gehen außerdem dazu über, die Kosten für die Durchführung von Projekten und Programmen (Identifizierung von Partnern, Prüfung von Anträgen, Abrechnungen etc.) den Projekten selbst zuzuordnen oder sie als mittelbaren Aufwand für die Zweckerfüllung auszuweisen.

Die Zuordnung von Projektnebenkosten zu den Projekten geht einher mit einem *engen* Verwaltungskostenbegriff. Danach werden dem Posten Verwaltung nur jene Kosten zugeordnet, die den reibungslosen Ablauf des gesamten Betriebes und seiner Teile gewährleisten, also etwa allgemeine Organisation, Rechnungswesen, Personalverwaltung usw. (vgl. zum Begriff der engen Verwaltungskosten später die Ausführungen zum

Siegelverfahren/DZI). Verwaltung wird in diesem Sinne nicht über bestimmte Tätigkeitsmerkmale identifiziert, sondern über einen funktionalen Zusammenhang. Mit anderen Worten: Die Tätigkeit eines Sachbearbeiters in der Personalverwaltung, der z.B. ein Dokument in eine Personalakte abheftet, gehört zum Bereich der Verwaltung, während die Tätigkeit des Projektmitarbeiters, der einen Stipendienantrag in eine Mappe einheftet, der mittelbaren Zweckverwirklichung zugeordnet wird. Die Tätigkeit des Abheftens und der Aktenführung ist offensichtlich identisch. Den einen Vorgang der Verwaltung zuzuordnen, den anderen nicht, setzt voraus, daß nicht die Tätigkeit als solche ein Kriterium für die Zuordnung ist, sondern ausschließlich die unterschiedliche Funktion für die Organisation. Solch ein Verwaltungsbegriff führt dazu, daß der Posten Verwaltungskosten so gering wie möglich gehalten wird.

Allerdings kann man gegen dieses Verfahren einwenden, daß es nur begrenzt geeignet ist, eine präzise Vorstellung davon zu geben, was die Mitarbeiter einer Organisation tatsächlich tun. Bleiben wir bei dem genannten Beispiel einer Sachbearbeitung von Stipendienanträgen. Diese kann konkret so aussehen, daß der entsprechende Bearbeiter lediglich einlaufende Anträge dokumentiert, abheftet und in Übersichtstabellen zusammenfaßt, als Grundlage für die Entscheidung durch ein entsprechendes Gremium, das diese Anträge schließlich begutachten soll. Der Bearbeiter verschickt die Unterlagen an die Gutachter, behält die Termine im Blick, dokumentiert die Rückläufe und leitet das Ganze an das Entscheidungsgremium weiter. Offenbar hat dieser Sachbearbeiter mit dem Inhalt der Stipendienvergabe nichts zu tun: Er entscheidet nichts, er schlägt nichts vor, er evaluiert nichts usw.

Vollkommen anders sieht das aus, wenn der zuständige Sachbearbeiter zugleich selbst Strategien für die Stipendienvergabe entwickelt, unmittelbar Anträge abschlägig bescheidet, die nicht in die festgelegte Strategie passen, die Aufbereitung der Anträge mit inhaltlichen Kommentaren begleitet, Kontakt zu aktuellen wie ehemaligen Stipendiaten hält usw. Dieser Bearbeiter ist in den Vergabeprozess involviert, unbeschadet der Tatsache, daß auch bei ihm ein Teil seiner konkreten Tätigkeit sich in nichts von dem vorherigen Fall unterscheidet.

Das Prinzip, Verwaltungskosten lediglich nach der Funktion so zuzuordnen, daß ein eng gefaßter Begriff übrig bleibt, führt dazu, daß die sehr unterschiedliche Form von Sachbearbeitung in diesen beiden Fällen unterschiedslos als Projektkosten bzw. Projektnebenkosten dargestellt wird. In Reaktion darauf ergänzt das DZI den eng gefaßten

Verwaltungsbegriff um einen erweiterten Begriff, der die den Projekten zugeordneten Kosten teilweise wieder der Position Verwaltungskosten zuschlägt (s. u.).

Die untersuchten Stiftungen belegen die Hypothese, daß die Unsicherheiten und Freiräume überwiegend dazu genutzt werden, um ein im Sinne einer Minimierung günstiges Bild von der Relation zwischen Fördermitteln und Verwaltungskosten zu präsentieren. Die Beurteilung von Verwaltungskosten als Transaktionskosten unter strategischen Gesichtspunkten war in keinem einzigen Fall erkennbar.

3.4. Zwischenergebnis

Von – freilich nicht unbedeutenden Ausnahmen – abgesehen, bemühen sich Förderstiftungen mit eigenem Vermögen analog zu anderen Organisationen des Dritten Sektors um eine Darstellungsweise, die die Verwaltungskosten als möglichst gering erscheinen läßt. Mangels verbindlicher Richtlinien oder eines allgemein akzeptierten Verfahrens wird dieses Ziel auf sehr unterschiedliche Weise angestrebt. Selbst wenn es Richtlinien gäbe, wäre der Spielraum bei geschickter Handhabung groß, insbesondere in Bezug auf das Verhältnis zwischen Verwaltungskosten und mittelbaren Kosten der Zweckverwirklichung. Ein Konsens darüber, was als Verwaltungskosten anzusehen ist und was nicht, besteht nicht. In der Praxis aller Nonprofit-Organisationen werden diese uneinheitlich erfaßt und dargestellt. Am geringsten fallen Verwaltungskosten aus, wenn man einen eng gefaßten, funktional bestimmten Begriff von Verwaltung zugrundelegt. Dieser kann allerdings nicht beanspruchen, eine selbstevidente, realistische Sicht der Dinge zu vermitteln.

Insgesamt wird deutlich, daß eine Beurteilung der eigenen Verwaltungskosten durch den Blick auf angeblich vergleichbare Organisationen zunächst nicht weiterführend ist, da die Kriterien der Darstellung zu weit auseinanderfallen. Ein regelmäßiges Benchmarking ist unter diesen Umständen unmöglich.

4. Externe Faktoren

Im folgenden soll untersucht werden, welche externen Faktoren Einfluß darauf nehmen, was bei Nonprofit-Organisationen als Verwaltungskosten begriffen und dargestellt wird. Als Einflußfaktoren werden dabei die rechtlichen Rahmenbedingungen und die zivilgesellschaftlichen Rahmenbedingungen untersucht, ebenso die Rolle der finanzierenden Stakeholder einer Nonprofit-Organisation, dies alles jeweils am Beispiel von Förderstiftungen.

4.1. Verwaltungskosten im Steuerrecht

Steuerbegünstigten Organisationen wird nach § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 der Abgabenordnung untersagt, ihre Mittel für andere als die satzungsgemäßen, steuerbegünstigten Zwecke einzusetzen. Alle Mittel, die die Stiftung aufwendet, müssen unmittelbar oder mittelbar diesem Zweck dienen. Dabei werden an steuerbegünstigte Organisationen von staatlicher Seite Forderungen gestellt wie „Sparsamkeit der Mittelverwendung“, „Wirtschaftlichkeit der Verwaltung“, „Verhältnismäßigkeit zwischen Aufwand und Ertrag“ und Angemessenheit der Verwaltungsausgaben. Diese Kriterien bleiben vage, d.h. es gibt hier keine absoluten Zahlen, die eindeutig einen Verstoß gegen das Gemeinnützigkeitsrecht definieren. Die Interpretation dieser und weiterer Kriterien ist ausdrücklich fallbezogen zu verstehen: Was in dem einen Fall rechtlich unbedenklich ist, ist es in einem anderen Fall nicht. Im „Anwendungserlaß zur Abgabenordnung (§§ 51-69)“ des BMF vom 10. September 2002 heißt es entsprechend: „Für die Frage der Angemessenheit der Verwaltungsaufgaben kommt es entscheidend auf die Umstände des jeweiligen Einzelfalls an.“ (AEAO, S. 20).

Tatsächlich ist die Rechtslage unübersichtlich. So gilt zwar grundsätzlich, daß einer Organisation dann der Verlust der Steuerbegünstigung droht, wenn sie weniger als 50% ihrer Mittel für den steuerbegünstigten Zweck einsetzt. Dies bezieht sich auf eine Abgrenzung zu wirtschaftlicher Tätigkeit – der Zweck muß „überwiegend“ erfüllt werden. Dies könnte im Einzelfall nach anderen Kriterien

auch bestritten werden. Diese Regel muß aber nicht für den ersten Berichtszeitraum, nachdem die Organisation ihre Tätigkeit aufgenommen hat, gelten. Hier werden von den Finanzbehörden und Gerichten erheblich höhere Kosten als unbedenklich akzeptiert. Erhöhte Aufwendungen für Betriebsaufnahme und -einrichtung zu Beginn sind z.B. unschädlich. Erst wenn diese Situation in den Folgejahren bestehen bleibt, kann der Status der Steuerbegünstigung verlorengehen. So darf sich ein neu gegründeter Verein zunächst nur um die Mitgliederwerbung bemühen und dafür professionelle Organisationen mit entsprechenden Provisionszahlungen beauftragen, welche zunächst die Einnahmen weitgehend absorbieren. Selbst ein Wert von 100% der Ausgaben für Verwaltung und Fundraising kann für die Anfangsjahre vor Gericht Bestand haben.

Bei etablierten Institutionen wird dieser Sachverhalt hingegen ganz anders beurteilt. So sieht es das Finanzgericht Köln als gemeinnützigkeitsschädlich an, wenn eine Organisation mehr als 10% des Beitrags- und Spendenaufkommens für Spendenwerbung ausgibt. Richtlinien für die Finanzverwaltung sehen vor, daß Verwaltungskosten unterhalb von 10% grundsätzlich als unproblematisch angesehen werden, alle Werte darüber jedoch einer eingehenden Prüfung unterzogen werden müssen. Organisationen, die - mittelfristig mit Erfolg - professionelles Fundraising betreiben, wird ein Kostenfaktor von 25% des Ertrags, auch etwa in Form von Provisionszahlungen, regelmäßig durchaus zugebilligt. Die grundsätzlich zu begrüßende Einzelfallbeurteilung wird gerade dadurch zum Problem, daß die Frage der „Angemessenheit“ von Verwaltungs- und Werbekosten diese nicht als Gesamtblock definiert und beurteilt. So wird im „Anwendungserlaß zur Abgabenordnung“ darauf hingewiesen, daß die Gemeinnützigkeit auch dann verlorengehen kann, wenn die Verwaltungskosten zwar insgesamt angemessen sind, aber eine Einzelposition wie z.B. das Gehalt eines Geschäftsführers „unangemessen“ hoch erscheint.

4.2. Sonderregelungen für Stiftungen

Den Stiftungen bürgerlichen Rechts und nicht-rechtsfähigen Stiftungen sind (zuletzt durch das Stiftungsförderungsgesetz 2000) einige Sonderregelungen zugewilligt worden. So dürfen diese bis zu 33% der Erträge an nahe Angehörige ausschütten und bis zu 33% zum Erhalt des Stiftungsvermögens in eine Rücklage einstellen, beides nach Abzug der Verwaltungskosten. Eine schematische Darstellung führt zu folgendem Bild:

| | |
|--|-----------|
| Ertrag | 100 |
| ./. Verwaltungskosten | 10 |
| | <u>90</u> |
| ./. 1/3 für Angehörige | 30 |
| ./. 1/3 freie Rücklage für Stiftungszweck | 30 |
| | <u>30</u> |

Damit wird ohne Gefährdung der Steuerbegünstigung die Grenze von 50% deutlich unterschritten. Ob dies für die Außendarstellung befriedigend ist, sei dahingestellt.

4.3. Zwischenergebnis

Einzelregelungen und Einzelurteile schaffen einen speziellen, eher diffusen Rechtsraum. Dieser hat einerseits den Vorteil, daß steuerbegünstigte Organisationen ihre Arbeitsweise individuell ausgestalten können, andererseits aber den Nachteil, daß nie wirklich klar ist, wann die Grenze überschritten ist, hinter der der Verlust der Steuerbegünstigung droht. Eine naheliegende Konsequenz aus dieser Lage ist, einen möglichst großen Sicherheitsabstand zu eventuell problematischen Ausgabenanteilen für allgemeine Verwaltung, Öffentlichkeitsarbeit, Spendenwerbung oder Vermögensverwaltung zu wahren – wenn schon nicht praktisch, so doch rechnerisch.

Je größer dieser Sicherheitsabstand ausfällt, desto gelassener kann man dann etwa die Frage erörtern, ob und in welchem Maße ein Geschäftsführergehalt den Verwaltungskosten zuzurechnen ist. Aus Sicht der Finanzverwaltung soll dieses Gehalt in der Regel in voller Höhe den Verwaltungskosten zugerechnet werden. Ausnahmen sind die An-

teile, zu denen ein Geschäftsführer nachweislich unmittelbar selbst in einem konkreten, zweckverwirklichenden Projekt mitwirkt. In der Praxis gelingt es Organisationen, den Anteil eines Geschäftsführergehaltes an den Verwaltungskosten auf wenige Prozentpunkte abzusenken.

Rechtlich unklar bleibt aber die Frage, was Verwaltungskosten im Unterschied zu anderen Kosten (Kosten des Geldverkehrs, Prüfungskosten usw.) sind.

Der notwendig kursorische Einblick in die Rechtslage erbringt jedoch für das Thema Verwaltungskosten zwei wesentliche Aspekte. Die Ausgaben einer steuerbegünstigten Organisation gehören aus dieser Perspektive zwei unterschiedlichen Ordnungen an. Durch die unproblematischen Ausgaben kann die Organisation eine Steuerbegünstigung reklamieren, die problematischen Ausgaben hingegen gefährden diese Privilegierung. Verwaltungskosten erscheinen aus dieser rechtlichen Perspektive grundsätzlich als Gefährdungskosten für den steuerlichen Status. Sie gelten aus Staatssicht als notwendiges Übel, nicht als unternehmerisch sinnvolle Transaktionskosten. Die Fallbezogenheit und Unbestimmtheit der rechtlichen Einfassung bietet den Vorteil einer hohen Gestaltungsfreiheit in der Arbeit von Nonprofit-Organisationen. Allerdings führt sie auch dazu, daß der rechtliche Raum keine sicheren Maßstäbe für eine Beurteilung von Verwaltungskosten bietet.

Von Interesse wäre in diesem Zusammenhang eine Untersuchung der Hypothese, daß die Staatsverwaltung sich nicht oder nicht nur zum Anwalt der Gesellschaft macht, die ein Überborden der Verwaltung im Nonprofit-Bereich für Verschwendung hält, wenn sie strenge Regeln für deren Minimierung aufstellt. Nicht von der Hand zu weisen ist nämlich, daß der öffentlichen Verwaltung an einem gut organisierten Dritten Sektor aus Gründen des Machterhalts wenig gelegen ist und sie daher eine strategische Organisationsentwicklung möglichst zu unterbinden sucht. Ein Beweis für diese Hypothese ist gewiß schwer zu führen. Analoge Tendenzen aus dem öffentlichen Zuwendungsrecht sind jedoch ebenso Indikatoren für ihre Richtigkeit wie das offensichtliche Auseinanderklaffen der Grenzwerte für Fundraising (25 %) und allg. Verwaltung (10 %), das die Interpretation zuläßt, mehr privates Geld für öffentliche Zwecke werde als gut, ein unabhängiger strategischer Einsatz dieser Mittel als weniger gut empfunden.

5. Verwaltungskosten aus betriebswirtschaftlicher Sicht

Daß die Verwaltungskosten in einer bestimmten Organisation eine so komplexe Frage darstellen, ist insbesondere aus zivilgesellschaftlicher Perspektive wenig befriedigend. In der Zivilgesellschaft wirkende Organisationen sind in einem anderen Sinn als Wirtschaftsunternehmen dem Wettbewerb ausgesetzt. Den Förderstiftungen fehlt zum Teil gewiß das Risiko des Scheiterns, das auf einen ausbleibenden Erfolg auf den Kundenmärkten folgt, wenn Produkte bzw. Dienstleistungen nicht zu dem angebotenen Preis abgenommen werden. Andererseits fehlt den zivilgesellschaftlichen Organisationen auch der Reiz des Erfolges, also der Gewinnerhöhung durch gutes Gelingen auf diesen Märkten. Bei gemeinnützigen Einrichtungen und besonders bei den hier analysierten Förderstiftungen ist im Unterschied zu gewerblichen Unternehmen der Geldgeber nicht derjenige, der das Produkt, nämlich die Förderleistung konsumiert. Die klassische Diskrepanz gemeinwohlorientierter Unternehmungen zwischen Nutzer und Kostenträger läßt sich, wenngleich etwas vorsichtig, auf die Stiftung übertragen. Die Destinatäre werden in eine Dankbarkeitsposition gedrängt – keinesfalls wird ihnen nahegelegt, sich als anspruchsberechtigte Kunden zu empfinden. Wenn die „Konsumenten“ das Projekt oder die Person sind, die die Förderleistung erhalten, fehlt damit ein starkes Korrektiv, über das der Verbraucher auf dem Markt sonst verfügt, nämlich das Geld, mit dem er ein Produkt oder eine Dienstleistung einkauft und ihr Angebot und ihre Qualität beeinflussen kann.

Die Bezahlung durch den Spender bzw. Stifter auf der einen Seite und den Konsum durch den Empfänger der Dienstleistung auf der anderen Seite führt dazu, daß Erfolg und Mißerfolg, Sinn und Unsinn dessen, was gefördert wird, sich nur diskursiv ermitteln und entscheiden lassen. Ebenso gilt dies für den Bereich der indirekten Kosten (=Gemeinkosten), die bei der Erbringung der Förderleistung aus verschiedenen Gründen als notwendig erachtet werden. Rationalitätsdruck kann auch hier nur diskursiv entstehen, z.B. durch Er-

örterungen in den Stiftungsgremien darüber, welche Aufwendungen jeweils sinnvoll sind.

Die Beschränkung auf den Diskurs innerhalb einer Stiftung, ohne daß diese in wirkliche Konkurrenz zu anderen Stiftungen tritt, birgt die Gefahr, daß eine einmal etablierte Organisationskultur veränderungsresistent wird und Dinge so gehandhabt werden, wie es sich einmal eingebürgert hat. Weil es in dieser Hinsicht im gemeinnützigen Bereich noch erheblichen Entwicklungsbedarf gibt, hat die Anbindung an einen öffentlichen Diskurs hier eine größere Bedeutung als bei Wirtschaftsunternehmen, wengleich nicht zu verkennen ist, daß in großen Unternehmen unkontrollierte und überhöhte Gemeinkosten an der Tagesordnung sind. Allerdings wird dieser Entwicklungen wegen der zwingenden Rücksichtnahme auf das Ergebnis („bottom line“) relativ konsequent entgegengesteuert, etwa durch externe Beratung.

Die Formen für eine solche Anbindung an öffentliche Diskurse können vielfältig sein. Sie beginnen bei der Evaluation durch externe Einrichtungen, reichen über Benchmarking (zu den Problemen s.u.) bis hin zu Ranking und Siegelverfahren. Da die beiden letzteren die Verfahren sind, welche in der breiteren Öffentlichkeit besonders stark wahrgenommen werden, nicht zuletzt, weil sie die Bedürfnisse des interessierten Bürgers als Stakeholder steuerbegünstigter Einrichtungen befriedigen sollen, werden sie im folgenden in Bezug auf ihren Beitrag für eine Diskussion über Verwaltungskosten untersucht.

5.1. Ranking

Ranking ist die Bewertung im Vergleich. Verglichen werden können objektive Kriterien (etwa Größen u. ä.), meßbare Leistungen (etwa Umsätze) oder subjektive Bewertungen. So vergleichen die populären Hochschul-Rankings in den Medien, wie Hochschulen subjektiv von Hochschullehrern, Studenten usw. bewertet werden – offenkundig etwas völlig anderes, als wenn etwa die Flächengrößen souveräner Staaten verglichen werden. Dieses Mißverständnis führt

auch zu weiteren Mißverständnissen zum Wert von Rankings im Stiftungsreich. So scheitert der Vergleich von Stiftungsvermögen an mangelnden objektiven Kriterien ihrer finanztechnischen Bewertung – gäbe es sie, wäre ein Vergleich möglich. Stiftungen auf der Basis ihres Verhältnisses zwischen Ausgabevolumen und Verwaltungskosten vergleichend zu bewerten, scheitert hingegen nicht an mangelnden Kriterien, sondern an mangelnder Vergleichbarkeit – es wäre der berühmte Vergleich zwischen Äpfeln und Birnen. Eine Stiftung mit festem Destinatär, z.B. zur Förderung eines bestimmten Lehrstuhls an einer bestimmten Universität, deren Zweckerfüllung darin besteht, den ausschüttungsfähigen Ertrag festzustellen und dem Destinatär zukommen zu lassen, ist mit einer mildtätigen Stiftung, die die Bedürftigkeit von Hunderten von Antragstellern zu prüfen und zu dokumentieren und auszuwählen hat, welchen die begrenzten Mittel zukommen sollen, nicht so zu vergleichen, daß man feststellen könnte, die eine arbeite kosteneffektiver als die andere.

Die Zeitschrift Öko-Test hat das Ranking-Verfahren im Oktober 2002 auf steuerbegünstigte Umweltorganisationen in einem ganz anderen Sinne angewandt und dabei so unterschiedliche Aspekte wie Verwaltungskosten, Transparenz der Einnahmen und Ausgaben u. ä. einfließen lassen, um auf dieser Grundlage den untersuchten Organisationen Noten von sehr gut bis ungenügend zu erteilen. Die schlecht bewerteten Einrichtungen meldeten sich umgehend protestierend zu Wort und wiesen auf die offensichtlichen Schwächen des Rankings hin.

In der Tat waren die zugrundegelegten Kriterien teilweise wenig nachvollziehbar. Vor dem Hintergrund der obigen Ausführungen zu den unterschiedlichen Verfahren der Rechnungslegung und angesichts der begrenzten Aussagefähigkeit der Materialien, wie sie in aller Regel publiziert werden, ist nicht erkennbar, wie Öko-Test die Verwaltungskosten hat bewerten können.

Die Tabellen im Anhang dieser Untersuchung führen vor, zu welchem unterschiedlichen Resultaten in der Reihenfolge man kommt, je nachdem, welche Berechnungsgrundlage gewählt wird. Anhand von publiziertem Material die Zahlen nach eigenen Kriterien neu zu gruppieren, wie bei Öko-Test geschehen, ist

nicht seriös. Hierzu muß man vielmehr in Zusammenarbeit mit der Organisation die originären Finanzdaten entsprechend ausführlich analysieren. (Allerdings muß man Öko-Test zugute halten, daß die Bereitschaft von Nonprofit-Organisationen, ihr Finanzgebahren für Dritte nachvollziehbar zu machen, recht begrenzt ist.) Ohne diesen (sehr hohen) Aufwand der Einzelanalyse muß daher das Ranking – in Konsequenz auch das Benchmarking – zur Ermittlung von Anhaltspunkten für effiziente Stiftungsarbeit als ungeeignet angesehen werden.

5.2. Das Spendensiegel des DZI

Ein anderes Verfahren ist die Vergabe von Siegeln als Ergebnis eines normierten Prüfverfahrens. Das bekannteste Beispiel ist das Spendensiegel des Deutschen Zentralinstituts für soziale Fragen (DZI), das an Spendensammelnde Organisationen im humanitären bzw. karitativen Bereich vergeben wird.

Das DZI wurde 1893 gegründet. Es besteht in der Rechtsform einer Stiftung bürgerlichen Rechts und wird getragen vom Senat von Berlin, vom Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend, der Industrie- und Handelskammer zu Berlin, dem Deutschen Städtetag und der Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege e.V. Seine Tätigkeit ist satzungsmäßig auf sozialkaritative Zwecke beschränkt, was zu Mißverständnissen hinsichtlich der Verbreitung des Spendensiegels geführt hat.

Das DZI vertritt ausdrücklich die Position, daß Verwaltungs- und Werbeausgaben für eine gute satzungsgemäße Arbeit notwendig sind, da ohne sie in der Regel eine reibungslose Finanzierung, Planung, Durchführung und Kontrolle der „guten Tat“ nicht möglich ist. Entsprechend kritisiert das DZI ausdrücklich Aussagen von Organisationen, die glauben machen wollen, jeder Cent einer Spende würde beim Empfänger ankommen und rät dazu, solchen Organisationen mit besonderem Mißtrauen zu begegnen.

Der Vorteil des Spendensiegels des DZI ist, daß der betroffene Nonprofit-Bereich, im Unterschied zum vorgenannten Ranking, bei der realistischen Entwicklung von Beurteilungsmaßstäben mitgewirkt hat, während die das Siegel vergebende Einrichtung selbst unabhängig ist. Die Prüfung führt dazu, daß die jeweils angegebenen Werte aus Jahres- oder Prüfberichten nach einem einheitlichen Raster gruppiert werden. Entscheidend ist nicht, wie eine das Siegel beantragende oder führende Einrichtung die jeweiligen Kosten rubriziert. Bei Unklarheiten und Mehrdeutigkeiten muß dem DZI gegenüber der Sachverhalt ausführlich dargestellt werden. Damit wird jene Varianz korrigiert, wie sie in der Betrachtung der Tabelle zu Verwaltungskosten bei Stiftungen auffällt (s. Anhang).

Da dieses Siegel explizit auch eine Außenwirkung entfalten soll, hat das DZI Maßstäbe für die Höhe des Verwaltungs- und Werbeaufwands entwickelt, im Unterschied zu fast allen Spendenprüforganisationen in anderen Ländern, die diesen Verzicht allerdings durchweg mit einer geringeren Akzeptanz bezahlen. Werbe- und Verwaltungsausgaben, die 35% der Gesamtausgaben einer Organisation überschreiten, werden vom DZI als zu hoch angesehen. Unterhalb dieser Schwelle unterscheidet es drei Fälle: Der Bereich 0-10% gilt als niedrig, 10-20% als angemessen und 20-35% als vertretbar. Bleibt eine Organisation unterhalb der Schwelle von 35%, kann sie das Spendensiegel für den sozialen / karitativen Bereich erhalten.

Unter Werbeausgaben werden vom DZI alle Aufwendungen verstanden, die der Mittelbeschaffung dienen. Hierzu zählen Personal- und Sachausgaben für die Erarbeitung, Herstellung und den Versand von Werbematerial, Ausgaben für Veranstaltungen und Aktionen, Werbeagenturen, Altkleidercontainer, Abholung und Lagerung von Sachspenden oder Sammelbüchsen.

Hier wird erkennbar, daß sich das DZI vor allem mit vermögenslosen Organisationen beschäftigt (was aus der Geschichte des DZI erklärlich und nicht zu

kritisieren ist). Geht man vom Begriff der Mittelbeschaffung aus, könnten bei Stiftungen unter dieser Position aber auch Kosten für die Vermögensverwaltung verbucht werden. Dies tut das DZI jedoch nicht, was als Ausdruck der Fokussierung auf Spenden sammelnde Organisationen gesehen werden sollte, welche den Hauptteil ihrer Einnahmen durch ständige werbende Tätigkeit erzielen. Für die Stiftungen wäre auch die Unterscheidung zwischen Anlage- und Umlaufvermögen besonders bedeutsam, die freilich nur dann sichtbar wird, wenn die Stiftung ihren Jahresabschluß in Anlehnung an das Handelsrecht (etwa gemäß den Empfehlungen des Instituts der deutschen Wirtschaftsprüfer) erstellt. Insofern sind die DZI-Kriterien für Stiftungen nur bedingt tauglich.

Der Zugang des DZI zum Thema Verwaltungskosten bleibt dennoch interessant. Es unterscheidet nämlich zwischen Verwaltungsausgaben im engeren Sinne und Verwaltungsausgaben im weiteren Sinne. Als Verwaltungsausgaben im engeren Sinne werden alle Ausgaben aufgefaßt, die dem eigentlichen Zweck dadurch dienen, daß sie den reibungslosen Ablauf des gesamten Betriebes und seiner Teile gewährleisten. Dazu werden vor allem Organisation, Rechnungswesen, Finanzwirtschaft, Personalverwaltung und Sachverwaltung gezählt. Zu den Verwaltungsausgaben im weiteren Sinne werden dann auch die Projektnebenkosten gerechnet, wie etwa Ausgaben für Projektfindung und Projektkontrolle. Diese Vorgehensweise verhindert, daß wie früher häufig, heute seltener üblich, Spenden sammelnde Organisationen zur Verbesserung der Darstellung in der Öffentlichkeit nur die im Rahmen der Spendergewinnung unmittelbar verursachten Kosten als Verwaltungskosten klassifizieren.

Das DZI setzt sich bei seinen Berechnungen auch mit der Frage auseinander, inwiefern Ausgaben berücksichtigt werden müssen, die nicht unmittelbar in der eigenen Bilanz einer Organisation angeführt werden. Dabei bezieht es Sachmittel und Dienstleistungen, die von dritter Seite kostenlos für Werbung oder Verwaltung zur Verfügung gestellt werden, dann in die Berechnung der Werbe- und Verwaltungsausgaben mit ein, wenn hierfür eine Zuwendungsbestätigung

ausgestellt wird. Dies ist logisch nachvollziehbar, da auch die Finanzbehörden verlangen, daß der bestätigten Einnahme buchmäßig die Ausgabe für die fiktiv berechneten, aber plausiblen und beschlußmäßig abgesicherten Kosten gegenübersteht. Das Verfahren spricht auch die bereits erwähnte Problematik der Externalisierung von Kosten an. Dennoch bleiben Zweifel, ob dieses simple Verfahren geeignet ist, die komplexe Problematik der strukturell bedingten Kostenunterschiede in den Griff zu bekommen. Die Dienstleistung eines Sozialamtes bei der Ermittlung geeigneter Destinatäre oder etwa die Sachdienstleistungen von Unternehmen für „ihre“ Stiftung bleiben beispielsweise hier unberücksichtigt, weil dafür typischerweise keine Zuwendungsbestätigungen ausgestellt werden.

5.3. Zwischenergebnis

Die Forderung nach einer kritischen und vergleichenden Bewertung von Leistungen steuerbegünstigter Organisationen ist legitim. Die Resultate und Kriterien von Rankings bleiben dennoch stets unbefriedigend. Zudem ist ihr Grundprinzip der summarischen Bewertung irreführend, da sie zu abstrakten Wertmaßstäben führt, bei denen das besondere Umfeld, in dem eine Einrichtung agiert, nicht genügend beachtet wird.

Das Spendensiegel des DZI hat dagegen den Vorteil, eine konkrete Definition von ‚Verwaltungskosten‘ zu liefern und dabei insbesondere das Auseinanderrechnen von Verwaltung und Fundraising-Werbung nicht zuzulassen. Ebenso setzt das DZI durch den Begriff der Verwaltungsausgaben im weiteren Sinne dem Prinzip enge Grenzen, durch eine Zuordnung von Personal- und Sachmitteln zu den Projektnebenkosten den Abstand zwischen indirekten Kosten und unmittelbarer Zweckerfüllung maximal auszugestalten.

Allerdings ist ebenso offensichtlich, daß das Siegel auf die freiwillige Selbstregulierung von Fundraisingorganisationen ausgerichtet ist, zu denen eine (wenn auch beachtliche) Minderheit von Stiftungen gehört. Ihre umstandslose

Übernahme und Anwendung etwa auf Unternehmenskommunikationsstiftungen würde dazu führen, daß diese in einem besonders günstigen Licht erschienen, ohne daß dies durch eine Ermittlung der realen Kosten gerechtfertigt wäre.

6. Verwaltungskosten als Stakeholderbeziehung

Die nachfolgende Analyse beruht auf einer empirischen Untersuchung, bei der folgende Hypothese erhärtet oder widerlegt werden sollte:

Stiftungen kommunizieren mit sehr unterschiedlichen Stakeholdern, z.B. ihren Stiftern, Destinatären, potentiellen Destinatären, Staat, Wirtschaft, Spendern, der Zivilgesellschaft (darunter auch anderen Stiftungen), der allgemeinen Öffentlichkeit, Wissenschaft und Medien. Mit jeder dieser Gruppen bestehen nach jeweiligen Bedürfnissen, Anliegen und anderen Einflüssen unterschiedlich bedeutsame und unterschiedlich ausgestaltete Kommunikationsbeziehungen. Zu fragen war im Zusammenhang dieser Studie, ob zwischen der jeweils besonderen Kommunikationsstrategie mit einzelnen Stakeholdern und der Darstellung der Verwaltungskosten ein Zusammenhang besteht, da diese wie dargestellt weitgehend der Gestaltungsfreiheit der einzelnen Organisation unterliegt. Im Rahmen der Untersuchung wurden insgesamt 34 Jahresabschlüsse von 25 deutschen steuerbegünstigten Stiftungen ausgewertet (s. Anhang). Für die Zwecke der Untersuchung wurde die Beobachtungsweise des DZI hinsichtlich der Addition von Verwaltungskosten und indirekten Kosten modifiziert übernommen. Die im ersten Schritt untersuchte Höhe der von den Stiftungen angegebenen Verwaltungskosten wurde in einem zweiten Schritt mit den indirekten Kosten verglichen. Unter indirekten Kosten werden dabei alle Kosten verstanden, die nicht der unmittelbaren Zweckerfüllung der jeweiligen Förderstiftung zugeordnet werden können.

Beim Vergleich zwischen indirekten Kosten (sie entsprechen in etwa dem, was das DZI als Verwaltungsausgaben im weiteren Sinne bezeichnet) und

Verwaltungskosten, vorgenommen in den Tabellen 1 und 2 (s. Anhang), fällt in Bezug auf den jeweiligen Hauptstakeholder eine weitgehend entgegengesetzte Reihenfolge ins Auge. Die Fundraisingstiftungen mit den Hauptstakeholdern ‚Spender‘ und ‚Zustifter‘ weisen verhältnismäßig niedrige Verwaltungskosten aus, jedoch im Vergleich zu den anderen Stiftungen hohe indirekte Kosten. Die Stiftungen mit Unternehmen als Hauptstakeholdern hingegen, die bei den Verwaltungskosten fast durchweg im oberen Bereich rangierten, dominieren nun die Spitzengruppe mit den niedrigsten indirekten Kosten. Die Stiftungen mit der öffentlichen Hand als Hauptstakeholder zeigen überwiegend mittlere Werte während sich Stiftungen mit Privatstiftern als Hauptstakeholder über den gesamten Tabellenbereich verteilen.

Wie läßt sich dieses Bild erklären? Warum weisen außerdem einige Fundraisingstiftungen, die bei den Verwaltungskosten eng beieinanderliegen, bei den indirekten Kosten untereinander sehr erhebliche Unterschiede auf? Im folgenden wird der Hypothese nachgegangen, daß sich das Verhältnis Stiftung / Hauptstakeholder auf die Höhe der angegebenen Verwaltungskosten auswirkt. Dieses Verhältnis soll, gegliedert nach den Hauptstakeholder-Typen, näher untersucht werden.

Der Charakter der Verpflichtung gegenüber den Hauptstakeholdern ist in diesem Zusammenhang durchaus unterschiedlich. Bei den spendenorientierten Stiftungen sind drei Fallgruppen zu erkennen. Die erste zeichnet sich dadurch aus, daß der Stifter in besonderer Weise mit der Stiftungsarbeit verbunden ist und mit seinem guten Namen um Spenden wirbt. Die zweite spricht Spender mit dem Renommee des verfolgten Zwecks an, z.B. dem einer Kultur-einrichtung. Die dritte Gruppe stellt schließlich nicht nur auf das Sammeln von direkten Spenden für die laufende Arbeit ab, sondern bietet sich als Treuhänder für nicht rechtsfähige Stiftungen, als Verwalter für rechtsfähige Stiftungen und als Interessent für Zustiftungen an. Sind Unternehmen die Hauptstakeholder, so werden zwei Fallgruppen unterschieden. Im ersten Fall handelt es sich um eine

Stiftung, die von einem Unternehmen errichtet wurde und dauerhaft mit diesem verbunden bleibt. Im zweiten Fall handelt es sich um Stiftungen, deren Vermögen im Eigentum an einem bestimmten Unternehmen besteht. Öffentliche Körperschaften können je allein oder in vielfältigen Kombinationen als Stifter, Vertragspartner, Zuwendungsgeber oder Auftraggeber in Erscheinung treten. Privatstifter schließlich können selbst noch die Stiftungsarbeit begleiten oder das Handeln der Stiftung kann allein berufenen Stiftungsverwaltern übertragen sein.

6.1. Stiftungen mit dem Hauptstakeholder Spender/Zustifter

Für alle Organisationen einschließlich Stiftungen, die auf Spenden etc. angewiesen sind, kann es als rationales Verhalten gelten, jenen Teil der Verwendung möglichst gering zu halten, der potentielle Spender veranlassen könnten, von einer Spende Abstand zu nehmen.

In Bezug auf das Verhältnis zwischen der Fundraisingstiftung und dem Spender als Hauptstakeholder bietet der Terminus ‚Verwaltungskosten‘ den Vorteil, daß er die Frage des Spenders danach, wie viel Prozent seiner Spende beim Destinatär ankommt, in die Frage verwandeln kann, wie viel Geld nur (!) für Verwaltung ausgegeben wird. Es war bereits die Rede davon, daß die Fokussierung auf Verwaltungskosten zugleich die Möglichkeit bietet, nur das als Verwaltungskosten auszuweisen, was nicht anderen Positionen zugeordnet werden kann.

Die im Anhang abgedruckten Tabellen zeigen, daß der Spitzenreiter bei den Verwaltungskosten zugleich die Stiftung ist, die die meisten ihrer indirekten Kosten anderen Positionen zuschlägt: Lediglich 9,6% aller bei ihr anfallenden indirekten Kosten werden der Position Verwaltung zugeordnet. Mehr noch, die Reihenfolge der Fundraisingstiftungen in der Verwaltungskostentabelle korreliert vollständig damit, wie hoch der jeweilige Anteil der ausgewiesenen Verwaltungskosten an den indirekten Kosten ist. Die zweitplazierte Stiftung weist 10,3% der indirekten Kosten als Verwaltungskosten aus, die drittplazierte 13,5%, die viertplazierte 13,6%.

Bedeutet ein mehr oder weniger eng gefaßter Verwaltungsbegriff auch, daß die jeweiligen Stiftungen unterschiedlich kostengünstig verwaltet werden? Obgleich dies nicht ganz auszuschließen ist, kann man doch eine andere Vermutung für plausibler halten. Rechentechnisch ist es möglich, daß eine Fundraisingstiftung 15% ihrer indirekten Kosten als Verwaltungskosten darstellt, gleichwohl aber der Anteil dieser Verwaltungskosten an den Gesamtausgaben niedriger ist als bei einer Stiftung, die lediglich 10% ihrer indirekten Kosten der Verwaltung zuordnet. Daß die Verwaltungskosten umso niedriger sind, je niedriger die Stiftung den Anteil der Verwaltungskosten an den indirekten Kosten berechnet, kann sich also auch dem Umstand verdanken, daß mit unterschiedlich spitzem Bleistift nachgerechnet und zugeordnet wird.

6.2. Stiftungen mit dem Hauptstakeholder Unternehmen

Daß die o.g. Hypothese nicht ganz abwegig ist, zeigt sich, wenn man die Gruppe der Stiftungen in den Blick nimmt, deren Hauptstakeholder Unternehmen sind.

Unternehmensverbundene Stiftungen zeigen das den Fundraisingstiftungen entgegengesetzte Phänomen. Bei der Hälfte der untersuchten Stiftungen sind die angegebenen indirekten Kosten und die Verwaltungskosten zu 100% identisch, bei der anderen Hälfte werden 92% bis 98,3% der indirekten Kosten als Verwaltungskosten identifiziert. Dabei werden Ausgaben für Personal, für mittelbare Zweckverwirklichung usw., die bei den Fundraisingstiftungen zu akribischer Analyse führen, bei den unternehmensverbundenen Stiftungen schlicht und einfach unter der Position Verwaltung subsumiert. Haben die Fundraisingstiftungen Unrecht, wenn sie ihre Kosten stark ausdifferenzieren? Dies könnte man nur dann vermuten, wenn man den Hauptstakeholder nicht auf allen Seiten als Zielgruppe berücksichtigt. Der „angespitzte Bleistift“, mit dem die Fundraisingstiftungen rechnen, bleibt bei den unternehmensverbundenen Stiftungen deshalb vergleichsweise „stumpf“, weil ein Anspitzen im Hinblick auf den Hauptstakeholder unwichtig ist. Der Grund liegt nicht in der

Anspruchslosigkeit von Unternehmen. Vielmehr könnte eine Unternehmensführung, die den Eindruck gewinnen würde, die Arbeit der Stiftung sei von zu hohen Verwaltungskosten / indirekten Kosten begleitet, jederzeit vorschlagen und im Fall der Unternehmenskommunikationsstiftungen auch ohne weiteres durchsetzen, die Tätigkeit der Stiftung durch unternehmenseigene oder externe Fachleute genau analysieren zu lassen.

Vor dem Hintergrund dieser Möglichkeit, über die ein Spender nicht verfügt, haben diese Stiftungen gar kein Motiv, die entstandenen Kosten routinemäßig differenziert aufzuschlüsseln. Da sie sich insgesamt in Kostenbereichen bewegen, die letztlich auch für das Finanzamt problemlos bleiben und da es sich um vermögensbasierte Stiftungen handelt, die nach weiteren Geldmitteln wenn überhaupt nur beim selben Hauptstakeholder suchen, bleibt lediglich der Aspekt der Außendarstellung in der breiteren Öffentlichkeit als mögliches Motiv für einen „spitzen Bleistift“ übrig. Sich dieser gegenüber als eine kostengünstige Förderstiftung zu präsentieren, wird aber schon dadurch erreicht, daß eine Reihe von Kosten schlicht externalisiert ist.

6.3. Stiftungen mit dem Hauptstakeholder Öffentliche Hand

Im allgemeinen Bewußtsein gehören die Vorstellungen von (überflüssiger) Verwaltung und der Tätigkeit der öffentlichen Hand eng zusammen. Betrachtet man in den beiden Tabellen (s. Anhang) die Stiftungen, die von der öffentlichen Hand als Vermögensstiftungen errichtet und über die Organe von der öffentlichen Hand kontrolliert werden oder aber als zuwendungsabhängige Stiftungen errichtet wurden, fällt zunächst aber ihre Unauffälligkeit auf. Ihre ausgewiesenen Verwaltungskosten sind im Schnitt weder besonders hoch noch besonders niedrig. Das Gleiche gilt für die indirekten Kosten. Ein Grund dafür mag sein, daß diese Stiftungen durch Haushaltsrecht und Zuwendungsrecht wie auch durch Gewohnheiten deutlicher abgezielte Vorstellungen davon haben, was der Position Verwaltung zuzurechnen sei, darin aber im Unterschied zu den privaten Fundraisingstiftungen kein wirkliches Imageproblem sehen. Anderer-

seits werden ihre indirekten Kosten wie bei Unternehmen dadurch entlastet, daß Kosten im Zusammenhang mit ihrer Fördertätigkeit gar nicht unmittelbar bei ihnen, sondern bei anderen Stellen der öffentlichen Hand entstehen (unbeschadet der Tatsache, daß die hier berücksichtigten Stiftungen durchweg keine Stiftungen öffentlichen Rechts, sondern privatrechtlich verfaßt sind).

Bei genauerer Betrachtung jedoch treten ähnliche Unterschiede wie zwischen Fundraisingstiftungen und unternehmensverbundenen Stiftungen auf, nur mit seltsam vertauschten Rollen: Die niedrigsten Verwaltungskosten weisen die Stiftungen aus, die vermögensbasiert arbeiten, während diejenigen, die auf laufende Zuwendungen angewiesen sind, deutlich höhere Verwaltungskosten aufführen. Geht man davon aus, daß eine Stiftung, die auf laufende, in der Regel jährlich zu erneuernde Zuwendungen der öffentlichen Hand angewiesen ist, sich in einer zur Fundraisingstiftung analogen Position befindet, welche von laufenden Zuwendungen durch private Hände abhängt, wirkt dieser Sachverhalt an sich schon kurios. Noch merkwürdiger wird es, wenn man sich bei diesen Zuwendungsstiftungen das Verhältnis zwischen Verwaltungskosten und indirekten Kosten ansieht. Bei zwei Stiftungen sind diese Positionen zu 100% identisch, bei einer beträgt das Verhältnis 90,3%, lediglich bei einer Stiftung liegt das Verhältnis bei 62,3%.

Der Grund für dieses von den Fundraisingstiftungen deutlich divergierende Verhalten dürfte darin liegen, daß diese Stiftungen mit den Verwaltungskosten die Fixkosten darstellen wollen, die keiner jährlichen Disposition unterliegen sollen, etwa im Zuge von Sparmaßnahmen. Verwaltungskosten werden hier eher als die Summe der Kosten aus nicht oder schwer kündbaren Verträgen gesehen – eine eher juristische und dem Sicherheitsdenken verhaftete als betriebswirtschaftliche, unternehmerische Betrachtungsweise. Wie bei den unternehmensverbundenen Stiftungen werden daher sämtliche Personalkosten unter die Position Verwaltung subsumiert. Ob das Personal tatsächlich entsprechend mit Verwaltungsarbeit befaßt ist, braucht hier nicht weiter thematisiert zu werden.

Was bei einem Teil der Stiftungen im Hinblick auf die anvisierten privaten Spender ein Problem ist, verwandelt sich im Fall der Zuwendungsstiftungen in einen Schutzbegriff gegen mögliche Einsparungen in den öffentlichen Haushalten.

Die vermutete Schutzfunktion findet ihre Bestätigung in der Tatsache, daß die vermögensbasierten Stiftungen, ausgestattet und kontrolliert durch die öffentliche Hand, anders verfahren. Bei ihnen liegt das Verhältnis zwischen Verwaltungskosten und indirekten Kosten bei Werten zwischen 37,1% und 54,3%. Die Darstellung von Verwaltungskosten als unvermeidliche Fixkosten tritt hier nicht auf, denn die öffentliche Hand könnte keinerlei Einspareffekte für sich erzielen, weil diese Stiftungen ausschließlich mit ihrem schon vorhandenen Vermögen wirtschaften.

Dennoch stellt sich die Frage, warum diese vermögensbasierten Stiftungen nicht so verfahren wie die unternehmensverbundenen Stiftungen. Und warum rechnen sie akribischer als die zuwendungsorientierten Stiftungen? Etwas Licht in diesen Sachverhalt bringt die einzige der vier untersuchten zuwendungsorientierten Stiftungen mit der öffentlichen Hand als Hauptstakeholder. Sie stellt lediglich 62,3% ihrer indirekten Kosten als Verwaltungskosten dar, während die anderen drei 90,3% bzw. 100% ausweisen. Mit den betrachteten vermögensbasierten Stiftungen hat sie gemeinsam, daß der Bund maßgeblich als Zuwendungsgeber bzw. Stifter beteiligt ist. Dabei handelt es sich um öffentlich sehr exponierte und umsatzstarke Stiftungen, mit anderen Worten um Stiftungen, die unter besonderer Beobachtung der politischen Öffentlichkeit stehen. Sowohl die Geschäftsführung als auch die aufsichtsführenden, politisch besetzten Organe haben daher ein gemeinsames Interesse daran, keine negativen Schlagzeilen zu produzieren, etwa in Form hoher Verwaltungskosten. Daraus folgt, daß diese Stiftungen eher Öffentlichkeit und Medien, weniger ihren Stifter als Hauptstakeholder betrachten.

6.4. Stiftungen mit dem Hauptstakeholder Privatstifter

Das zur Verfügung stehende Datenmaterial, welches Privatstifter als Hauptstakeholder einer Stiftung ausweist, reicht für diese besonders heterogene Gruppe nicht aus, um zu wirklichen Differenzierungen zu kommen. Interessant sind die analysierten Fälle gleichwohl, denn ihnen ist gemeinsam, daß als Anteile an den gesamten indirekten Kosten für die Verwaltungskosten zwischen 61,2% und 100% angesetzt werden. Bei diesen Stiftungen handelt es sich durchweg um solche, die von hauptamtlichen Mitarbeitern oder durch Dritte professionell verwaltet werden. Nun kann man unterstellen, daß ein Privatstifter grundsätzlich privaten Spendern darin ähnelt, daß er ein Interesse daran hat, ein möglichst hoher Anteil seines gestifteten Vermögen solle bei den anvisierten Destinatären oder der anvisierten Sache ankommen. Er unterscheidet sich aber offenbar von vielen Spendern dadurch, daß er von vornherein akzeptiert, daß eine Stiftung eine investive Form der Philanthropie darstellt, deren Organisation und Arbeit etwas kostet - sonst hätte er eine eigene Stiftung nicht ins Leben gerufen. Insofern ist es verständlich, daß in diesen Fällen das Bemühen nicht sehr ausgeprägt zu sein scheint, möglichst viele Kosten als nicht zur Verwaltung gehörig herauszurechnen. Der typischen Stifterpersönlichkeit ist offenkundig das Prinzip der optimalen Ressourcennutzung als Antithese zur unbedingten Kostenersparnis eingängig, dem typischen Kleinspender wird das Gegenteil unterstellt – ob zu Recht, war hier nicht zu untersuchen.

6.5. Zwischenergebnis

Die Analyse hat einen Befund erbracht, der in mancher Hinsicht überraschend ist: Verwaltungskosten sind in einem deutlich identifizierbaren Maße abhängig von dem Hauptstakeholder, dem gegenüber sie kommuniziert werden müssen. Das zeigt erneut: Was Verwaltungskosten sind und was nicht, ist nicht selbst-evident, sondern zu einem bedeutenden Teil Interpretation, und diese hängt nicht allein von der organisationsinternen Analyse ab (welche Kosten entstehen wo, wie und warum), sondern zugleich oder gar zuerst von dem externen Stakeholder, der über die Organisation informiert werden soll.

Verwaltungskosten können hinderlich sein, wie bei den Fundraisingstiftungen, aber auch förderlich, wie bei den zuwendungsorientierten Stiftungen. Würden die Fundraisingstiftungen so vorgehen wie die unternehmensverbundenen Stiftungen, würden sie mit Sicherheit einen Teil ihrer Spender wieder verlieren. Würde die Zuwendungsstiftung so vorgehen wie die Fundraisingstiftung, dann wäre die öffentliche Hand mit ihren knappen Kassen genötigt, ihr das Personal zu kürzen. Ginge die unternehmensverbundene Stiftung so akribisch vor wie die Fundraisingstiftung, müssten sich die Verantwortlichen vom Stakeholder vorhalten lassen, Zeit und mithin Geld zu verschwenden. Man kann diesen Reigen der identifizierten Motive mit den anderen Stiftungstypen fortsetzen, das Resultat bliebe stets das gleiche: Die Bezeichnung lautet in allen Fällen Verwaltungskosten, dahinter verbirgt sich jedoch etwas dieser zu bilanzierenden Position gegenüber Sachfremdes, nämlich eine Stakeholderbeziehung.

Allerdings wäre wiederum die Behauptung falsch, daß sich ausschließlich diese Beziehung dahinter verbirgt. Welche Stakeholderbeziehung auch immer besteht, selbst der einfallsreichsten Fundraisingstiftung wird es nicht gelingen, einen Verwaltungskostenanteil von 0% zu erreichen, so wie es einer Zuwendungsstiftung ebenso wenig gelingen kann, auch noch die ihr zugewiesenen Fördermittel für Dritte als Verwaltungskosten so zu verbuchen, daß dieser Anteil, im Sinne von Fixkosten der jährlichen Bewilligung entzogen, auf 100% anwächst. Die Tätigkeit von Förderstiftungen ist mit Kosten unterschiedlicher Art jenseits der Fördermittel, die an Dritte fließen, verbunden. Diese Kosten können auf verschiedene Weise intern analysiert und extern dargestellt werden. Die Notwendigkeit dieser Kosten ergibt sich letztlich aus den unterschiedlichen Agenden der Stiftungen und ihren jeweiligen Arbeitsweisen. Kosten werden in unterschiedlicher Weise von vornherein externalisiert, d.h. während sie bei der einen Stiftung in der Jahresrechnung aufscheinen, sind sie bei der anderen nicht dort, sondern bei ihren privaten oder öffentlichen Partnern verbucht.

Im Rahmen dieser Kosten stellen Verwaltungskosten eine Sonderposition dar, die unterschiedlich herauspräpariert und modelliert wird. Ein erstaunliches Nebenresultat der vorliegenden Analyse ist, daß der bestehende rechtliche Rahmen offenbar keine Lenkungswirkung entfaltet, mithin für die betrachteten Förderstiftungen schlicht als überflüssig angesehen werden kann. Die Lenkungswirkung, die sich tatsächlich bemerkbar macht und identifizieren läßt, ist die, die durch die konkrete Beziehung zum Hauptstakeholder und seinen realen oder imaginierten Wünschen bestimmt wird.

7. Fazit der Einzeluntersuchungen

7.1. Spender- und Stiftertypen

Neben einer ganzen Reihe von wichtigen anderen Gründen, nicht alles, was dem Gemeinwohl dient, durch Steuern zu finanzieren, sondern der Eigenerwirtschaftung und der Spende – auch in der investiven Form der Stiftung – Raum zu geben, steht die Möglichkeit einer unmittelbareren Beziehung, die sich gerade auch auf Leistungskontrolle erstreckt. Dennoch sind Stifter und Spender, die sich dies zunutze machen und mit Sachkunde auf einen optimalen Einsatz ihrer Ressourcen hinwirken – und aus Mängeln Konsequenzen ziehen - relativ selten. Selbst unter erfahrenen und mit wirtschaftlichem Sachverstand ausgestatteten Bürgerinnen und Bürgern ist Einsicht in betriebliche Prozesse gemeinwohlorientierten Handelns offenbar wenig verbreitet. Der Stifter und Spender, der mit Augenmaß und realitätsnah zugleich unternehmerisch und kritisch die Verwendung seiner Zuwendungen prüft und dabei z.B. auch das rechte Verhältnis von Verwaltungskosten zu Gesamtaufwand erarbeitet, wird andererseits aber auch nicht gefördert.

Typisch sind Stifter und Spender, die steuerbegünstigten Organisationen im allgemeinen und Stiftungen im besonderen nur dann vertrauen, wenn ihre Spenden zu 100% direkt und schnell an die Zuwendungsempfänger weiterge-

leitet werden. Sie machen sich nicht bewußt, daß sie Unvereinbares fordern, ja eigentlich sogar den Erfolg ihrer Zuwendung gefährden: Die Fähigkeit, etwa in Notsituationen schnell und effektiv reagieren zu können, verlangt eine erfahrene, gut eingearbeitete Organisation. Nur durch angemessene Prüfung können die wirklich Bedürftigen bzw. die Qualität eines Projekts ermittelt werden. Sie verkennen auch die richtigerweise sehr verschiedenen Arbeitsweisen sowie die gravierenden Unterschiede in der Mittelbeschaffung bzw. Vermögensverwaltung. Sie sehen nicht, dass dort, wo Geld transferiert wird, dies nicht nur unmittelbar verwaltendes Handeln mit sich bringt, sondern auch dokumentierende und erklärende Vorgänge, nicht nur, weil sich für diese Transfers das Finanzamt interessieren wird.

Natürlich gibt es auch den Typus des duldsamen und anspruchslosen Spenders oder Stifters. Er gibt sein Geld für eine ihm wichtige Sache an eine steuerbegünstigte Organisation und vertraut darauf, daß diese richtig und effektiv handeln wird. Häufig findet sich dieser Typus unter den passiven Fördermitgliedern einer Organisation, aber auch unter Spendern, die punktuell, regelmäßig oder dauerhaft spenden. Selbst als reguläres Mitglied mit Mitspracherechten würde dieser Spender inaktiv bleiben, denn er interessiert sich weder für die tatsächliche Effektivität einer Organisation noch für ihre Verwaltungskosten.

Die skizzierten Spendertypen kommen nicht nur im Zusammenhang mit Spenden sammelnden Organisationen vor. Sie repräsentieren vielmehr eine weit verbreitete Haltung zu Verwaltung als einem der eigentlichen Arbeit und Zielverfolgung abträglichen Tätigkeitsbereich, für den die Zuwendung zu kostbar ist. Obwohl die meisten Menschen in geordneten Verhältnissen und in aufgeräumten Wohnungen leben wollen, wird Verwaltung als etwas Negatives angesehen und nicht als Ausdruck der Rationalität und Effektivität einer Organisation. Ohne definierten Verwaltungsbegriff entsteht jedoch nicht etwa ein paradiesischer, verwaltungsloser Zustand. Vielmehr bläht sich die Verwaltung

entweder unkontrolliert auf oder die Organisation versagt mangels definierter Ziele und darauf abgestimmter Maßnahmen.

Tatsächlich existiert das konkrete Problem einer zu geringen Verwaltung. So schüttet z.B. eine große italienische Stiftung jährlich annähernd 130 Millionen Euro aus, wendet aber für die Verwaltung ihres beträchtlichen Vermögens und Verfolgung ihrer vielfältigen Zwecke einschließlich der Prüfung und Bearbeitung von etwa 1800 Förderanträgen auf kleinere, aber auch bis zu siebenstellige Fördersummen nur ca. 7 Millionen Euro auf. Politische Auseinandersetzungen hindern sie zur Zeit daran, die notwendige Verwaltung aufzubauen, um die sachgerechte Umsetzung der hochentwickelten strategischen Vorgaben des Stiftungsrats umsetzen zu können.

7.2. Die Bewertung der Verwaltungskosten

Die Frage, was Verwaltungskosten eigentlich sind, hängt gegenwärtig vor allem von der Art der Darstellung ab. Diese Darstellung wiederum ist in starkem Maße von den Stakeholdern abhängig, die für die jeweilige Stiftung von Bedeutung sind. Je weniger eine Stiftung sich einem Stakeholderdruck ausgesetzt sieht, desto weiter und laxer wird ihr Verständnis von Verwaltungskosten. Damit dokumentieren alle Stiftungen auf je unterschiedliche Weise, daß Verwaltungskosten im Grunde etwas der eigentlichen Zweckverfolgung Abträgliches seien, eine Art lästiger Parasit. Der eigentliche Sinn von Verwaltung, nämlich die rationale Organisation und Koordination einer Sache und der mit ihr befaßten Menschen, gerät dadurch aus dem Blick.

Vielleicht wäre eine ganz andere Art von Diskussion und Verständigung möglich, wenn man den spezifischen Begriff Verwaltungskosten fallen ließe und stattdessen von den Rationalitätskosten einer Organisation spräche. Gegenüber anderen Begriffen wie Overhead-Kosten oder mittelbare Zweckerfüllung unterstreicht der Begriff der Rationalitätskosten, daß es hierbei um Tätigkeiten geht, die für eine vernünftige Arbeit, d.h. zur Hebung der Effektivität der Organisation ausgegeben werden. Zugleich wird darauf hingewiesen, daß die Kosten mit rationalen Argumenten nach innen wie außen begründbar sind oder sein

sollten. Solch ein Verständnis unterwirft jede Ausgabenposition der Frage nach dem ‚Warum‘, anstatt es bei einem oberflächlichen ‚Wie viel‘ bewenden zu lassen.

7.3. Konsequenz für Förderstiftungen

Für den Bereich der Förderstiftungen hieße dies dann, von der Summe aller Kosten auszugehen, die nicht als Fördermittel an Dritte gehen, also von den indirekten Kosten aus der Tabelle der Untersuchung (s. Anhang) plus all den Mitteln, die z.B. in die Substanzerhaltung fließen. Der Begriff der Rationalitätskosten hätte den Vorteil, daß jeder Kostenpunkt in seiner Funktion für das aktuelle wie für das künftige Handeln der Stiftung bzw. Nonprofit-Einrichtung zu betrachten wäre, ohne sich um eine zusätzliche Einordnung in eine Schublade wie ‚Verwaltung‘ zu kümmern. Eine zentrale Aufgabe wäre es dann, für jeden Posten seine Rationalität und seine konkrete Angemessenheit zu bestimmen. Wenn eine Stiftung einen Wirtschaftsprüfer beauftragt, hat sie dafür konkrete, rationale Gründe, die sich benennen und damit auch intersubjektiv diskutieren lassen. Die Erörterung der Frage, ob die damit verbundenen Kosten zu den Verwaltungskosten gehören oder nicht, bringt hingegen keine neuen Erkenntnisse. Auch Kosten für Repräsentation, die das DZI dem Titel Verwaltung zuweist, lassen sich in ihrer Funktion für die eine Stiftung als rational begründen, für eine andere nicht.

Um diese konkreten Begründungen geht es. An ihnen entscheidet sich, ob etwa die Mittlerrolle einer konkreten Nonprofit-Einrichtung zwischen Geldgeber und Destinatär für alle Beteiligten im Sinne eines value added vorteilhaft oder nachteilig ist. Der Begriff der Verwaltung ist vor diesem Hintergrund eher ungeeignet, solche Diskussionen intern und öffentlich als Beitrag zu einer konstruktiven Kritik zivilgesellschaftlicher Organisationen im allgemeinen oder der Förderstiftungen im besonderen zu führen. Rechtlich unpräzise und in der Praxis Auslegungssache, ist er schlicht verzichtbar. Eine Auseinandersetzung mit dem

Bereich der indirekten Kosten, dem Vermögensaufbau und den damit einhergehenden Rationalitätsstrukturen bietet er nicht.

8. Überlegungen für eine sachgerechte Kostenstruktur

Die dargestellten Untersuchungen haben gezeigt, daß die Erstellung allgemein verbindlicher Vorgaben für ein optimales Verhältnis zwischen den Mitteln, die eine Nonprofit-Organisation ihrem Satzungsziel unmittelbar zur Verfügung stellen kann und den Kosten, die zur Erreichung dieses Ziels notwendig sind, an zahlreichen Unterschieden, Besonderheiten sowie methodologischen Schwierigkeiten scheitern muß. Einen Ausweg böte die präzise Erfassung des Zeitbedarfs und sonstiger Kostenfaktoren für alle oder die wesentlichen einzelnen Vorgänge, die auch jeweils vergleichbar gemacht werden können. So lassen sich zweifellos manche Vorgänge mit analogen Vorgängen in Wirtschaftsunternehmen, andere zumindest mit solchen in anderen Nonprofit-Organisationen vergleichen. Auf diese Weise ließe sich über entsprechendes Benchmarking ein detailliertes Controllingssystem erarbeiten. Damit wäre notwendigerweise eine Abkehr von der Vorstellung verbunden, gleichartige Vorgänge könnten oder sollten in einer Nonprofit-Organisation weniger Aufwand erfordern als in einem Wirtschaftsunternehmen oder gar einer öffentlichen Verwaltung. Diese Abkehr wäre zwar einerseits heilsam, um der irrationalen Fixierung auf Aufwandsminimierung um jeden Preis entgegenzuwirken, würde aber der spezifischen Arbeitsweise von Nonprofit-Organisationen, die u.a. ehrenamtlich erbrachte Leistungen und Externalisierung von Kosten einschließt, nicht in vollem Umfang gerecht.

Der einzige Arbeitsbereich, für den sich der notwendige Aufwand relativ eindeutig beziffern läßt, ist die Verwaltung eingehender Spenden. Der Aufwand ist naturgemäß von der Größe der Spende unabhängig und setzt sich (nicht zuletzt aufgrund gesetzlicher Vorschriften) aus der Verbuchung der Spende, der Erfassung des Spenders, der Erstellung der Zuwendungsbestätigung, der Erstellung eines Begleitbriefes (der notwen-

dig ist, da die Zuwendungsbestätigung keinerlei Zusätze, etwa einen Dank, enthalten darf) und dem Versand von beidem einschließlich Portokosten zusammen. Bei Einsatz eines entsprechenden Computerprogramms läßt sich unter Zugrundelegung von Erfahrungswerten für den Zeitbedarf der Aufwand insgesamt auf € 2,00 pro Spende beziffern. Diese Berechnung macht deutlich, wie wenig sachgerecht eine rein prozentuale Betrachtungsweise ist, da die Struktur des Spendenaufkommens nicht nur von den entsprechenden Fundraisingbemühungen abhängt, sondern auch von der Struktur und dem Selbstverständnis der Organisation, die sich einer betriebswirtschaftlichen Betrachtungsweise entziehen. Eine Organisation, die nur große Spenden sammelt und insofern das Verhältnis optimiert, ist nicht notwendigerweise besser, sondern nur anders aufgebaut, als eine, die sich auf kleine Spenden stützt.

Insgesamt gesehen, muß das oben dargestellte Verfahren zur Ermittlung von Benchmarks für eine einzelne Organisation als viel zu aufwendig angesehen werden. Allenfalls könnten Fallgruppen von im groben vergleichbaren Organisationen, z.B. Förderstiftungen, den Versuch unternehmen, auf dieser Basis eigene strategische Überlegungen zu verbessern. Dies wäre aber ein längerfristiger Prozeß, der mit intensiver externer Beratung durch Controller einerseits und Experten für die Tätigkeit von Nonprofit-Organisationen andererseits eingeleitet werden müßte.

In Ermangelung entsprechender Einzeluntersuchungen wird im folgenden versucht, sich dem Problem durch allgemeine Kriterien zu nähern, die sich aus den Ergebnissen der vorliegenden Untersuchung ergeben.

8.1. Anhaltspunkte:

Die Untersuchung hat zwei außenstehende Urteile über ein akzeptables Maß an Verwaltungskosten hervorgehoben:

- die Auffassung der Finanzbehörden und
- die Kriterien des DZI für die Erteilung des Spenden-Siegels.

Hinzu kommt der auf die Förderstiftungen bezogene empirische Befund, der im Anhang dargestellt ist.

Die nachfolgenden Überlegungen sind in erster Linie darauf angelegt, der Führung der Organisation sowie den organisationsinternen Aufsichts- und Kontrollorganen begründbare Entscheidungsgrundlagen zu liefern. Die Vertretbarkeit gegenüber außenstehenden Stakeholdern bleibt dabei außer Betracht, jedoch sind, wie zu zeigen sein wird, die Ergebnisse durchaus geeignet, auch öffentlich vertreten zu werden.

Diese Prämisse schließt aus, Kostenkalkulationen von Stiftungsverwaltungen in die Überlegungen einzubeziehen, da diese gerade nicht die Entscheidungsgrundlage für die Innensteuerung, sondern notwendigerweise die Interessen der jeweiligen Organisation und die Zwänge des Wettbewerbs auf dem entsprechenden Markt in den Vordergrund stellen.

Einige große Banken bieten ihren Kunden die Verwaltung von Stiftungen als Dienstleistung an. Ihr Interesse liegt naturgemäß in einer langfristigen Vermögensverwaltung (zum Teil auch an einem Leverage-Effekt zugunsten eigener Maßnahmen in diesem Bereich). Die Kosten werden im wesentlichen über die Erträge der Vermögensverwaltung abgedeckt. Kosten für die Verfolgung des Stiftungszwecks werden schon mangels entsprechender Möglichkeiten der sachgerechten Behandlung möglichst minimiert, etwa durch die Einfügung fester Destinatäre in die Satzung.

Die Beratungs- und Dienstleistungsgesellschaft Maecenata Management berechnet die Gebühren für die ihr anvertrauten eingetragenen Vereine, gemeinnützigen GmbHs und Stiftungen auf der Basis des tatsächlichen Aufwandes, der durch den Zeitbedarf ermittelt wird. Zum Selbstverständnis gehört eine individuelle Betreuung jeder Stiftung als verlängerte Werkbank und eine möglichst intensive Mitwirkung an der Verfolgung des Stiftungszwecks. Der notwendige, größenunabhängige Mindestaufwand für Buchhaltung, Jahresabschluss und dgl. führt zur Berechnung eines Sockelbetrages. Das Ergebnis ist für kleine Stiftungen eine Gebühr, die über 20 % der zur Verfügung stehenden Mittel er-

fordern kann, während für größere Stiftungen diese Betrachtungsweise vorteilhaft ist, zumal wegen des Prinzips der individuellen Vereinbarungen spezifische Kalkulationen und die Übertragung von Teilaufgaben möglich sind.

Im Sinne der o.g. Prämissen bieten, so ist zu folgern, nur die Finanzbehörden, das DZI und die Ergebnisse der empirischen Untersuchung (siehe Anhang) brauchbare Anhaltspunkte. Überraschenderweise sind diese durchaus kompatibel. Während das DZI Verwaltungskosten (nach seinen Kriterien) von 0 – 10 % als niedrig, 10 % – 20 % als angemessen und 20 – 35 % als vertretbar ansieht, billigen die Finanzbehörden den Organisationen regelmäßig Verwaltungskosten von 10 % ohne weiteres zu, halten höhere Kosten zwar für erklärungsbedürftig, aber nicht für ausgeschlossen und bezeichnen üblicherweise auch nur die Kosten der allgemeinen Verwaltung, nicht jedoch die Kosten der Projektleitung als Verwaltungskosten. Die empirische Untersuchung der Verwaltungskosten von Förderstiftungen (s. Anhang) ergab einen Durchschnittswert von 7,5 % für die allgemeine Verwaltung und 16,3 % für die Kosten einschließlich der Projektleitungskosten (beim DZI Verwaltungskosten im weiteren Sinne). Bevor jedoch hieraus Schlüsse gezogen werden können, müssen Berechnungsgrundlagen und die Definition von Verwaltungskosten nochmals betrachtet werden.

8.2. Berechnungsgrundlagen

Keine Prozentangabe ist bekanntlich aussagekräftig, ohne daß definiert ist, worauf sich die Prozentzahlen beziehen. Für die Zwecke der nachfolgenden Vorschläge wird unterstellt, daß Ausgangspunkt der Betrachtung alle der Organisation in einer Periode zufließenden Erträge sind. Diese setzen sich zusammen aus

- Erträgen eigenen Vermögens einschließlich wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe,
- Spenden,
- Mittelvortrag,
- Zuschüssen.

Bei den Erträgen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben handelt es sich tatsächlich um den Gewinn nach dem in diesen Betrieben entstandenen Aufwand und Steuern.

Eine besondere Problematik ist die Erfüllung feststehender Verpflichtungen und die Einstellung von Teilen dieser Erträge in Rücklagen (siehe Abschnitt 4.2.). Da auch diese Maßnahmen nicht aufwandsfrei sind, können sinnvollerweise nur die Gesamterträge vor Rücklagen und Verpflichtungen die Berechnungsgrundlage bilden.

8.3. Definition von Verwaltungskosten

Die dargestellten Untersuchungen haben erhebliche Diskrepanzen bei der Definition von Verwaltungskosten, vor allem aber große Unsicherheiten, Mißverständnisse und offensichtliche Fehler erbracht. Die nachfolgenden Angaben stellen einen Versuch dar, diese Kosten im Sinne der o.a. Rationalitätskosten systematisch darzustellen. Den Verfassern ist jedoch bewußt, daß dieser Versuch lückenhaft und in Teilen angreifbar ist.

Nachfolgend werden drei Kostengruppen definiert, die in der Summe die Verwaltungskosten bilden.

I. Vermögensverwaltung:

Hierzu zählen Bankgebühren, Kosten der Vermögensumschichtung, Gebühren aus Vermögensverwaltungsverträgen, Kosten einer Immobilienverwaltung und dgl. Hierzu zählen auch die Kosten der Spendenverwaltung und des Fundraising, sofern es mit eigenen Kräften erfolgt. Die Kosten eines professionellen Fundraisings, die bis zu 25 % des Ertrags betragen können, sind hier nicht anzusetzen, auf der Ertragsseite allerdings auch nur der Nettoertrag. Die Gesamtkosten müssen gegebenenfalls in einer Nebenrechnung transparent gemacht werden.

II. Kosten der Zweckverwirklichung:

Hierunter fallen Kosten der Projektleitung im Sinne eines Antragsmanagements, einschließlich Projektfindung, Projektprüfung und Projektkontrolle, nicht jedoch die Kosten der Durchführung eigener Projekte, die unmittelbar diesen Projekten zuzuordnen sind.

In diesem Zusammenhang stellen Preise eine besondere Schwierigkeit dar. Die Vergabe eines Preises, einschließlich Jurierung und eigener Veranstaltung ist ohne Zweifel ein operatives Projekt, das mit erheblichem Aufwand verbunden sein kann. Dennoch ist es Außenstehenden möglicherweise schwer verständlich zu machen, daß die Kosten weit höher sind als das Preisgeld; zumindest würden sie in der Öffentlichkeit gewiß als Verwaltungskosten und nicht als Teil eines Projekts angesehen werden. In der hier gewählten Betrachtungsweise müssen sie jedoch den Projektkosten zugeordnet werden.

III. Allgemeine Verwaltungskosten:

Hierzu zählen Kosten der Organisationsleitung und Geschäftsführung (z.B. Aufwandsentschädigungen für Stiftungsrats-, Kuratoriums- und Vorstandsmitglieder, Gehälter von Vorstandsmitgliedern oder Geschäftsführern, Beratungskosten, Kosten der Buchhaltung, des Jahresabschlusses und der Abschlußprüfung, Öffentlichkeitsarbeit, allgemeine Veranstaltungen (nicht jedoch Veranstaltungen in unmittelbarer Erfüllung des Satzungszwecks – diese stellen operative Projekte dar), Kosten der Fortbildung und Organisationsentwicklung, der Vorbereitung und Durchführung von Sitzungen, Raumkosten sowie allgemeine sonstige Verwaltungskosten (Kommunikation, Korrespondenzen, Dokumentation, Verbands- und Gremienmitgliedschaften).

Im Hinblick auf die aus ganz anderen Gründen höchst unterschiedlichen Vertragsverhältnisse mit Mitarbeitern (Arbeitsverträge, Werkverträge, geringfügig Beschäftigte usw.) ist in diesem Zusammenhang zwischen Personal- und Sachaufwand nicht zu unterscheiden. Um gegebenenfalls Verpflichtungen aus Arbeitsverträgen transparent zu machen, z.B. um dafür Rückstellungen zu bilden, ist eine Nebenrechnung erforderlich.

8.4. Berechnungsmodell

Auf der Basis der in Abschnitt 8.2. dargestellten Berechnungsgrundlage wird ein Aufwand für die in Abschnitt 8.3. dargestellten Positionen in einer Größenordnung von 10 % bis 20 % in der Regel für realistisch und vernünftig gehalten. Sondereinflüsse führen im Einzelfall zu einer Orientierung im unteren, mittleren oder oberen Bereich dieser Spanne und können auch eine Unter- oder Überschreitung begründen. Sie sind in Abschnitt 8.5. zusammengefaßt.

Bei Berücksichtigung solcher Einflüsse muß jedoch ein Aufwand von weniger als 10 % in der Regel als zu niedrig, ein Aufwand von über 20 % als zu hoch angesehen werden. Ein zu niedriger Aufwand kann und zu einer mangelhaften Wahrnehmung der durch die Verwaltung fremder Gelder auferlegten Pflichten

führen, die Wirksamkeit der eingesetzten Mittel beeinträchtigen und zu einem inneren Aushungern der Organisation führen. Bei einem Aufwand von über 20 % ist zumindest nachzuprüfen, wo dieser im einzelnen verursacht wird und ob er in dieser Größenordnung tatsächlich berechtigt ist.

Tendenziell sollte eine größere Organisation einen prozentual geringeren Verwaltungsaufwand erfordern als eine kleine (economy of scales). Jedoch gibt es, wie dargestellt, Schwellen von Kostensprüngen. Ebenso sollte der Aufwand zu Beginn oder bei einer Neupositionierung der Arbeit tendenziell höher sein als in einer ruhigen Arbeitsphase. Zu beobachten ist jedoch eher das Gegenteil, so daß eine Neupositionierung häufig mit einem kritischen Blick auf die Kosten einhergeht.

Innerhalb des dargestellten Gesamtaufwands sollten die Positionen I und III aus Abschnitt 8.3. einerseits, Position II andererseits je etwa 50 % betragen. Der Aufwand für Vermögensverwaltung und allgemeine Verwaltung sollte demnach 10 % des Gesamtbudgets nicht überschreiten, wobei nochmals ausdrücklich auf die Bedeutung von Sonderfaktoren und die Schwierigkeiten der Zuordnung hingewiesen wird. Die weiteren bis zu 10 % für die Kosten der Zweckverwirklichung minimieren sich naturgemäß, soweit diese operativ durchgeführt wird und die Kosten unmittelbar zugeordnet werden.

Zu einer sinnvollen Beurteilung sollte nicht ein einzelnes Jahr, sondern der Durchschnitt aus drei bis fünf Jahren herangezogen werden. Jahre mit ausgeprägtem Sondercharakter, z.B. das erste Betriebsjahr, sollten dabei außer Betracht bleiben; auch in „normalen“ Jahren sind jedoch starke Schwankungen sowohl bei den Erträgen wie bei den Kosten die Regel, so daß eine Einzelbetrachtung zu einem völlig verzerrten Bild führen könnte. (Z.B. verursacht ein großes mehrjähriges Förderprojekt im Jahr der Projektprüfung und Entscheidung sowie im Jahr der Abrechnung einen ungleich höheren Aufwand als in den

dazwischenliegenden Jahren.) Dies bedeutet, daß die angegebene Spanne von 10 bis 20 % im Durchschnitt mehrerer Jahre erreicht werden sollte.

8.5. Sondereinflüsse:

Aus den Untersuchungen sind zahlreiche Sonderfaktoren sichtbar geworden, die die Beurteilung des Verwaltungsaufwandes erheblich beeinflussen können.

Hierzu zählen u.a.:

➤ **Die Struktur der Erträge:**

Beispiele: Die Verwaltung eines liquiden Vermögens, das die einzige Ertragsquelle darstellt, führt natürlicherweise zu anderen Kosten als eine intensive Spendenverwaltung. Diese Struktur wird im übrigen nicht nur von betriebswirtschaftlicher Optimierung, sondern auch von Vorgaben bestimmt. So kann etwa die Bewahrung des früheren Wohnhauses des Stifters als Vermögensgegenstand zu einem erheblichen Aufwand führen, der nicht korrigierbar ist. Die Vergabe eines Stiftungsvermögens als Darlehen an das stiftende Unternehmen verursacht mit Sicherheit den geringsten Aufwand, ist aber weder jeder Stiftung als Möglichkeit eröffnet, noch möglicherweise im Sinne einer Sicherheitsstrategie erstrebenswert.

➤ **Die Bedeutung der einzelnen Ertragspositionen:**

Beispiele: Eine Organisation, für die Zuwendungen von Stiftungen oder der öffentlichen Hand eine bedeutende Rolle spielen, müssen einen hohen Aufwand für die Abrechnung solcher Zuwendungen einkalkulieren, gleiches gilt für die Verwaltung von Mietwohnungen aus Spenden. Steuertechnisch gilt beispielsweise auch eine eigene Forstwirtschaft als Vermögensverwaltung und verursacht doch einen Aufwand in ganz anderen Dimensionen.

➤ **Der Zweck der Organisation:**

Beispiele: Die Bestimmung eines festen Destinatärs in einer Stiftungssatzung führt zu einem minimalen Aufwand gemäß Abschnitt II, hat ihre Ursache aber auch in einem geringeren Anspruch der Stiftung. Gerade Stiftungen mit – gemäß Stifterwillen - hohem Anspruch müssen dessen Einlösung auch mit einigem Aufwand betreiben. Auch verursachen manche Stiftungszwecke, etwa Internationale Entwicklung, in der Projektdurchführung einen höheren Aufwand als örtlich oder thematisch eng begrenzte Zwecke.

- **Die Struktur der Mittelverwendung:**
Beispiele: Projekte können komplex oder simpel, groß oder klein, kurz- oder langfristig sein. Das Programm kann auf die Berücksichtigung vieler oder weniger Anträge, auf die eigene Identifikation von Partnern, auf eine umfangreiche Beobachtung der „Szene“, auf eine aktive Partnerschaft oder passive Mittelvergabe usw. ausgelegt sein. Keine dieser Festlegungen bedeutet in sich eine Optimierung – sie sind eng mit nicht betriebswirtschaftlichen Entscheidungen verbunden.
- **Mitwirkung ehrenamtlicher Kräfte:**
Beispiele: Neben der Freiwilligkeit des Ansatzes gehört ein Maß an Freiwilligkeit in der Mitwirkung zu den Merkmalen des Nonprofit-Sektors. Nicht in jedem Fall läßt sich dieses Merkmal aber auch verwirklichen. Vielfach liegt zwar gerade hier eine Optimierungschance, jedoch hat sich auch erwiesen, daß Bereiche wie Buchhaltung, Abrechnungen, Dokumentation und dgl. angesichts der extern eingeforderten Standards fast nur noch durch ausgebildete Fachkräfte erledigt werden können.
- **Externalisierung von Kosten:**
Beispiele: Diese im Nonprofit-Bereich zu Recht weit verbreitete Möglichkeit der Kostensenkung kann offenkundig nur in unterschiedlichem Maß zum Tragen kommen. Es empfiehlt sich daher, bei der Beurteilung der Angemessenheit des Verwaltungsaufwands als interne Entscheidungsgrundlage zu versuchen, den externalisierten Aufwand zu bewerten und in die Rechnung fiktiv einfließen zu lassen. Die tatsächlich erzielte Ersparnis ist jeder Organisation willkommen. Sie sollte aber den Blick für den tatsächlichen Aufwand nicht verstellen.

8.6. Schlußbemerkung

Nonprofit-Organisationen, seien sie nun Stiftungen, Vereine oder gemeinnützige GmbHs, haben keine *bottom line* im Sinne von Wirtschaftsunternehmen. Ihre vornehmste Aufgabe ist nicht die Erzielung von Gewinnen, sondern die optimale Erfüllung ihres Satzungszwecks. Dieser Grundsatz schließt eine betriebswirtschaftliche Betrachtung einer Nonprofit-Unternehmung nicht aus, zeigt aber deren Grenzen auf. Jedem Unternehmer ist andererseits klar, daß ohne Aufwand nichts erreicht wird. Dies gilt nicht nur für das gewinnorientierte, sondern auch für das zielorientierte Unternehmen. Die Strategie kann daher nur eine der Optimierung, nicht eine der Minimierung der Kosten sein. Der Nonprofit-Sektor steht vor der Aufgabe, diese Einsicht

transparent zu machen und damit Spender und Stifter, Medien und Öffentlichkeit von der Fixierung auf niedrige Verwaltungskosten zu einer optimalen Nutzung der Ressourcen zu führen. Die Rationalität dieses Prozesses und des notwendigen Aufwandes sollten von dem Ziel der Effektivität her gesehen werden, wobei auch die Grenzen betriebswirtschaftlicher Betrachtungsweise zu verdeutlichen sind.

Den Stiftungen im besonderen muß daran gelegen sein, durch entsprechende Darstellung, noch mehr aber durch die tatsächliche Arbeit deutlich zu machen, daß der Stifterwille nicht nur zu erfüllen, sondern vor allem zu gestalten ist. Wie auch in vielen anderen Bereichen ist der Weg, zumindest zum Teil, das Ziel. Diesen Weg nicht als formale Ordnungssucht, schon gar nicht als Selbstbedienung für Stiftungsverwalter zu begreifen, auszufüllen und nach außen zu kommunizieren, ist eine strategische Aufgabe. Insoweit steckt bei aller Mahnung zu Zurückhaltung und Bescheidenheit in jeder Förderstiftung auch ein Stück operativen zivilgesellschaftlichen Handelns. Daß dieses kreative Gestalten 10 % des Budgets kosten muß, 20 % kosten darf und nicht schematisch beurteilt werden kann, sollte jedem einleuchten. Daß es in etwa den Finanzbehörden einleuchtet, vom DZI als Grundlage seiner Entscheidungen herangezogen wird und als Durchschnittswert aus der Betrachtung von Stiftungen aufscheint, bietet für diese Auffassung ein starkes Zusatzargument.

Im übrigen aber bleibt es jeder Nonprofit-Organisation nicht erspart – oder besser, hat jede von ihnen die Chance – für sich zu definieren, wie sie ihren Auftrag effektiv gestalten und was sie es sich kosten lassen will. Diese Definition muß sie auch nach außen vertreten und nicht einem höchst fragwürdigen und unbegründbaren Idealbild nacheifern.

Anhang:

Verwaltungskosten in den Jahresabschlüssen fördernder Stiftungen

Zur Gewinnung einer empirischen Basis für Aussagen zu Verwaltungskosten wurden die Verwaltungskosten fördernder Stiftungen lt. deren eigenen Angaben untersucht.

Für die Untersuchung wurden insgesamt 34 Jahresabschlüsse von 25 deutschen Stiftungen ausgewertet. Die Namen der Stiftungen wurden anonymisiert. Statt der absoluten Zahlen werden lediglich die in diesem Zusammenhang interessanten Prozentwerte verwendet. Die Spanne der Stiftungen reicht von solchen mit kleinem bis zu solchen mit sehr großem Vermögen. Alle berücksichtigten Stiftungen haben eine privatrechtliche Form. Neben rechtsfähigen Stiftungen wurden auch unselbständige und Stiftungen in Körperschaftsform berücksichtigt. Es finden sich Stiftungen darunter, die von privaten Personen, von der öffentlichen Hand und von Wirtschaftsunternehmen gegründet wurden. Auch die Art ihrer Finanzierungsstruktur unterscheidet sich: Private Spenden, öffentliche Zuwendungen oder Erträge eigenen Vermögens können die Haupteinnahmequelle sein. Gemeinsam ist allen untersuchten Stiftungen lediglich, daß sie von ihrer Arbeitsweise her rein fördernde Stiftungen sind. (Wo es operative Annexe gibt, konnten diese für die Untersuchung herausgerechnet werden.)

1. Verwaltungskosten in der Darstellung von Stiftungen

In diesem Abschnitt wird vergleichend analysiert, wie hoch die Verwaltungskosten in den Berichten der untersuchten Stiftungen sind. Dabei wurden alle Kosten addiert, bei denen explizit das Wort „Verwaltung“ verwendet wird. Nur dann, wenn dieser Terminus überhaupt fehlt, wird ersatzweise auf die Position ‚sonstige Ausgaben‘ zurückgegriffen. Die ‚Verwaltungskosten‘ wurden dann in ein Verhältnis zu den Gesamtausgaben gesetzt. Tabelle 1 bietet im Vergleich die so ermittelten Prozentwerte. In Spalte 1 findet sich die anonymisierte Bezeichnung der Stiftung, in Klammern das ausgewertete Berichtsjahr. Spalte 2 enthält den ermittelten Prozentwert für die im Bericht dargestellten Verwaltungskosten. In Spalte 3 wird die Haupteinnahmequelle der Stiftung benannt. Selten handelt es sich dabei jedoch um die einzige Einnahmequelle. So erhalten spendenorientierte Stiftungen häufig auch Zustiftungen, so daß ihrer Arbeit zunehmend auch relevante Mittel aus dem Vermögen zufließen, andererseits erhalten vermögensbasierte Stiftungen auch Spenden oder öffentliche Zuwendungen. Der 4. Spalte kann man die Hauptstakeholder entnehmen, d.h. jene Einrichtung bzw. jenen Personenkreis, gegenüber der die Stiftung in besonderer Weise rechenschaftspflichtig ist. Unterneh-

men als Hauptstakeholder lassen sich in zwei Gruppen unterteilen: Stiftungen, die von einem Unternehmen errichtet wurden und dauerhaft mit diesem verbunden bleiben und Stiftungen, deren Vermögen in bedeutenden Anteilen an einem Unternehmen bestehen. In diesem Fall steht in der Tabelle in Klammern ein T (für Trägerschaft). Das Finanzamt, das für jede Stiftung ein Stakeholder ist, wurde nicht aufgeführt. Bei der Auswertung hat sich außerdem nicht erkennen lassen, daß der Grad der Kontrolle durch eine Stiftungsaufsichtsbehörde für diesen Zusammenhang irgendeine Bedeutung hat.

Tabelle 1

| Stiftung | Explizit ausgewiesene Verwaltungskosten | Haupteinnahmequelle | Hauptstakeholder |
|--------------|---|----------------------|-----------------------|
| A1 (1998) | 2,5% | Spenden | Spender, Stifter |
| A2 (2000) | 3,3% | Spenden | Spender, Stifter |
| B1 (1999) | 3,1% | Zustiftungen/Spenden | Zustifter, Spender |
| B2 (2000) | 4,1% | Zustiftungen/Spenden | Zustifter, Spender |
| C (2001) | 4,9% | Spenden | Spender |
| D1 (2000) | 5,1% | Vermögen | Unternehmen |
| E2 (2000) | 5,4% | Spenden | Spender, Stifter |
| F (2001) | 6,0% | Spenden | Spender |
| G (1999) | 6,0% | Vermögen | Privatstifter |
| H | 6,1% | Vermögen | Unternehmen |

| | | | |
|--------------|-------|----------------------------|------------------|
| (1999) | | | |
| I (1999) | 6,4% | Vermögen | Unternehmen (T) |
| D2 (2001) | 6,9% | Vermögen | Unternehmen |
| J1 (2000) | 7,0% | Vermögen | Privatstifter |
| K1 (2000) | 7,4% | Vermögen | Öffentliche Hand |
| E1 (1999) | 7,6% | Spenden | Spender, Stifter |
| L2 (1998) | 7,8% | Vermögen | Öffentliche Hand |
| L1 (1999) | 8,2% | Vermögen | Öffentliche Hand |
| K2 (2001) | 8,3% | Vermögen | Öffentliche Hand |
| M (2000) | 12,0% | Öffentliche Zuwendungen | Öffentliche Hand |
| N1 (2000) | 12,1% | Vermögen | Unternehmen (T) |
| O (1995) | 12,9% | Öffentliche Zuwendungen | Öffentliche Hand |
| N2 (2001) | 13,5% | Vermögen | Unternehmen (T) |
| P2 (2001) | 14,7% | Vermögen | Unternehmen |
| Q (2000) | 14,8% | Öffentliche Zuwendungen | Öffentliche Hand |
| J2 (2001) | 17,0% | Vermögen | Privatstifter |

| | | | |
|---------------|-------|----------------------------|------------------|
| R (2000) | 17,7% | Vermögen | Privatstifter |
| S (1997) | 18,5% | Öffentliche Zuwendungen | Öffentliche Hand |
| P1 (2000) | 19,2% | Vermögen | Unternehmen |
| | | | |
| Median | 7,5% | | |

Bei oberflächlicher Betrachtung dieser Tabelle fällt die erhebliche Varianz des ausgewiesenen Verwaltungskostenanteils bei den untersuchten fördernden Stiftungen auf. Die Spannweite reicht von 2,5% bis 19,2%. Dabei wurden bereits im Vorfeld einige untersuchte Extremfälle ausgeschlossen. So beziffert eine von der öffentlichen Hand errichtete Vermögensstiftung ihren Verwaltungskostenanteil auf 1,1%. Dabei weist sie allerdings selbst darauf hin, daß Sichtung und Prüfung von Anträgen komplett von den Ministerien übernommen werden, die Stiftung mithin eine „Poststelle“ ist. Da die Gesamtausgaben nicht dargestellt wurden, konnte diese Stiftung nicht weiter berücksichtigt werden. Auf der anderen Seite finden sich gerade neu gegründete Stiftungen, bei denen die Verwaltungskosten sofort vollständig zum Tragen kommen, die Ressourcen aber noch nicht in der beabsichtigten Form wirksam werden. Dadurch entstehen in den ersten Jahren Verwaltungskostenanteile von bis zu 40%, was vor allem Ausdruck der noch geringen Ertragslage, nicht der Höhe der Kostenseite ist.

Auch ohne solche Extreme ist die Bandbreite erstaunlich hoch: Die Hälfte der Stiftungen weist Verwaltungskosten im Bereich von 2,5% bis 7,5% aus, die andere Hälfte von 7,5% bis 19,2% (der die Hälften teilende Median liegt bei 7,5%).

Betrachtet man die Stiftungen nach ihrer Haupteinnahmequelle, läßt sich feststellen, daß Stiftungen, die auf Spenden angewiesen sind, Verwaltungskosten unterhalb des Medianwertes von 7,5% ausweisen und zudem die Liste der niedrigsten Verwaltungskosten anführen. Die erste vermögensbasierte Stiftung findet sich auf Platz 4 (Zeile 7). Andererseits finden sich alle Stiftungen, die auf laufende öffentliche Zuwendungen angewiesen sind, oberhalb des Medians von 7,5%. Die vermögensbasierten Stiftungen

wiederum verteilen sich gleichmäßig auf die Hälften oberhalb und unterhalb des Medians.

Das kann zu der These verführen, daß private Hände offenbar besser wirtschaften als öffentliche. Ebenso legen diese Werte nahe, daß die Stiftungen, die permanent nach Spenden suchen, rationeller arbeiten, als diejenigen, die auf der Basis eines gestifteten Vermögens tätig sind. Daß beide Aussagen etwas vorschnell sind, wird bereits erkennbar, wenn man den Blick auf die Hauptstakeholder richtet. Immerhin die Hälfte der Stiftungen, die Unternehmen als Stakeholder haben, weisen deutlich mehr als 7,5% Verwaltungskosten aus: Mit 12,1%, 13,4%, 14,7% und 19,2%. Mit 17,0% und 17,7% finden sich auch zwei Stiftungen mit Privatstiftern als Stakeholder im unteren Bereich der Tabelle. Schließlich kann man sich fragen, an welcher Stelle eigentlich bei Vermögensstiftungen die Mehrkosten gegenüber den Spenden sammelnden Stiftungen entstehen? Für die Folgerung, daß die Vermögensverwaltung aufwendiger als das Spendensammeln und die Spendenverwaltung ist, fehlt eine plausible Erklärung.

Wie bereits erläutert wurde, handelt es sich nicht um objektiv-normierte Darstellungen von ‚Verwaltungskosten‘, sondern um ein interpretierbares Feld. Insofern können sich die veröffentlichten Berechnungen zunächst einmal stark an den realen oder unterstellten Wünschen der Hauptstakeholder orientieren. Hingewiesen wurde bereits auf das Interesse vieler Spender, ihre Spende möglichst ‚ungeschmälert‘ dem bedachten Zweck zukommen zu lassen. Für eine Spenden sammelnde Stiftung kann es daher ein nahe liegendes, rationales Verhalten sein, die eigenen Verwaltungskosten als möglichst niedrig darzustellen.

Um hier klarer zu sehen, wäre es notwendig, die entstandenen Kosten für jede Stiftung nach einheitlichen Rastern neu zu berechnen, was jedoch mit dem vorliegenden Material schon angesichts fehlender Informationsgenauigkeit nicht möglich ist. Möglich allerdings ist eine Kontrastierung mit einem anderen Indikator für die Arbeit einer fördernden Stiftung, wenn man nämlich den Anteil aller indirekten Kosten ermittelt, d.h. aller Kosten, die nicht als unmittelbare Zweckerfüllung ausgewiesen werden.

2. Vergleich zwischen indirekten Kosten und Verwaltungskosten

Um die Höhe der angegebenen Verwaltungskosten vergleichend zu analysieren, werden sie im Folgenden mit den indirekten Kosten verglichen. Unter indirekten Kosten werden dabei alle Kosten subsumiert, die nicht der unmittelbaren Zweckerfüllung der jeweiligen Förderstiftung zugeordnet werden können. Diese Zusammenrechnung alle

Positionen enthält Aufwendungen von der Büromiete über Projektprüfung, Auswahl der Partner, Repräsentation, Öffentlichkeitsarbeit bis hin zur Vermögensverwaltung, Kosten also, die zwar im Dienste gelingender Förderungen von Destinatären stehen, nicht aber diese Förderung selbst darstellen.

Tabelle 2 zeigt für die analysierten Stiftungen im Überblick den berechneten Anteil der indirekten Kosten an den Gesamtausgaben. Wie bei der vorherigen Tabelle sind die Stiftungen dabei in aufsteigender Reihenfolge nach der Höhe der Kosten aufgelistet.

Tabelle 2

| Stiftung | Gesamte indirekte Kosten | Haupteinnahmequelle | Hauptstakeholder |
|--------------|--------------------------|-------------------------|------------------|
| D1 (2000) | 5,1% | Vermögen | Unternehmen |
| H (1999) | 6,2% | Vermögen | Unternehmen |
| D2 (2001) | 6,9% | Vermögen | Unternehmen |
| I (1999) | 7,0% | Vermögen | Unternehmen (T) |
| J1 (2000) | 7,0% | Vermögen | Privatstifter |
| G (1999) | 9,8% | Vermögen | Privatstifter |
| M (2000) | 12,0% | Öffentliche Zuwendungen | Öffentliche Hand |
| N1 (2000) | 12,8% | Vermögen | Unternehmen (T) |
| N2 (2001) | 14,4% | Vermögen | Unternehmen (T) |

| | | | |
|--------------|-------|----------------------------|-----------------------|
| P2 (2001) | 14,7% | Vermögen | Unternehmen |
| L1 (1999) | 15,1% | Vermögen | Öffentliche Hand |
| K1 (2000) | 16,3% | Vermögen | Öffentliche Hand |
| Q (2000) | 16,4% | Öffentliche Zuwendungen | Öffentliche Hand |
| J2 (2001) | 17,0% | Vermögen | Privatstifter |
| L2 (1998) | 17,1% | Vermögen | Öffentliche Hand |
| S (1997) | 18,5% | Öffentliche Zuwendungen | Öffentliche Hand |
| P1 (2000) | 19,2% | Vermögen | Unternehmen |
| O (1995) | 20,7% | Öffentliche Zuwendungen | Öffentliche Hand |
| C (2001) | 22,1% | Spenden | Spender |
| K2 (2001) | 22,3% | Vermögen | Öffentliche Hand |
| B1 (1999) | 23,0% | Zustiftungen/Spenden | Zustifter, Spender |
| A2 (2000) | 24,2% | Spenden | Spender, Stifter |
| R (2000) | 24,4% | Vermögen | Privatstifter |
| A1 (1998) | 26,0% | Spenden | Spender, Stifter |

| | | | |
|---------------|-------|----------------------|-----------------------|
| B2 (2000) | 29,7% | Zustiftungen/Spenden | Zustifter, Spender |
| F (2001) | 37,1% | Spenden | Spender |
| E2 (2000) | 38,9% | Spenden | Spender, Stifter |
| E1 (1999) | 44,4% | Spenden | Spender, Stifter |
| | | | |
| Median | 16,3% | | |

Was als erstes auffällt, ist eine weitgehende Umkehrung der Reihenfolge. Die Fundraisingstiftungen mit den Hauptstakeholdern ‚Spender‘ und ‚Zustifter‘ finden sich sämtlich am Ende der Tabelle und weisen im Vergleich zu den anderen Stiftungen hohe indirekte Kosten aus. Die Stiftungen mit Unternehmen als Hauptstakeholdern hingegen, die bei den Verwaltungskosten fast durchweg im oberen Bereich rangierten, dominieren nun die Spitzengruppe mit den niedrigsten indirekten Kosten. Die Stiftungen mit der öffentlichen Hand als Hauptstakeholder gruppieren sich überwiegend um den Median von 16,3%, während sich Stiftungen mit Privatstiftern als Hauptstakeholder über den gesamten Tabellenbereich verteilen.

Welchen Einfluß die Beziehung zum jeweiligen Hauptstakeholder in diesem Zusammenhang hat, wird im Kapitel „Verwaltungskosten und Stakeholderbeziehung“ analysiert. Es können außerdem drei allgemeine Gründe für die großen Unterschiede benannt werden.

1. Die indirekten Kosten enthalten nur diejenigen Kosten, die im Rahmen einer Fördermaßnahme unmittelbar bei der Stiftung anfallen. Sie bilden hingegen nicht die Kosten ab, die tatsächlich entstehen, damit eine Förderung überhaupt zustandekommt. Den damit gemeinten Unterschied kann man sich am folgenden Beispiel klarmachen: Eine Sozialstiftung, die aufgrund von Vorschlägen von Sozialämtern oder Wohlfahrtsverbänden Bedürftigen Mittel zur Verfügung stellt, wird in ihrer eigenen Bilanz die damit bei diesen Organisationen tatsächlich anfallenden Kosten nicht ausweisen – im Unterschied zu einer Stiftung, die diese Prüfung unmittelbar selbst durchführt. Dadurch entsteht der Eindruck, als ob die Förderung der ersten Stiftung mit geringeren Kosten ver-

bunden sei. Tatsächlich sind aber nur in der Rechnung der Stiftung geringere Kosten entstanden. Unter Hinzurechnung der Kosten Dritter könnte eine Gesamtrechnung durchaus ergeben, daß die scheinbar mit höherem finanziellen Aufwand arbeitende Stiftung ihre Fördertätigkeit möglicherweise mit einem geringeren Maß an Gesamtkosten realisiert. Völlig außer Betracht bleibt in diesem Kontext die Frage, welches Prinzip qualitativ besser dazu geeignet ist, diejenigen zu erreichen, die die Stiftung gemäß ihrer Satzung als Destinatäre ansieht.

2. Ein analoges Phänomen besteht im Zusammenhang zwischen der mittelbaren Zweckerfüllung und der Außendarstellung. Insbesondere bei Unternehmenskommunikationsstiftungen bildet die Öffentlichkeitsabteilung des stiftenden Unternehmens eine der dauerhaften Klammern zwischen Unternehmen und Stiftung. Daraus resultiert dann die erstaunliche Tatsache, daß solche Stiftungen geringe oder gar keine Kosten für Öffentlichkeitsarbeit ausweisen, obgleich sie in der Öffentlichkeit sehr präsent sind, über umfangreiche Homepages verfügen und aufwendige Jahresberichte produzieren. Offenbar erscheinen entsprechende Kosten nicht in der Rechnung der Stiftung, sondern in der des stiftenden Unternehmens. Eine von der öffentlichen Hand errichtete Stiftung weist ihrerseits darauf hin, daß ihre angegebenen Verwaltungskosten vorab um die Einnahmen der Geschäftsstelle reduziert worden seien, also an dieser Stelle Ausgaben und Einnahmen für die Öffentlichkeit gar nicht getrennt und nachvollziehbar bilanziert werden.

3. Schließlich gibt es das Phänomen von Sockel- und Schwellenwerten, die durch Prozentrechnungen wie den hier angewandten nicht abgebildet werden können. Mit dem Sockelwert ist gemeint, daß es einen Grundbetrag an indirekten Kosten gibt, der mit der Arbeit einer Stiftung verbunden ist und den man nicht unterschreiten kann. Je nach Höhe der Einnahmen wirkt sich dieser, bei gleicher nominaler Höhe, unterschiedlich aus. Bei einer kleinen Stiftung ist er höher als bei einer großen Stiftung. Mit dem Schwellenphänomen ist z.B. gemeint, daß eine Stiftung bis zu einer gewissen Einnahme- und Antragsmenge mit der Beschäftigung einer Person auskommen mag, an einem bestimmten Punkt aber eine zweite Person einstellen muß, ohne daß deshalb gleich doppelt so viel zu tun wäre bzw. die Ertragslage sich verdoppelt hätte. Relativ betrachtet erhöht sich damit der Anteil der indirekten Kosten beträchtlich. Zudem schwankt die Einnahmesituation nach oben wie nach unten, ohne daß deshalb eine Stiftung sofort flexibel die Kosten anpassen könnte oder wollte, etwa durch Entlassung.

Die hier benannten drei Punkte sind in der Tat geeignet, im Detail in erheblicher Weise die dramatisch wirkenden Unterschiede zu erklären. So fehlt bei der Unternehmenskommunikationsstiftung, die sowohl bei den Verwaltungskosten als auch bei den gesamten indirekten Kosten eine Spitzenposition einnimmt, tatsächlich die Position Öffentlichkeitsarbeit. Die Fundraisingstiftung wiederum, die sich bei den indirekten Kosten am Ende der Tabelle findet, prüft ihrerseits alle bei ihr eingereichten Anträge ausschließlich selbst. Bei den Stiftungen, von denen in der Analyse zwei Jahresfinanzberichte berücksichtigt wurden, ergeben sich die prozentualen Unterschiede von einem Jahr zum anderen in der Regel aus Veränderungen auf der Einnahmeseite. Die Stiftungen mit Privatstiftern als Hauptstakeholder unterscheiden sich tatsächlich beträchtlich in den zur Verfügung stehenden Ressourcen.

Literatur

AEAO Anwendungserlaß zur Abgabenordnung (§ 51-69) in der Fassung vom 10. September 2002. BMF-Schreiben vom 10. September 2002 -IV C 4 - S 0 171 - 93/02 –

Deutsches Zentralinstitut für soziale Fragen / DZI: Zur Berechnung der Werbe- und Verwaltungsausgaben bei Spenden sammelnden Organisationen. aktuell gültige Fassung, Berlin 2003

Fallstudien zum Nonprofit Management : Praktische BWL für Vereine und Sozialeinrichtungen / Renate Buber; Michael Meyer [Hrsg.]. - 1. Aufl. Stuttgart: Schäffer-Poeschel, 1997

Führungsinstrumente für die Nonprofit Organisation : Bewährte Verfahren im praktischen Einsatz / Rolf Eschenbach [Hrsg.]; Stefan Güldenbergl [Mitarb.]. - 1. Aufl. Stuttgart: Schäffer-Poeschel, 1998

Handbuch der Nonprofitorganisationen : Strukturen und Management / Christoph Badelt [Hrsg.]; Florian Pomper [Mitarb.]. - 3. überarb. und erw. Aufl. Stuttgart: Schäffer-Poeschel, 2002

Institut der Wirtschaftsprüfer: Stellungnahme zur Rechnungslegung von Stiftungen, (IDW RS HFA 1, IDW RS HFA 5, Düsseldorf, Stand: 11. September 2000;
Prüfungsstandard: Prüfung von Stiftungen (IDW PS 740), Düsseldorf, Stand: 25. Februar 2000

Recht der gemeinnützigen Organisationen und Einrichtungen: ergänzbares Handbuch der Rechtsvorschriften und Materialien / Wolfgang E. Burhenne [Hrsg.]; Klaus Neuhoff [Bearb.]; Interparlamentarische Arbeitsgemeinschaft. - 2. Aufl. Berlin u.a.: Erich Schmidt. - 2144 S. Grundwerk. - Stand: Januar 2000L

Schauer, Reinbert: Rechnungswesen für Nonprofit Organisationen : Ergebnisorientiertes Informations- und Steuerungsinstrument für das Management in Verbänden und anderen Nonprofit-Organisationen / Reinbert Schauer; René Clemens Andeßner [Mitarb.]. - 1. Aufl. Bern, Stuttgart, Wien: Paul Haupt, 2000

Schwarz, Peter: Das Freiburger Management-Modell für Nonprofit-Organisationen / Peter Schwarz; Robert Purtschert; Charles Giroud; Reinbert Schauer. - 4. Aufl. Bern, Stuttgart, Wien: Paul Haupt, 2002

Sozial-Management : Praxis-Handbuch soziale Dienstleistungen / Albert Hauser; Rolf Neubarth [Hrsg.]; Wolfgang Obermair [Hrsg.]. - 2. erw. u. überarb. Aufl. Neuwied u.a.: Luchterhand, 2000

Stiftung und Sponsoring : Das Magazin für Non-Profit-Management und -Marketing / W&N Stiftung&Sponsoring Verlags GmbH.

Verwaltung & Management: Zs f. allg. Verwaltung / Deutsche Hochschule für Verwaltungswissenschaften Speyer. - Baden-Baden: Nomos

Weber, Peter W.: Betriebswirtschaftliches Kow-how. in: Kulturförderung : Mehr als Sponsoring / Rupert Graf Strachwitz; Stefan Toepler [Hrsg.]. - 1. Aufl. Wiesbaden: Gabler, 1993. S. 413-429