

Sonderdruck aus

BUCERIUS LAW SCHOOL

Institut für Stiftungsrecht und das Recht der  
Non-Profit-Organisationen

# Non Profit Law Yearbook 2007

Herausgegeben von

Rainer Hüttemann · Peter Rawert  
Karsten Schmidt · Birgit Weitemeyer

Schriftleitung

Martin Mager

 Carl Heymanns Verlag



Hüttemann/Rawert/Schmidt/Weitemeyer (Hrsg.)  
Non Profit Law Yearbook 2007



BUCERIUS LAW SCHOOL

Institut für Stiftungsrecht und das Recht der  
Non-Profit-Organisationen

# Non Profit Law Yearbook 2007

Herausgegeben von

Rainer Hüttemann · Peter Rawert  
Karsten Schmidt · Birgit Weitemeyer

Schriftleitung  
Martin Mager

 Carl Heymanns Verlag

---

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet unter <http://dnb.ddb.de> abrufbar.

---

Das Werk ist urheberrechtlich geschützt. Die dadurch begründeten Rechte, insbesondere die der Übersetzung, des Nachdrucks, der Entnahme von Abbildungen, der Funksendung, der Wiedergabe auf fotomechanischem oder ähnlichem Wege und der Speicherung in Datenverarbeitungsanlagen, bleiben vorbehalten.

Verlag und Herausgeber übernehmen keine Haftung für inhaltliche Fehler und Fehler beim Satz oder Druck.

Das Institut für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen wird gefördert durch:

**Deutsche Bank** 

© Carl Heymanns Verlag GmbH · Köln · München 2008  
Ein Unternehmen von Wolters Kluwer Deutschland

E-Mail: [info@wolterskluwer.de](mailto:info@wolterskluwer.de)  
[www.heymanns.com](http://www.heymanns.com)

ISBN 978-3-452-■■■■

Satz: John + John, Köln  
Druck: MVR Druck, Brühl

Gedruckt auf säurefreiem und alterungsbeständigem Papier

# Vorwort

###

###





# Preface

###

###



# Inhalt

Vorwort. . . . .	V
Preface . . . . .	VII

## Wirtschafts- und Sozialwissenschaften

Gemeinnützigkeit und Steuerbegünstigung: Neue ökonomische Gedanken zu einem alten rechtlichen Problem. . . . .	1
KARL-HEINZ PAQUÉ	
Stiftungen als Innovatoren . . . . .	21
KLAUS BROCKHOFF	
Tief verwurzelte Selbstlosigkeit – Die Grundlagen des Altruismus und die Rolle des Rechts. . . . .	45
BIRGIT WEITEMEYER	

## Zivilrecht

Die Durchgriffshaftung beim Verein. . . . .	63
DIETER REUTER	
Voraussetzungen und Grenzen der Inhaltskontrolle autonomen Vereinsrechts – Eine kritische Bestandsaufnahme insbesondere für den Bereich des Sports – . . .	91
PETER W. HEERMANN	
Die Haftung der Stiftung als Erbin oder »Beschenkte« . . . . .	113
DOMINIQUE JAKOB	
Die Reichweite der Stifterfreiheit bei der Anerkennung von Stiftungen . . . . .	133
NILS KRAUSE/DOMINIC THIELE	
Anforderungen an die (Mit-)Errichtung privatrechtlicher Stiftungen durch die öffentliche Hand . . . . .	149
KARLHEINZ MUSCHELER	
Stiftungserbrecht statt Staatserbrecht?. . . . .	189
ANNE RÖTHEL	

## **Öffentliches Recht**

Der Einfluss des Zuwendungsrechts auf die Privatautonomie des Zuwendungsempfängers. . . . .	209
ULRICH KARPEN	

## **Steuerrecht**

Die Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts – Inhalt, Kritik und verbleibende Desiderate. . . . .	231
RAINER HÜTTEMANN	
Umstrukturierung gemeinnütziger Einrichtungen. . . . .	251
MANFRED ORTH	

## **Rechtsvergleichung**

Die Vereinsautonomie im schweizerischen Recht . . . . .	273
WOLFGANG PORTMANN/MATTHIAS SEEMANN	
Die »Dation en paiement« zur Begleichung der Vermögensteuer: Eine Form des kulturellen Mäzenatentums in Frankreich. . . . .	299
PIERRE BELTRAME	

## **Dokumentation**

Aus Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen zum Dritten Sektor im Jahr 2006/2007. . . . .	311
NILS KRAUSE/MATTHIAS GRIGOLEIT	
Auswahlbibliografie des Non-Profit-Rechts 2007. . . . .	345
ANIKA GILBERG	
Autorenverzeichnis . . . . .	365
Sachregister . . . . .	367

# Gemeinnützigkeit und Steuerbegünstigung: Neue ökonomische Gedanken zu einem alten rechtlichen Problem

KARL-HEINZ PAQUÉ

I. Einführung . . . . .	1	III. Ein anderer ökonomischer Ansatz . . . . .	8
II. Ökonomische Orthodoxie: Theorie der öffentlichen Güter . . . . .	2	1. Beitrag zum sozialen Kapitalstock . . . . .	8
1. Argumentation des Wissenschaftlichen Beirats beim BMF . . . . .	2	2. Bürgerengagement als Entdeckungsverfahren . . . . .	12
2. Aussagekraft und Grenzen der orthodoxen Theorie . . . . .	5	IV. Konsequenzen des Ansatzes . . . . .	16
		V. Zusammenfassung und Ausblick . . . . .	18
		VI. Summary . . . . .	19

## I. Einführung

Eine wichtige Wegmarke in der Diskussion über die steuerliche Behandlung der Gemeinnützigkeit ist das Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen, das im August 2006 vorgelegt wurde.<sup>1</sup> Das Gutachten liefert eine luzide Zusammenfassung dessen, was im Folgenden als die orthodoxe Theorie der Gemeinnützigkeit im Rahmen der Volkswirtschaftslehre bezeichnet wird. Gemeint ist damit die Anwendung der finanzwissenschaftlichen Theorie der öffentlichen Güter (im weitesten Sinn) auf das Phänomen der freiwilligen gemeinnützigen Tätigkeit und des Spendens. In seinen steuerpolitischen Schlussfolgerungen stützt sich das Gutachten auf diese orthodoxe Theorie. Im Ergebnis plädiert der Beirat für eine Einschränkung der steuerlichen Sonderbehandlung, und zwar vor allem deshalb, weil viele Organisationen, die bisher begünstigt werden, die Kriterien der orthodoxen Theorie nicht bzw. nicht in ausreichendem Maße erfüllen.<sup>2</sup>

Das Gutachten hat eine lebhafte öffentliche Diskussion ausgelöst. Von betroffener Seite sowie aus anderen wissenschaftlichen Disziplinen gab es Kritik an den Schlussfolgerungen. Der Tenor der Kritik war im Wesentlichen, dass die streng wirtschaftliche Betrachtungsweise der Sache nicht gerecht werde. Sie müsse um andere Aspekte ergänzt werden. Bürgerschaftliches Engagement sei mehr als das, was sich in der orthodoxen ökonomischen Modellanalyse festmachen lasse.<sup>3</sup>

1 Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen, »Die abgabenrechtliche Privilegierung gemeinnütziger Zwecke auf dem Prüfstand«, August 2006. Im Internet ist das Gutachten verfügbar unter [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de). Im Folgenden wird es zitiert als *Beirat 2006*.

2 *Beirat 2006*, Abschnitt 4.

3 So als erster *Strachwitz*, Rupert Graf, Die abgabenrechtliche Privilegierung gemeinnütziger Zwecke auf dem Prüfstand. Stellungnahme zu dem am 8. August 2006 vorgelegten Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesminister der Finanzen. Maecenata Institut. Berlin, 4. August 2006.

Diese Kritik ist im Kern berechtigt. In Kapitel II dieses Beitrags wird im Einzelnen begründet weshalb. Tatsächlich führt die ökonomische Orthodoxie zu Ergebnissen, die gesellschaftspolitisch inakzeptabel sind, und zwar auch aus ökonomischer Sicht. Dies liegt daran, dass die Theorie der öffentlichen Güter zwar einen nützlichen Startpunkt, aber keinen ausreichenden Rahmen für die ökonomische Analyse liefert. In Kapitel III wird der Versuch unternommen, einen solchen Rahmen bereitzustellen. Es geht dabei um den Ansatz einer – durchaus ökonomischen – Theorie des sozialen Kapitals und des Bürgerengagements als gesellschaftlichem Entdeckungsverfahren. In Kapitel IV werden in äußerst knapper Form einige Konsequenzen dieses Ansatzes für die Steuerpolitik geschildert. Die Kapitel V und VI liefern eine Zusammenfassung – in Deutsch bzw. in Englisch.

Dieser Beitrag hat einen klar umrissenen Gegenstand: Er liefert eine Analyse der finanzwissenschaftlichen Grundprinzipien, auf denen wichtige steuerpolitische Vorschläge des wissenschaftlichen Beirats beim BMF beruhen. Und er schlägt andere Grundprinzipien vor, die auch zu anderen steuerpolitischen Antworten führen. Der Beitrag liefert *keine* umfassende Untersuchung der steuerpolitischen Vorschläge des Beiratsgutachtens. Insbesondere bleibt die steuerliche Behandlung wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe von gemeinnützigen Organisationen außer Acht, denn diese betrifft komplexe Fragen der Wettbewerbspolitik, die weit über die Theorie der öffentlichen Güter hinausgehen. In der Sache konzentriert sich der Beitrag auf die steuerliche Förderung des gemeinnützigen Bürgerengagements über Spenden, Stiftungen und Vereine. Die Aktivität der Wohlfahrtsverbände wird ausgeblendet.

## II. Ökonomische Orthodoxie: Theorie der öffentlichen Güter

### 1. Argumentation des Wissenschaftlichen Beirats beim BMF

»Die Verfolgung gemeinnütziger Zwecke als Allokationsaufgabe« – unter dieser Überschrift legt der Beirat in Abschnitt 3 seines Gutachtens zur abgabenrechtlichen Behandlung der Gemeinnützigkeit das wirtschaftstheoretische Fundament für die weitere Prüfung. Dies geschieht auf der Grundlage der Theorie der privaten Bereitstellung von Kollektivgütern, die wiederum als ein Teilgebiet der Theorie der öffentlichen Güter (im weitesten Sinn) anzusehen ist. Der Gedankengang lässt sich dabei wie folgt zusammenfassen.

Gemeinnützigkeit (und auch Mildtätigkeit) liegt aus ökonomischer Sicht dann und nur dann vor, wenn ein sog. Kollektivgut freiwillig privat bereitgestellt wird. Ein Kollektivgut unterscheidet sich dabei von einem normalen Gut durch zwei konstitutive Merkmale, die in der Wirtschaftswissenschaft mit den (unvermeidbar umständlichen) Begriffen »Nicht-Ausschließbarkeit« und »Nicht-Rivalität« bezeichnet werden:

- »Nicht-Ausschließbarkeit« liegt dann vor, wenn Dritte von der Nutzung des Gutes nicht ausgeschlossen werden können bzw. ein Ausschluss nur zu extrem hohen Kosten möglich wäre. Unter diesen Umständen einer sog. externen Nutzung ist im Regelfall zu erwarten, dass eine kommerzielle Bereitstellung des Gutes für Private grundsätzlich nicht lohnt und deshalb kein Markt zustande kommt.

- »Nicht-Rivalität« liegt dann vor, wenn Dritte das Gut nutzen können, ohne dass wesentliche Zusatzkosten in der Form entstehen, dass die Nutzung anderer negativ beeinträchtigt wird. Unter diesen Umständen ist ein Nutzungsausschluss – selbst wenn er möglich wäre – nicht erwünscht, da die zusätzliche externe Nutzung einen Gewinn für die Gesellschaft als Ganzes darstellt, denn niemand erleidet durch sie einen Schaden.

Beide Merkmale zusammen begründen ein Versagen des Marktes und damit grundsätzlich eine Bereitstellung des Kollektivgutes durch den Staat. Finden sich allerdings Private, die bereit sind, als »Spender« das Kollektivgut bereitzustellen, dann kommt alternativ eine staatliche Unterstützung dieser mehr oder weniger uneigennütigen privaten Anbieter in Frage, zum Beispiel in der Form der Steuergutschrift von Spenden oder der Steuerfreiheit von Vereinen, Stiftungen u. ä.

Ökonomisch hat die staatliche Unterstützung allein den Zweck, die optimale Menge des Kollektivguts sicherzustellen. Sie senkt die Kosten der Spende und schafft damit Anreize, noch mehr zu spenden. Sie darf deshalb auch nur so weit gehen, bis insgesamt die gesellschaftlich optimale Menge des Kollektivguts bereitsteht, also genau jener Menge entspricht, die der Staat zur Korrektur des Marktversagens aus allokatorenstheoretischer Sicht sonst allein bereitstellen müsste. Für diese optimale Menge gibt es klare formale Kriterien, die zum Standardrepertoire der finanzwissenschaftlichen Theorie der öffentlichen Güter gehören, hier aber nicht weiter interessieren.<sup>4</sup>

Das Ergebnis lässt sich auch ohne ökonomische Fachterminologie leicht nachvollziehen. Bei einem Kollektivgut fehlt der Anreiz zum privaten kommerziellen Angebot, weil die freie Nutzung durch Dritte möglich (und sinnvoll) ist und deshalb niemand gezwungen werden kann (und sollte), einen Preis dafür zu zahlen.<sup>5</sup> Der Staat muss deshalb eingreifen – sei es durch eigenes Angebot oder durch Subventionierung eines privaten nicht-kommerziellen Angebots, das uneigennützig zustande kommt. Beide Varianten sind im Prinzip gleichberechtigte Alternativen, wobei der Beirat aufgrund des Subsidiaritätsprinzips, das den staatlichen Zwang minimiert, im Zweifelsfall eine Präferenz für die staatlich geförderte private Bereitstellung zum Ausdruck bringt.<sup>6</sup>

4 Samuelson, Paul A., »Pure Theory of Public Expenditure«. *Review of Economics and Statistics*. 36, 1954, S. 387–9. Verbal lautet das entscheidende Kriterium: Die summierte Zahlungsbereitschaft aller Nutznießer muss die zusätzlichen Kosten für eine Ausweitung des Angebots gerade noch decken.

5 Man bezeichnet dies in der finanzwissenschaftlichen Literatur als »Trittbrettfahrerverhalten« (free-riding).

6 Allerdings unterscheidet der Beirat zwischen Förderungswürdigkeit und Förderungsbedürftigkeit (*Beirat* 2006, Abschnitt 3.7). Beides klappt dann auseinander, wenn das Ausmaß an inhärenter Motivation zur privaten Bereitstellung derart groß ist, dass es einer öffentlichen Förderung überhaupt nicht bedarf, um ein »Marktversagen« zu korrigieren. Beispiele dafür sind die massive Spendenbereitschaft bei Naturkatastrophen, die eine hohe Emotionalisierung verursachen, oder eine spezifische Form der Spendenmotivation, die nicht dem gesellschaftlichen Ergebnis einen Nutzen beimisst, sondern dem eigenen persönlichen Beitrag – sei es als Folge eines öffentlichkeitswirksamen Wettbewerbs der Eitelkeiten, sei es als Konsequenz einer bestimmten persönlichen Moralvorstellung. Es kann unter diesen Umständen auch ohne staatliche Förderung zu einer optimalen Lösung kommen. (Im Einzelnen dazu

Soweit der grundlegende Gedankengang, den der Beirat in seiner kritischen Prüfung der steuerlichen Regeln anwendet. Festzuhalten ist dabei auch, dass der Beirat keinen grundsätzlichen konzeptionellen Unterschied macht zwischen Gemeinnützigkeit und Mildtätigkeit, verstanden als (gemeinnützige) Bereitstellung eines Kollektivgutes und (mildtätiger) Hilfe für Bedürftige. Der nachvollziehbare Grund dafür liegt in der Theorie: Wer freiwillig Notleidenden hilft, der stellt implizit ein Kollektivgut bereit, nämlich die Linderung der Not. Denn wenn viele wohlmeinende Menschen der Gesellschaft eine emotionale oder moralische Erleichterung daraus ziehen, dass den Bedürftigen geholfen wird, liegt der gesuchte massive externe Nutzen vor und die orthodoxe Theorie greift genau so wie im Falle der Bereitstellung anderer Kollektivgüter. Tatsächlich ist die Mildtätigkeit in diesem Sinne ein geradezu idealer Fall der Gemeinnützigkeit.

Der Beirat identifiziert allerdings auch Falltypen von Kollektivgütern, die typischerweise nicht dem Idealbild entsprechen. Zwei davon sind für uns von besonderer Bedeutung:<sup>7</sup>

- Bei vielen kollektiv nutzbaren Gütern ist der Nutzungsausschluss physisch und ökonomisch doch relativ leicht möglich und sinnvoll. Klassisches Beispiel sind Sportvereine, die auf eigenen Anlagen Leistungen für die Mitglieder anbieten und über Mitgliedsbeiträge finanzieren. Man spricht dann von »Clubgütern«.
- Viele Kollektivgüter haben eng regionalen, nicht nationalen Charakter. Dies ist immer dann der Fall, wenn die (freie) Nutzung nur diejenigen angeht, die in räumlicher Nähe wohnen und leben. Klassisches Beispiel dafür ist die Pflege heimatischen Kulturguts durch Vereine oder Stiftungen. Man spricht dann von »lokalen Kollektivgütern«.

Ohne ins Detail zu gehen, legt der Beirat nahe, diese Falltypen theoriekonform zu behandeln. Er schlägt vor, die staatliche Förderung, wenn möglich, auf jenen Teil des Leistungsangebots zu beschränken, bei dem wirklich eine nicht-ausschließbare Nutzung vorliegt, also z. B. im Falle von Clubgütern auf die allgemeine Jugendarbeit (und nicht das Leistungsangebot an die Mitglieder!).

Im Lichte dieser Leitlinien bewertet der Beirat die steuerpolitische Behandlung der Gemeinnützigkeit im Abgaben-, Spenden- und Steuerrecht. Er kommt dabei im Großen und Ganzen zu dem Ergebnis, dass die Förderung viel zu großzügig ausfällt,

*Paqué, Karl-Heinz, Philanthropie und Steuerpolitik. Kieler Studien 203. Tübingen 1986, Abschnitt II. 3. a.) Jede Förderung bewirkt dann nur Mitnahmeeffekte. In der Praxis sind diese natürlich unvermeidbar, weil die Motivation des Einzelnen nicht zu ermitteln ist. Darauf weist auch der Beirat hin.*

- 7 Der Beirat behandelt auch eine dritte Gruppe, die ebenfalls qualitativ und quantitativ von Bedeutung ist, in unserer weiteren Betrachtung allerdings keine Rolle spielt. Es geht um jene privaten Organisationen, die Kollektivgüter anbieten (z. B. Fachwissen und -informationen), daneben aber partikulare Interessenvertretung und Lobbyarbeit betreiben (*Beirat* 2006, Abschnitt 3.3). Beispiele dafür sind Automobilclubs wie der ADAC oder Umweltschutzorganisationen wie der BUND. Es handelt sich dann bei der Leistung um eine Art »Mischgut«, mit privaten und kollektiven Zügen. Der Beirat empfiehlt, in diesem Fall die Gemeinnützigkeit auf die gesamtgesellschaftliche Informationsarbeit zu beschränken bzw. danach zu entscheiden, welcher Aspekt der Tätigkeit – Information der Allgemeinheit oder partikulare Interessenvertretung – überwiegt.



weil nach den Kriterien der Theorie kollektiver Güter wesentliche Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung nicht gegeben sind. Dies bringt den Beirat dazu, für eine selektive, aber deutliche Rückführung der Förderung zu plädieren.

## *2. Aussagekraft und Grenzen der orthodoxen Theorie*

Die Theorie der öffentlichen Güter ist ein Kerngebiet der Finanzwissenschaft. Sie steht analytisch auf festem Grund und liefert zweifellos einen wichtigen Kompass für ordnungspolitische Grundentscheidungen. Ihr Hauptverdienst liegt darin, eine präzise Demarkationslinie zu ziehen zwischen »Markt« und »Staat«. Ihre Kernbotschaft lautet: Erst dort, wo der externe Nutzen eine zentrale Rolle spielt, kann ein staatlicher Eingriff mikroökonomisch fundiert und wohlfahrtstheoretisch legitimiert werden.

Eben dies gilt grundsätzlich auch für die staatliche Förderung der privaten Bereitstellung von Kollektivgütern. Ohne einen Rückgriff auf die Vorstellung eines gesellschaftlichen Nutzens, der als externer Nutzen weit über den privaten Bereich hinausgeht, lässt sich eine wie auch immer geartete staatliche Förderung nicht rechtfertigen. Es geht dabei letztlich um die Einbettung staatlicher Eingriffe in eine Sozialphilosophie, die den Staat nicht als unabhängigen Entscheidungsträger begrift, sondern als kollektives Organ, das verpflichtet ist, seine Entscheidungen aus dem Bürgerwillen abzuleiten. Schon die alte römische Vorstellung des Staates als »res publica« (wörtlich: öffentliche Sache) legt eine solche Fundierung nahe. Und praktisch alle Sozialphilosophen, die sich in der Tradition liberaler Ideen sehen, haben den Versuch unternommen, eine solche individualistische Fundierung zu liefern.<sup>8</sup>

Der Beirat liegt also grundsätzlich richtig, wenn er in seinem Gutachten als analytischen Startpunkt die Theorie der öffentlichen Güter verwendet. Problematisch wird dies erst, wenn aus dieser bestens axiomatisierten, aber sehr einfachen Theorie weitreichende steuerpolitische Schlussfolgerungen abgeleitet werden, ohne erheblich weitergehende Überlegungen anzustellen. Genau dies tut aber der Beirat, wenn er für eine Durchforstung und Einschränkung der Förderung plädiert. Dies ist vor allem deshalb problematisch, weil das bürgerschaftliche Engagement durch Spenden, Stiftungen und Vereine in Deutschland immer mehr an quantitativer und qualitativer Bedeutung gewinnt und deshalb keineswegs mehr als ein Randphänomen unserer Gesellschaft angesehen werden kann. Gerade dies ist ja ein zentraler Grund dafür, dass sich der Beirat, wie er selbst betont<sup>9</sup>, mit der steuerlichen Behandlung gemeinnütziger Zwecke umfassend beschäftigt und ein entsprechendes Gutachten vorgelegt hat.

Es ist deshalb geboten, die Grenzen der Aussagekraft der ökonomischen Orthodoxie präzise ins Auge zu fassen – und zwar gerade aus ökonomischer Perspektive. Im Folgenden werden drei wichtige Bereiche ausgewählt, um die Problemlage beispielhaft zu verdeutlichen, nämlich der Sport (a), die Kultur (b) und die Wissenschaft (c).

<sup>8</sup> Dazu im einzelnen *Paqué*, Karl-Heinz, *Philanthropie und Steuerpolitik*. Kieler Studien 203. Tübingen 1986, Abschnitt II. 3. b.

<sup>9</sup> *Beirat* 2006, Abschnitt 2.2.

a) Sport

Die steuerliche Förderung des Sports wird im Gutachten des Beirats besonders kritisch gewürdigt.<sup>10</sup> Grundsätzlich verneint der Beirat eine Förderungswürdigkeit, weil es sich um eine normale Freizeitbeschäftigung handle. Tatsächlich liegt bei der eigentlichen sportlichen Betätigung fast immer die Möglichkeit des Nutzungsausschlusses vor, da der Sport zumeist auf speziellen Anlagen stattfindet (z. B. Fußball- und Tennisplätze). Zum Teil ist sogar ein kommerzielles Angebot möglich und üblich, wie zum Beispiel auf Skipisten und in Fitnessstudios. Eine staatliche Unterstützung bejaht der Beirat nur für den Bereich des Jugendsports, um sozial positive Eigenschaften wie Teamgeist, Fairness und Eigenverantwortung zu fördern. Sie solle aber strikt an das tatsächliche Ausmaß der Jugendarbeit der Vereine geknüpft werden, z. B. an den Anteil der jugendlichen Mitglieder (o. ä.). Eine Förderung aus gesundheitspolitischen Gründen lehnt der Beirat mehrheitlich ab, weil dies auf ein paternalistisches Politikverständnis hinausliefe.

Der Sport zeigt wie in einem Brennglas ein zentrales Problem der Beiratsposition und damit der Theorie der öffentlichen Güter als Leitlinie für die steuerliche Förderung. Niemand kann bestreiten, dass der Sport eine Freizeitbeschäftigung und Clubgut ist, bei dem in aller Regel keinerlei Anreiz besteht, das private Angebot zurückzuhalten. Denn es wäre völlig lebensfremd zu unterstellen, dass Sportvereine mit einer überschaubaren Mitgliedschaft nicht in der Lage sind, in eigener Regie eine effiziente Beitrags- und Nutzungsstruktur zu finden. Wenn der Beirat die Förderung des Sports grundsätzlich ablehnt, ist dies deshalb durchaus theoriekonform und konsequent.

Allerdings weist bereits die Ausnahme für den Jugendsport darauf hin, dass der Beirat durchaus bereit ist, einen externen Nutzen des Vereinssports anzuerkennen. Der besteht wohl darin, dass junge Menschen durch den Vereinssport in ihrem weiteren Leben positive Grundeigenschaften erwerben, die in einem weiten Sinn gesellschaftlich wünschenswert sind und zum Gemeinwohl beitragen. Implizit stehen dahinter zwei wichtige (ökonomische) Gedanken:

- Zum einen wird unterstellt, dass der aktive Vereinssport zumindest bei Jugendlichen hilft, eine Art soziales Kapital aufzubauen, von dem langfristig auch andere profitieren – und nicht nur sie selbst, denn sonst ginge es wiederum nur um einen privaten Nutzen.
- Zum anderen wird angenommen, der Aufbau dieses sozialen Kapitals geschähe in der Sportart und in dem Verein, die sich ein Jugendlicher oder dessen Eltern frei wählen – im Unterschied etwa zum Schulsport, dessen Schwerpunkte staatlich festgelegt werden.

Diese beiden Gedanken weisen bereits weit über die orthodoxe Theorie der öffentlichen Güter hinaus. In Abschnitt III kommen wir darauf zurück.

Nur am Rande sei bemerkt, dass die Sonderbehandlung des Jugendsports im Beiratsgutachten nicht wirklich überzeugen kann. Der Jugendsport baut nämlich auf einer Infrastruktur von Vereinen auf, die durch erwachsene Vereinsmitglieder vorgehalten wird – und zwar letztlich über deren Nutzung und Finanzierung von Sport-

<sup>10</sup> *Beirat* 2006, Abschnitt 4.1.3.

anlagen. Fördert man diese Infrastruktur nicht grundsätzlich mit, so verschlechtert man die Chancen, dass Jugendliche auf eine intakte Infrastruktur treffen, überhaupt Vereinsmitglieder werden und damit ein gemeinwohlförderliches Sozialkapital aufbauen. Es sollte deshalb für die Förderungswürdigkeit genügen, wenn ein Verein für Jugendliche offen steht und der betreffende Sport für Jugendliche geeignet ist. Es fällt allerdings a priori schwer, auch nur irgendeine der üblichen Sportarten zu nennen, für die dies nicht zuträfe.

#### b) Kultur

Die steuerliche Förderung der Kultur wird vom Beirat nicht explizit problematisiert. Dadurch entgeht ihm, dass für die meisten Anwendungsbereiche der steuerlichen Vergünstigungen in diesem Bereich die Kriterien der orthodoxen Theorie nicht annähernd erfüllt sind.

Tatsächlich gibt es in Deutschland eine sehr große Zahl von Fördervereinen und Stiftungen, die sich auf die Unterstützung von fachlich und lokal eng umgrenzten kulturellen Aktivitäten konzentrieren. Wahrscheinlich ist dies sogar der Normalfall, man denke nur an das flächendeckende Angebot von lokalen Heimat- und Geschichtsvereinen, Fördervereinen für bestimmte Opernhäuser, Theater und Museen, Stiftungen für die Musikerziehung und die Bildende Kunst. Kaum eine dieser Organisationen hat einen hinreichend universalen Anspruch, um den Kriterien der orthodoxen Theorie gerecht zu werden. Für viele von ihnen ist es durchaus plausibel anzunehmen, dass der Kreis der Nutzer und Interessenten hinreichend klein, regional konzentriert und/oder fachlich miteinander verbunden ist, dass es gar keine so großen Probleme gibt, ein im Sinne der orthodoxen Theorie optimales Maß an Spenden zu mobilisieren, auch ohne steuerliche Förderung.

Der Beirat stellt sich diese Fragen nicht. Er vermeidet damit die unangenehme Einsicht, dass gemäß seiner eigenen Theoriekonzeption die Förderung dieses riesigen Bereiches kultureller Tätigkeit auf kommunaler, regionaler und/oder fachbezogener Ebene eigentlich abzulehnen wäre. Dies würde dann allerdings weite Bereiche des öffentlichen Kulturlebens in Deutschland betreffen, die bisher – völlig unkontrovers – als gemeinnützig und steuerbegünstigt anerkannt wurden.

Diese Konsequenz ließe sich nur vermeiden, wenn über die Theorie neu nachgedacht wird. Tatsächlich führen erste Grundüberlegungen in sehr ähnliche Richtung wie beim Sport:

- Selbst wenn jede einzelne Kulturinstitution räumlich und fachlich sehr begrenzt aktiv ist, leistet sie möglicherweise einen Beitrag zu einem sozialen Kapital, von dem die Gesellschaft insgesamt und spätere Generationen zumindest indirekt profitieren.
- Gerade weil die Bürger und Spender den fachlichen und räumlichen Rahmen der kulturellen Aktivität frei wählen, orientiert sich das kulturelle Angebot an den Interessen einer offenen Bürgergesellschaft – und nicht eines bürokratischen Obrigkeitsstaates.

Es ist bemerkenswert, dass der Beirat diesen Gedanken durchaus nahe kommt, wenn er im Gutachten von einem Initiativrecht der Bürger spricht, als Konsequenz des Ge-

bots der Subsidiarität.<sup>11</sup> Allerdings versäumt er es, die orthodoxe Theorie im Lichte dieses Gedankens zu hinterfragen. Wir werden dies in Abschnitt III nachholen.

### c) Wissenschaft

Die steuerliche Förderung der Wissenschaft wird vom Beirat positiv gewürdigt, zumindest für den Bereich der Grundlagenforschung. Die Begründung bewegt sich voll im Rahmen der orthodoxen Theorie: Die Grundlagenforschung erzeugt eines der perfektesten öffentlichen Güter, nämlich neues Wissen, und das sollte möglichst schnell von möglichst vielen Menschen genutzt werden. Wer zu dessen Erzeugung und ggf. Verbreitung freiwillig beiträgt, der verdient die steuerliche Begünstigung.

Zweifellos stellt die Grundlagenforschung den extremen Fall eines unstrittig öffentlichen Gutes dar. Sie liefert in gewisser Weise den Gegenpol zum Sport, mit der Kultur irgendwo zwischen beiden. Während beim Sport die eigentliche Aktivität praktisch keinen positiven externen Nutzen schafft, ist dies bei der Wissenschaft offenbar ganz anders, denn jedes Ergebnis der Grundlagenforschung erreicht sehr schnell die Öffentlichkeit. Gerade deshalb ist aber die Wissenschaft für die Feststellung der Grenzen der orthodoxen Theorie von besonderem Interesse. Denn selbst in diesem Fall lässt sich hinterfragen, wie die relevante Öffentlichkeit aussieht und wie weit der zu erwartende externe Nutzen wirklich reicht.

Tatsächlich ist die Wissenschaft – wie die Kultur – kein homogenes Gebilde mit »einer« Öffentlichkeit, sondern zumindest fachlich extrem zerklüftet. Man kann deshalb durchaus die Frage stellen, ob zum Beispiel Erkenntnisse in kleinen, praxisfernen Spezialdisziplinen wie Archäologie, klassischer Altertumsforschung oder Kunstgeschichte, aber auch Mathematik, Philosophie und Theologie nicht doch nur ein extrem enges Publikum interessieren, so dass von einem breiten gesellschaftlichen Nutzen kaum gesprochen werden kann. Die Situation ähnelt der bei der Kulturförderung. Auch dort gibt es Bereiche, die ganz offensichtlich nur ein sehr kleiner Teil der Gesellschaft überhaupt wahrnimmt und zu schätzen weiß.

Verfolgt man diesen Gedankengang weiter, so wird sehr schnell klar, dass selbst bei den reinsten Formen des öffentlichen Gutes wie der Grundlagenforschung die orthodoxe Theorie an ihre Grenzen stößt. Es bedarf auch hier wie bei Sport und Kultur einer theoretischen Vertiefung, die auf Konzepte wie soziales Kapital und offene Bürgergesellschaft nicht verzichten kann.

## III. Ein anderer ökonomischer Ansatz

### 1. Beitrag zum sozialen Kapitalstock

Die obigen Beispiele aus Sport, Kultur und Wissenschaft deuten schon an, dass der orthodoxen Theorie ein ganz wesentliches Element der Gemeinnützigkeit fehlt: die Zeit. Die Theorie legt nahe, dass es genüge, zum Zeitpunkt der Bereitstellung des kol-

<sup>11</sup> *Beirat* 2006, Abschnitt 3.1.

lektiven Gutes nach einem externen Nutzen zu suchen, der irgendwo sonst – und massiv – in der Gesellschaft anfällt. Diese Suche wird allerdings nur in den seltensten Fällen erfolgreich sein – nämlich dann, wenn durch Spenden ein akuter Notstand behoben wird, zum Beispiel bei der Soforthilfe für Opfer von Naturkatastrophen. Genau dann sorgt die Spende für eine Verbesserung der aktuellen Situation, die fast allen gutwilligen Menschen eines Landes eine Erleichterung verschafft und damit einen (externen) Nutzen bringt. Es handelt sich dabei im Sinne des deutschen Steuerrechts fast immer um Fälle der Mildtätigkeit, denn es wird Menschen in Not geholfen, direkt und unmittelbar.

Bei den Beiträgen zu Sport, Kultur und Wissenschaft fällt dagegen aktuell zumeist kein externer Nutzen an. Selbst die zeitnahe Verwendung von Spenden für einen Vereins- und Stiftungszweck ändert daran in der Regel wenig – außer wiederum im Fall der Mildtätigkeit, wenn zum Beispiel in Not geratenen Sportlern, Kulturschaffenden oder Wissenschaftlern geholfen wird, ein eher seltener Sonderfall. Der Grund liegt darin, dass die allermeisten Ausgaben in diesen Bereichen den Charakter von Investitionen haben. Es geht um Investitionen in ein soziales Kapital, dessen sozialer Ertrag sich – wenn überhaupt – erst nach Jahren oder gar Jahrzehnten qualitativ erkennen und nur selten quantitativ präzise messen lässt.

Wichtig ist: Es handelt sich bei der Frage der Gemeinnützigkeit der Ausgaben in diesen breiten Anwendungsbereichen um eine Entscheidung darüber, ob eine Ausgabe mit hoher Wahrscheinlichkeit eine positive soziale Rendite erwirtschaftet, die höher – möglichst deutlich höher – liegt als die private Rendite. Diese wiederum ist nur dann gleich Null, wenn es sich um eine rein altruistische Ausgabe handelt, bei der es keinerlei egoistische Nebenmotivation gibt, etwa in der Form einer konkreten Dienstleistung wie beim Sportverein oder einer künftigen sozialen Anerkennung wie bei Kultur- oder Wissenschaftsstiftungen.

In jedem Fall führt kein Weg daran vorbei, einer steuerlichen Sonderbehandlung stets eine Art soziale Investitionsrechnung zu Grunde zu legen. Die entscheidende Frage lautet dabei: Wie stark profitiert die Gesellschaft über alle Generationen, wenn die freiwillige Bereitstellung eines Gutes steuerlich gefördert wird? Konzeptionell heißt dies nichts anderes, als dass nicht nur der externe Nutzen in der Gegenwart, sondern explizit auch der externe Nutzen in der Zukunft berücksichtigt wird (natürlich in angemessen abdiskontierter Form). Es geht deshalb letztlich ökonomisch um eine umfassende soziale Kosten-Nutzen-Analyse der Bereitstellung von Kollektivgütern.

Man beachte dabei, dass der Begriff »Kollektivgut« in einer solchen Betrachtung weiter gefasst wird als in der orthodoxen Theorie. Dies liegt daran, dass es sehr unterschiedliche zeitliche Profile der externen Nutzen geben kann, und eben auch den Fall, dass ein Gut noch gar nicht in der Gegenwart oder in der nahen Zukunft, sondern erst nach Jahrzehnten einen substantiellen externen Nutzen schafft. Ein solches Gut ist nach der orthodoxen Theorie, soweit man sie konsequent statisch interpretiert, kein Kollektivgut. Im Lichte einer Theorie des sozialen Kapitals dagegen ist es ein Kollektivgut.

An dieser Stelle ließe sich einwenden, die orthodoxe Theorie sei eben nicht statisch aufzufassen, sondern als ein Rahmen, der auch ein intertemporales Marktversagen im geschilderten Sinne einschließe. Tatsächlich ist es eine semantische Frage, ob man das Konzept eines sozialen Kapitalstocks als eine Re-Interpretation der orthodoxen The-

orie oder wie wir als eine neue Theorie auffasst. Inhaltlich wichtig ist lediglich, dass es erst die Einführung des Konzepts eines sozialen Kapitalstocks erlaubt, befriedigende Ergebnisse bei der Beurteilung der Förderungswürdigkeit zu erzielen.

Um dies zu erkennen, lohnt es sich, nochmals auf die Argumentation des Beirats zurückzukommen, der ja selbst ganz ausdrücklich feststellt, auf Konzepte des Sozialkapitals zu verzichten.<sup>12</sup> Am klarsten zeigt sich das Problem bei der Förderung des Vereinssports, den der Beirat letztlich als reine Freizeitbeschäftigung einstuft. Dies tut er, weil er keine Charakteristika des Sports als Kollektivgut erkennt; und diese kann er genau deshalb nicht erkennen, weil er die Wirkungen auf einen sozialen Kapitalstock außer Acht lässt. Es gibt allerdings die markante Ausnahme des Jugendsports, dessen Förderungswürdigkeit der Beirat anerkennt, gerade weil der Jugendsport geeignet ist, Eigenschaften zu fördern, die der Gesellschaft erst in der Zukunft zugute kommen und damit implizit als Teil jenes sozialen Kapitalstocks gelten müssen, den der Beirat als Kriterium nicht zu verwenden vorgibt. Hier wird der Beirat inkonsistent, um ein Ergebnis zu vermeiden, das ihm selbst nicht gefällt.

Ähnliche Inkonsistenzen unterlaufen dem Beirat, wenn er die Kulturförderung weitgehend ungeprüft als gemeinnützig akzeptiert und die Förderung der Grundlagenforschung ausdrücklich guthießt. Stets lässt sich die Förderung letztlich nur mit Blick auf eine – langfristig lohnende – Investition in einen sozialen Kapitalstock deuten. Zwei Beispiele mögen dies illustrieren:

- Der Förderverein einer Oper unterstützt auf kurze Sicht nicht mehr als die Freizeitbeschäftigung einer Teilmenge von Musikenthusiasten, die einen minimalen Anteil an der Bevölkerung darstellen. Ohne Rückgriff auf die Idee der langfristigen Pflege einer nationalen Musikkultur, für deren Fortleben die Existenz eines lebhaften Opernbetriebes von zentraler Bedeutung ist, lässt sich eine steuerliche Sonderbehandlung nicht rechtfertigen. Wieder geht es um eine Art soziales Kapital, mit dem Betrieb eines Opernhauses und dessen Förderung als soziale Investition.
- Der Förderverein eines archäologischen Forschungsinstituts unterstützt auf kurze Sicht nicht mehr als die Suche nach neuen Erkenntnissen in einem wissenschaftlichen »Orchideenfach«, dessen Ergebnisse nur einen minimalen Anteil der Bevölkerung interessieren. Ohne Rückgriff auf die Idee der Pflege eines historischen Erbes, für dessen präzise Kenntnis ein moderner Wissenschaftsbetrieb unabdingbar ist, lässt sich eine steuerliche Sonderbehandlung nicht rechtfertigen. Wieder geht es um soziales Kapital, mit dem Betrieb des Instituts und dessen Förderung als Investition.

Die Liste der Beispiele könnte mühelos verlängert werden. In all diesen Fällen sind natürlich die Abschätzungen und Bewertungen künftiger Erträge äußerst schwierig und im Einzelfall auch umstritten. Hier liegt eine zentrale Aufgabe zunächst der öffentlichen Diskussion und dann der Politik, die letztendlich entscheiden muss, wo genau sie das soziale Kapital ortet, das eine Gesellschaft für ihre Zukunftsfähigkeit

<sup>12</sup> Beirat 2006, Abschnitt 3.1, Anmerkung 33. Der Beirat liefert allerdings keine ökonomische Erläuterung des Begriffs und verweist auf das Begriffsverständnis des amerikanischen Politikwissenschaftlers Robert D. Putman (z. B. in *Putman, Robert D., Making Democracy Work*. Princeton 1994).

braucht. Aber sie muss es tun im Rahmen einer (intertemporalen) Kosten-Nutzen-Analyse, und nicht im Rahmen einer (statischen) Theorie der Kollektivgüter.

In der politischen Diskussion über den künftigen sozialen Nutzen von Freizeitbeschäftigungen besteht natürlich die Gefahr, dass rein paternalistische Präferenzen für ein bestimmtes Ausgaben- und Konsumverhalten der Menschen als gesellschaftlich nutzbringend dargestellt werden. Der Beirat selbst spricht dies an, wenn er die Sportförderung als gesundheitspolitische Maßnahme ablehnt, weil es viele andere individuelle Aktivitäten gibt, die der Gesundheit zuträglich sind, aber nicht gefördert werden (z. B. gute Ernährung).<sup>13</sup> Und er stellt die Frage, warum Schach als (förderungswürdiger) Vereinssport gilt, Bridge und Go dagegen nicht, obwohl doch beide Spiele auch den Anspruch erheben können, eine anspruchsvolle Denksportart zu sein.

Zweifellos sind die Grenzen fließend zwischen dem (objektiven) sozialen Nutzen in der Zukunft und dem (subjektiven) Paternalismus einer politischen Klasse, die ihre eigenen Vorstellungen von Gut und Schlecht im Verhalten anderer Menschen durchsetzen will. In der traditionellen Finanzwissenschaft fand der Paternalismus sogar einen festen normativen Platz in der Konzeption der sog. meritorischen Güter, deren Konsum oder Bereitstellung von einer ethischen Instanz – dem Staat – als inhärent gut klassifiziert wurde.<sup>14</sup> In der utilitaristischen Sozialphilosophie versteckte er sich in dem, was gelegentlich treffend-ironisch als »government house ethics« bezeichnet wird, also den persönlichen Moralvorstellungen derjenigen, die gerade an der Regierung sind.<sup>15</sup> Heute herrscht zumindest in westlichen Demokratien wohl Einigkeit darüber, dass der Paternalismus kein besonders überzeugendes Leitbild für die Politik liefert, obwohl er natürlich weite Bereiche der Politik noch immer stark beeinflusst.<sup>16</sup>

Gerade wegen der fließenden Grenzen zwischen objektivem Nutzen und subjektivem Paternalismus ist es unvermeidlich, die Debatte in jedem Einzelfall öffentlich zu führen und politisch zu entscheiden. Denn die Möglichkeit der Uneinigkeit und des Streits über eine Zuordnung als privat- oder gemeinnützig hebt ja nicht den Zwang auf, eine Entscheidung zu treffen. Nicht um die Notwendigkeit einer Entscheidung geht es, sondern um die Qualität des Kriteriums, an dem sich diese Entscheidung orientiert.

In der Praxis darf man sich natürlich keinerlei Illusionen darüber machen, wie gewaltig das Problem ist, eine (intertemporale) Kosten-Nutzen-Analyse möglichst freizuhalten von paternalistischen Elementen. Wenn – um in unseren Beispielen zu bleiben – öffentlich über den Wert des Sports für die künftige soziale Kohäsion oder der

13 *Beirat* 2006, Abschnitt 4.1.3.

14 So *Musgrave*, Richard. A., A Multiple Theory of Budget Determination. *Finanzarchiv* 17, 1957, S. 333–43. Allerdings fasst Musgrave den Begriff so weit, dass er auch, aber eben nicht nur den Fall der positiven Externalitäten einschließt.

15 *Sen*, Amartya, *Bernard Williams*, *Utilitarianism and Beyond*. Cambridge 1982.

16 Dies gilt vor allem für die negative Variante des Paternalismus – finanzwissenschaftlich der Fall sog. demeritorischer Güter, deren hohe Besteuerung oft aus erzieherischen Gesichtspunkten gerechtfertigt wird, z. B. der Tabakkonsum. Selbst dort sieht die normative Literatur sich allerdings zunehmend veranlasst, Gesichtspunkte der sozialen Kosten und Nutzen in den Vordergrund der Argumentation zu rücken – beim Tabakkonsum etwa die hohen langfristigen Gesundheitskosten, die Raucher verursachen und die zumindest teilweise auf andere abgewälzt werden. Ob diese Argumentationslinie überzeugt, kann dahinstehen. In jedem Fall verlagert sie die Diskussion von der subjektiven auf eine objektivierbare Ebene.

Oper für die künftige Musikkultur oder der Archäologie für das historische Erbe eines Landes gestritten wird, dann sind auch schnell wortgewaltige Lobbyisten zur Stelle, die ihren subjektiven Paternalismus in das schmückende Gewand einer objektiven Kosten-Nutzen-Analyse kleiden.

Eine wichtige Rolle spielen dabei natürlich auch nationale Traditionen, die eine Anerkennung als gemeinnützig politisch in einem Fall leichter und im anderen Fall schwerer machen. Wenn zum Beispiel in Deutschland Schach, aber nicht Bridge und Go als förderungswürdige Sportart anerkannt sind, dann mag dies mit einigem Recht als inkonsistent hinterfragt werden, erklärt sich aber relativ leicht aus der starken Vereinstradition, die das Schach schon lange in Deutschland auszeichnet und ihm beträchtlichen politischen Rückhalt gibt.<sup>17</sup> Selbst wenn Bridge und Go in ähnlicher Weise zu dem sozialen Kapital des kombinatorischen Denkvermögens beitragen wie Schach, verfügen sie einfach noch nicht über jene breite Verwurzelung in der Gesellschaft, die eine Aufnahme in die Förderung politisch möglich gemacht hätte. In jedem Fall ist die Inkonsistenz des Status Quo, die der Beirat feststellt, für sich genommen kein Argument, dem Schach den Status der Förderungswürdigkeit abzuspriechen. Stattdessen muss jeweils im Einzelfall entschieden werden, ob ein in Vereinen organisierter Denksport einen hinreichend großen Beitrag zum sozialen Kapital der Gesellschaft leistet, um als förderungswürdig zu gelten.

Diese Erfahrungen werfen allerdings die Frage auf, ob der Wettbewerb um den Status der Gemeinnützigkeit in einem völlig offenen politischen Prozess in einer parlamentarischen Demokratie nicht doch allzu stark in Richtung der etablierten Interessen verzerrt wird. Es wäre deshalb durchaus zu erwägen, zumindest ein Stück weit den Prozess zu entpolitisieren – etwa durch Einrichtung eines Expertengremiums nach der Art der sog. Charity Commission in Großbritannien.<sup>18</sup> Ein solches Gremium könnte »Bewerbungen« um die Gemeinnützigkeit im Auftrag des Bundestags mit Blick auf den zu erwartenden Beitrag zum sozialen Kapital prüfen und Empfehlungen aussprechen. Die letztendliche Entscheidung müsste allerdings beim Gesetzgeber verbleiben.

## 2. Bürgerengagement als Entdeckungsverfahren

Die soziale Kosten-Nutzen-Analyse ist der richtige Rahmen, um festzustellen, ob überhaupt ein gemeinnütziges Bürgerengagement vorliegt und eine Förderung begründen könnte. Sie liefert allerdings allein bestenfalls notwendige, aber noch nicht hinreichende Bedingungen für eine Förderung. Denn es bleibt in jedem Fall zu prüfen, ob die direkte staatliche Bereitstellung der betreffenden Leistung – klassisch steuerfinanziert über den öffentlichen Haushalt – eine bessere Alternative zum geförderten gemeinnützigen Bürgerengagement darstellt.

17 Es ist eine Ironie der Sportgeschichte, dass der neu gewählte Präsident des Deutschen Schachbundes ausgerechnet Volkswirt und Inhaber eines finanzwissenschaftlichen Lehrstuhls ist: Prof. Dr. Robert von Weizsäcker.

18 Siehe u. a. *Maecenata Institut*, Organisation der Zivilgesellschaft und ihre Besteuerung. Vorschlag für eine grundlegende Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts. Opusculum Nr. 19. Berlin. September 2005.



Nach reinen Gesichtspunkten der ökonomischen Effizienz lässt sich die Frage nach der besseren Variante – privat-gemeinnützig oder öffentlich – klar formulieren, aber sicherlich nicht zweifelsfrei beantworten. Sie lautet: Was ist fiskalisch günstiger, um ein gegebenes Leistungsziel zu erreichen? Klar ist dabei: Der Mobilisierung zusätzlicher freiwilliger Beiträge privater Spender stehen in der Praxis unvermeidliche Mitnahmeeffekte gegenüber, die sich daraus ergeben, dass Private die Förderung auch dann einstreichen, wenn sie dadurch nicht zu zusätzlichen Spenden angeregt werden. Und je nachdem, was quantitativ überwiegt – Mobilisierung oder Mitnahme –, ist die öffentliche oder die geförderte private Bereitstellung fiskalisch effizienter.

Zu dieser Frage gibt es inzwischen beträchtliche ökonometrische Evidenz, die in der Summe eher für die Überlegenheit der Spendenförderung spricht.<sup>19</sup> Aber wie stets sind die empirischen Ergebnisse nicht so, dass eine schwerwiegende politische Grundsatzentscheidung sich allein auf sie stützen sollte. Dies gilt umso mehr, als es völlig unrealistisch wäre zu unterstellen, dass in der Praxis das privat-gemeinnützige Angebot exakt dieselbe Leistung liefert wie das staatliche. Vielmehr ist zu erwarten, dass es einen substantiellen qualitativen Unterschied zwischen beiden gibt. Tendenziell besteht der Unterschied darin, dass das privat-gemeinnützige Angebot sich eher an den Vorstellungen der Spender und Stifter selbst ausrichtet, das staatliche eher an den Vorstellungen einer öffentlichen Verwaltung bzw. der sie kontrollierenden Politik. Es geht deshalb auch ganz grundsätzlich darum, welchen Weg man qualitativ bevorzugt, und aus welchen Gründen.

In diesen Fragen stecken sozialphilosophische Grundentscheidungen von großem Gewicht. Sie gehen in der Tat weit über die rein ökonomische Analyse hinaus, zumindest soweit diese sich an der orthodoxen Allokationstheorie und ihren Implikationen orientiert. Der Beirat vermeidet eine vertiefte Analyse dieser Fragen dadurch, dass er auf der Grundlage des Subsidiaritätsprinzips ein sog. Initiativrecht der Bürger für die Bereitstellung kollektiver Güter postuliert, ohne dies allerdings näher zu begründen.<sup>20</sup> Das Initiativrecht bleibt deshalb ad hoc. Und vor allem: Es bewegt sich im Rahmen der engen Vorgaben, die der Staat für den konkreten Bereich der Gemeinnützigkeit festlegt. Es ist folglich der Staat, der die Leistung im Grundsatz definiert und darüber hinaus nur einen gewissen Spielraum zulässt, innerhalb dessen das bürgerschaftliche Engagement die Leistung individuell gestalten kann.

Genau hier setzt – zumindest implizit – die Kritik am Beiratgutachten aus den Sozialwissenschaften an. Im Kern läuft diese Kritik darauf hinaus, dass der Beirat nur zwischen zwei Sphären unterscheidet: der Sphäre des Marktes und der Sphäre des Staates. Während in der Sphäre des Marktes das dezentrale Zusammenspiel von Angebot und Nachfrage über den Preismechanismus zu einem Ergebnis führt, das der

19 Für Deutschland gibt es zwei Studien zu diesem Thema – mit qualitativ identischen und quantitativ ähnlichen Ergebnissen: *Paqué*, Karl-Heinz, *Philanthropie und Steuerpolitik*. Kieler Studien 203. Tübingen 1986, Abschnitt III, und *von Auer*, Ludwig, *Andreas Kalusche*, *Spendenaufkommen, Steueraufkommen und Staatsausgaben. Eine empirische Analyse*. In: Walz, W. Rainer, Ludwig von Auer, Thomas Hippel (Hrsg.), *Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa*. Tübingen 2007, S. 13–86. Für die USA gibt es eine Fülle von Studien, deren Ergebnisse in ähnliche Richtung gehen (siehe u. a. *Clotfelter*, Charles T., *Federal Tax Policy and Charitable Giving*. Chicago 1985).

20 *Beirat* 2006, Abschnitt 3.1.

Staat im Wesentlichen hinnehmen muss (soweit er sich überhaupt zur Marktwirtschaft als Ordnungsprinzip bekennt), ist es in der Sphäre der kollektiven Güter allein der Staat, der die Ziele vorgibt. Die Bürger sind mit ihrem freiwilligen gemeinnützi- gen Engagement Erfüllungsgehilfen des Staates beim Erreichen der von ihm festge- legten Ziele. Das Initiativrecht bleibt im Rahmen der Grenzen des Obrigkeitsstaats. Es fehlt in dieser Konzeption an einem wirklich eigenständigen »Dritten Sektor«, dem ein Eigenleben zugebilligt wird, und zwar weitgehend unabhängig von staatli- chen Zielvorgaben.<sup>21</sup>

Was die (formale) Rolle des Staates betrifft, so lässt sich diese Kritik aus der Sicht einer strikten Allokations- und Wohlfahrtstheorie mit einigem Recht zurückweisen: Zwar legt der Staat selbst das Allokationsziel fest, aber er ist gebunden an die finanz- wissenschaftlichen Bedingungen der Theorie der Kollektivgüter (oder einer Theorie des sozialen Kapitals!), und die begründet das Ziel letztlich mit Rückgriff auf den Bürgerwillen, wie er sich in einem entsprechenden sozialen Nutzen in der Gegenwart (oder in der Zukunft) widerspiegelt. Es liegt also eine individualistische Fundierung der staatlichen Zielsetzung vor. Der Staat handelt nicht als »Obrigkeit«, sondern – zumindest formal – im Auftrag der Bürger.<sup>22</sup>

Was die eigenständige Rolle des Dritten Sektors betrifft, bleibt die Kritik allerdings trotzdem berechtigt. Die Allokations- und Wohlfahrtstheorie lässt nämlich in der Tat keinen Raum, einen Dritten Sektor jenseits der staatlichen Ziele zu legitimieren, selbst wenn diese individualistisch fundiert und in das weite Konzept des sozialen Kapitals einbettet sind. Dies macht ihre Analyse elegant und klar, aber in einem fun- damentalen Sinn beschränkt. Sie kann eine autonome Dynamik einer »Bürgergesell- schaft«, die eine Neigung hat, aufgrund eigenständiger Vorstellungen kollektive Gü- ter bereitzustellen und neu zu entwickeln, nicht wirklich normativ bewerten. Sie kann damit auch keine wirklich überzeugenden Empfehlungen geben, inwieweit die- se Dynamik förderungswürdig ist oder nicht.

In dieser Hinsicht gibt es eine grundlegende Parallelität in der Dynamik zwischen dem »Markt«, also der (gewerblichen) Güterproduktion, und der »Bürgergesell- schaft«, also dem (gemeinnützigen) Dritten Sektor:

- Im »Markt« sorgen Veränderungen von Präferenzen, Ressourcen und Technolo- gie für eine autonome Entwicklung von Nachfrage, Angebot und Produktion. Der Staat schafft dafür die infrastrukturellen, rechtsstaatlichen und sonstigen Rahmenbedingungen, überlässt aber darüber hinaus den Prozess im Wesentlichen seiner eigenen Dynamik. Tatsächlich kommt nach dem Scheitern der sozialisti-

21 In diesem Sinn u.a. *Strachwitz*, Rupert Graf, Die abgabenrechtliche Privilegierung gemein- nütziger Zwecke auf dem Prüfstand. Stellungnahme zu dem am 8. August 2006 vorgelegten Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesminister der Finanzen. Maecenata Institut. Berlin, 4. August 2006.

22 Dies kommt auch in den Optimalitätsbedingungen zum Ausdruck, die – was die Nachfrage nach einem Kollektivgut betrifft – immer eine Summierung der Zahlungsbereitschaft der Bürger enthalten (siehe Anmerkung 3). Im Sinne der Allokationstheorie hat der Staat den Auftrag, die Interessen aller Bürger zu bündeln und das Unterangebot des Kollektivgutes zu korrigieren, das sich als Folge des allgemeinen Anreizes zum Trittbrettfahrerverhalten ergibt. Dazu *Paqué*, Karl-Heinz, Philanthropie und Steuerpolitik. Kieler Studien 203. Tü- bingen 1986, Abschnitt II. 5.

schen Planwirtschaften kaum noch eine Regierung der Welt auf den Gedanken, den Bürgern ihr Konsumniveau und ihre Konsumstruktur vorzuschreiben. Der Markt ist damit nicht nur ein Mechanismus der Ressourcenallokation, sondern – wie Friedrich A. Hayek es als erster treffend formuliert hat – ein Entdeckungsverfahren.<sup>23</sup> Er verarbeitet und koordiniert über den Preismechanismus die Fülle der Informationen, die den Staat als zentrale Planungsinstanz völlig überfordern würde. Tatsächlich liegt hier ein mächtiges, wahrscheinlich sogar das mächtigste Argument für eine Markt- und gegen eine Zentralverwaltungswirtschaft. Was die Entwicklung des Marktes betrifft, muss sich der Staat vor einer »Anmaßung des Wissens« hüten.

- In der »Bürgergesellschaft« sind es kulturelle und soziale Veränderungen, die für eine autonome Entwicklung des freiwilligen Angebots an Leistungen sorgen. Diese Veränderungen sind nicht weniger stark als in privaten Märkten, und sie sind genau so wenig staatlich kontrollierbar. Zum Teil sind sie auch Ergebnis oder Reaktion auf die Entwicklung des Marktes: Dem kommerziellen Aufstieg von Jazz und Rockmusik folgte – als Ergebnis – eine Erweiterung des musikalischen Kulturbegriffs von der klassischen Hoch- zur modernen Subkultur; der umfassenden Urbanisierung des Lebensstils folgte – als Reaktion – eine Rückbesinnung auf die Bedeutung von Natur, Umwelt, ländlicher Idylle und Heimatbewusstsein. Es wäre – ganz analog dem Markt – eine Anmaßung des Wissens, würde der Staat versuchen, diese Veränderungen zu unterbinden oder ihnen den Status der Gemeinnützigkeit zu verweigern. Der Staat darf kein Definitionsmonopol darüber beanspruchen, was konkret als Beitrag zum sozialen Kapital gilt. Das Bürgerengagement selbst ist das Entdeckungsverfahren, um den Wertewandel überhaupt erst dingfest zu machen.<sup>24</sup>

Es ist wichtig sich klarzumachen, dass wir mit der (Hayekschen) Konzeption des Marktes *und* des Bürgerengagements als Entdeckungsverfahren an einer fundamentalen Grenzlinie zwischen dem traditionellen Obrigkeitsstaat und der liberalen Bürgergesellschaft stehen. Erst mit dieser Konzeption – und nicht mit der (statischen) Allokations- und Wohlfahrtstheorie – kann überhaupt von einem Dritten Sektor gesprochen werden, der gleichberechtigt neben Markt und Staat als Ergebnis der Bürgergesellschaft besteht.

Für was genau ist dieser Dritte Sektor verantwortlich? Die Antwort liegt in der Abgrenzung zu Markt und Staat:

- Der Markt liefert – dezentral – die Versorgung der Gesellschaft mit Waren und Dienstleistungen. Entscheidend sind dabei private Nachfrage und privates Angebot nach ökonomischen Knappheitsverhältnissen.
- Der Staat liefert – zentral – die Versorgung mit öffentlichen Gütern, deren Charakter festgelegt ist und engen gesetzlichen Regelungen folgt (z. B. Landesverteidigung, innere und rechtliche Sicherheit, Sozialversicherung und Sozialhilfe).

23 Hayek, Friedrich A., Der Wettbewerb als Entdeckungsverfahren. Kieler Vorträge 56. Tübingen 1968.

24 Vgl. Paqué, Karl-Heinz, Philanthropie und Steuerpolitik. Kieler Studien 203. Tübingen 1986, Abschnitt II 6.

- Der Dritte Sektor liefert – dezentral – jenen Beitrag zum sozialen Kapital, den die Bürger für unverzichtbar halten und nach eigenen Vorstellungen gestalten und weiterentwickeln wollen (z. B. im Sport, in der Kultur und in der Wissenschaft).

Akzeptiert man diese Abgrenzung, so bekommt die bürgerliche Freiheit zur Gestaltung und Fortentwicklung der Gemeinnützigkeit einen Rahmen, der viel weiter ausfällt, als das vom Beirat postulierte Initiativrecht nahe legen würde. Wenn zum Beispiel im Vereinssport neue Sportarten, im Kulturleben neue Musik- oder Kunstformen und in der Grundlagenforschung neue Wissenschaftsfelder entstehen, dann ist das in aller Regel nicht das Ergebnis von staatlicher Zukunftsplanung, sondern von Initiativen der Bürger. Dabei handelt es sich in aller Regel um Menschen, die von den betreffenden Fachgebieten, für die sie sich engagieren, eine Menge verstehen. Gerade dies sorgt ja – neben geographischer Nähe – überhaupt erst für die Möglichkeit, fachbezogene Vereine und Stiftungen entstehen zu lassen und vernünftig zu organisieren. Es ist deshalb zu erwarten, dass der Staat – ähnlich wie auf privaten Produktmärkten – auch im gemeinnützigen Bereich systematisch hinter den privaten Neuerungen herhinkt. Er kann das »Hayeksche Entdeckungsverfahren« politisch begleiten und gesetzlich sanktionieren, aber er kann es nicht anstoßen, antreiben und lenken, denn die Innovationen selbst kommen aus den Fach- und Interessentenkreisen, die sich selbst organisieren. Kurzum: Der Motor des Suchens nach Neuem ist die Bürgergesellschaft und nicht der Staat.

Folgt man diesem Gedankengang, dann ist tatsächlich die Steuerbegünstigung gemeinnütziger Organisationen – und nicht die staatliche Bereitstellung von Leistungen – der beste Weg, soziales Kapital aufzubauen. Erst dort, wo dieser Weg nicht zur Verfügung steht, muss der Staat subsidiär eingreifen: als Erfüllungsgehilfe der Bürger (und nicht umgekehrt die Bürger als Erfüllungsgehilfen des Staates!). Anders als bei eng umgrenzten staatlichen Pflichtaufgaben im Bereich der klassischen öffentlichen Güter sind beim Aufbau des sozialen Kapitals erst die Bürger und dann erst der Staat gefragt.

#### IV. Konsequenzen des Ansatzes

Unser Ansatz hilft, viele vermeintliche Ungereimtheiten der bisherigen Praxis der Gemeinnützigkeit in einem neuen Licht zu sehen. Dies gilt zum Beispiel für jene Freizeitaktivitäten in Vereinen, deren Anerkennung als gemeinnützig von juristischer und ökonomischer Seite regelmäßig kritisiert, ja geradezu belächelt wird. So weist ein bekanntes Standardwerk zum Steuerrecht darauf hin, dass der Gesetzgeber »Tier- und Pflanzenzucht, Kleingärtnerei, Karneval/Fastnacht/Fasching, Amateurfunken, Modellflug und Hundesport« als Förderung der Allgemeinheit anerkennt und stellt dazu fest: »Worin selbstlose Förderung der Allgemeinheit auf geistigem, sittlichen oder materiellem Gebiet in einem Teil dieser Fälle bestehen soll, ist nicht erfindlich.«<sup>25</sup>

<sup>25</sup> *Tipke*, Klaus, Joachim *Lang*, Steuerrecht. 18. Auflage. Köln 2005, § 20, Rz. 3.

Ganz ähnlich äußert sich der Beirat über fast dieselben Fallbeispiele und deren fehlende Kollektivguteigenschaft.<sup>26</sup>

Fraglos handelt es sich bei diesen Fällen um Freizeitbeschäftigungen und Hobbys. Allerdings gilt dies auch für eine große Zahl von – unstrittig gemeinnützigen – Kulturvereinen, die sich der aktiven Pflege irgendwelcher Traditionen widmen (z. B. Musik und Kunst). Entscheidend ist nach unserem Ansatz allein, ob es sich um einen freiwilligen Beitrag zu einem sozialen Kapital handelt, und zwar im Sinne einer offenen Bürgergesellschaft (und nicht eines paternalistischen Staates). Deshalb wäre es kaum zu begründen, wenn etwa die Tierzucht und der Hundesport anders behandelt würden als die Musik- und Kunstpflege. Denn es sind beides Gebiete, in denen tradiertes Wissen und Erfahrung freiwillig in Vereinen für künftige Generationen bewahrt und weiterentwickelt werden – als soziales Kapital, das in der Zukunft breit nutzbar ist.

Allgemein lässt sich feststellen: In der offenen Bürgergesellschaft sollte sich der Staat zurückhalten in der vergleichenden Bewertung dessen, was die Menschen zu freiwilliger Mitarbeit motiviert und was sich deshalb in Vereinen und Stiftungen herausgebildet hat, um ein soziales Kapital aufzubauen. Dies gilt umso mehr, als es oft schwierig ist festzustellen, welche Aktivität in besonders hohem Maße zum Aufbau von sozialem Kapital beiträgt, und welche nicht. So mögen der Genpool und die Erfahrung, den ein Hundezuchtverein für künftige Generationen hinterlässt, von erheblich größerem sozialem Wert sein als die kynologischen Erkenntnisse, die ein entsprechender wissenschaftlicher Förderverein ermöglicht. Und Karnevalsvereine mögen für die Zukunft der gemeinschaftlichen Musikpflege weit wichtiger sein als so mancher Förderverein für die Oper, zumindest in bestimmten Regionen Deutschlands.

Es spricht deshalb vieles dafür, die Prüfung der Gemeinnützigkeit darauf zu beschränken, ob ein Verein oder eine Stiftung tatsächlich selbstlos tätig ist und einen Satzungszweck hat, dessen Erfüllung in nachvollziehbarer Weise zu einem sozialen Kapital beitragen kann. Dabei wird es immer Streitfälle geben. Aber der Streit sollte sich nicht daran entzünden, ob es um eine Freizeitbeschäftigung geht oder nicht. Stattdessen sollte es darum gehen, ob diese Freizeitbeschäftigung geeignet ist, ein soziales Kapital zu hinterlassen oder nicht. In jedem Fall spricht die grundsätzliche Offenheit des Verfahrens – ähnlich wie die Entpolitisierung – für ein Gremium von Sachverständigen ähnlich der britischen »Charity Commission«, das unabhängig prüft und den politischen Entscheidungsträgern für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit Empfehlungen unterbreitet.<sup>27</sup>

Was die steuerliche Begünstigung von Spenden betrifft, so spricht unser Ansatz für eine grundlegende Reform: weg von der Abzugsfähigkeit der Spenden von der Steuerbemessungsgrundlage, wie es § 10b EStG vorsieht, und hin zu einer Anrechenbarkeit auf die Steuerschuld, wie sie exemplarisch in § 34 g EStG zu 50 v. H. – allerdings nur mit eng begrenzten Höchstbeträgen – für Parteispenden gewährt wird. Der Grund dafür ist in erster Linie steuersystematisch: Eine Spende für gemeinnützige Zwecke mindert nicht die steuerliche Leistungskraft, sondern ist eine – wenn auch begünstigte – Einkommensverwendung. Da sich die Begünstigung aus dem Objekt der Zuwendung und dessen Gemeinnützigkeit rechtfertigt, sollte sie nicht mit der

<sup>26</sup> *Beirat* 2006, Abschnitte 4.1.2. und 4.2.6.

<sup>27</sup> Siehe oben Abschnitt III. 1.

subjektiven Lage des Steuerpflichtigen variieren. Eben dies tut sie aber beim derzeit üblichen Abzug von der Steuerbemessungsgrundlage nach § 10b EStG, denn sie richtet sich nach dem jeweiligen (Grenz-)Steuersatz: Je höher dieser ist, umso höher auch der Anteil der Spende, der durch den Abzug von der Steuer gespart wird (und umso niedriger der »Preis« der Spende).

Es ist wichtig hervorzuheben, dass ein solcher Reformvorschlag sich auch auf die orthodoxe Theorie der Kollektivgüter stützen kann.<sup>28</sup> Lediglich eine Theorie, die das Spenden in Analogie zu den Werbungskosten als einen »gemeinwohlwirksamen Aufwand« definiert, kommt zu einem anderen Ergebnis.<sup>29</sup> Denn nur sie ist in der Lage, die Orientierung der Förderungshöhe am Steuersubjekt – und nicht am gemeinnützigen Zweck – zu rechtfertigen. Aus ökonomischer Sicht kann eine solche Theorie allerdings nicht überzeugen.<sup>30</sup>

## V. Zusammenfassung und Ausblick

In diesem Beitrag wurde untersucht, ob die ökonomische Theorie der Kollektivgüter in ihrer traditionellen (»orthodoxen«) Form einen ausreichenden Rahmen zur Begründung der steuerlichen Sonderbehandlung der Gemeinnützigkeit liefert. Dies wurde verneint, und die Gründe dafür liegen in der allzu einfachen Struktur der Theorie. Es wurde gezeigt, dass es zumindest zweier zusätzlicher theoretischer Elemente bedarf, um zu akzeptablen Ergebnissen zu kommen: (i) die Vorstellung eines sozialen Kapitalstocks, zu dem die gemeinnützige Tätigkeit beiträgt; (ii) die Interpretation des Bürgerengagements als ein Suchprozess oder Entdeckungsverfahren, das hilft, neue Varianten von sozialem Kapital zu entwickeln. Beides zusammen rechtfertigt eine »liberale« Position des Staates gegenüber der Gemeinnützigkeit, und zwar liberal in dem Sinn, dass sich der Staat möglichst zurücknehmen sollte in der vergleichenden Bewertung von Zwecken. Entscheidend für eine steuerliche Sonderbehandlung ist allein, dass das freiwillige Bürgerengagement geeignet ist, zum Aufbau eines sozialen Kapitalstocks beizutragen.

Wichtig sind schließlich auch die Grenzen des hier vorgeschlagenen Ansatzes. Es ging in diesem Beitrag um eine ökonomische, nicht um eine umfassende sozialwissenschaftliche Behandlung der Gemeinnützigkeit. Die hier verwendeten zentralen Begriffe sind deshalb auch nicht identisch mit den zum Teil gleich lautenden Begriffen in den Sozialwissenschaften. Wenn zum Beispiel Robert Putman unter »Sozialkapital«<sup>31</sup> eine Art Kitt versteht, der die Gesellschaft zusammenhält, so ist dies zugleich enger

28 So erstmals Paqué, Karl-Heinz, *Philanthropie und Steuerpolitik*. Kieler Studien 203. Tübingen 1986, Abschnitt IV. 2., aber auch *Beirat* 2006, Abschnitt 3.5 der allerdings die derzeitige Praxis als »pragmatischem Lösungsansatz« akzeptiert.

29 So Gericke, Stefan, *Privater, gemeinnütziger Aufwand im System der deutschen Einkommensteuer und des europäischen Rechts*. Heidelberg 1999, Abschnitt B. II. 3.

30 Dazu im Einzelnen Paqué, Karl-Heinz, *Gemeinnützigkeit und Spenden im deutschen Steuerrecht – einige grundsätzliche Gedanken*. Expertenkommission zur Reform des Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrechts. Materialien. Gütersloh 1999.

31 Putman, Robert D., *Making Democracy Work*. Princeton 1994.

und weiter als das, was wir als soziales Kapital bezeichnen. Bei Putman geht es um einen gesellschaftlichen Zusammenhalt, der durch Bürgerengagement gefördert wird; bei uns geht es vor allem um Wissen und Fähigkeiten, die durch Bürgerengagement geschaffen und tradiert werden. Beides ist wichtig, und beides ist in der Realität miteinander verwandt, denn eine Gesellschaft von selbstbewussten Bürgern, die viel wissen und können, ist wahrscheinlich auch eine Gesellschaft von Menschen, die zivilisiert und konstruktiv miteinander umgehen. Aber das muss nicht so sein. In jedem Fall geht es um unterschiedliche Begriffswelten, die zwei unterschiedliche Dimensionen des Bürgerengagements beschreiben: die ökonomische und die politische. Beide sind wichtig.

## **VI. Summary**

This paper addresses the question whether the standard economic theory of collective goods provides a sufficient framework for the normative analysis of the favourable tax treatment of charitable contributions and non-profit organisations. It is argued that the standard economic theory is unsatisfactory in that it is far too simplistic. It is shown that a satisfactory economic approach needs two additional major elements: (i) a well-defined concept of a social capital stock; and (ii) an interpretation of civic non-profit activity as a search and discovery process that helps to develop new kinds of social capital. Both elements together justify a favourable tax treatment provided that the non-profit activity is likely to contribute substantially to the social capital stock. On the part of government, no detailed comparative analysis between different charitable purposes is required to justify the favourable tax treatment.





# Stiftungen als Innovatoren

KLAUS BROCKHOFF

I.	Einführung . . . . .	21	1. Drei Handlungsfelder . . . . .	30
	1. Ausgangslage . . . . .	21	2. Entwicklung von Ressourcen . . . . .	32
	2. Ansatzpunkte für Innovationsstrategien . . . . .	23	3. Prozess- und Themeninnovationen . . . . .	37
	3. Marktorientierung . . . . .	25	4. Umfassende Innovatoren . . . . .	42
II.	Stiftungszweck und Kapitalanlage der Gründung . . . . .	27	IV. Schlussbemerkung . . . . .	42
			V. Zusammenfassung . . . . .	43
III.	Innovationsstrategien zur Weiterentwicklung . . . . .	30	VI. Summary . . . . .	43

## I. Einführung

### 1. Ausgangslage

Nach Angaben des Bundesverbandes deutscher Stiftungen wurden im Jahre 2007 in Deutschland 1134 rechtsfähige Stiftungen des bürgerlichen Rechts neu gegründet, womit der Bestand auf 15.449 Stiftungen anwuchs.<sup>1</sup> Sowohl das steuerliche Umfeld der Gründungen als auch das notwendige Kapitalangebot haben sich in jüngster Zeit vorteilhaft entwickelt.<sup>2</sup>

Die wichtigsten Aufgabenbereiche von Stiftungen sind vier Gruppen zugeordnet worden: Soziale Dienste, Kunst und Kultur, Bildung sowie Forschung.<sup>3</sup> In Deutschland werden diese Aufgabenbereiche insbesondere durch privatrechtliche Stiftungen wahrgenommen.<sup>4</sup> Verfassung und Aktivitäten von Stiftungen sind stark durch nationale Vorschriften geprägt, in Deutschland sogar vom Recht der Länder. Das kann in den folgenden, eher grundsätzlichen Überlegungen nicht differenzierend berücksichtigt werden. Trotz der aktuellen Diskussion über die Abgrenzung gemeinnütziger Zwecke<sup>5</sup> soll auch darauf nicht eingegangen werden.

1 [www.stiftungen.org](http://www.stiftungen.org), 25.2.2008.

2 Meffert, Innovation in Non-Profit-Organizations. The Example of an Operating Foundation in: Innovation Processes, in: Albers (Hrsg.), Cross-functional Innovation Management. Perspectives from Different Disciplines, 2004, S. 421, 423 f.

3 Anbeier, Das Stiftungswesen in Deutschland. Eine Bestandsaufnahme in Zahlen, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Stiftungen, 2003, S. 43 ff.

4 Ebd.

5 Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen, Die abgabenrechtliche Privilegierung gemeinnütziger Zwecke auf dem Prüfstand, 2006, S. 8 ff.; Salamon/Anbeier et al., Der dritte Sektor: aktuelle internationale Trends – Eine Zusammenfassung, 1999, S. 9.

Die Motive zur Gründung einer Stiftung sind sehr unterschiedlich<sup>6</sup>, wie sich allein schon aus der Existenz von Familienstiftungen mit einem Versorgungsmotiv bei steuerlich vorteilhafter Gestaltung<sup>7</sup> im Vergleich zu ausschließlich gemeinnützig tätigen Stiftungen ergibt. Allgemein kann der Stiftungszweck dieser Stiftungen in der Erbringung einer durch andere Institutionen nicht erbrachten Leistung oder der Bereitstellung einer aus Sicht des Leistungsempfängers mit einem höheren Nutzen versehenen, grundsätzlich aber bekannten Leistung einer anderen Institution bestehen. Aus volkswirtschaftlicher Sicht sollte der durch die steuerlich privilegierte Stiftungstätigkeit erbrachte Nutzen größer sein als der Nutzen staatlicher Tätigkeit, die mit der alternativ möglichen Einnahme von Steuern und ihrer Verwendung erzielt würde. In der Plausibilisierung des Nettonutzens gegenüber Aufsichtsgremien und Öffentlichkeit liegt das Legitimierungsproblem von Stiftungen. Diesem kann durch eine auf die Schaffung von Nettonutzen gerichtete Stiftungstätigkeit am ehesten entsprochen werden.<sup>8</sup> Da Stiftungen nach der hier vertretenen Auffassung in Märkten agieren, muss Nutzenstiftung auf Dauer durch systematische Innovationstätigkeit der Stiftungen erreicht werden. Dafür wird hier ein Handlungsrahmen dargestellt.

Eine Vielzahl von privatrechtlichen, gemeinnützigen Stiftungen wird mit der Intention gegründet, auf unabsehbare Dauer den Nettonutzen des Stiftungszwecks aus einem Stiftungsvermögen heraus zu erzielen. Dies kann gelingen, wenn (a) der bei der Gründung gewählte Stiftungszweck eine nachhaltige Entwicklung erlaubt und (b) die verantwortlichen Stiftungsorgane zur Unterstützung dieser Ausrichtung eine Strategie der Innovation verfolgen. Um die Innovationsstrategie zu realisieren, wird die Selbständigkeit der betrachteten Stiftung angenommen. Stiftungen<sup>9</sup> können auf vielfache Weise strategisch handeln. Das gilt mit Bezug auf das Folgende für jeden der drei von Meffert<sup>10</sup> gebildeten Stiftungstypen, den »project foundations« (mit dem Beispiel Bertelsmann-Stiftung), den »grantmaking foundations« (mit dem Beispiel VolkswagenStiftung) oder den »institutional foundations« (mit dem Beispiel WHU Stiftung). Die beiden ersten Typen werden auch zu operativen Stiftungen zusammengefasst<sup>11</sup>, auch wenn diese Begriffsbildung an anderen Stellen nicht übernommen wird. Die Unschärfe dieser Abgrenzungen und die Instabilität im Laufe der Zeit<sup>12</sup>

6 *Timmer*, Stiften in Deutschland. Die Ergebnisse der StifterStudie, 2005, S. 28; *EFC (European Foundation Centre)*, Working with Foundations in Europe: Why and How?, 2001, <http://www.efc.be>, S. 1 (Abfrage 23.1.2007).

7 *Kronke, Herbert*, Stiftungstypus und Unternehmensträgerstiftung. Eine rechtsvergleichende Untersuchung, 1988.

8 *Mohn, Brigitte*, Die gesellschaftliche Rolle von Stiftungen, in: Mohn, Liz et al., Werte. Was die Gesellschaft zusammenhält, 2007, S. 141, 142.

9 Zu besonders knappen Definitionen von Stiftungen: *Carstensen*: Stiftung, in: Knapps enzyklopädisches Lexikon des Geld-, Bank- und Börsenwesens, 4. Aufl., 1999, S. 781 ff.; *Hof*, Zur Typologie der Stiftung, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Stiftungen, 1998, S. 943–972; *OECD* (Organisation for Economic Cooperation and Development), Philanthropic foundations and development co-operation, 2003, S. 11 mit Bezug auf F. E. Andrews; mit Hinweis auf die internationalen Unterschiede auch *Anheier/Leat*, Creative Philanthropy. Towards a New Philanthropy for the Twenty-First Century, 2006, S. 15 f.

10 *Meffert* (Fn. 2), S. 425.

11 Ebd.

12 *Anheier/Leat* (Fn. 9), S. 12.

sollen hingenommen werden. Für »institutional foundations« wird hier angenommen, dass die von ihr begünstigte Institution aufgrund eigener Rechtspersönlichkeit einen eigenen, ebenfalls gemeinnützigen Handlungsrahmen ausfüllt.

Gelegentlich wird unterstellt, die Staatsfreiheit privater Stiftungen erlaube ihnen die Auswahl von risikoreicheren, besonders langfristig ihre Wirkung entfaltenden Strategien im Vergleich zu privat handelnden Einzelpersonen oder staatlichem Handeln<sup>13</sup> und sie könnten – allgemeiner – knappe Ressourcen besonders effektiv einsetzen.<sup>14</sup> Das wäre innovationsfördernd. Dem steht die Auffassung gegenüber, dass nach dem Ausscheiden eines Stiftungsgründers die dann agierenden Gremien vorsichtiger handelten als dieser, zugleich aber sich zur Erzielung möglichst hohen Nettonutzens über dessen eng definierte Steckbriefe hinwegsetzen könnten.<sup>15</sup> Fehlende Transparenz gegenüber der Öffentlichkeit erlaube es den Gremien, auf Innovationen zu verzichten. Diese Sichtweise erfordert in besonderer Weise die Entwicklung von Innovationsstrategien (Abschnitt I.2.). Sie sind von Bedeutung, weil damit die Position der Stiftung auf den Märkten, auf denen sie agiert, positiv beeinflusst werden kann (Abschnitt I.3.).

## *2. Ansatzpunkte für Innovationsstrategien*

Nach dem Selbstbild von Stiftern und ihrem Fremdbild aus Sicht der Bevölkerung ist durch jeweils 49 % der Antworten belegt, dass Stiftungen »Innovationen voranbringen« wollen<sup>16</sup> und dafür grundsätzlich auch geeignet sind, wie seit langem behauptet wird.<sup>17</sup> Dies ist besonders bemerkenswert, weil die 1972 erschienene Untersuchung von 33 amerikanischen Stiftungen zusammenfasst, sie seien geheimniskrämisch, risikoscheu und arbeiteten ohne interne oder externe Kontrolle.<sup>18</sup> Aus dieser Sichtweise wird die existenzielle Rolle von Innovatoren kaum wahrgenommen.<sup>19</sup>

Suchen die Handlungsträger nach Grundlagen für strategisches Innovationshandeln von Stiftungen in der Management-Literatur, so treten insbesondere zwei spätestens seit den achtziger Jahren des vorigen Jahrhunderts ausgebaute Ansätze hervor. Sie sind so prominent in der Literatur vertreten, dass hier auf ihre Darstellung verzichtet werden kann.

a) Erstens ist auf den ressourcenbasierten Ansatz zu verweisen, der Unternehmenserfolge aus der besonderen Ressourcenausstattung und -nutzung eines Unternehmens zu erklären versucht.<sup>20</sup> Darunter werden solche Ressourcen bzw. Fähigkeiten verstanden, die selten, wertvoll und schwer imitierbar sind sowie von der betrachteten

13 *OECD* (Fn. 9), S. 6.

14 *Porter/Kramer*, *Philanthropy's New Agenda: Creating Value*, in: *Harvard Business Review*, Nov./Dec. 1999, S. 121, 122.

15 *OECD* (Fn. 9), S. 12.

16 *Timmer* (Fn. 6), S. 139.

17 *Anbeier/Leat* (Fn. 9), S. 17.

18 *OECD* (Fn. 9), S. 7.

19 *Anbeier/Leat* (Fn. 9), S. 32, 39, 46.

20 Kritisch dazu: *Wolf*, *Organisation, Management, Unternehmensführung – Theorien und Kritik*, 2003, S. 432 ff.

Organisation eingesetzt werden.<sup>21</sup> Mit Bezug auf die hier behandelten Stiftungen würden nach diesem Ansatz Strategien zur Stärkung der Ressourcenausstattung in Quantität und Qualität sowie ihrer effizienten Nutzung ebenso zählen wie eine auf künftige Innovationstätigkeit gerichtete Ressourcendisposition bei der Gründung (Abschnitt II.). Die Festlegung der Ressourcenausstattung durch Gründungskapital oder durch Zustiftung wird hier nicht thematisiert. Wohl aber sollen die Erhaltung der Ressourcenausstattung und die dem Stiftungszweck angemessene Personalausstattung betrachtet werden (Abschnitt III.2.). Der zweite Aspekt, die Nutzung der Ressourcen, wird mit der Betrachtung des Förderprozesses angesprochen (Abschnitt III.3.a)).

b) Zweitens ist auf den marktorientierten Ansatz zu verweisen. Folgt man hierbei einer Variante, wie sie von Porter vertreten wird<sup>22</sup>, so sind strategische Erfolge durch Produkt- oder durch Prozessinnovationen zu erreichen. Nachfolgende Diskussion hat ergeben, dass dabei zunehmend das »oder« durch ein »und« ersetzt wird, vor allem, wenn die Marktperioden sich verkürzen.

Bei Stiftungen entsprechen die Produkte den jeweiligen Förderangeboten (Abschnitt III.3.b)). Die Prozesse betreffen die Abwicklung der Förderung, wobei man sich ganz im Sinne des Wertkettenmodells<sup>23</sup> unterstützende und primäre Aktivitäten vorstellen kann. Betrachten wir zunächst beispielhaft unterstützende Aktivitäten. Mit den Modellelementen Infrastruktur und Personalwirtschaft der Stiftung wird eine Verzahnung mit dem ressourcenorientierten Ansatz möglich. Die »Technologieentwicklung« des Unternehmens im Wertkettenmodell findet in der innovativ handelnden Stiftung eine Parallele in der Weiterentwicklung der Förderprozesse und -programme. Der Hinweis macht sofort erkennbar, dass dafür eine andere Qualität von Ressourcen, z. B. in der Gestalt der Besetzung der Stiftungsorgane oder der Stiftungsverwaltung, erforderlich ist als bei solchen Stiftungen, die keine Innovationsstrategie zu verfolgen gedenken. Die Entwicklung der Förderprogramme bildet daher einen weiteren Schwerpunkt der folgenden Ausführungen (Abschnitt III.3.b)). Die primären Aktivitäten werden in der Stiftung anders als im Industrieunternehmen zu kennzeichnen sein. Die Entgegennahme von Förderanträgen, der Prozess ihrer Beurteilung und Bewertung, die Benachrichtigung der Antragsteller, die Verfolgung der Mittelverwendung durch die erfolgreichen Antragsteller, das Marketing für die Stiftung auch unter Einsatz von werbenden Hinweisen auf die Fördererfolge der Vergangenheit können als wesentliche primäre Aktivitäten von operativen Stiftungen angesehen werden. Die »institutional foundations« in der hier betrachteten Ausprägung werden nur Teile dieser Aktivitäten, vor allem die Beschaffung von Ressourcen, ihre Weiterleitung an die geförderte Institution und deren Kontrolle, wahrnehmen. Im Folgenden stehen deshalb die größere Teile der Wertschöpfungskette abdeckenden operativen Förderstiftungen im Vordergrund.

Wenn mit Bezug auf das allgemeine Modell von der Verknüpfung von Prozess- und Produktinnovationen gesprochen wurde, so hat dies auch für Stiftungen Bedeutung. Die Bearbeitung bestimmter Themenfelder oder Fördergebiete setzt die Beherrschung dazu notwendiger Prozesse voraus. Umgekehrt kann die Verfügung über neue Prozesse zugleich die Themenfelder der Stiftungszwecke erweitern.

21 Zusammenfassend: ebd., S. 428.

22 Porter, Wettbewerbsvorteile. Spitzenleistungen erreichen und behaupten, Frankfurt 1992.

23 Ebd., S. 64 ff.

### 3. Marktorientierung

Die Wahl eines an der Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit von Unternehmen orientierten Ausgangspunktes für diese Betrachtung sollte *heute* nicht mehr überraschend erscheinen. Das war nicht immer so. Stiftungen wurden früher als »höchst merkwürdige und interessante Geschöpf(e)«<sup>24</sup>, insbesondere aber als *wettbewerbsfern agierende Institutionen*, angesehen. In der Tat rechnet Boulding<sup>25</sup> Stiftungen im Unterschied zu einer auf wertäquivalenten Leistungsaustausch beruhenden Tauschwirtschaft zu einer diese Äquivalenz nicht erfordernden Transferwirtschaft (grants economy). Etwas modifizierter ist die Feststellung, wonach Stiftungen »enjoy the luxury of freedom from market ... constraints and constituencies«.<sup>26</sup> Diese Sichtweise berücksichtigt aber die Beobachtung zu wenig, dass auch Stiftungen an Märkten agieren<sup>27</sup> und das Legitimierungsproblem ihrer Existenz zu lösen haben. Das Markthandeln ist dabei als ein Management von Austauschbeziehungen besser beschrieben als allein durch geldwirtschaftliche Vorgänge.

Die Marktbeziehungen werden hier für Beschaffungs- und Absatzmärkte plausibel gemacht:

(a) Einmal sind die Beschaffungsmärkte für Ressourcen von Stiftungen zu betrachten. Vermögende Privatpersonen und Unternehmen können lebhaft darüber berichten, wie häufig sie darum gebeten werden, ganz unterschiedliche gemeinnützige Belange zu fördern. Das belegt einen Wettbewerb um diese Ressourcen. Um insbesondere in großen Aktiengesellschaften die Förderung nicht zu einem beliebig ausgestalteten Freiraum für das Handeln des Managements werden zu lassen, ist es einerseits üblich, dass Vorstände einmal jährlich über entsprechende Aktivitäten an den Aufsichtsrat berichten. Andererseits wird über solche Aktivitäten unter der Überschrift »corporate social activities« oder »corporate citizenship« in den Geschäftsberichten Rechenschaft gegeben.<sup>28</sup> Damit ist grundsätzlich die Möglichkeit der Aktionärskontrolle gegeben.

(b) Zum anderen agieren Stiftungen auch auf Absatzmärkten. Stifter können nicht wirklich im Sinne haben, dass die Erträge eines Stiftungsvermögens jährlich »ausgekehrt« werden, gleichgültig welche Wirkung damit im Rahmen des Stiftungszwecks erzielt wird.<sup>29</sup> Ein ausschließlich aus Sicht eines Stifters gemessener und auf ihn bezogener »Benevolenzgrad«<sup>30</sup> greift zur Ermittlung des Nettonutzens zu kurz. Vielmehr müssen Stiftungen daran interessiert sein, mit den gegebenen Mitteln eine größtmögliche Wirkung zu erzielen. Wegen ihrer steuerlichen Privilegierung wird gefordert,

24 Boulding, Über eine reine Theorie der Stiftung, Materialien aus dem Stiftungszentrum, Heft 4, 1973, S. 9.

25 Ebd. S. 13 ff.

26 Anheier/Leat (Fn. 9), S. 9.

27 Helmig/Michalski, Wie viel Markt braucht eine Nonprofit-Organisation? Die Unternehmung, 61. Jg., 2007, 309, 318 ff.; Bruhn/Lucco, Wie viel Markt braucht eine NPO? Ein Scheingefecht oder eine »never ending story«. Die Unternehmung, 61. Jg., 2007, S. 325, 327 f.

28 Z.B. Novartis AG, Geschäftsbericht 2006, 2007, S. 56 ff.; Kühne+Nagel AG, Annual Report 2006, 2007.

29 Timmer (Fn. 6), S. 73.

30 Boulding (Fn. 24), S. 18.

dass Stiftungen nicht »only as passive middlemen, as mere conduits for giving« handeln dürfen.<sup>31</sup> Ihre Tätigkeit müsse wirtschaftlicher sein als bei einer Abwicklung mit staatlichen Mitteln<sup>32</sup>, woraus an anderer Stelle sogar eine Vorstellung über die zulässige Höhe des wirtschaftlichen Aufwands für die Mitteleinwerbung abgeleitet wird.<sup>33</sup> Die Optimierung des Nettonutzens betrifft sowohl die Wahl des Förderprogramms im Rahmen eines Stiftungszwecks als auch eine entsprechende Ausrichtung der primären Aktivitäten oder der Prozesse. Es sollen möglichst diejenigen Antragsteller oder Destinatäre zu der »grantmaking foundation« finden, bei denen durch geförderte Aktivitäten eine höchstmögliche Wirkung erwartet werden kann. Wo Stiftungszwecke nicht auf Grund von Projektantragstellungen erfüllt werden, wie beispielsweise bei »institutional foundations«, wird die Kontrolle der Erfüllung des Stiftungszwecks oder die Gewährung von Anreizen zu seiner Erfüllung eine besonders wichtige Stiftungsaufgabe sein. Ähnlich ist bei Förderstiftungen für den Kunstankauf von Museen die Gestaltung der primären Aktivitäten darauf gerichtet, die Mittel möglichst geschickt und wirkungsvoll einzusetzen: das Aufspüren von Ankaufgelegenheiten, die geschickte Verhandlungsführung oder das ebenso geschickte Bieterverfahren bei Auktionen sind hier als Beispiele zu nennen.<sup>34</sup> Bei operativen Förderstiftungen sind Ausschreibungen oder Preisaufgaben übliche Wege, um eine möglichst wirkungsvolle Erfüllung der Stiftungszwecke zu erreichen.

Weitere Hinweise stützen die hier vertretene Sichtweise einer Markteinbettung von Stiftungen. Meffert<sup>35</sup> äußert sich im Zusammenhang mit der Begründung des Markenmanagements für die von ihm vertretene Stiftung wie folgt: »Als operative Stiftung ist die Bertelsmann Stiftung dann erfolgreich, wenn es gelingt, die Entscheider in Politik und Gesellschaft zu beeinflussen. Das Vertrauen der Zielgruppen und Stakeholder [...] ist für die Wirkung der Stiftungsarbeit ausschlaggebend. Diese Faktoren bestimmen auch die Identität der Marke »Bertelsmann Stiftung« und sie gehen aus ihrem Leitbild hervor.« So wird sichtbar, dass die Stiftung zusätzlich auf einem Reputationsmarkt agiert. Implizit wird dies bestätigt, wenn im Rahmen des Stiftungscontrollings nach adäquaten Indikatoren für Stiftungsleistungen bei den Leistungsempfängern gesucht wird.<sup>36</sup> Operative Stiftungen können ihre Förderung sogar explizit darauf ausrichten, den Empfänger bei der Steigerung von Effizienz und Effektivität seiner Leistungserstellung zu unterstützen.<sup>37</sup> Dies ist auch eines der Merkmale kreati-

31 Porter/Kramer (Fn. 14), S. 121.

32 Ebd., S. 126.

33 Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (Fn. 5).

34 Alle im Text erscheinenden episodenhaften Illustrationen ohne Quellennachweis entsprechen v. Verf. beobachteten Fällen.

35 Meffert, Markenführung im Stiftungswesen – Beispiel der Bertelsmann Stiftung, in: Meffert/Burmann/Koers (Hrsg.), Markenmanagement, 2. Aufl. 2005, S. 838, 838.

36 Weber, Balanced Scorecard und Controlling – Neue Wege für Non-Profit-Organisationen allgemein und Stiftungen im Speziellen. Beilage (Rote Seiten) zum Magazin: Stiftung & Sponsoring, Heft 3, 2003, S. 1 ff.

37 Bertelsmann Stiftung, Effectiveness, Efficiency and Accountability in Philanthropy. What Lessons Can be Learned from the Corporate World? International Foundation Management Symposium 2005, 2006; Krull, Encouraging Change – The Role of Private Foundations in Innovation Processes, in: Albers/Soenke (Hrsg.), Cross-functional Innovation Management. Perspectives from Different Disciplines, 2004, S. 415 ff.; OECD (Fn. 9), S. 30 ff.

ver Stiftungstätigkeit.<sup>38</sup> Krull lehnt es an derselben Stelle ausdrücklich ab, mit Förderung allein das Wohlbefinden der geförderten Institutionen durch »budget bolstering« zu erhöhen. Schließlich wird explizit darauf hingewiesen, dass Stiftungen eine strategische Profilierung im »gemeinnützigen ›Markt‹« finden sollten und Stifter »ihren Beitrag für das soziale Engagement als Investition in ein Anliegen« begreifen.<sup>39</sup> Mit dem Begriff der Investition ist auch hier eine möglichst effektive Erreichung des Stiftungszwecks impliziert.

Zuzugeben ist, dass die Gegenleistungen eines durch eine Stiftung Begünstigten häufig nur schwer zu bewerten, die Marktbeziehung also nur »recht unvollkommen«<sup>40</sup> ist.

Der gewählte Ansatz weicht wegen seiner Marktorientierung davon ab, Innovationsaktivitäten von Stiftungen allein als »moralische Verpflichtung« anzusehen.<sup>41</sup> Von jenem Ausgangspunkt aus sollen nun strategische Innovationsaktivitäten von Stiftungen behandelt werden. Eine solche Betrachtung fehlt selbst dort, wo Stiftungen ausdrücklich als »Innovationsagenturen« bezeichnet werden.<sup>42</sup>

## II. Stiftungszweck und Kapitalanlage der Gründung

Schon bei der Gründung einer Stiftung können Entscheidungen getroffen werden, die die Wahl einer Innovationsstrategie eher behindern oder eher fördern. Dies ist mit Blick auf die zeitliche Unbegrenztheit der Stiftung von besonderer Bedeutung.

a) Bei ihrer Gründung können Stiftungen erstmals eine Innovationsstrategie demonstrieren, wenn sie Förderzwecke wählen, die als bis dahin unberücksichtigt gelten. »Der letzte gute Ratschlag ist daher der, dass Stiftungen besondere Aufmerksamkeit darauf verwenden sollten, vernachlässigten Bereichen nachzugehen, sie zu untersuchen und zu bewerten.«<sup>43</sup> Diesem Ratschlag zu folgen, können persönliche Stiftermotive entgegenstehen.<sup>44</sup> Eine Hauptfunktion der Stiftungen wird bei Boulding<sup>45</sup> darin gesehen, staatliche Mittelfehlleitungen zu korrigieren. Gegenwärtig wird allerdings überwiegend eine solche »Lückenbüßer-Funktion« für die Aktivitäten von Stiftungen zurückgewiesen.<sup>46</sup> Konzentration darauf wäre zugleich eine Beschränkung der Innovationsmöglichkeiten.

38 *Anheier/Leat* (Fn. 9), S. 18 ff.

39 *Mohn* (Fn. 8), S. 149, 144.

40 *Boulding* (Fn. 24), S. 30.

41 *Krull*, Ermutigen, nicht erzwingen: Stiftungen als Innovationskraft. Vortrag zur Eröffnung der Jahrestagung des Bundesverbandes deutscher Stiftungen, 11.5.2005 (Manuskript).

42 *Schmidt*, Stiftungen als Innovationsagenturen und Wohltäter der Gesellschaft, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), *Handbuch Stiftungen*, 1998, S. 83 ff.

43 *Boulding* (Fn. 24), S. 32.

44 Dazu in recht abstrakter Form: *Prewitt*, Auftrag und Zielsetzung einer Stiftung: Stifterwille, Stifterpraxis und gesellschaftlicher Wandel, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), *Handbuch Stiftungen*, 1998, S. 321, 329 ff.

45 *Ebd.*

46 *Mohn* (Fn. 8), S. 141.

Die Gefahr, Förderzwecke so eng zu definieren, dass diese über kurz oder lang durch die Tätigkeit der Stiftung selbst, häufiger aber durch Entwicklungen außerhalb der Stiftung, wegfallen, ist durchaus gegeben. Die enge Definition entspricht oft dem erklärten Stifterwillen, der allerdings »historisch und sozial konstruiert« ist<sup>47</sup>, mit anderen Worten: von den zum Stiftungszeitpunkt geltenden Umweltbedingungen abhängt. Mit der Gründung der Stiftung wird eine Pfadabhängigkeit späterer Entscheidungen begründet. Es kommt bei der Gründung daher darauf an, dass kein Pfad gewählt wird, der bald als Sackgasse endet oder die Enge eines Hohlweges hat, sondern die Weite einer unter Umständen mehrspurigen Straße. Einer zu engen Zweckbestimmung entspricht im strategischen Management die Warnung, die erlernten Kernkompetenzen nicht zu »core rigidities«<sup>48</sup> degenerieren zu lassen. Ein Beispiel für die beschriebene Erscheinung ist die in Begeisterung für Goethes Italienreise errichtete öffentlich-rechtliche Stiftung an einer norddeutschen Universität, die einem durch seine Studienleistungen *herausragenden* Studenten (*männlich, d.V.!*) der *Pädagogik* die *erste Italienreise* ermöglichen sollte. Die Stiftung bestand so bis in die siebziger Jahre des letzten Jahrhunderts, obwohl kaum mehr ein potenzieller Begünstigter auszumachen war. Sie konnte dann in unselbständiger Form in einer Studienförderung weitergeführt werden, wobei der ursprüngliche Zweck an gegenwärtige Anforderungen internationalen Austauschs angepasst wurde.<sup>49</sup>

Auszuschließen ist auch der unkonturierte Stiftungszweck, vergleichbar mit einer vom Gründungspunkt aus sich erstreckende Ebene, in der alle Pfade möglich scheinen. Dies ist eine der verschiedenen Schwächen, die zum Untergang von Stiftungen führen können.<sup>50</sup> Eine *nachhaltig* wirkende Zweckdefinition ist darum in der Stiftungssatzung und einem Leitbild zu formulieren.

Zur Veränderung des zu eng definierten Stiftungszwecks der Satzung bedarf es der Kooperation der Stiftungsorgane mit den Aufsichtsgremien, um die weitere Stiftungstätigkeit zu ermöglichen. Prewitt erwähnt die Alternative, schon bei der Gründung einem Stiftungsorgan die Weiterentwicklung der Zweckbestimmung in einem sehr weiten Rahmen oder gar ohne diesen zu übertragen.<sup>51</sup> Es ist allerdings zu bezweifeln, dass dies in Deutschland zulässig ist.

Die Entwicklung einer Aufgabenbeschreibung im Leitbild (mission statement) für eine Stiftung kann eine wesentliche Hilfe sein, den hier besprochenen Gefährdungen zu entgehen. Dadurch wird das Selbstbild der Stiftung geprägt.<sup>52</sup> Während sich die mit geringen Ressourcen ausgestatteten Stiftungen durch Leitbildformulierung auf die Suche nach einer »Nische« für ihre Tätigkeit machen, müssen mit größerer Ressourcenausstattung versehene Stiftungen ihr Augenmerk auf eine solche Fokussierung ihrer Aufgaben lenken, die ihren Kernkompetenzen entspricht.

47 Prewitt (Fn. 43), S. 325.

48 Leonard-Barton, *Wellsprings of Knowledge. Building and Sustaining the Sources of Innovation*, 1995.

49 Prewitt (Fn. 43), S. 337.

50 Anheier/Leat (Fn. 9), S. 23.

51 Prewitt (Fn. 43), S. 335 ff.

52 Meffert (Fn. 2), S. 434.



Boulding<sup>53</sup> macht plausibel, dass wegen der Unvollkommenheit der Marktbeziehungen fehlerhaftes Stiftungsverhalten, also beispielsweise solches, das eine Optimierung des Nettonutzens verfehlt, durch den Markt wenig wirksam kontrolliert oder sanktioniert wird. Die eigentlich wünschenswerte »ständige Änderung ihrer ursprünglichen Struktur (gemeint ist auch der Stiftungszweck, K.B.) durch Lernprozesse«<sup>54</sup> finde nicht in rational ausreichendem Maße statt. In der Sichtweise des strategischen Managements bedeutet dies, dass Kernkompetenzen nicht ausreichend weiterentwickelt werden oder auf einem Leitbild allzu lange verharret wird.

b) Eine wesentliche, mit den Kernkompetenzen verbundene Gründungsentscheidung ist, ob Stiftungen bei ihrer Kapitalanlage den Stiftungszweck als Auswahlkriterium heranziehen sollten. Das ist unproblematisch, wenn die zweckentsprechenden Anlagen in finanzwirtschaftlicher Hinsicht nicht schlechter sind als die durch die effiziente Linie der verfügbaren Anlagen gekennzeichneten Portfoliozusammensetzungen (vgl. Position A in Abb. 1). Weichen sie aber von der effizienten Linie in den Bereich ineffizienter Anlagen ab, so ist keine primär finanzwirtschaftliche Entscheidung mehr zu treffen. Es treten Effizienzverluste auf, wie sie ähnlich auch durch finanzwirtschaftlich orientierte Anlagerichtlinien ausgelöst werden können.<sup>55</sup>

Abb. 1: Das Rendite-Streuungs-Diagramm für das Portfolio-Management

Die Effizienzverluste lassen sich als die Distanzen der Position B in Abb. 1 zur effizienten Linie begreifen. Es ist dann darüber zu befinden, welches Ausmaß an Effizienz einbuße als Gegenwert für die gewünschte Zweckentsprechung der Anlage und

<sup>53</sup> *Boulding* (Fn. 24), S. 30; auch: *OECD* (Fn. 9), S. 7.

<sup>54</sup> *Boulding* (Fn. 24), S. 30.

<sup>55</sup> *Brockhoff*, Optimierung der Vermögensanlage einer Stiftung, in: Kötzt, et al., (Hrsg.), *Non Profit Law Yearbook 2002, 2003*, S. 221 ff.

dem nicht-finanziellen Nutzen dieser Mittelverwendung akzeptabel ist. Dieser »trade-off« wird nur begrenzt möglich sein. Das Schicksal der sogenannten »gemeinwirtschaftlichen Unternehmen« in Deutschland, auch wenn sie nicht in der Form der Stiftung geführt wurden, hat gezeigt, dass auf Dauer der gewünschte Zweck nicht gegen Marktkräfte verfolgt werden konnte.

Insbesondere die Forderung nach einer Mindestrendite, zum Beispiel zur Deckung von Verwaltungsaufwand oder Ausschüttungsverpflichtungen der Stiftung, schließen Anlagealternativen der Form C (Abb. 1) aus, auch wenn diese in ganz besonderer Weise Stiftungszwecken entsprechen. Solche Anlagen kollidieren mit dem Ziel einer unbestimmten Lebensdauer der Stiftung. Entsprechend könnten auch maximal tolerierte Streuungen zur Sicherung gleichmäßiger Wahrnehmung der Stiftungsaufgaben festgelegt sein, die weitere Anlagemöglichkeiten ausschließen.

### **III. Innovationsstrategien zur Weiterentwicklung**

#### *1. Drei Handlungsfelder*

Für eine bereits existierende Stiftung auf ihrem Entwicklungspfad sind in der Abbildung 2 drei wichtige Aktivitäts- oder Handlungsfelder dargestellt, hinsichtlich derer Stiftungen innovativ werden können.

Abb. 2: Aktivitäten zur Kennzeichnung bewahrender und innovativer Stiftungen

Erstens ist dies die Kapitalanlage, zweitens die Gestaltung des Förderprozesses und drittens ist die Entwicklung der Themen, Zwecke oder Gegenstände, auf die sich das Stiftungsgeschäft auf Grund von Satzung oder Leitbild richtet. Die Beibehaltung der bei der Gründung definierten Themen wird dabei als statisch bezeichnet, die Verfolgung neuer Themen als dynamisch. Wird bei der Gründung ein allgemein definierter Förderzweck, wie etwa »wissenschaftliche Forschung und Entwicklung« oder »gegenständliche Kunst« zu fördern formuliert, so kann Dynamik nur bei Betrachtung der jeweils geförderten Projekte festgestellt werden. Bei enger Definition ist die bereits oben angesprochene Situation gegeben, die allein schon wegen der institutionellen Beschränkungen des Wandlungsprozesses durch Genehmigungsvorbehalte von Aufsichtsgremien den Fall der Dynamik leicht zu identifizieren hilft.

Statische Themenverfolgung bei herkömmlicher Gestaltung des Förderprozesses und der Kapitalanlage kennzeichnet Stiftungen, die hier als »bewahrend« bezeichnet werden. Bei kurzfristiger Betrachtung wird man nahezu alle Stiftungen so kennzeichnen. Hier kommt es darauf an, eine mittel- bis langfristige Perspektive zu wählen, um die in der Abbildung genannten Fälle tatsächlich zu erkennen. Zwei Gefahren für eine nachhaltige Entwicklung treten bei »bewahrender« Stiftungstätigkeit auf. Erstens kann der Grenznutzen der Stiftungsaktivitäten im Laufe der Zeit zurückgehen, so dass die Begründung für die Existenz der Stiftung in Frage steht und die Nutzung der Ressourcen mit verändertem Zweck ökonomisch sinnvoller wäre. Zweitens kann fehlende Prozessinnovation die Effizienz des Stiftungsgeschäfts reduzieren. Auch dies kann die operative Stiftung obsolet werden lassen. Schließlich kann die herkömmliche Kapitalanlage, in Deutschland noch häufig die Anlage in festverzinslichen Wertpapieren<sup>56</sup>, die Grundlage für die übrigen Stiftungsaktivitäten erodieren lassen. Dies und korrespondierende Kompetenzmängel vieler Stiftungsorgane ergeben sich aus einer Befragung.<sup>57</sup> Die Stiftungsorgane müssen deshalb gehalten sein, auf Innovationen bei Stiftungsaktivitäten zu achten. Weiter unten wird konkretisiert, wie dies erfolgen kann.

Diese Art von Strategieentwicklung wird erleichtert durch eine Professionalisierung der Mitglieder von Stiftungsorganen. Boulding<sup>58</sup> sieht darin eine Möglichkeit, eher zufallsgesteuerte Stiftungsentwicklungen zu vermeiden. In einer neueren empirischen Untersuchung bei Nonprofit-Organisationen, die auch Stiftungen umfasst, wird zwar festgestellt, dass nur 28% der teilnehmenden Organisationen Veränderungen ihrer Leitungsstrukturen planen. Im Kontrast dazu ist auffällig, dass »die stärkere Einbindung Hauptamtlicher, eine stärkere Trennung von Haupt- und Ehrenamt und eine stärkere Trennung von Überwachung und Geschäftsführung« relativ häufig genannt werden. Mehr als für Hauptamtliche sollen für Ehrenamtliche »klare Anforderungsprofile« entwickelt werden.<sup>59</sup> Das deutet an, dass nicht bei allen Antwortenden von ausreichender Professionalisierung ausgegangen wird.

56 Sandberg, Stand und Perspektiven des Stiftungsmanagement in Deutschland. [www.stiftungsmanagement-projekt.de](http://www.stiftungsmanagement-projekt.de), 2005, (abgefragt 22.1.2007).

57 Unternehmensberatung Dr. Dr. Heissmann, Stiftungen haben im Vermögensmanagement Nachholbedarf, in: FAZ, 15. Juli 2003, S. 23.

58 Boulding (Fn. 24), S. 31.

59 KPMG/Universität Potsdam, Corporate Governance in Nonprofit-Organisationen, 2006, S. 31.

Wie schon angedeutet, variiert die strategische Bedeutung der drei Handlungsfelder mit dem Typ der Stiftung, die nicht nur bewahrend tätig sein will. »Institutional foundations«<sup>60</sup> (in der hier betrachteten Form) konzentrieren ihre innovativen Aktivitäten auf die Ressourcenentwicklung, vor allem der innovativen Kapitalanlage. Prozessinnovationen sind weniger ausgeprägt. Diese Stiftungen sollten allerdings die von ihnen geförderte Institution zu Innovationen anregen. Innovative »grantmaking foundations«<sup>61</sup> werden daneben vor allem neue Prozessgestaltungen anstreben, während innovative »project foundations« darüber hinaus dynamische Themenentwicklung im Sinne der Abbildung 2 betreiben müssen.

Zunächst soll das erste der Handlungsfelder in Abbildung 2 betrachtet werden. Das Management der Ressourcen, insbesondere der finanziellen Ressourcen bei der Kapitalanlage, kann Stiftungen zu innovativem Handeln herausfordern.

## 2. Entwicklung von Ressourcen

Von der Vielzahl der in Stiftungen eingesetzten Ressourcen werden hier nur die finanziellen Ressourcen behandelt, die durch Kapitalanlage potenziell vermehrt werden können, die Ressourcenvermehrung durch Kooperationen sowie die nicht zuletzt damit auftretenden Anforderungen an das Stiftungsmanagement als Ressource.

### a) Innovative Kapitalanlage

Hier wird angenommen, dass die Stiftung bei ihrer Gründung mit Ressourcen, insbesondere mit Finanzkapital, ausgestattet wurde. Aus dessen Nutzung bzw. Erträgen sind die Stiftungszwecke zu erfüllen. Verpflichtende Auflagen sollen mit der Ressourcenausstattung nicht verbunden sein. Das ist nicht selbstverständlich, wenn man beispielsweise an die Überlassung von Immobilien an eine Universität denkt, wobei die überlassenen Immobilien Reparaturbedarf unterliegen oder die Stiftung ausschließlich in eigene Aktien des Stifters investiert, wie beispielsweise zu Beginn der Ford-Foundation.

Insbesondere in Deutschland hat es lange gedauert, bis sich die heute akzeptierte Sicht durchsetzen konnte, dass Stiftungen ihr Finanzkapital nicht nur nominal, sondern real wenigstens erhalten müssen.<sup>62</sup> »Vermeidung von Kapitalverlusten« als häufigstes Ziel der Kapitalanlage und die Vorstellung von 15 % der Antwortenden, dies mit »mündelsicheren« Anlagen zu erreichen, die Anlage in Renten und Tagesgeld sind die häufigst genannten Anlageformen<sup>63</sup>, spiegeln weiterhin die Bedeutung der Nominalorientierung. Eine 1962 gegründete deutsche Stiftung hätte ohne jegliche Rücklagenbildung allein durch die Geldentwertung Ende 2002 nur noch weniger als 30% des realen Wertes ihres Gründungskapitals zur Verfügung gehabt. Etwas weni-

60 Meffert (Fn. 2), S. 425.

61 Ebd., S. 425.

62 Carstensen, Vermögensverwaltung, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Stiftungen, 1998, S. 565, 567; Carstensen, Die ungeschmälerete Erhaltung des Stiftungsvermögens, in: Die Wirtschaftsprüfung, S. 781 ff.

63 Sandberg (Fn. 55).

ger gravierend ist es, wenn die zur Rücklagenbildung heranziehbaren Anteile an den Erträgen nicht ausreichen, um die Inflationsrate in den Aufwendungen für die Stiftungszwecke zu kompensieren. Die schrittweise Akzeptanz realer Kapitalerhaltung als Überlebensbedingung ist an den Veränderungen der Abgabenordnung abzulesen, die ursprünglich die Rücklagenbildung ausschloss, dann Rücklagen in Höhe eines Viertels der Zinserträge zuließ und ab 2000 schließlich in Höhe eines Drittels. Unter der Annahme einer Realverzinsung von 3% bei festverzinslichen Anlagen dürfte die Inflationsrate nie 1,5% übersteigen, um das Stiftungskapital in Deutschland real zu erhalten. Das ist allerdings zumindest auf Dauer nicht anzunehmen. Diese Erkenntnisse haben dazu geführt, dass die Anlage in Substanzwerten, zunächst insbesondere in Immobilien und auch Aktien, akzeptiert wurde. So können Wert- oder Kurssteigerungen zur Kapitalerhaltung eingesetzt werden. Deutlich weitergehend ist die aus den Rechtsnormen unter dem Primat der Erfüllung des Stiftungszwecks abgeleitete »Pflicht zum optimalen Einsatz der zur Verfügung stehenden Vermögenswerte« durch den Stiftungsvorstand.<sup>64</sup>

Insbesondere der Vergleich der so erzielbaren Renditen des Stiftungsvermögens deutscher Stiftungen mit denen ausländischer, vor allem amerikanischer Stiftungen<sup>65</sup>, hat zur Einleitung neuer Finanzierungsmodelle geführt. Sie können heute praktisch alle innovativen Anlageformen umfassen. Für Teile des Stiftungsvermögens sind selbst Anlagen in Private Equity Fonds oder in Hedgefonds inzwischen im Einzelfall von der zuständigen Finanzbehörde unter Auflage bestimmter Investitionsgrenzen genehmigt. Weil beide Anlageformen keine laufenden Ausschüttungen vorsehen, muss ihr Anteil am Stiftungsvermögen so beschränkt sein, dass die laufende Erfüllung des Stiftungszweckes nicht wesentlich eingeschränkt wird.<sup>66</sup> Sie kommen deshalb nur für größere Stiftungsvermögen in Betracht. Dies aber auch, weil das in der Regel mit zunehmender Größe des Stiftungsvermögens eher mögliche professionelle Finanzmanagement in der Lage sein muss, die Rendite-Risiko-Struktur der Anlagen abzuschätzen und im Portfolio zu optimieren<sup>67</sup> Zumindest müssen die Mitglieder der Gremien in der Lage sein, für das Anlagenmanagement eine professionelle Beratung oder externe Vermögensverwaltung auszuwählen und die Beratungsergebnisse zu beurteilen. Wo die Gremien in ihrer Gesamtheit<sup>68</sup> nicht aus eigener Kompetenz dazu in der Lage sind, ist zweckmäßigerweise ein Anlageausschuss zu bilden. Diesem müssen dann allerdings auch stiftungsspezifische Grenzen für seine Beratungen durch die Entscheidungsgremien vorgegeben werden. Solche Grenzen haben die Rendite-

64 Hüttemann/Schön, Vermögensverwaltung und Vermögenserhaltung im Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrecht, 2007, S. 45.

65 Zu deren Anlageerfolgen von 8,8% im Zehnjahresmittel für Stiftungen zugunsten von Aus- und Weiterbildung in den USA und Canada vgl.: Nacubo (National Association of College and University Business Officers), 2007, abrufbar unter [http://www.nacubo.org/documents/research/2006NESpressrelease\\_website.pdf](http://www.nacubo.org/documents/research/2006NESpressrelease_website.pdf).

66 Ganz ablehnend zu diesen Anlageformen: Carstensen, ZSt 2005, S. 90 ff.

67 Dazu: Brockhoff, Erhaltung eines Stiftungsvermögens, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 2002, S. 277 ff.; Brockhoff (Fn. 54), S. 221 ff.

68 Ähnlich wird es auch für die corporate governance durch den Deutschen Corporate Governance Kodex, 2006, Ziffer 5.4.1, abrufbar unter <http://www.corporate-governance-code.de>, verlangt.

Risiko-Kombination zu beschreiben, die auf Dauer der Erfüllung des Stiftungszweckes zugrunde zu legen ist. Abgesehen von den zweckorientiert investierenden Stiftungen wird bei der Kapitalanlage ein Punkt oder ein Abschnitt auf der effizienten Linie<sup>69</sup> angestrebt. Stiftungen, die mit großer Verlässlichkeit von Jahr zu Jahr ihrer Förderaufgabe nachgehen wollen, werden dabei niedrigere Risiken und folglich auch niedrigere Renditen anstreben als solche, die größere Schwankungen in ihren Förderaktivitäten von Jahr zu Jahr akzeptieren.

Im Hinblick auf die Realisierung einer Innovationsstrategie bei der Kapitalanlage sind in Deutschland zur Erhaltung der Gemeinnützigkeit weitere Beschränkungen zu beachten, zum Beispiel auch hinsichtlich der Schnelligkeit der Umschichtung von Vermögensteilen. Zu prüfen wäre, ob die Regelungen des Gemeinnützigkeitsrechts hinsichtlich der Abgrenzung der Vermögensverwaltung von Stiftungen einer veränderten Regelung bedürfen. So ist schwer einsehbar, dass die Abgrenzung der Vermögensverwaltung von der Gewerbsmäßigkeit und der Spekulation – wie auch im Steuerrecht – unter dem Aspekt der Haltezeit von Anlageobjekten getroffen wird.

Ein weiterer Aspekt betrifft die aktive Wahrnehmung von Eigentümer- oder Aktionärsrechten durch Stiftungen mit dem Ziel der Einwirkung auf die Unternehmenspolitik. Sie wird in verschiedenen Ländern kontrovers diskutiert.<sup>70</sup> Zur Vermeidung der unternehmerischen Betätigung der Stiftung sind Beteiligungen an aktiv tätigen Fonds denkbar.

Einen besonderen Fall stellen Stiftungen dar, deren Vermögen aus einflussgebenden Unternehmensanteilen besteht. Auf Grundlage der Agenturtheorie ist hier zu erwarten, dass ein ohne Eigennutz handelndes Stiftungsmanagement keine ebenso hohen Renditen erwirtschaftet wie ein eigennützig handelndes Stiftungsmanagement. Dem steht die *stewardship-theory* gegenüber. Dass professionelles Finanzmanagement mit vergleichbarem Ergebnis wie für eigennützig Handelnde bei Stiftungen betrieben wird, legen die Untersuchungen nahe, wonach publizitätspflichtige Kapitalgesellschaften im Eigentum von Stiftungen in Deutschland geringfügig höhere Eigenkapitalrenditen erwirtschaften als Unternehmen mit einer anderen Eigentümerstruktur.<sup>71</sup>

Allerdings sind die Eigentümer vielfach Familienstiftungen, so dass der Eigennutzgedanke beim Management nicht ausgeschlossen werden kann. In der Untersuchung wurden 65 publizitätspflichtige Gesellschaften mit Stiftungen als Eigentümer mit Gesellschaften mit anderer Eigentümerstruktur auf Grund ihrer Jahresabschlüsse für 1990 bis 1992 verglichen. Bemerkenswert ist auch, dass die in den Stiftungsunternehmen festgestellte geringere Arbeitsproduktivität mit geringeren Lohnquoten einhergeht, was auf eine spezifische Motivationsstruktur der Mitarbeiter von Stiftungsunternehmen schließen lassen kann. Sie könnte durch die Führung der Stiftung vermittelt sein. Die Autoren weisen auf eine Arbeit von S. Thomsen hin, der in Dänemark vergleichbare Ergebnisse bezüglich der Eigenkapitalrentabilität fand: Die Eigenkapitalrentabilität der 48 untersuchten Fälle ist in der Zeit von 1982 bis 1992 marginal höher als bei Aktiengesellschaften mit anderen Eigentümerstrukturen. Das

69 Vgl. Abb. 1

70 *Hockmann*, Institutionelles Asset Management in Deutschland und Europa, in: Leser/Rudolf (Hrsg.), Handbuch Institutionelles Management, 2003, S. 3, 9.

71 *Franke/Hermann*, Performance and Policy of Foundation-owned Firms in Germany, in: *European Financial Management*, 2002, S. 261 ff.

finanzielle und das operative Risiko sind deutlich geringer. Diese Daten sind kürzlich erneut dargestellt worden.<sup>72</sup> Thomsen<sup>73</sup> vermutet auf Grund einiger Tests ein »particular commitment« der von Stiftungen geführten Unternehmen, welches »under some circumstances (may) be an advantage in terms of profitability«. Zur Erklärung könnte neben der Motivation des Managements auch der Tatbestand dienen, dass aufgrund der Langfristorientierung von Stiftungen die gewählte Unternehmensstrategie vorteilhafter ist als eine solche mit Kurzfristorientierung. In beiden Untersuchungen wird allerdings nicht der Erfolg des Portfolio-Managements von Stiftungen getestet. Es handelt sich allein um solche Fälle, in denen Stiftungen als Eigentümer *eines* Unternehmens, ggf. auch einer Holding, tätig sind. Gleichwohl sind die Hinweise von Interesse. Sie widersprechen auch nicht der Beobachtung in einer größeren Stiftung, wonach die Eigenverwaltung von Renten und von Aktien über mehrere Jahre das jeweilige »benchmark« übertraf, was bei den fremd gemanagten Fonds nicht festgestellt werden konnte.

#### b) Kooperation zur Ressourcenerweiterung

Mancher Stiftungszweck kann so anspruchsvolle Finanzierungs-, Durchführungs- oder Überwachungsanforderungen stellen, dass er nicht durch *eine* Stiftung allein zu realisieren ist. Die Zweckerfüllung kann aber bei der Ressourcenbereitstellung (a) durch Kooperation mehrerer Stiftungen, (b) durch die Gewährung von matching grants oder (c) durch Initiierung von »public-private-partnerships«<sup>74</sup> möglich werden. Hier wird der erste Fall etwas näher betrachtet.

Als Kooperationsprobleme werden der zusätzliche Aufwand in der Abwicklung bei jedem Beteiligten und die Wahrung der Vertraulichkeit bezeichnet.<sup>75</sup> Der erste Aspekt wird gegen die positive Wirkung des gemeinsamen Vorgehens abzuwägen sein. Dem zweiten Gesichtspunkt kann durch geeignete organisatorische Maßnahmen, z. B. die Errichtung einer Geschäftsstelle mit entsprechenden »chinese walls« gegenüber den vom Projekt nicht berührten Personen oder zwischen Antragstellern und Gutachtern, entgegengewirkt werden. Schwierigkeiten dieser Art sind insbesondere bei der internationalen Kooperation zu erwarten, weil dies ein vergleichsweise neues Verfahren ist und deshalb Vertrauenspotenziale erst aufzubauen sind. In diesem Fall wird jede Stiftung zunächst einmal für sich zu prüfen haben, ob das gemeinsame Vorhaben unter den jeweils eigenen Stiftungszweck fällt. Wie im Folgenden noch zu besprechen sein wird, ist dabei eine dynamische, die Möglichkeit einer inhaltlichen Veränderung der gemeinsam angestrebten Aufgabenlösungen berücksichtigende Sichtweise einzunehmen. Im weiteren Schritt sind die Kooperationsbedingungen zu verhandeln. Hier stehen in stufenweiser Abfolge

– der Anteil am Ressourceneinsatz,

72 Thomsen, Corporate Ownership by Industrial Foundations, in: Manuskript: Copenhagen Business School, 2007.

73 Ebd.

74 Dazu OECD (Fn. 9), S. 3 ff.

75 Schlüter, Kooperation von Stiftungen, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Stiftungen, 1998, S. 833, 852.

- die Art und der Umfang der Beteiligung am Auswahlprozess der Förderungsempfänger,
  - Art und Umfang der Überwachung der Mittelverwendung,
  - ggf. erforderliche Nachsteuerung der ursprünglichen Bewilligung in inhaltlicher Hinsicht und Anpassung der Finanzierung
  - Festlegung von Erfolgskriterien oder einer Prozedur zur Feststellung des Grades der Erreichung des angestrebten Zwecks des Stiftungsgeschäfts sowie
  - die Art und Weise der Ergebnispräsentation
- der Förderung im Vordergrund. Keine dieser Aktivitäten sollte eine andere ganz oder teilweise substituieren können.

Von vornherein ist bei Kooperationen die Vertragsgestaltung so zu betreiben, dass Ausstiegsgründe und Ausstiegszeitpunkte für einen Partner ebenso festgelegt werden wie die Gründe für den Abbruch des einmal begonnenen Stiftungsgeschäfts. Unbeabsichtigt oder auch als Ergebnis strategischen Verhaltens kann ohne solche Vereinbarungen bei unvollständigen Verträgen jeweils ein Partner »hold up«-Situationen herbeiführen. Er scheidet dann in einer bestimmten Stufe aus, zum Beispiel wenn andere ihre Finanzierungszusagen gemacht haben und wegen Erreichens eines bestimmten Schwellenwerts der Schritt in die nächste Stufe des Stiftungsgeschäfts unaufhaltbar ist, und veranlasst so allein diese Partner zur Weiterführung des Stiftungsgeschäfts. Beabsichtigtes Ausscheiden kommt auch vor, wenn sich die Prioritäten zwischen den gleichzeitig verfolgten Projekten zu Lasten der Kooperation verschieben.

Das unbeabsichtigte Ausscheiden kann unabhängig vom jeweiligen Projekt sein oder von projektbezogenen Ereignissen ausgelöst werden. Unbeabsichtigtes Ausscheiden wird im Umfeld der beteiligten Partnerstiftung ausgelöst, beispielsweise wenn staatliche Rahmenbedingungen für die Forschung sich durch neue Ethikrichtlinien verengen. Projektabhängig können bei Forschungsprojekten unerwartete Ergebnisse auftreten, die eine weitere Verfolgung wegen der Stiftungssatzung oder staatlicher Rahmenbedingungen bei einzelnen Kooperationspartnern ausschließen. Finanzierungsschwierigkeiten könnten ebenfalls zu den unbeabsichtigten Gründen gehören. Dies würde dann gelten, wenn beispielsweise durch die Ertrags- und Wertentwicklung der Anlagen einer Stiftung die zugesagten Beiträge zum gemeinsamen Projekt nicht mehr erbracht werden können. Sieht man einmal von den typischerweise in Akademien gepflegten »Langzeitvorhaben« ab, die sich auf Jahrzehnte erstrecken können, so sind für weniger lang geplante Vorhaben grundsätzlich Finanzierungsinstrumente einsetzbar, die diesen Fall des unbeabsichtigten Ausscheidens ausschließen. Allerdings kann der Preis für solche Instrumente bedeutend sein, womit die Fördermöglichkeiten wiederum eingeschränkt werden. Das ist gegeneinander abzuwägen.

### c) Stiftungsmanagement

Die Erwägung des Ersatzes nebenamtlicher durch hauptamtliche Stiftungsmitarbeiter als wichtiger Schritt zur Professionalisierung des Stiftungsmanagements ist als erste zu beantworten. Das kann vom Entwicklungsstand der Stiftung beeinflusst sein. Die hier skizzierten Schritte von der Gründung der alleinstehenden Stiftung über professionelle Ressourcenerweiterung durch die Kapitalanlage und die Kooperation mit anderen Stiftungen haben zur Folge, dass von Stufe zu Stufe höhere Anforderungen



an das Stiftungsmanagement gestellt werden. Der Nachweis des Nettonutzens der Stiftung und die Transparenz ihrer Aktivitäten werden nämlich von Schritt zu Schritt schwieriger. Organisationsinnovationen, wie sie in Unternehmen zur Bewältigung komplexer werdender Aufgaben zu ergreifen sind, müssen auch vom Stiftungsmanagement eingeleitet werden. Dazu gehört eine angepasste Stiftungsgovernance.<sup>76</sup> Mit Blick auf die Transparenz des Stiftungshandelns werden Stiftungen dazu auch von außen gedrängt.

Allein die Diskussion der Übernahme von Governance-Regelungen für Unternehmen zeigt erneut die Marktabhängigkeit von Stiftungen und ihres Management, auch wenn diese von den Regelungen nicht formell betroffen sind. Es wird diskutiert, welche Folgerungen aus neueren Regulierungen der Unternehmensverfassung für Stiftungen zu ziehen sind.<sup>77</sup> Transparenz und Managementverhalten sind daran zu orientieren, was auch von Märkten erwartet wird, die als Alternativen des Mitteleinsatzes in Frage kommen. Selbst von der Terrorismus-Bekämpfung in den USA gehen Empfehlungen an das Stiftungsmanagement aus.<sup>78</sup> Auch das regt zu organisatorischen Innovationen an. Das ist im Sinne eines weiten Innovationsbegriffs, wie speziell auch für Stiftungen dargetan wird.<sup>79</sup> Inwieweit solchen Hinweisen gefolgt wird, soweit sie nicht zum Zwang werden, ist wiederum eine Abwägung der damit verbundenen Aufwendungen mit dem Zuwachs an Wettbewerbsfähigkeit der Stiftungen aufgrund besserer Governance.

### 3. Prozess- und Themeninnovationen

Die Abwicklung des Stiftungsgeschäfts wird nun auf die zwei verbleibenden Dimensionen: den Förderprozess und die inhaltliche Bestimmung der Aktivitäten zur Erfüllung des Stiftungszwecks<sup>80</sup>, reduziert. Hinsichtlich beider Dimensionen können Stiftungen innovativ werden.

#### a) Perspektiven des Prozessinnovators

Nach Auswertung der Unterlagen und Interview-Ergebnisse von 24 deutschen Stiftungen wird festgestellt: »...none of the foundations interviewed had operational change in mind – no foundation appeared to find their own activities in need of fundamental revision«. <sup>81</sup> Das ist wenig selbstkritisch. Besonders interessant wäre es,

<sup>76</sup> Siebart, Corporate Governance in Nonprofit Organisationen, 2006.

<sup>77</sup> Z.B. Vail/Mintz, Governance of Not-for-profit Organizations in 2003, in: Manuskript: John D. and Catherine T. Mac Arthur Foundation; Mintz/Vail, Charity Governance after Sarbanes-Oxley. Council of Foundations, 2004, abrufbar unter <http://www.cof.org/Content/General/Display.cfm?contentID=1234&pdf=1>.

<sup>78</sup> U.S. Department of the Treasury, Anti-Terrorist Financing Guidelines: Voluntary Best Practices for U.S.-based Charities, 2005.

<sup>79</sup> Krull (Fn. 36), S. 409 f.

<sup>80</sup> Vgl. Abb. 2.

<sup>81</sup> Adloff et al., Germany, in: Anheier/Daly (Hrsg.), The Politics of Foundations. A comparative analysis, 2007, S. 172, 181.

wenn die geäußerte Vorstellung der Sichtweise der Leistungsempfänger der Stiftungen gegenübergestellt wäre. Unabhängig davon aber weist der Prozess zur Erbringung der Stiftungsleistungen Ansatzpunkte für innovatives Handeln auf.

Bei der Gestaltung des Förderprozesses<sup>82</sup> ist neben den Kontrollbedürfnissen der Stiftung, die diese neben dem Eigeninteresse<sup>83</sup> auch zur Erfüllung der Kontrollauflagen von Aufsichtsbehörden, Finanzämtern und Informationserwartungen der Öffentlichkeit zu befriedigen hat, die Perspektive des Förderungsempfängers zu berücksichtigen. Kann ihm beispielsweise durch Transparenz der Entscheidungskriterien und Verlässlichkeit ihrer Anwendung, durch angemessene Schnelligkeit der Entscheidung, durch elektronischen Datenaustausch usw. eine Konzentration seiner Ressourcen auf die Erreichung der eigenen Projektziele ermöglicht werden, so ist dies einerseits ebenso im unmittelbaren Interesse der Stiftung. Aus dieser Perspektive ist auch die Möglichkeit zu begrüßen, dass sich wegen der Prozessgestaltung die Menge der Anträge erweitert, so dass sich die Auswahlmöglichkeiten und das Kreativitätsspektrum verbreitern. Andererseits ist eine wirtschaftliche Gestaltung des Förderprozesses im unmittelbaren Stiftungsinteresse, weil damit mehr Ressourcen für die Erfüllung des Stiftungszweckes selbst zur Verfügung stehen. Beides fordert zu Prozessinnovationen heraus. Anregungen dafür werden in der Praxis auch aus Vergleichen der Prozessqualität zwischen Stiftungen mit ähnlichen Förderzwecken gewonnen (benchmarking).

Unter Effektivitätsgesichtspunkten ist darüber hinaus zu fragen, ob Förderprozesse so angelegt sind, dass sie das Themenspektrum der Stiftung bestmöglich unterstützen. Dies kann auch eine inhaltliche Frage sein. So ist denkbar, dass eine aus Sicht der Transparenz des Förderprozesses beispielsweise geforderte Offenlegung von Datenquellen gegenüber der Stiftung dazu führt, dass bestimmte erwünschte Förderzwecke nicht erreicht werden können. Es ist auch vorstellbar, dass in bestimmten Kulturen das Erfordernis der Beibringung von Verwendungsnachweisen oder Buchungsbelegen unmöglich ist. Anerkannte operative Regelungen sind in solchen Situationen kaum möglich, so dass Indizien, Vertrauen in Antragsteller usw. an die Stelle der üblichen Dokumentationen treten müssen. Das kann im Konflikt zur Forderung nach Rechenschaftslegung über das Stiftungsgeschäft stehen.

Effizienz und Effektivität der Prozessgestaltung können genutzt werden, um Vertrauen in die Stiftung und ihr Handeln aufzubauen. Dies ist eine wesentliche Ressource, die Stiftungen gegenüber verschiedenen Stakeholder-Gruppen, nicht allein Antragstellern, einsetzen können. Es wird deshalb auch Wert darauf gelegt, Vertrauen zu signalisieren, beispielsweise durch eine systematische Dachmarkenführung<sup>84</sup> oder die Beachtung von Regeln guter Geschäftsführung von Stiftungen.<sup>85</sup>

82 Eine praxisnahe Darstellung findet sich bei *Breitenreicher/Marble*, Strategische Projektarbeit, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Stiftungen, 1998, S. 699 ff.

83 *Krull* (Fn. 36), S. 419.

84 *Meffert* (Fn. 2), S. 435; *Meffert* (Fn. 34), S. 838 ff.

85 *Bertelsmann Stiftung* (Fn. 36).

b) Perspektiven des Themeninnovators

In historischer Perspektive wird eine Schwerpunktverlagerung von »charitable philanthropy« über »scientific philanthropy« in unterschiedlichen Ausprägungen zu »creative philanthropy« plausibel gemacht, wobei letzteres in engem Austausch mit der Durchsetzung von Innovationen noch mehr Programm als Realität ist.<sup>86</sup> Dabei wird dort ein weiter Innovationsbegriff insofern herangezogen, als auch die Durchsetzung innovativer Themen durch Stiftungen als ihre entscheidende und ihre Existenz rechtfertigende Aufgabe gesehen wird.

Die oben<sup>87</sup> als dynamisch charakterisierte Themenperspektive stellt insbesondere für die »grantmaking foundations« und die »project foundations«<sup>88</sup> besonders hohe Anforderungen an die Initiative zu Innovationen. Das berührt wenigstens zwei Ebenen mit je zwei Alternativen.

Auf der ersten Ebene ist deutlich zu machen, dass Innovationen sich sowohl (a) auf das jeweils geförderte Thema als auch (b) auf die Methodik der Themenbearbeitung erstrecken kann. Das hat Krull<sup>89</sup> mit Bezug auf die Arbeit der VolkswagenStiftung an mehreren Beispielen verdeutlicht. Nicht die Innovation um der Innovation willen sollte angestrebt werden, sondern die Innovation mit der größtmöglichen Wirkung. Dies abzuschätzen ist allerdings unter anderem sowohl eine Frage des Betrachtungshorizonts als auch der »sozialen Diskontierungsrate«, die man innerhalb dieses Horizonts auf die erwarteten Beiträge aus der Stiftungstätigkeit anwendet. Anders als bei Unternehmen sind für die Förderbereiche von Stiftungen bezüglich dieser Einflussgrößen objektiv kaum Grenzziehungen möglich, weil insbesondere kein Vergleichsstandard einer sozialen Diskontierungsrate gegeben ist. Wenn beispielsweise ein neues Forschungsgebiet durch eine Stiftung angeregt oder gestärkt werden soll, so ist es problematisch, die Einstellung der Förderung mit Hinweis auf eine geringe Anzahl von Anträgen innerhalb der ersten drei Jahre nach einer Themenausschreibung vorzunehmen.

Grundsätzlich ist denkbar, die unterschiedlichen geförderten Themen oder Projekte in einem Portfolio abzubilden, wie es für die Finanzanlagen in Abbildung 1 dargestellt ist.<sup>90</sup> Allerdings wird das Fehlen objektiver Bewertungen den Wert einer solchen Darstellung für das Innovationsmanagement der Stiftung stark einschränken. Es kommt hinzu, dass die für Finanzanlagen typischen positiven oder negativen Korrelationen der Ergebnisse bei voneinander unabhängigen Projekten nicht gegeben sein müssen. Das begrenzt »optimale Mischungen« als Instrument des Managements von Themenrisiken.

Die zweite Ebene betrifft die Ressourcen. Die Stiftung als Themeninnovator wird den Anforderungen der ersten Ebene in dieser Hinsicht wieder auf zwei miteinander verschränkten Wegen entsprechen müssen:

86 *Anheier/Leat* (Fn. 9), S. 4 ff., 18 ff., 39 ff.

87 *Abb. 2.*

88 *Meffert* (Fn. 2).

89 *Meffert* (Fn. 2), S. 412 ff.

90 *Helmig/Michalsky* (Fn. 27), S. 318 mit einem Verweis auf eine Arbeit von Purtschert, von Schnurbein und Beccarelli.

(a) Einmal über ein diversifiziert zusammengesetztes »board« (Kuratorium oder Vorstand); dabei ist Diversität natürlich vor allem hinsichtlich der erworbenen Erfahrungen gemeint. Formale, korporatistische Gesichtspunkte sollten bei der Auswahl der strategiebestimmenden Gremienmitglieder nicht den Ausschlag geben. Dieses Gremium stellt eine wesentliche Ressource für die Strategiedefinition der Stiftung dar. Es muss über Urteilskompetenz bezüglich der ausgewählten Themen verfügen. Es sollte weiter »unternehmerisch« eingestellt sein und Kreativität einsetzen, um Innovationen zu erreichen und die Stiftung als »creative foundation« zu kennzeichnen.<sup>91</sup>

(b) Zum anderen ist »Marktforschung« als Ressource gefragt, die zur Optimierung des Nettonutzens beiträgt. Diese sollte weniger »Wettbewerbsbeobachtung« (»Was machen andere Förderer«?) betreiben, wenn diese auch erforderlich ist, als Grundlagen für eine Diskussion über folgende Aspekte bereitzustellen: Was verspricht Nettonutzen, was ist besonders zukunftssträftig, was disruptiv, was für die Gesellschaft relevant? Die Wettbewerbsbeobachtung gibt natürlich Anregungen dazu, bisher von der betrachteten Stiftung nicht behandelte Themen aufzugreifen.

Dem »subjektiven«, aus der Organisationsperspektive heraus definierten Innovationsbegriff folgend<sup>92</sup>, kann dies Verschiedenes bedeuten: Themen zu finden, die noch nirgends behandelt werden, solche die noch nicht durch Stiftungen behandelt werden, diese Sichtweise allein auf die Nation zu beziehen in der die Stiftung ansässig ist oder allein die eigene Stiftung zu betrachten, in der ein Thema bisher noch nicht gefördert wird, obwohl ihm an anderer Stelle bereits aktiv entsprochen wird. In diesen Alternativen wird die Innovationsorientierung der Stiftung schrittweise verengt. Das mag insbesondere dann von Interesse sein, wenn damit schnell Entwicklungen in einem Land aufgegriffen und für ein anderes nutzbar gemacht werden sollen. Diese Stiftungsaufgabe wird besonders von einem Stiftungstyp mit einem als »liberal« gekennzeichneten Leitbild realisiert.<sup>93</sup>

Für die Identifikation von erstmals aufgegriffen Themen könnte die Prospektion eine Rolle spielen, die für die Schwerpunktbildung in der Forschungsförderung beschrieben ist<sup>94</sup> oder die Heranziehung von Trenduntersuchungen, wie beispielsweise Delphi-Studien<sup>95</sup>, die teilweise mit vergleichbaren Fragestellungen in mehreren Ländern durchgeführt werden. »Offenheit für Außergewöhnliches«, wie ein Aktivitätsfeld der VolkswagenStiftung benannt ist, kann zur Identifikation von bisher nicht beachteten Themengebieten beitragen, indem die Kreativität der Antragsteller gefördert wird. Auch die Organisation einer virtuellen Börse zur Generierung von Themenvorschlägen ist denkbar, nachdem dieses Konzept sich zumindest experimentell bei der Entwicklung von Forschungs- und Produktinnovationsideen in Unternehmen be-

91 *Anheier/Leat* (Fn. 9), S. 46.

92 *Hauschildt*, Innovationsmanagement, 3. Aufl. 2004, S. 12 ff.

93 *Anheier/Daly*, Comparing Foundation Visions, in: *Anheier/Daly* (Hrsg.), *The Politics of Foundations. A comparative analysis*, 2007, 45, 52 f.; *Adloff et al* (Fn. 23), S. 177.

94 *Wissenschaftsrat*, Empfehlungen zu einer Prospektion für die Forschung, Drucksache 1645/94, 1994; *Wissenschaftsrat*, Pilotstudie zu einer Prospektion der Forschung anhand ausgewählter Gebiete, Drucksache 3387/98, 1998.

95 *Bundesministerium für Bildung, Wissenschaft, Forschung und Technologie*, Delphi, 98. Studie zur globalen Entwicklung von Wissenschaft und Technik, 1998.

währt hat.<sup>96</sup> Diese Sichtweise des Innovationsbegriffes erlaubt es auch, dass Stiftungen ihre Aktivitäten an Phasen der Problementwicklung orientieren, wie dies von Meffert<sup>97</sup> mit Bezug auf einen »life cycle of public ventures« verdeutlicht wird. Daran wird besonders deutlich, dass innovatives Handeln von Stiftungen nicht an das erstmalige Auftreten oder die erstmalige Wahrnehmung eines Problems geknüpft ist.

Die Förderung disruptiver Themen<sup>98</sup> ist im Sinne der Stiftungsaufgabe nach Boulding<sup>99</sup> sehr bedeutend, wird aber in der Regel vehement abgelehnt. Sie erscheinen besonders risikoreich, stoßen häufig in ungewohntes Gebiet vor und rufen kontroverse Beurteilungen hervor.<sup>100</sup> Schon Schumpeter<sup>101</sup> weist auf die mit der Durchsetzung von Innovationen verbundenen besonderen Widerstände hin. Disruptive Innovationen sind bei starker Pfadabhängigkeit der Entscheidungsprozesse auch für Stiftungen nur schwer durchsetzbar. Für das Stiftungspersonal in der Ebene der Referenten ist der themeninnovative Stiftungstyp eine besondere Herausforderung, da die Referenten selbst eine Fachausbildung haben, die sie thematisch in ihrer Urteilsfähigkeit einschränkt. Zugleich sind die meisten hauptamtlichen Stiftungsmitarbeiter zwischen 5 und 10 Jahren bei ihrer Stiftung tätig, also über einen vergleichsweise langen Zeitraum.<sup>102</sup> Das begründet die Annahme einer persönlichen Pfadabhängigkeit. Hier ist der Verweis auf Möglichkeiten der Beschäftigung von Gutachtergruppen als Versuch, die Pfadabhängigkeit zu kompensieren, nicht ausreichend, wenn der Referent in der Regel auch die Gutachter finden muss. Bei dieser Sichtweise wird beschränktes Lernen der Referenten unterstellt. Gilt dies, muss möglicherweise sogar an einen Personalaustausch gedacht werden, wenn Stiftungen disruptiv neue Themen nicht ausschließlich aus Ressourcenwachstum heraus realisieren können. Hier ist die ohnehin nur bei weniger als 20% der Stiftungen übliche Fort- und Weiterbildung der Mitarbeiter<sup>103</sup> kaum ausreichend. Auch Unternehmen ist bekannt, dass der Wechsel des Angebots selbst innerhalb einer Branche (z.B. im Möbelhandel von Stilmöbeln zum skandinavischen Möbeldesign mit Selbstbauelementen) nicht durch Weiterbildung zu bewältigen ist, sondern die Gründung neuer Einheiten mit neuem Personal erfordert. Werden solche Innovationen in Erwägung gezogen, wird man, um den völlig veränderten Anforderungen gerecht zu werden, weniger mit einem festen Stab bei der Informationsgewinnung und Strukturierung des Aufgabenfeldes arbeiten als zum Beispiel mit Kommissionen, Weißbüchern, Findungskonferenzen etc.

Ähnliche Überlegungen sind für die Zusammensetzung von Leitungsgremien anzustellen, denen selbstkritische Haltung und regelmäßige grundsätzliche Überprüfun-

96 Soukhoroukova/Spahn/Skiera, Using the Wisdom of the Crowds for Generating and Evaluating New Product Ideas, in: Manuskript: Department of Marketing, Lehrstuhl für Electric Commerce, Goethe Universität Frankfurt, 2007.

97 Fn. 2, S. 427.

98 Hier in ähnlichem Sinne verwendet wie bei Christensen, The Innovator's Dilemma: when new technologies cause great firms to fail, 1997, bezüglich Forschungsprojekten.

99 Boulding (Fn. 24).

100 Anheier/Daly, Comparing Foundation Roles, in: Anheier/Daly (Hrsg.), The Politics of Foundations. A comparative analysis, 2007, S. 27, 38 ff.

101 Schumpeter, Theorie der wirtschaftlichen Entwicklung, 1912, S. 120 f.

102 Sandberg (Fn. 55).

103 Ebd.

gen der Themengebiete empfohlen werden.<sup>104</sup> Der aus der Innovationsforschung bekannten Gefahr, dass insbesondere erfolgreiche Teams leicht autistische Züge entwickeln<sup>105</sup>, müsste auch in Leitungsgremien von Stiftungen organisatorisch vorgebeugt werden. Unvollkommene Kontrolle der Entscheidungsträger einer Stiftung durch den Markt macht es ihnen im Vergleich zu Unternehmen leicht, die Initiative zu Innovation aufzuschieben. Seit den Untersuchungen von Janis/Mann<sup>106</sup> ist bekannt, dass die Realisierung von Innovationen in der Regel zunächst dann blockiert wird, wenn die Beibehaltung des Herkömmlichen keine persönlichen Nachteile auslöst.

#### 4. Umfassende Innovatoren

Die Stiftung als umfassender Innovator<sup>107</sup> muss die Elemente des Innovators im Förderprozess und des Themeninnovators bei innovativer Kapitalanlage miteinander verbinden. Das kann durch zusätzliche Restriktionen behindert sein, denn Prozess- und Themenerneuerung müssen nicht notwendigerweise synergetisch oder neutral zueinander sein. Die Kombination von Innovationsaktivitäten stellt besonders hohe Ansprüche an Entscheidungsgremien und Personal der Stiftung. Ihre nachhaltige Entwicklung erfordert eine optimale Zeitaufteilung auf Routinetätigkeiten für das laufende Geschäft und auf innovative Tätigkeiten. Darauf wird in der ressourcenbasierten Theorie des Unternehmenswachstums hingewiesen.<sup>108</sup> Wachstumsschranken bei gegebener Anzahl von Entscheidungsträgern können einerseits durch organisatorische Anpassungsmaßnahmen beeinflusst werden, andererseits durch Anreizgestaltung.<sup>109</sup> Die in Unternehmen einsetzbaren materiellen Anreize werden in Stiftungen kaum zum Zuge kommen können. Allerdings sind auch intrinsisch wirkende Anreize denkbar, beispielsweise in der Form von Zeitaufteilungen zur Verfolgung eigener Innovationen für die Stiftung. Eine Vorstellung von optimaler Anreizgestaltung, insbesondere auch für Teams in Stiftungen, ist bisher nicht erkennbar.

### IV. Schlussbemerkung

Stiftungen operieren in Märkten. Die in diesen Märkten eingenommene Position wird davon beeinflusst, dass Stiftungen wenigstens im Hinblick auf drei Aktivitätsfelder innovative Strategien einsetzen. Die Aktivitätsfelder sind die Erweiterung der Ressourcen, insbesondere der Finanzierungsgrundlagen, die Gestaltung der Förderprozesse und die Entwicklung der Förderthemen. Die relative Bedeutung der drei Aktivitätsfelder variiert mit dem Typ der Stiftung. Die hier dargestellten Innovations-

104 Anheier/Leat (Fn. 9), S. 202.

105 Mehrwald, Das Not-Invented-Here-Syndrom in Forschung und Entwicklung, 1999.

106 Janis/Mann Decision Making – A Psychological Analysis of Conflict, Choice and Commitment, 1977, S. 70, 86.

107 Vgl. Abb. 2.

108 Penrose, The Theory of the Growth of the Firm, 1959.

109 Dazu: Weber, Anreizsysteme für die betriebliche Forschung und Entwicklung, 2006.

strategien und die für ihre Entwicklung sowie ihren Einsatz gegebenen Anlässe sollen Stiftungen einen Überblick über Handlungsmöglichkeiten für eine nachhaltige Entwicklung geben. Darüber hinaus wird erkennbar:

1. Die Idee einer stärker als bisher marktorientierten Theorie der Stiftungen sollte verfolgt und ausgebaut werden. Das verspricht einen Gewinn beim Verständnis für die Tätigkeit von Stiftungen in Marktwirtschaften.
2. Ohne eine Innovationsorientierung sind Stiftungen in ihren Märkten nicht nachhaltig überlebensfähig. Ihre Legitimation geht verloren, da keine ausreichenden Nettonutzen mehr geschaffen werden.
3. Die Elemente einer Innovationsorientierung, nämlich Ressourcen, Prozessgestaltung und Themenwahl, sind wenigstens partiell miteinander verknüpft. Es ist deshalb auch gefährlich, sie als völlig unabhängig voneinander zu betrachten. Aus bewusst herbeigeführten Verknüpfungen können Kernkompetenzen entstehen.
4. Zu den für die nachhaltige Überlebensfähigkeit einer Stiftung erforderlichen Ressourcen zählt nicht nur die Kapitalausstattung. Hinzu kommen muss ein Stiftungsmanagement, das die Kombination der Elemente mit Blick auf die Innovation leisten kann. Erkenntnisse zum strategischen Innovationsmanagement von Unternehmen können für die Führung von Stiftungen herangezogen werden.

## **V. Zusammenfassung**

Anders als in Bouldings reiner Theorie der Stiftungen wird hier davon ausgegangen, dass Stiftungen in Märkte eingebunden sind. Zu ihrem dauernden Überleben müssen sie deshalb auch Innovationsstrategien entwickeln und Innovationen durchsetzen. Diese können sich, in Anlehnung an die für Unternehmen vorgeschlagenen Alternativen, auf die ressourcenorientierte und auf die marktorientierte Strategieentwicklung beziehen. Konkreter sind damit neue Formen der Kapitalanlage, neue Prozessabläufe und neue Themengebiete für die Stiftungstätigkeit angesprochen. Dies wird hier in einen systematischen Zusammenhang gebracht.

## **VI. Summary**

Differing from Kenneth Boulding's pure theory of foundations it is shown here that these institutions are embedded in markets. Therefore, it is important to develop innovation strategies for continuous survival. These can be grounded in resource-based and market based theories of institutional development. In more detail, innovative asset allocation, innovative processes, and innovative topics for the foundation's activities are considered in a systematic approach. The institutional background of the argumentation is the situation of foundations in Germany.





# Tief verwurzelte Selbstlosigkeit\*1 – Die Grundlagen des Altruismus und die Rolle des Rechts

BIRGIT WEITEMEYER

I.	Einführung . . . . .	45	IV.	Rechtliche Folgerungen für die steuerliche Förderung altruistischen Verhaltens . . . . .	56
II.	Erklärungsversuche altruistischen Verhaltens . . . . .	46	1.	Grundlagen . . . . .	56
1.	Ökonomische Theorien zu Non-Profit-Organisationen . . . . .	46	2.	Wirkungsweise von Steuervergünstigungen . . . . .	58
2.	Sozio-ökonomische Betrachtung altruistischen Verhaltens . . . . .	48	3.	Förderung von Zeitspenden . . . . .	59
III.	Die Erkenntnisse der Evolutionsbiologie . . . . .	50	V.	Zusammenfassung . . . . .	60
			VI.	Summary . . . . .	61

## I. Einführung

Altruistisches Verhalten ist Gegenstand verschiedener wissenschaftlicher Disziplinen. Ausführlich wird in der Ökonomie, in der Sozialwissenschaft und in der Rechtswissenschaft das Phänomen von Non-Profit-Organisationen erörtert. Die Bezeichnung gibt den Unterschied zwischen Non-Profit- und For-Profit-Organisationen nur verkürzt wieder. International wie interdisziplinär hat sich nicht ein Verbot, Gewinne zu erzielen, sondern das Verbot, Gewinne an Anteilseigner oder Mitglieder auszuschütten, als unverzichtbares Merkmal einer Non-Profit-Organisation herausgestellt.<sup>2</sup> Untersucht wird, wie die innere Verfassung und die äußere Kontrolle von Non-Profit-Organisationen einschließlich ihrer Einbettung in das Steuersystem beschaffen sein müssen, damit diese in dem so genannten Dritten Sektor eine sinnvolle

\* Erweiterte und um Fußnoten ergänzte Fassung meiner Antrittsvorlesung, gehalten am 9.10.2007 an der Bucerius Law School, Hamburg.

1 So der Titel eines Artikels über Untersuchungen von Hilfsbereitschaft bei Schimpansen, FAZ v. 27.6.2007, S. N 2.

2 *Salamon/Anheier*, Toward a common definition, in: *Salamon/Anheier* (eds.), *Defining the nonprofit sector, A cross-national analysis*, John Hopkins Nonprofit Sector Series 4, 1997, S. 29–50, dort S. 33 ff.; *von Hippel*, Grundprobleme von Nonprofit-Unternehmen, 2007, S. 12; *ders.*, Begriffsbildung und Problemkreise der Nonprofit-Organisationen, in: *Hopt/von Hippel/Walz* (Hrsg.), *Nonprofit Organisationen in Recht, Wirtschaft und Gesellschaft – Theorien, Analysen, Corporate Governance*, 2005, S. 35, 38 f. m. w. Nachw.; *W. Rainer Walz* stellt daneben die Bedeutung der Selbstlosigkeit heraus, *ders.*, Die Selbstlosigkeit gemeinnütziger Non-Profit-Organisationen im Dritten Sektor zwischen Staat und Markt, JZ 2002, 268–275, dort S. 270 f.

Rolle zwischen dem Staat – dem ersten Sektor – und den gewinnorientierten Unternehmen – dem zweiten Sektor – einnehmen können.<sup>3</sup>

Weniger im Fokus der Wissenschaft steht das altruistische Verhalten des Einzelnen, das in Form von Spenden, Stiftungen, Zustiftungen oder ehrenamtlichen Tätigkeiten doch die Grundlage für die Errichtung von Non-Profit-Organisationen bildet. In vielen Industrienationen sind Menschen ehrenamtlich tätig. Die 1999 abgeschlossene, erste umfassende international vergleichende Studie zu Non-Profit-Organisationen, das *John Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project*, ermittelte einen Anteil der freiwillig erbrachten zur bezahlten Arbeit im gemeinnützigen Sektor z.B. in den Niederlanden mit ca. 5 % der berufstätigen Bevölkerung, in den USA mit ca. 3 % und in Deutschland mit ca. 2,5 %.<sup>4</sup> Der Wert der Freiwilligenarbeit in der freien Wohlfahrtspflege, der Arbeit von Zivildienstleistenden und die Höhe der Geldspenden in Deutschland wurden für das Jahr 2000 mit rund 14 Mrd. € angenommen.<sup>5</sup> Der Deutsche Spendenrat schätzt das Spendenaufkommen für das erste Halbjahr 2007 auf 843 Mio. €, während im Vergleichszeitraum des Vorjahres 773 Mio. € eingingen.<sup>6</sup> Seit den 1990er Jahren nimmt die Errichtung rechtsfähiger Stiftungen in Deutschland kontinuierlich zu. Von 181 neu errichteten Stiftungen im Jahre 1990 sind die Stiftungsgründungen gestiegen auf 1.134 neue Stiftungen im Jahr 2007.<sup>7</sup> Woher stammt der enorme Impuls für altruistisches Handeln beim Menschen? Zur Beantwortung dieser Frage soll der aktuelle Stand der Altruismusforschung nachgezeichnet werden. Anschließend wird der untersucht, was aus den daraus gewonnenen Erkenntnissen für die Rechtspolitik folgt.

## II. Erklärungsversuche altruistischen Verhaltens

### 1. Ökonomische Theorien zu Non-Profit-Organisationen

#### a) Theorie des Markt- und Staatsversagens

Die klassische ökonomische Erklärung für nicht-profitables Verhalten in Non-Profit-Organisationen stammt von *Burton A. Weisbrod*.<sup>8</sup> Von Non-Profit-Organisationen

3 Eingehend etwa *von Hippel* (Fn. 2); *Hopt/von Hippel/Walz* (Hrsg.), Nonprofit Organisationen in Recht, Wirtschaft und Gesellschaft – Theorien, Analysen, Corporate Governance, 2005; *Walz/von Auer/von Hippel* (Hrsg.), Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa – Rechtsvergleichende, rechtsdogmatische, ökonometrische und soziologische Untersuchungen, 2006.

4 *Anbeier/Toepler*, Definition und Phänomenologie der Nonprofit-Organisationen, in: *Hopt/von Hippel/Walz* (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen in Recht, Wirtschaft und Gesellschaft, S. 17, 23, Abb. 1.

5 *D. Meyer*, »Gratisressourcen« im sozialen Dienstleistungssektor. Eine Bewertung aus volkswirtschaftlicher Sicht, *Schmollers Jahrbuch* 2002, Bd. 122, S. 579–604, dort S. 583.

6 [www.spendenrat.de/index.php?bilanz\\_des\\_helfens\\_2007](http://www.spendenrat.de/index.php?bilanz_des_helfens_2007) (letzter Zugriff am 18.2.2008).

7 Quelle: Bundesverband Deutscher Stiftungen, 2008, auf der Homepage [www.stiftungen.org/](http://www.stiftungen.org/) unter Service → Zahlen, Daten, Fakten → Statistiken (letzter Zugriff am 18.2.2008).

8 *Weisbrod*, *The Voluntary Nonprofit Sector. An Economic Analysis*, Lexington, 1977, Chapter 3.

angebotene Leistungen würden dort nachgefragt, wo Markt und Staat gleichermaßen versagen. Der Markt vermöge öffentliche oder kollektive Güter nicht ausreichend bereitzustellen, bei denen nicht zahlende Nutzer, so genannte Trittbrettfahrer, nicht ausgeschlossen werden könnten, zum Beispiel bei öffentlichen Parks, dem Schutz der Umwelt, der Grundlagenforschung oder bei historischen Bauwerken. Diese öffentlichen Güter anzubieten sei an sich Aufgabe des steuerfinanzierten Staates, der dieser Aufgabe aber nicht nachkomme, wenn der demokratische Konsens darüber fehle, welche Güter bereitzustellen seien. Als Beleg für diese Theorie mag der durch Spenden finanzierte Wiederaufbau der Dresdner Frauenkirche dienen. Vor Inangriffnahme des Projekts war es in der Öffentlichkeit stark umstritten, ob es tunlich sei, ein zerstörtes Gebäude nach historischem Vorbild wieder aufzubauen.

#### b) Theorie der Informationsasymmetrie

Der US-amerikanische Wirtschafts- und Rechtswissenschaftler *Henry Hansmann* führte die Existenz von Non-Profit-Organisationen auf ein Vertragsversagen aufgrund eines Informationsdefizits zurück. Bei besonders komplexen und schwer zu beurteilenden Dienstleistungen und/oder bei solchen, bei denen der zahlende Nachfrager der Güter mit dem Konsumenten nicht identisch sei, könnten die Nachfrager nicht auf ausreichende Informationen zurückgreifen, um deren Qualität beurteilen zu können. Als Beispiele nennt *Hansmann* Krankenhäuser, Altersheime, Kindertagesstätten oder die Entwicklungshilfe. Da kommerzielle Anbieter dazu tendierten, Informationsasymmetrien auszunutzen, suchten die Nachfrager nach anderen Kriterien für die Qualität der angebotenen Leistung. Ein solches Kriterium sei die besondere Vertrauenswürdigkeit einer Non-Profit-Organisation, die aufgrund des Verbots, Gewinne auszuschütten, weniger Anreizen unterworfen sei, das Wissensgefälle auszunutzen.<sup>9</sup>

#### c) Angebotstheorie

Während die beiden genannten Erklärungsversuche von den Nachfragern altruistischer Güter ausgehen, fragt die Angebotstheorie nach der Angebotsseite. Allein das Vorhandensein von »Moralunternehmern«, also altruistisch handelnden Menschen, sei eine hinreichende Bedingung für die Entstehung von Non-Profit-Organisationen. Ihre Motivation erklärt *Estelle James* etwa mit dem Wettbewerb verschiedener Religionsgemeinschaften um Gläubige oder mit ideologischen Motiven.<sup>10</sup> Neuere Untersuchungen sprechen statt von dem religiös oder ideologisch motivierten Moralunternehmer vom Sozialunternehmer, der soziale Ziele zunehmend gewinnorientiert, professioneller und kommerzieller verfolge.<sup>11</sup>

<sup>9</sup> *Hansmann*, The Role of Nonprofit Enterprise, The Yale Law Journal 1989, Bd. 89, S. 835–901; *ders.*, Economic Theories of Nonprofit Organisation, in: Powell (ed.), The Nonprofit Sector – A Research Handbook, New Haven and London, 1987, S. 27–42.

<sup>10</sup> *James*, The Nonprofit Sector in Comparative Perspective, in: Powell (Fn. 9), S. 397–415.

<sup>11</sup> *Toepler/Anbeier*, Theorien zur Existenz von Nonprofit-Organisationen, in: Hopt/von Hippel/Walz (Hrsg.) (Fn. 4), S. 47, 55 f.

d) Bewertung

Heute ist man sich weitgehend einig, dass die genannten Erklärungsversuche jeweils nur auf Teilbereiche der Bürgergesellschaft zutreffen. Die Theorie des Vertragsversagens aufgrund von Informationsdefiziten bietet eine schlüssige Erklärung für schwer zu bewertende Leistungen in Altersheimen oder in der Entwicklungshilfe, aber weniger für Angebote auf dem Gebiet der Kultur oder des Umweltschutzes.<sup>12</sup> Jene Tätigkeitsbereiche lassen sich mit der Theorie des doppelten Staats- und Marktversagens eher deuten. Die Angebotstheorie erklärt nicht, warum Non-Profit-Organisationen auch in einem nicht religiösen Umfeld oder ohne ideologischen Hintergrund gegründet werden.<sup>13</sup> Die zu beobachtende Kommerzialisierung sozialer Leistungen stellt die Theorie des Markt- und Staatsversagens und damit auch die Rechtfertigung steuerlicher Vergünstigungen in Frage.<sup>14</sup>

2. Sozio-ökonomische Betrachtung altruistischen Verhaltens

a) Warm Glow Giving

Wenn auch diese Untersuchungen Hinweise auf die Ursachen selbstlosen Verhaltens Einzelner geben, sind sie doch überwiegend auf die Funktion und Typologie der bestehenden Non-Profit-Organisationen bezogen. Sie sagen weniger darüber aus, was der Grund für uneigennütziges menschliches Verhalten ist. In früheren Zeiten waren vor allem religiöse Gründe vorherrschend, der Stifter stiftete *piae causa*.<sup>15</sup> Diese Vorstellung ist mittlerweile zurückgetreten, wenn auch empirische Untersuchungen zeigen, dass religiöse Menschen überdurchschnittlich viel spenden oder stiften.<sup>16</sup> Aber diese Motive treffen heute sicher nicht mehr auf alle Menschen zu.

Die Ökonomie hat naturgemäß Probleme damit, uneigennütziges Handeln einzuordnen. Die Theorien der rationalen Wahl (*rational choice*) gehen davon aus, dass menschliche Akteure bestimmte Handlungen vornehmen, um ihren Nutzen zu maximieren. Bereits die Spieltheorie hat seit den 20er Jahren des 20. Jahrhunderts gezeigt, dass die Annahme, das wirtschaftliche Verhalten des Menschen als *Homo Oeconomicus* richte sich allein danach, den für das Individuum größten persönlichen Nutzen zu erzielen, nicht immer zutrifft. In empirischen Experimenten mit Probanden stellte man fest, dass die Kandidaten bei bestimmten Versuchsanordnungen nicht nach rein rationalem ökonomischen Kalkül entscheiden, sondern gegen den eigenen Vorteil handelnd Vorstellungen von Verteilungsgerechtigkeit verwirklichen.<sup>17</sup> Der

12 *Toepler/Anheier*, Theorien zur Existenz von Nonprofit-Organisationen, in: Hopt/von Hippel/Walz (Hrsg.) (Fn. 4), S. 47, 55 f.

13 *Toepler/Anheier*, Theorien zur Existenz von Nonprofit-Organisationen, in: Hopt/von Hippel/Walz (Hrsg.) (Fn. 4), S. 47, 55.

14 *Toepler/Anheier*, Theorien zur Existenz von Nonprofit-Organisationen, in: Hopt/von Hippel/Walz (Hrsg.) (Fn. 4), S. 47, 59.

15 Zur Entwicklung der Stiftung *Jakob*, Schutz der Stiftung, 2006, S. 11 ff.

16 *Timmer*, Motive, Erfahrungen und Ziele von Stiftern, in: Richter/Wacher (Hrsg.), Handbuch des internationalen Stiftungsrechts, 2007, S. 1–20, dort S. 11.

17 *Fehr/Fischbacher*, The Nature of Human Altruism, *Nature* 2003, Bd. 425, S. 785–791.

Ökonomie gelingt es mit einem Kunstgriff, die Effizienz des Angebots im Non-Profit-Sektor und der Förderung altruistischen Verhaltens gleichwohl quantitativ zu untersuchen, indem der persönliche Nutzen, den der einzelne Akteur zu vergrößern sucht, über den persönlichen Konsum hinaus erweitert wird. Man geht davon aus, dass die altruistische Handlung dem Geber eine psychologische Belohnung in Form eines guten Gefühls verschafft. *James Andreoni* bezeichnet dieses Gefühl als »warm glow«. <sup>18</sup> Die Frage, woher der persönliche Nutzen des guten Gefühls herrührt, wird als Forschungsgegenstand der Biologie, Soziologie, Psychologie, Theologie und Philosophie überlassen. <sup>19</sup>

Problematisch ist es, wenn diese Nutzendefinition dazu führt, den Menschen altruistische Motive abzusprechen. *Andreoni* spricht etwa von »impure altruism«. Der wahre Altruist zeichne sich dadurch aus, dass er etwas für andere tue, dabei keinen eigenen Vorteil erziele und sogar noch ein Risiko eingehe oder ein Vermögens- oder anderes Opfer erbringe. <sup>20</sup> Nach dieser Vorstellung handelt derjenige schon nicht altruistisch, der sich beim Helfen selbst verwirklicht und damit ein gutes Gefühl verbindet. <sup>21</sup> So ergab eine aktuelle australische Studie, für die 4.267 ehrenamtlich Tätige in Australien befragt worden waren, eine gewisse Bandbreite ihrer Motive. Denjenigen Ehrenamtlichen, die sich zur persönlichen Befriedigung für andere einsetzten (»volunteers for personal satisfaction«), wurde unterstellt, sie handelten letztlich aus egoistischen Gründen. <sup>22</sup>

#### b) Nutzen aus sozialem Prestige

Ein weiterer Nutzen, den der Einzelne aus altruistischem Verhalten zieht, wird in dem daraus folgenden Sozialprestige gesehen. Die Gegenleistung, die man aus einer Spende oder einer Stiftung erlangt, sei die Anerkennung der Mitmenschen oder doch

18 *Andreoni*, Giving with Impure Altruism: Applications to Charity and Ricardian Equivalence, *Journal of Political Economy* 1989, Bd. 97, S. 1447–1458; *ders.*, Impure Altruism and Donations of Public Goods: A Theory of Warm Glow Giving, *Economic Journal*, 1990, Bd. 1000, S. 464–477; ähnl. auch *Halfpenny*, *Economic and Sociological Theories of Individual Charitable Giving: Complementary or Contradictory?*, *Voluntas*, 1999, Bd. 10, S. 197–215; *Rose-Ackermann*, An Economic Analysis of Nonprofit Organizations, in: *Hopt/Reuter* (Hrsg.), *Stiftungsrecht in Europa*, 2001, S. 73–94, dort S. 80; ausführlich hierzu *von Auer*, *Philantrophie in der ökonomischen Theorie*, *Non Profit Law Yearbook* 2004, 2005, S. 207–222.

19 *Adloff*, Theorien des Gebens: Nutzenmaximierung, Altruismus und Reziprozität, in: *Hopt/von Hippel/Walz* (Hrsg.) (Fn. 4), S. 139–157, dort S. 143; *D. Meyer* (Fn. 5), dort S. 581; *Paqué*, *Philantrophie und Steuerpolitik. Eine ökonomische Analyse der Förderung privater Wohltätigkeit*, 1986, S. 23 f.

20 *Monroe*, A Fat Lady in a Corset: Altruism and Social Theory, *American Journal of Political Science*, 1994, Bd. 38, S. 861–893, dort S. 882.

21 *Frey/Greitemeyer/Fischer/Niesta*, Psychologische Theorien hilfreichen Verhaltens, in: *Hopt/von Hippel/Walz* (Hrsg.) (Fn. 5), S. 177–193, dort S. 178.

22 *Dolnicar/Randle*, What Motivates Which Volunteers? Psychographic Heterogeneity Among Volunteers in Australia, *Voluntas* 2007, Bd. 18, S. 135–155.

zumindest das Gefühl, bei den Mitmenschen diese Anerkennung zu genießen.<sup>23</sup> So spenden Alumni ihrer ehemaligen Alma Mater häufig einen Betrag, der innerhalb einer veröffentlichten Förderstufe an deren unteren Grenze liegt.<sup>24</sup> Diese Sichtweise zeigt ein nachvollziehbares Motiv für selbstlose Verhaltensweisen. Sie führt allerdings noch eher als die Vorstellung des warm glow dazu, dass selbstloses Verhalten aus Gründen des Sozialprestiges negativ bewertet wird.<sup>25</sup>

### III. Die Erkenntnisse der Evolutionsbiologie

Altruismus ist auch ein Forschungsfeld der Evolutionsbiologie. Selbstloses Verhalten findet sich im Tierreich in viel geringerem Maße als beim Menschen, so dass Selbstlosigkeit als eine genuin menschliche Tugend angesehen wird. Forscher im Max-Planck Institut für Evolutionäre Anthropologie in Leipzig haben ermittelt, dass in einem bestimmten Umfang auch Schimpansen unbekanntem Menschen ohne eine Aussicht auf Belohnung helfen, etwa indem sie einer fremden Person einen Gegenstand gaben, an den diese nicht heranreichte. Verglichen wurden die Ergebnisse mit dem Verhalten von einer Reihe von 18 Monate alten Kindern. Bei einer der Versuchsanordnungen sprangen nicht nur 16 von 18 Kleinkindern, sondern auch 12 von 18 Schimpansen helfend ein, allerdings reagierten die Kinder schneller.<sup>26</sup> Die Forscher schlossen daraus, dass menschliche Selbstlosigkeit tiefer verwurzelt sein mag als bislang angenommen worden ist und sich nicht nur aus moralischen und religiösen Normen erklären lässt.

An sich widerspricht selbstloses Verhalten der von *Charles Darwin* im Jahr 1859 aufgestellten These von der Evolution der Arten im Wege der natürlichen Selektion. Nach dieser Vorstellung entwickelten sich die unterschiedlichen Tierarten bis hin zum Menschen durch die Anpassung an äußere Umweltbedingungen. Die Spezies, die durch Mutation neue Eigenschaften oder durch Zufall neue Verhaltensweisen zeigt, welche bessere Bedingungen zur Nahrungssuche, zur Aufzucht der Jungen und wirkungsvolleren Schutz gegen Feinde bieten, vermehrt sich zahlreicher als die Konkurrenz, verdrängt diese und gibt zugleich die neue Anpassung an ihre Nachkommen als Erbinformation weiter.<sup>27</sup> Dieser Vorstellung von der natürlichen Selektion steht es entgegen, dass sich Tiere uneigennützig verhalten und anderen Gutes tun, da sich so

23 *Harbaugh*, What do donations buy? A model of philanthropy based on prestige and warm glow, *Journal of Public Economics*, 1998, Bd. 67, S. 269–284; ähnl. auch *Collins/Hickman*, Altruism and culture as social products, *Voluntas* 1991, Bd. 2, S. 1–15: Altruismus als Legitimation des eigenen Status nach Wegfall der gesellschaftlich bestimmenden Kraft der Kirche.

24 *Glazer/Konrad*, A Signaling Explanation for Charity, *American Economic Review*, 1996, Bd. 86, S. 1019–1028, dort S. 1021.

25 So etwa *Konrad*, Schattenseite des Spendens, *WZB-Mitteilungen* 2007, Heft 118 S. 24–25; krit. deshalb *Ridley*, *The Origins of Virtue*, (o. Fn. 34), S. 206.

26 *Warneken/Hare/Melis/Hanus/Tomasello*, Spontaneous Altruism by Chimpanzees and Young Children, *Plos Biology*, July 2007, S. 1414–1420.

27 *Darwin*, *On the origin of species by means of natural selection*, 1859, Reprint 1964, deutsch: *Über die Entstehung der Arten durch natürliche Zuchtwahl*, 6. Aufl. 1876, Neudruck: *Die Entstehung der Arten*, 1995.

die Chancen für ihr eigenes Überleben und das ihrer Nachkommen verschlechtern und die dem Selektionsdruck weichen müssten.

a) Theorie der Verwandtenselektion

In der Biologie wird altruistisches Verhalten mit der Theorie der Verwandtenselektion (kin selection) erklärt. In seinem Werk »Das egoistische Gen« stellte *Richard Dawkins* 1976 die These auf, dass ein Tier, das nicht in das eigene Überleben oder auch nur in das seiner Nachkommen investiert, gleichwohl eine bestimmte Anzahl seiner eigenen Gene auf zukünftige Generationen vererben kann, wenn er seinen Geschwistern und deren Kinder hilft. Die Wahrscheinlichkeit, dieselben Gene zu tragen, beträgt zwischen Geschwistern sowie Eltern und Kindern 50 %, bei den Kindern der Geschwister immerhin noch 25 %.<sup>28</sup> Diese Theorie erklärt gegenseitige Fürsorge in gesellig lebenden überschaubaren Gruppen, vor allem wenn die Verwandtschaftsverhältnisse nicht zweifelsfrei feststehen. So findet sich auch in der Untersuchung unter australischen Ehrenamtlichen eine Gruppe von 19 % persönlich involvierten Ehrenamtlichen, die jemandem bestimmten über die Organisation helfen wollen, etwa ihre Kinder in der gemeinsam organisierten Kindertagesstätte. Die größte Gruppe mit 66 % bilden aber die »classic volunteers«, die »dedicated volunteers«, die »volunteers for personal satisfaction« und die »altruists«.<sup>29</sup> Zu ähnlichen Ergebnissen kommt der Bericht der »Enquete-Kommission zur Zukunft des bürgerschaftlichen Engagements« für Deutschland aus dem Jahr 2002.<sup>30</sup> Auch wenn man diese Differenzierung unter den Motiven für altruistisches Verhalten für problematisch halten mag und im Einzelnen auch Motivbündel vorliegen werden, zeigt sich, dass sich menschlicher Altruismus nicht allein durch die Theorie der Verwandtenselektion erklären lässt.

b) Theorie des reziproken Altruismus

Eine andere Erklärungsweise für altruistisches Verhalten ist die des reziproken Altruismus. Hierunter versteht man Handlungen, die nur vordergründig frei von Eigennutz sind. Vielmehr steht dahinter die Erwartung, dass das helfende Verhalten in Zukunft durch den anderen abgegolten wird. Pflegt etwa ein Affe das Fell eines anderen, darf er nach Ansicht mancher Wissenschaftler erwarten, dass ihm später die gleiche Behandlung zuteil wird.<sup>31</sup> In menschlichen Gesellschaftsordnungen soll dies das Phä-

28 *Dawkins*, *The Selfish Gene*, 1976, deutsch: *Das egoistische Gen*, 1996. Die Theorie geht zurück auf *Haldane*, *Population Genetics*, *New Biology* 1955, Bd. 18, S. 34–51; sowie *Hamilton*, *The Genetical Evolution of Social Behavior*, *Journal of Theoretical Biology* 1964, Bd. 7, S. 1–52.

29 *Dolnicar/Randle* (Fn. 22), dort S. 143.

30 Enquete-Kommission »Zukunft des bürgerschaftlichen Engagements«, Deutscher Bundestag, Bürgerschaftliches Engagement: auf dem Weg in eine zukunftsträchtige Gesellschaft, 2002, BT-Drucks. 14/8900, S. 51 f.

31 *Trivers*, *Parental investment and sexual selection*, in: *Campbell* (ed.), *Sexual selection and the descent of man 1781–1971*, 1972, S. 136–179; *de Waal*, *Good natured: The origins of right and wrong in humans and other animals*, 1996, deutsch: *Der gute Affe: Der Ursprung von Recht und Unrecht bei Menschen und anderen Tieren*, 2000. Nach *Stevens/Hauser*,

nomen der Gabe erklären. Die Gabe setze zwar anders als ein Austauschverhältnis keine unmittelbare Gegenleistung voraus. Gleichwohl entstehe in vielen Situationen ein Ritual des Gebens, Empfangens und der Gegengabe zu einer späteren Gelegenheit. Man könne diese Gegengabe zwar nicht einfordern, sei aber moralisch dazu verpflichtet und schaffe durch das Geben ein wirksames Beziehungsgeflecht. Die Gegenleistung könne im Einzelnen aus der Verpflichtung zu einer Gegengabe, aus Wohlwollen oder Anerkennung durch den Beschenkten bestehen.<sup>32</sup> So hat das deutsche BGB die Schenkung in § 516 BGB mit Bedacht als Vertrag mit dem Erfordernis der Annahme des Geschenks durch den Beschenkten und nicht als einseitiges Rechtsgeschäft des Schenkenden ausgestaltet – möglicherweise will sich der Beschenkte ja nicht verpflichtet fühlen. Das Verhältnis von Gabe und Gegengabe ist auch in der Vorschrift des § 530 BGB über den Widerruf einer Schenkung sichtbar, der zulässig ist, wenn sich der Beschenkte durch eine Verfehlung gegen den Schenker oder einen nahen Angehörigen des Schenkers groben Undanks schuldig macht. *Pierre Bourdieu* prägte für das Ergebnis einer solchen Beziehungsarbeit den Begriff »soziales Kapital«, das sich in ökonomisches Kapital verwandeln lasse.<sup>33</sup>

Die Theorie des reziproken Altruismus ebenso wie die Verwandtenselektion vermögen bestimmte Fürsorgeakte plausibel zu machen,<sup>34</sup> aber nicht das Phänomen des Altruismus schlechthin. Spenden oder Stiftungen zugunsten Dritter, von denen man nicht vermutet, dass man ihnen wieder begegnet, lassen sich so kaum erklären. Der Spender, der Geld zur Linderung des Hungers in Afrika oder zur Beseitigung der Folgen der Tsunami-Katastrophe in Asien spendet, erwartet nicht, dass ihm von dort oder auch von anderswo ebenfalls Spenden zugute kommen. Die Soziologin *Ilana Silber* meint, die moderne Gabe sei eher eine an Fremde und hatte hierbei die Charity Ladies der amerikanischen Gesellschaft vor Augen. Als Gegengabe fungiere die Anerkennung und das Prestige, das der Geber in seiner Gesellschaft hierdurch erlange.<sup>35</sup> Man spricht von indirektem Altruismus<sup>36</sup> oder reputation-based altruism.

### c) Das Handicap-Prinzip

Ein israelisches Forscherehepaar, *Amotz* und *Avishag Zahavi*, hat eine Theorie entwickelt, die einen wichtigen Baustein für die Erklärung der tiefen Verankerung selbstlosen Verhaltens von Menschen wie von Tieren liefert. In einem 1975 erschienenen

Why be nice? Psychological constraints on the evolution of cooperation, in: Trends in Cognitive Science 2004, Bd. 8, S. 60–66, findet sich dieses Verhalten weniger bei Tieren als bei Menschen, denn es erfordere bestimmte kognitive Fähigkeiten.

32 *Adloff*, Theorien des Gebens: Nutzenmaximierung, Altruismus und Reziprozität, in: Hopt/von Hippel/Walz (Hrsg.) (Fn. 5), S. 139–157, dort S. 148 f.

33 *Bourdieu*, Ökonomische Kapital, kulturelles Kapital, soziales Kapital, in: Kreckel (Hrsg.), Soziale Ungleichheiten (Soziale Welt, Sonderband 2), Göttingen 1983, S. 183–198.

34 Ausführlich *Ridley*, The Origins of Virtue (Fn. 25).

35 *Silber*, Modern Philanthropy: Reassessing the Viability of a Maussian Perspective, in: James/Allen (eds.), Marcel Mauss, A Centenary Tribute, 1998, S. 134–150; *Adloff*, Theorien des Gebens: Nutzenmaximierung, Altruismus und Reziprozität, in: Hopt/von Hippel/Walz (Hrsg.) (Fn. 5), S. 139–157, dort S. 151 f.

36 *Alexander*, The Biology of Moral Systems, 1987; *Nowak/Sigmund*, Evolution of indirect reciprocity by image scoring, Nature 1998, Bd. 393; S. 573–577.



Aufsatz hat es das Handicap-Prinzip als einen Motor der Evolution beschrieben.<sup>37</sup> Schon *Darwin* ging davon aus, dass die Entwicklung der Arten nicht nur durch den Konkurrenzkampf der Spezies um Nahrung, Schutz und Brutplätze beeinflusst wird, sondern auch durch die sexuelle Selektion. Eine Spezies kann noch so erfolgreich darin sein, zu überleben, es wird seine Erbinformationen nur an nachfolgende Generationen weitergeben, wenn es auch genügend Gelegenheit zur Fortpflanzung findet.<sup>38</sup> Bei vielen Tierarten ist es das Weibchen, das unter den potentiellen Partnern eine Auswahl trifft, weil es das Weibchen mehr Energie, Zeit und Aufwand kostet, die Eizellen zur Verfügung zu stellen, diese in ihrem Körper zu entwickeln, auf die Welt zu bringen und überwiegend auch allein aufzuziehen. Der Fortpflanzungserfolg ist für das Weibchen größer, wenn ein Partner gewählt wird, der die besten genetischen Anlagen verspricht. Diese Anlagen sind allerdings im Gegensatz zum äußeren Phänotyp nicht erkennbar. Das Ehepaar *Zahavi* entdeckte, dass diejenige Spezies bessere Fortpflanzungserfolge zeigt, die Mechanismen entwickelt hat, die Güte der Erbanlagen anhand äußerer Umstände abschätzen zu können. Man spricht von Signalen, die ein Zeichen für innere Fitness sind. Das setzt aber nicht nur voraus, dass die auswählenden Weibchen eine zutreffende Einschätzung der von den Männchen ausgesandten Signale entwickelt haben, sondern auch, dass die Signale fälschungssicher sind. Sind sie das nicht, könnten Trittbrettfahrer die gleichen Signale einsetzen, ohne über eine entsprechende innere Fitness zu verfügen. Der Fortpflanzungserfolg einer solchen Population wäre schlechter.

Das typische Beispiel für ein solches Fitnesssignal ist der Pfauenschwanz, der schon *Darwin* bei seinen Spaziergängen in den englischen Parks an der Überzeugungskraft seiner Theorie von der natürlichen Selektion als alleinige Erklärung der Evolution zweifeln ließ. Männliche Pfauen bilden den bekannten wunderschönen Schwanz mit bis zu 150 einzelnen Federn und der charakteristischen Farbstellung des Pfauenauges aus, der sie nicht nur beim Laufen und Fliegen behindert, sondern auch erhebliche Energie beansprucht. In einem Brief hat *Darwin* im Jahre 1860 bekannt: »The sight of a feather in a peacock's tail, whenever I gaze at it, makes me sick«<sup>39</sup>. Nur gesunde und kräftige Tiere können einen großen, gleichmäßigen und schillernden Pfauenschwanz bilden und trotz dieser Behinderung ihren Feinden entkommen und genug Nahrung sammeln. Die Weibchen erkennen ohne weiteres die inneren Eigenschaften ihrer Freier mit einem Blick auf das Gefieder. In Experimenten hat man festgestellt, dass es die Chancen eines männlichen Pfauen bei einem Weibchen erheblich mindert, wenn man von 150 Schwanzfedern fünf entfernt.<sup>40</sup> Da das Signal um so fälschungssicherer ist, wenn es für das betreffende Tier eine wirkliche Belastung darstellt, bezeichnet

37 *Amotz und Avishag Zahavi*, Mate selection: A selection for a handicap, in: *Journal of Theoretical Biology* 1975, Bd. 53, S. 205–214; *dies.*, The Handicap Principle. A Missing Piece of Darwin's Puzzle, 1997; deutsch Signale der Verständigung. Das Handicap-Prinzip, 1998.

38 *Darwin*, The descent of man, and selection in relation to sex, 2 Bde., 1871, Reprint 1981, deutsch: Die Abstammung des Menschen und geschlechtliche Zuchtwahl, 2 Bde., 1871.

39 *Darwin* in einem Brief an *Asa Gray*, in: *Burckhardt et al. (ed.)*, The correspondence of Charles Darwin, Bd. 8, 1860, 1993, S. 140.

40 *Petrie/Haffiday/Sandres*, Peahens prefer peacocks with elaborate trains, in: *Animal Behaviour* 1991, Bd. 41, S. 323–331.

man diesen Mechanismus als Handicap-Prinzip.<sup>41</sup> Schon *Darwin* hat diese Bedeutung der sexuellen Evolution erkannt, ohne etwas von Genen, DNA oder dem Handicap-Prinzip gewusst zu haben. Seine Übelkeit beim Anblick von Pfauen hat er durch den Zweiten Teil seiner Evolutionstheorie bekämpft, das 1871 veröffentlichte Werk »The Descent of Man and Selection in Relation to Sex« – »Die Abstammung des Menschen und die geschlechtliche Zuchtwahl.«<sup>42</sup>

Neben dem Pfauenschwanz gibt es zahlreiche weitere Beispiele für das Handicap-Prinzip im Tierreich, etwa in Form von auffälligen Färbungen bei Vögeln, Fischen, Insekten oder Fröschen, die es Feinden ermöglichen, sie besser zu erkennen, während die entsprechenden Weibchen häufig farblos und gut getarnt sind. Andere exotische Vögel entwickelten ähnliche lange Schwanzfedern wie Pfauen, die Rauchschwalbe ist ein einheimisches Beispiel. Die Entwicklung aufwändiger Geweihe ist ebenfalls durch das Handicap-Prinzip zu erklären. So zeigt es sich, dass die aufwendigen und zum Teil vielfach gebogenen Geweihe der männlichen Tiere zur Verteidigung viel weniger geeignet sind als die kürzeren geraden Hörner der weiblichen Tiere. Auch Verhaltensweisen lassen sich durch das Handicap-Prinzip erklären, wie Balztänze oder aufwändige Nestbauten weit über die eigentliche Funktion hinaus, wie sie bei afrikanischen Laubenvögeln beobachtet wurden.<sup>43</sup>

Mit dem Handicap-Prinzip deuten Soziologen auch eine Vielzahl menschlicher Verhaltensweisen. *Thorstein Veblen* hatte im Jahr 1899 ein bemerkenswertes Buch veröffentlicht, »The Theory of the Leisure Class«,<sup>44</sup> in dem typische Erscheinungsweisen des Handicap-Prinzips in Form menschlicher Verschwendungssucht beschrieben wurden, ohne dass *Veblen* damals schon eine Begründung dafür hätte bieten können. Das Handicap-Prinzip erklärt die von *Veblen* dargestellten Beispiele des demonstrativen Konsums in den Vereinigten Staaten seiner Zeit, also etwa dass die Reichen auf ihren Ländereien nutzlose Flamingos und Pfauen und nicht Kühe, Schweine oder Ziegen hielten, oder dass sie ihre Diener mit einer kostbaren Livree bekleideten, die zu tatsächlicher Arbeit denkbar ungeeignet war.

Das israelische Forscherehepaar *Zahavi* hat anhand von Beobachtungen bei gesellig lebenden israelischen Graudrosslingen zeigen können, dass auch altruistisches Verhalten ein Handicap sein kann, das auf innere körperliche Fitness hindeutet und auch so verstanden wird. Sie haben beobachtet, dass die ranghöheren Männchen, die auch die meisten Nachkommen zeugen, häufiger für die Gruppe die gemeinsame Wache übernehmen oder Nahrung an rangniedrigere Tiere abgeben. Versucht dies ein rangniedriges Tier, wird es weggestoßen oder in einen Kampf gezwungen, durch den der Stärkere ermittelt wird. Ähnliche Beobachtungen haben Forscher in menschlichen

41 *Amotz* und *Avishag Zahavi*, Mate selection: A selection for a handicap, in: *Journal of Theoretical Biology* 1975, Bd. 53, S. 205–214; *dies.*, The Handicap Principle (Fn. 37); *Gintis/Smith/Bowles*, Costly Signaling and Cooperation, *Journal of theoretical Biology* 2001 (Bd. 213), S. 103–119; *Geoffrey F. Miller*, The Mating Mind. How Sexual Choice Shaped the Evolution of Human Nature, 2000, deutsch: Die sexuelle Evolution, 2001; *Ridley*, The Origins of Virtue (o. Fn. 34), S. 125–142; *Uhl/Voland*, Angeber haben mehr vom Leben, 2002.

42 Moderne Darstellung in *Cronin*, The Ant and the Peacock: Altruism and Sexual Selection from Darwin to Today, 1991.

43 *Zahavi*, The Handicap Principle (Fn. 37) passim.

44 *Veblen*, The Theory of the Leisure Class, 1899, deutsch: Theorie der feinen Leute, 1981.

Gruppen gemacht. In afrikanischen Stämmen zeichnet sich der stärkste Krieger dadurch aus, dass er seinen Jagderfolg mit den anderen teilt.<sup>45</sup>

Soll altruistisches Verhalten gegenüber nicht Verwandten durch das Handicap-Prinzip erklärbar sein, dann fragt es sich, warum sich gerade dieses Verhalten entwickelt hat und nicht durch andere Handicaps ersetzt wurde.<sup>46</sup> In der Tat lässt sich eine Reihe menschlicher Verhaltensweisen durch andere Ausprägungen des Handicap-Prinzips erklären. Im brasilianischen Regenwald konnte man noch vor einigen Jahren abgesehen lebende Yanomani-Indiander beobachten, die als Handicap eine Art Sport entwickelt haben, bei der sich die Männer gegenseitig mit Knüppeln auf den Kopf schlagen.<sup>47</sup> Derjenige, der die Prozedur am längsten übersteht, ist sicher körperlich fit. Auch der zivilisierte Mensch zeigt zahlreiche Verhaltensweisen, die verlässliche Fitnessindikatoren aber nur bedingt nützlich sind. Dazu zählen gefährliche Sportarten, rasantes Autofahren und das Sich-Berauschen mit Alkohol oder anderen Drogen. Bezeichnenderweise neigen jüngere Menschen zur Demonstration ihrer Fitness durch gefährliche Verhaltensweisen, während ältere, die Vermögen, spezielle Fertigkeiten und Erfolg erworben haben, hierauf für ihr Sozialprestige nicht angewiesen sind. Es verwundert daher nicht, dass Spender und Stifter regelmäßig in einem Alter sind, in dem sie genügend Vermögen für Freigiebigkeit angesammelt haben, während dies jüngeren Menschen meist nicht möglich ist.<sup>48</sup> Eine Erklärung für die Entwicklung von Altruismus als Ausprägung des Handicap-Prinzips könnte es sein, dass eine Gruppe, die Fürsorge und Unterstützung für andere als Signal für innere Fitness entwickelt hat, gegenüber einer anderen Gruppe, die andere Handicaps hat, insgesamt einen Überlebensvorteil aufweist.

Eine wichtige Rolle haben bei dieser Entwicklung Religion und Moralphilosophie gespielt und spielen sie immer noch. Eine Gesellschaft, die nach den Maximen der Bergpredigt und des kategorischen Imperativs lebt, wird uneigennützigem Verhalten mehr Respekt zollen als Draufgängertum oder kriegerischen Auseinandersetzungen. Bedeutet die evolutionsbiologische Grundlegung aber, dass es sich letztlich um »berechnende« Tätigkeiten handelt, die deshalb weniger wertvoll sind, wie es in den Überlegungen zum Warm Glow und zum Sozialprestige mitschwingt? Das ist nicht der Fall, da es sich keine Gesellschaft auf Dauer leisten kann, für das Überleben an sich nutzlose Tätigkeiten zu kultivieren. Hat menschlicher Altruismus einen biologisch begründbaren Sinn und ist er evolutionsbiologisch tief verwurzelt, ist er um so bedeutsamer. Die menschliche Zivilisation hat diese sozialen Fähigkeiten in besonderem Maße entwickelt und tut gut daran, dies weiterhin zu tun. Möglicherweise hängt unser globales Überleben davon ab, wie viel Altruismus wir mobilisieren können, um Lösungen für drängende Fragen zu finden und zu finanzieren. Es überzeugt daher, dass *Papst Benedikt XVI.* die Bedeutung des Christentums in der heutigen Zeit hervorhebt und dabei sogar *Jürgen Habermas*, der sich selbst als »religiös unmusika-

45 *Ridley*, *The Origins of virtue* (Fn. 34), S. 131 f.

46 *Fehr/Fischbacher*, *The nature of human altruism*, *Nature* 2003, Bd. 425, S. 785–791, dort S. 789.

47 *Miller* (Fn. 41), S. 353.

48 *Timmer*, *Motive, Erfahrungen und Ziele von Stiftern*, in: *Richter/Wacher* (Hrsg.), *Handbuch des internationalen Stiftungsrechts*, 2007, S. 1–20, dort S. 11.

lich« bezeichnet, mit den Worten zitieren kann:<sup>49</sup> »Das Christentum ist für das normative Selbstverständnis der Moderne nicht nur Katalysator gewesen. Der egalitäre Universalismus, aus dem die Ideen von Freiheit und solidarischem Zusammenleben entsprungen sind, ist unmittelbar ein Erbe der jüdischen Gerechtigkeit und der christlichen Liebesethik. ... Dazu gibt es bis heute keine Alternative.«<sup>50</sup>

#### IV. Rechtliche Folgerungen für die steuerliche Förderung altruistischen Verhaltens

Was folgt aus diesen Erkenntnissen für die Rechtswissenschaft? Soll altruistisches Verhalten rechtlich lediglich ermöglicht oder muss es besonders gefördert werden, obwohl es im Menschen doch bereits tief verwurzelt ist?

##### 1. Grundlagen

In den meisten Steuersystemen gibt es steuerliche Vergünstigungen für den Spender oder Stifter. Die Rechtfertigung für diese Steuersubvention variieren. Häufig findet sich die Erwägung, der Staat werde hierdurch von seinen Aufgaben entlastet.<sup>51</sup> Diese Auffassung kommt in dem Gutachten »Die abgabenrechtliche Privilegierung gemeinnütziger Zwecke auf dem Prüfstand« des Wissenschaftlichen Beirat beim Bundesministerium der Finanzen vom August 2006 zum Ausdruck. Gemeinnützig sollen nur diejenigen von Privaten übernommenen Aufgaben sein, die der Bereitstellung von kollektiven Gütern dienen, was an sich Aufgabe des Staates sei. Durch die Überlassung an Private werde nach dem Prinzip der Subsidiarität eine größere Freiheit geschaffen, als wenn diese Aufgaben dem Staat vorbehalten blieben. Damit werde in diesem an sich nicht dem Markt zuzuordnenden Bereich ein Wettbewerb eröffnet.<sup>52</sup>

Das Gutachten des wissenschaftlichen Beirats ist in zweierlei Hinsicht zu eng. Zum einen wird nur die Bereitstellung von Kollektivgütern als förderungswürdig angesehen. Der klassische gemeinnützige Bereich der Mildtätigkeit wird bereits in Frage gestellt, weil von den Leistungen der Alten- und Krankenpflege andere Nutzer ausgeschlossen werden könnten. Das gleiche wird von der sportlichen Betätigung in Idealvereinen angenommen. *Jan Philipp Reemtsma* hat in seiner Festrede auf den Hamburger Tagen zum Stiftungsrecht und zum Recht der Non-Profit-Organisationen im Jahr 2006 dagegen zu Recht darauf hingewiesen, dass eine zu enge Definition der förderungswürdigen Zwecke die Freiheit der Gesellschaft allzu sehr einenge, anstelle des Staates gewinnlose Tätigkeiten zu übernehmen in der Kunst, der Erziehung,

49 FAZ v. 10.9.2007, S. 2.

50 Börsenverein des deutschen Buchhandels (Hrsg.), Friedenspreis des deutschen Buchhandels 2001 – Jürgen Habermas. Ansprachen aus Anlass der Verleihung, 2001.

51 *Walz/von Hippel*, Rechtsvergleichender Generalbericht, in: Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa, S. 87–214, dort S. 104 m. w. Nachw.

52 Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen, Die abgabenrechtliche Privilegierung gemeinnütziger Zwecke auf dem Prüfstand, 2006, S. 17 ff.

in der Wissenschaft, in Religion, Gesellschaftspolitik und Moral. Anders als der Staat, der mehrheitsfähige Entscheidungen treffen müsse, sei es für die Entwicklung der Gesellschaft insgesamt förderlich, wenn auch zunächst als bizarr oder spleenig gehaltene Ideen durch Einzelne geäußert und unterstützt werden.<sup>53</sup> Das Hauptargument dieser Auffassung besteht darin, die Steuervorteile förderten die bürgerschaftliche Teilhabe in einer pluralistischen »Bürger«- oder »Zivilgesellschaft«.

Zum anderen soll nach dem Gutachten des wissenschaftlichen Beirats eine steuerliche Förderung nur da notwendig sein, wo die Stärkung intrinsischer Motivation und sozialer Anerkennung des bürgerschaftlichen Engagements nicht ausreichen.<sup>54</sup> Zwar sei diese Einschätzung nicht einfach zu treffen und nicht in jedem Fall könne die Förderung versagt werden, in dem die erwünschte Leistung auch ohne Förderung erbracht worden wäre. »Ein offensichtlicher Wettbewerb der Eitelkeiten sollte allerdings nicht mit öffentlichen Mitteln unterstützt werden.«<sup>55</sup>

Damit wird die Frage angesprochen, ob Altruismus rechtlich lediglich ermöglicht oder besonders gefördert werden soll, da altruistische Verhaltensweisen unabhängig von besonderer steuerlicher Förderung weit tiefergehende Wurzeln haben. Das schwedische Steuersystem verblüfft etwa dadurch, dass es keinerlei Steuervorteile für Spenden oder Stiftungszuwendungen vorsieht,<sup>56</sup> allerdings Steuervergünstigungen für die empfangene Organisation,<sup>57</sup> und gleichwohl eine rege altruistische Betätigung seiner Bevölkerung vorweisen kann. Dies lässt sich dadurch erklären, dass die selbstlose Betätigung im Grundsatz gerade nicht nach finanziellen Belohnungen sucht, vor allem wenn die moralischen Ansprüche in einer Gesellschaft wie der schwedischen sehr hoch sind. Aus dem gleichen Grund wird auch die durch Statistiken gestützte Vermutung plausibel, dass die Spendenbereitschaft für kirchliche oder religiöse Zwecke in den Vereinigten Staaten wenig elastisch auf Veränderung des Einkommens und des Preises, d.h. des Betrags, den der Spender nach Abzug der steuerlichen Förderung selbst für die Spende aufbringen muss, reagiert.<sup>58</sup>

Wie gezeigt wurde, ist Altruismus zwar als menschliche Verhaltensweise in der Evolution angelegt, aber nur als eine mögliche Variante der Demonstration innerer Fitness. Deshalb sollten neben Religion und Moral auch normative Instrumente eine Rolle spielen, um altruistische Verhaltensweisen zu fördern. Die steuerliche Privilegierung der Gemeinnützigkeit zeigt die allgemeine Überzeugung der Rechtsgemeinschaft, dass dieses Verhalten gewollt ist. Feldstudien an Studenten haben ergeben, dass Zuschüsse von Unternehmen zu Spenden ihrer Angestellten deren Spendenbereitschaft erhöht, nach Wegfall des Matching die Zuwendungsbereitschaft dagegen

53 *Jan Philipp Reemtsma*, Was bedeutet eigentlich Stiften und Spenden und warum soll das belohnt werden?, in: Deutsches Zentralinstitut für soziale Fragen (Hrsg.), DZI Spenden-Almanach 2006/7, S. 10 ff.

54 Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (Fn. 52), S. 25.

55 Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (Fn. 52), S. 23.

56 Im Jahr 1995 ist in Schweden die Erbschaft- und Schenkungsteuer und damit die letzte Steuervergünstigung für Spender und Stifter abgeschafft worden.

57 *Lindencrona*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht in Schweden, in: Walz/von Auer/von Hippel (Hrsg.), Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa, 2007, S. 419–440, dort S. 433.

58 *Paqué* (Fn. 19), S. 229.

sinkt.<sup>59</sup> Dieser Effekt lässt sich möglicherweise dadurch erklären, dass durch den öffentlichen Zuschuss die Überzeugung der Spender gestärkt wurde, ihr altruistisches Verhalten sei von einer allgemeinen Wertschätzung getragen. Die steuerliche Förderung ist in einer Gesellschaft mit einer starken Verrechtlichung vieler Lebensbereiche, mit relativ hohen Steuersätzen sowie mit erheblichen weiteren Zwangsabgaben für die soziale Absicherung wichtig. Sonst könnte leicht der Eindruck entstehen, man zahle schon zwangsweise genug für die Allgemeinheit, was zu einer Verringerung der privaten altruistischen Tätigkeit führen könnte (so genanntes Crowding-out).<sup>60</sup> Je stärker allerdings die innere Motivation der Spender und Stifter ist, desto geringere Verdrängungseffekte haben staatliche Förderleistungen für entsprechende Zwecke.<sup>61</sup> Da Steuern und Sozialabgaben das Moment der Freiwilligkeit fehlt, können diese Abgaben das Sozialprestige nicht stärken.<sup>62</sup> Auch wenn die Anhebung der Steuersätze, etwa zur Finanzierung der Alten- und Krankenpflege oder für Zuschüsse zur Förderung des Breitensports, keinen demokratischen Konsens findet, etwa in Form einer weiteren Reichensteuer, sind die meisten Menschen aus den oben genannten Gründen bereit, freiwillig weitere, zum Teil erhebliche Beträge für gemeinnützige Zwecke zur Verfügung zu stellen.

## 2. Wirkungsweise von Steuervergünstigungen

Zu Recht wird darauf aufmerksam gemacht, dass die gegenwärtige steuerliche Förderung als Sonderausgabenabzug von der steuerlichen Bemessungsgrundlage (§ 10b EStG) ungleich wirkt, weil der Reiche mit einem hohen Steuersatz hiervon stärker profitiert als der weniger Vermögende.<sup>63</sup> Dies spricht für eine Umbildung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Spenden und Stiftungen zu einer echten Steuerermäßigung. Bei dieser wird unabhängig von dem individuellen Steuersatz des Gebers in Höhe eines festen Prozentsatzes des Spenden- oder Stiftungsbetrags die Steuerschuld erlassen.<sup>64</sup> Dieses System existiert in Spanien,<sup>65</sup> Frankreich<sup>66</sup> und Ungarn<sup>67</sup> und in

59 St. Meier, Do Subsidies Increase Charitable Giving in the Long Run? Matching Donations in a Field Experiment, *Journal of European Economic Association*, 2007, Bd. 5, S. 1203–1222.

60 Paqué (Fn. 19), S. 253 und 256 weist darauf hin, dass statistische Untersuchungen einen Hinweis auf den Effekt des Crowding-out bei sozialen Ausgaben geben, nicht jedoch bei Kultur- und anderen Ausgaben.

61 Andreoni, Giving with Impure Altruism: Applications to Charity and Ricardian Equivalence, *Journal of Political Economy* 1989, Bd. 97, S. 1447–1458; Rose-Ackermann, An Economic Analysis of Nonprofit Organizations, in: Hopt/Reuter (Hrsg.), *Stiftungsrecht in Europa*, S. 73–94, dort S. 87 f.

62 In einem Steuersystem, das zur Verlagerung von Gewinnen in das niedrigere Ausland zulässt, ist allerdings sogar zu beobachten, dass Unternehmer stolz darauf sind, auf derartige Gestaltungen zu verzichten und damit »freiwillig« in Deutschland Steuern zu zahlen.

63 D. Meyer (Fn. 5), dort S. 599 ff.; Jan Philipp Reemtsma, Was bedeutet eigentlich Stiften und Spenden und warum soll das belohnt werden? (Fn. 53).

64 Paqué (Fn. 19), S. 344 ff.; von Auer/Kalusche, Spendenaufkommen, Steueraufkommen und Staatsausgaben: Eine empirische Analyse, in: Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa, S. 13–86; von Hippel/Walz, Rechtspolitische Optionen zum deutschen Gemeinnüt-

Deutschland aus Gründen der Gleichbehandlung an der Teilhabe an der demokratischen Meinungsbildung bei Spenden an politische Parteien nach § 34g EStG. Erwägenswert ist auch die Nettomethode in Großbritannien, bei der ein Betrag in Höhe des durchschnittlichen Steuersatzes der Spende der empfangenden Körperschaft durch den Staat direkt erstattet wird.<sup>68</sup> Ein ähnlicher Effekt tritt ein, wenn die öffentliche Hand oder ein Unternehmen privat gesammelte Spenden für ein bestimmtes Projekt verdoppelt (so genanntes Matching).

Dieser Vorschlag verspricht auch einen Vorteil vor dem Hintergrund der Altruismusforschung. Geht man davon aus, dass altruistisches Handeln ein Handicap sein muss, das den Gebenden etwas kostet, um Sozialprestige hervorzurufen, ist es wenig hilfreich, wenn derjenige, der über ein großes Vermögen verfügt, durch die gegenwärtige progressionsabhängige Ausgestaltung des Sonderausgabenabzugs eine höhere steuerliche Förderung erhält. Dies wird sein Sozialprestige eher mindern und er wird sich möglicherweise anhören müssen, ihn koste die Zuwendung ja weniger. Nicht nur aus Gründen der Gleichbehandlung, sondern auch um derartige negativen Anreize zu vermeiden, sollte die steuerliche Förderung entsprechend umgestellt werden. Interessanterweise wird die proportionale steuerliche Förderung in Ungarn und in Großbritannien nur natürlichen Personen ermöglicht, bei denen der psychologische Anreiz ungleich stärker wirkt als bei Unternehmen.

### 3. Förderung von Zeitspenden

Nicht aufgegriffen wurde durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10.10.2007<sup>69</sup> die noch im Gesetzgebungsverfahren diskutierte Gewährung einer Steuerermäßigung für so genannte Zeitspenden von ehrenamtlich Tätigen. Vorgesehen war, aus fiskalischen Gründen begrenzt auf die ehrenamtlich Tätigen im mildtätigen Bereich, eine Steuerermäßigung von 300 € pro Jahr zu gewähren, wenn durchschnittlich mindestens 20 Stunden im Monat ehrenamtliche Tätigkeiten erbracht werden.<sup>70</sup> Umgerechnet hätte daraus ein Stundensatz von ca. 1,25 € resultiert. Neben der erheblichen Missbrauchsgefahr einer derartigen Regelung konterkariert die Einführung von steuerlich wirksamen Zeitspenden das in der Tätigkeit liegende Opfer. Die Steuerermäßigung für den Einsatz von Arbeit stellt eine Art Gegenleistung dar, die der uneigennützig Handelnde gerade nicht anstrebt, weil sein

zigkeits- und Spendenrechts von A bis Z, in: Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa, 2007, S. 215–280, S. 250 f.

65 *Palao Taboada*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht in Spanien, in: Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa, S. 483–510, dort S. 501 f.

66 *Beltrame*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht in Frankreich, in: Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa, S. 283–320, dort S. 301.

67 *Csebi*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht in Ungarn, in: Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa, S. 511–570, S. 545.

68 *Selbig*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht in Großbritannien, in: Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa, S. 321–338, S. 335.

69 BGBl. I 2007, 2332.

70 § 34h des Regierungsentwurfs des Gesetzes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements, BR-Drucks. 117/07, S. 3.

Engagement, sein Handicap, dann weniger wert wäre. So liegt das Besondere einer Zeitspende gerade bei vermögenden Gebern, deren Stundensätze wie etwa bei pro bono arbeitenden Anwälten zu Gunsten bestimmter Mandate besonders hoch sind, gerade darin, dass auf eine sonst erzielbare hohe Gegenleistung verzichtet wird. Nun mag man einwenden, dass auch die staatliche Förderung von Geldspenden das Opfer des Spenders verkleinert. Hier hat es der Stifter oder Spender aber in der Hand, das Spendenpotential entsprechend der staatlichen Zuwendung zu erhöhen. In der Praxis kalkulieren Stifter den Betrag der Steuerersparnis regelmäßig mit ein und erhöhen das Stiftungsvermögen entsprechend. Bei der Zeitspende ist dies so nicht möglich, außer wenn der ehrenamtlich Tätige mehr als die maximal geförderten Zeitstunden erübrigen kann. Das wäre etwa bei der geplanten Höchstzahl von 240 Stunden im Jahr nur wenigen Ehrenamtlichen möglich gewesen. Diesen Effekt hat man auch bei Blutspenden beobachtet. Wird hierfür eine Gegenleistung gezahlt, sinkt die Spendenbereitschaft.<sup>71</sup> Anders als bei Geldspenden und ähnlich wie bei Zeitspenden hat es der Spender nicht in der Hand, einfach mehr Blut zu spenden, als ihm vergütet wird. Eine insofern auch psychologisch bessere Lösung ist die durch den Finanzausschuss gefundene Regelung,<sup>72</sup> wonach gem. § 3 Nr. 26a EStG eine großzügige steuerfreie Aufwandspauschale bis zur Höhe von 500 € jährlich für Fahrtkosten, Telefonkosten oder Büromaterial gewährt wird, da dieser Förderung der Charakter einer Gegenleistung fehlt.

## V. Zusammenfassung

Für die Bewältigung gegenwärtiger und zukünftiger weltweiter Probleme die Energie und die Kapazitäten altruistisch handelnder Menschen zu mobilisieren und ihnen hierfür leistungsfähige Instrumente an die Hand zu geben, ist eine lohnende Aufgabe für die Rechtswissenschaft. Dabei sind die psychologischen Grundlagen des menschlichen Altruismus zu beachten. Die Evolutionsbiologie hat mit dem Handicap-Prinzip eine schlüssige Erklärung für altruistische Verhaltensweisen gegenüber nicht Verwandten entdeckt. Selbstlosigkeit ist ein Signal, das auf Kraft, Stärke, Geschicklichkeit und damit auf die innere Fitness des selbstlos Handelnden hinweist und sich im Laufe der Evolution als ein Auswahlkriterium im Rahmen der Partnerwahl entwickelt hat. Selbstlosigkeit hat heute zunehmend Bedeutung für das Sozialprestige. In der zivilisatorischen Gesellschaft verstärken Religion und Moral die Bedeutung des Altruismus gegenüber anderen möglichen Fitnessindikatoren. Da in der säkularen westlichen Gesellschaft religiöse Verhaltensanweisungen an Bedeutung verlieren, ist es wichtig, gleichwohl eine positive Grundstimmung für Altruismus zu schaffen und zu erhalten. In diesem Rahmen sind auch steuerrechtliche Anreize bedeutsam, die allerdings auf die tief verwurzelten menschlichen Ursachen für selbstloses Verhalten abgestimmt sein müssen, um nicht kontraproduktiv zu wirken. Aus diesem Grund ist die steuerliche Förderung von Spenden und Stiftungen auf einen von dem persönlichen Steuersatz unabhängigen festen Prozentsatz des zugewendeten Betrags umzu-

71 Titmuss, *The Gift Relationship*, 1970.

72 Beschlussempfehlung des Finanzausschusses, BT-Drucks. 16/5926, S. 9.



stellen. Zeitspenden sollten nicht in Form einer gegenleistungsähnlichen Steuerersparnis gefördert werden, sondern durch die Gewährung von Aufwandspauschalen.

## **VI. Summary**

It is a noble task of jurisprudence to mobilise the energies and capacities of altruistic people and to equip them to overcome current and future global problems. In this the psychological roots of human altruistic altruism are to be taken into account. Evolutionary biology has discovered in the handicap principle a cogent explanation for altruistic forms of behaviour towards non-relatives. Selflessness is a signal for strength, capacities, skill and thereby the inner fitness of the selfless actor, which has developed in the course of evolution as a selection criterion in the choice of partners. Selflessness today has increasing significance for social prestige. In civilised societies religion and morality strengthen the significance of altruism in comparison with other conceivable fitness indicators. As religious forms of behaviour are losing their significance in our secular Western society, it is important at the same time to create a positive basic attitude towards altruism and to sustain it. In this context legal and fiscal incentives are significant, which however must be in tune with the deeply rooted human urge for the selfless behaviour, so as not to be counter-productive. For this reason the fiscal promotion of donations and foundations should be restructured in terms of a fixed percentage of the donated amount independent of personal tax rate. Donations of time should not be encouraged through tax concessions, but rather by allowing general expenditure quotas.



# Die Durchgriffshaftung beim Verein

DIETER REUTER

I.	Das Problemfeld . . . . .	63	1.	Der Gesichtspunkt der Vermögensvermischung . . . . .	76
II.	Die Haftungsverfassung des Vereins . . . . .	67	2.	Der Gesichtspunkt der Unterkapitalisierung . . . . .	80
	1. Der Meinungsstand . . . . .	67	3.	Der Gesichtspunkt der Verfolgung vereinsfremder Sonderinteressen . . . . .	82
	2. Die gläubigersichernden Elemente in der Haftungsverfassung des (eingetragenen und nichteingetragenen) Vereins . . . . .	68	4.	Der Gesichtspunkt des individuellen Rechtsmissbrauchs . . . . .	84
	3. Die Haftungsverfassung des bürgerlichrechtlichen und des handelsrechtlichen Vereinsrechts im Vergleich . . . . .	75	IV.	Fazit . . . . .	87
III.	Die Konsequenzen für die Durchgriffshaftung beim Verein . . . . .	76	V.	Summary . . . . .	88

## I. Das Problemfeld

Die Durchgriffshaftung ist traditionell ein Thema des GmbH-Rechts. Die Durchgriffshaftung beim Verein wird folgerichtig unter dem Gesichtspunkt diskutiert, ob und ggf. inwieweit sich die im GmbH-Recht entwickelten Voraussetzungen und Modalitäten des Haftungsdurchgriffs gegen GmbH-Gesellschafter auf den Haftungsdurchgriff gegen Vereinsmitglieder übertragen lassen.<sup>1</sup> Freilich kann diese Diskussion heute weniger denn je auf gesicherte GmbH-rechtliche Einsichten zurückgreifen. In der 2006 erschienenen 5. Auflage des 1. Bandes des Münchener Kommentars konnte der Verfasser noch von 4 Fallgruppen berichten, für die der Haftungsdurchgriff auf die Gesellschafter der GmbH anerkannt sei oder doch wenigstens von einem repräsentativen Teil des Meinungsspektrums vertreten werde: die Sphären- oder Vermögensvermischung, die Unterkapitalisierung, die Verfolgung gesellschaftsfremder Sonderinteressen und den individuellen Rechtsmissbrauch.<sup>2</sup> Inzwischen scheint sich der Gedanke, der der Durchgriffshaftung zugrunde liegt, – Wiederaufleben der persönlichen Gesellschafterhaftung wegen Fehlens bzw. Wegfalls der »Geschäftsgrundlage« der Haftungsbeschränkung nach § 13 II GmbHG<sup>3</sup> – auf dem (ungeordneten) Rückzug zu befinden.

Prominente Autoren befürworten statt der Durchgriffshaftung ganz oder doch zu wesentlichen Teilen eine auf Schadensersatz gerichtete Innenhaftung der verantwortlichen Gesellschafter gegenüber der GmbH wegen Verletzung der gesellschaftsrechtlichen Treuepflicht. Eine Außenhaftung unmittelbar gegenüber den Gläubigern soll

1 So vor allem der Ansatz von R. Wolff, Skat spielen, kegeln, saufen, rauchen – und haften? Zur Haftung des Mitglieds für Verbindlichkeiten des Idealvereins. In: Jahrbuch Junger Zivilrechtswissenschaftler 2006, 2007, S. 349 ff.

2 MüKo-Reuter, BGB, 5. Aufl. 2006, Vor § 21 RdNr. 34 ff.

3 BGH NJW 2002, 3024, 3025.

es lediglich unter den strengen Voraussetzungen einer Schadensersatzpflicht aus § 826 BGB geben.<sup>4</sup> Allenfalls die Vermögensvermischung soll noch als echter Durchgriffsfall durchgehen können.<sup>5</sup> Andere halten mangels rechtlich geschützten Eigeninteresses der GmbH ausschließlich eine (Außen-)Haftung nach § 826 BGB für möglich. Da das Vermögen der GmbH lediglich Sondervermögen der Gesellschafter ist, soll die gesellschaftliche Treuepflicht nur gegenüber Mitgesellschaftern gelten, die Verantwortung für die Befriedigung der GmbH-Gläubiger dagegen nicht umfassen.<sup>6</sup> Unterstützung erfährt diese Sicht durch die anstehende Reform des GmbHG. Danach ist eine Pflicht der Gesellschafter zur ordnungsgemäßen Finanzierung der GmbH, deren Verletzung zu Ansprüchen der GmbH führen könnte, nicht mehr vorgesehen. An die Stelle des Kapitalersatzrechts mit Entnahmesperren und Rückgewähransprüchen der GmbH treten im Fall der nicht ordnungsgemäßen Finanzierung ausschließlich insolvenzrechtliche Sanktionen.<sup>7</sup>

Eine ganz eigentümliche Wende hat jüngst die Rechtsprechung zur Existenzvernichtungshaftung vollzogen. Während sie zunächst (beginnend mit dem 2002 ergangenen Urteil in Sachen Bremer Vulkan) der Durchgriffshaftung – durch den Abschied von der primär auf Innenausgleich analog § 302 AktG gerichteten Haftung wegen qualifizierter Konzernierung zugunsten einer Außenhaftung analog §§ 128 ff. HGB – neues Terrain erschlossen zu haben schien<sup>8</sup>, hat ihr die Entscheidung Trihotel Mitte 2007 regelrecht den Garaus gemacht. Die Haftung wegen Existenzvernichtung soll danach nicht mehr eine Haftung wegen gesellschaftsrechtlicher Pflichten oder Obliegenheiten, sondern ausschließlich eine deliktische Haftung auf der Grundlage des § 826 BGB sein.<sup>9</sup> Offenbar geht nunmehr auch der BGH davon aus, dass die Existenzvernichtung (= die wilde statt der ordnungsgemäßen Liquidation) kein Unrecht (keine Untreue) gegenüber der GmbH, sondern allein gegenüber ihren Gläubigern ist, gegenüber denen eine Treuepflicht nicht besteht.<sup>10</sup> Gleichwohl soll die Haftung aus § 826 BGB keine Außenhaftung unmittelbar gegenüber den Gläubigern sein, sondern eine Innenhaftung gegenüber der GmbH, weil sich – so der BGH – aus den §§ 30, 31 GmbHG der Grundsatz ergibt, »dass der Gläubigerschutz durch die Gesellschaft mediatisiert bzw. die gläubigerschützende Haftung zu Gunsten der Gesellschaft kanalisiert wird.«<sup>11</sup> Immerhin soll, wie der BGH per obiter dictum bestätigt, die Haftung wegen Vermögensvermischung entgegen Forderungen in der Literatur<sup>12</sup> Durchgriffshaftung analog §§ 128 ff. HGB bleiben.<sup>13</sup>

4 K. Schmidt, Gesellschaftsrecht, 4. Aufl. 2002, S. 233 ff.; Ulmer, ZIP 2001, 2021 ff.

5 K. Schmidt, (Fn. 4) S. 235 f.

6 G. Wagner, FS Canaris II, 2007, S. 473, 489 ff.; Veil, Gesellschaftsrecht in der Diskussion 2005, 2006, S. 103, 115 ff. Ausführliche Kritik bei Wimmer-Leonhardt, Konzernhaftungsrecht, 2004, S. 220 ff.

7 Vgl. statt aller Habersack, ZIP 2007, 2145, 2146 f.

8 BGH NJW 2001, 3622; 2002, 3024.

9 BGH NJW 2007, 2689, 2691 ff.

10 So deutlich Röbriht, Gesellschaftsrecht in der Diskussion 2001, 2002, S. 3, 13 f.

11 BGH NJW 2007, 2689, 2692 f.

12 G. Wagner (Fn. 6), S. 496 f.; für Gleichbehandlung von Existenzvernichtung und Vermögensvermischung (allerdings mit der Folge der Durchgriffshaftung) auch R. Wolff (Fn. 1), S. 363.

13 BGH NJW 2007, 2689, 2691 f. (mit ausdrücklicher Bestätigung von BGH NJW 2006, 1345).

Diese Abkehr vom (als Innen- oder Außenhaftung ausgestalteten) gesellschaftsrechtlichen und gleichzeitige Hinwendung zum insolvenzrechtlichen bzw. deliktsrechtlichen Schutz der Gesellschaftsgläubiger erklärt sich zumindest auch, wenn nicht sogar vorrangig aus dem Bestreben, den für unerlässlich erachteten Gläubigerschutz des deutschen Gesellschaftsrechts auch im Fall von (europäischen) Scheinlandschaften durchsetzen zu können. Gesellschaftsrechtliche Begründungen laufen insoweit tendenziell leer, weil der EuGH in den Entscheidungen Centros, Überseering und Inspire Art unter Berufung auf die Art. 43, 48 EG die Geltung der Gründungstheorie erzwungen hat, der zufolge auf im Ausland gegründete Gesellschaften trotz des Verwaltungssitzes in Deutschland das ausländische Gesellschaftsrecht anzuwenden ist.<sup>14</sup> Für nichtwirtschaftliche Vereine greifen die Art. 43, 48 EG indessen nicht ein, denn sie beschränken sich auf (natürliche und juristische) Personen, die die Niederlassungsfreiheit für entgeltliche oder zumindest mittelbar einem Erwerbszweck dienende wirtschaftliche Aktivitäten in Anspruch nehmen.<sup>15</sup> Es ist daher an sich denkbar, im Vereinsrecht an der Durchgriffshaftung (oder an den alternativ gehandelten Formen einer Mitglieder-Innenhaftung) festzuhalten, obwohl sie im GmbH-Recht mehr oder weniger abgedankt hat.

Gleichwohl setzt die Wende im GmbH-Recht auch ein Datum für den Gläubigerschutz im Vereinsrecht. Das Vereinsrecht darf nicht einen Gläubigerschutz gewähren, der im Verhältnis zu dem des GmbH-Rechts wertungswidersprüchlich ist. Das gilt umso mehr, als das Kapitalgesellschaftsrecht einschließlich des GmbH-Rechts gemeinhin im Vergleich mit dem Vereinsrecht als das Recht mit dem größeren Bedarf an Gläubigerschutz gilt. Die grundsätzliche Sperre des Vereinsrechts für wirtschaftliche Vereine nach § 22 BGB ist nach h.M. sogar ausschließlich als Absicherung des strengeren Gläubigerschutzes im Handelsvereinsrecht (Kapitalgesellschaftsrecht, Genossenschaftsrecht) gedacht.<sup>16</sup> Die 4-Fallgruppenlehre kann deshalb für die Diskussion der Durchgriffshaftung im Vereinsrecht nicht mehr der fixe Ausgangspunkt sein, der er noch vor kurzer Zeit gewesen ist. Zumindest für die (materielle) Unterkapitalisierung und die Existenzvernichtung drängt sich prima facie der Schluss auf, dass sie nicht mehr per Durchgriffshaftung der verantwortlichen Gesellschafter, sondern erst recht lediglich nach der allgemeingültigen Grenznorm § 826 BGB zu sanktionieren sind, nachdem selbst das GmbH-Recht sich nur noch auf § 826 BGB stützt. Raum für eine autonom vereinsrechtliche Problemdiskussion scheint es nur noch für die Fallgruppen Vermögensvermischung und individueller Rechtsmissbrauch zu geben, für die jedenfalls die Rechtsprechung die Durchgriffshaftung auch im GmbH-Recht noch anerkennt.

Allerdings schließt die Feststellung, dass der Bedarf für Gläubigerschutz im Anwendungsbereich des GmbH-Rechts größer ist als im Anwendungsbereich des Vereinsrechts, nicht von vornherein aus, dass das Vereinsrecht – sei es wegen unverhältnismäßiger Schutzlücken des geschriebenen Rechts, sei es wegen besonderer, nur im Anwendungsbereich des Vereinsrechts denkbarer Sachverhalte – speziell im Hinblick auf die Durchgriffshaftung doch den größeren Bedarf hat. So hat *K. Schmidt* die Fra-

14 EuGH NJW 1999, 2027; 2002, 3614; 2003, 3331. Vgl. auch *Ulmer*, NJW 2004, 1201 ff.

15 Vgl. dazu *Arnold*, GPR 2007, 235, 237 f.

16 Grundlegend *K. Schmidt*, AcP 182 (1982), 1, 13 f.; *Rpfler* 1988, 45, 46. Umfassende Darstellung des Meinungsstandes bei *MüKo-Reuter* (Fn. 2), §§ 21, 22 RdNr. 7 ff.

ge aufgeworfen, ob der Durchgriff im »Vereinskonzern nicht sogar eher anzuerkennen ist als im Kapitalgesellschaftskonzern, weil die Haftungssegmentierung wegen des Fehlens von Kapitalschutz- und Rechnungslegungsvorschriften sowie von Regeln guter Konzernführung (Corporate Governance) weniger gesichert ist.«<sup>17</sup> Der BGH, der für die GmbH eine Durchgriffshaftung wegen (materieller) Unterkapitalisierung stets abgelehnt hat, hat sie für den Verein – wenn auch in einem möglicherweise anders einzuordnenden Fall – bejaht.<sup>18</sup> Übereinstimmend hat das BAG wiederholt den Durchgriff von Betriebsrentnern auf den Arbeitgeber zugelassen, soweit die an sich passiv legitimierten betrieblichen Unterstützungskassen e.V. nicht mit dem zur Erfüllung der Betriebsrentenansprüche erforderlichen Vermögen ausgestattet waren.<sup>19</sup> Das OLG Dresden hat schließlich die Durchgriffshaftung aus einem Grund bejaht, der im Fall der als Allzweckinstrument gedachten GmbH von vornherein ausscheidet, nämlich wegen Rechtsformverfehlung. Die verantwortlichen Mitglieder eines eingetragenen Vereins sollen den Vereinsgläubigern unbeschränkt haften, wenn der Verein sich über das sog. Nebentätigkeitsprivileg hinaus am Wirtschaftsverkehr beteiligt.<sup>20</sup> Dem ist der BGH zwar entgegengetreten.<sup>21</sup> Aber die Begründung, die Folgen der Rechtsformverfehlung seien mit der Möglichkeit der (Amts-)löschung im Vereinsregister (ursprüngliche Rechtsformverfehlung) und des Entzugs der Rechtsfähigkeit (nachträgliche Rechtsformverfehlung) abschließend geregelt, hinterlässt ein unbefriedigendes Gefühl. Denn wenn die gewählte Rechtsform nicht die Voraussetzungen erfüllt, die die Rechtsordnung für das betroffene Handeln mit beschränkter Haftung verlangt, dann kann prima facie Rechtsfolge nur die unbeschränkte Haftung sein. Soll anderes gelten, müssen die mit der »falschen« Rechtsform verbundenen Gläubigersicherungen wenigstens so wirksam sein, dass sie den vorübergehenden Ausfall der an sich geforderten Gläubigersicherungen in Kauf zu nehmen erlauben. Mit der apodiktischen Feststellung des BGH, ein Durchgriffstatbestand, nach dem die Mitglieder bzw. Gesellschafter einer Körperschaft grundlegenden strukturellen Fehlentwicklungen entgegenzutreten haben, und sie bei Verletzung einer solchen Pflicht einer persönlichen Haftung unterworfen sind, sei dem geltenden Recht fremd, ist es schwerlich getan.

Insgesamt ist die Diskussion also noch durch eine beträchtliche Unsicherheit darüber geprägt, wie die Unterschiede zwischen kapitalgesellschaftsrechtlichem und vereinsrechtlichem Gläubigerschutz zu bewerten sind und ob die Unterschiede wirklich verschiedene Schutzlücken indizieren oder ob sie durch die verschiedenen (möglichen) Anwendungsbereiche des Kapitalgesellschaftsrechts einerseits und des Vereinsrechts andererseits gerechtfertigt sind. Insbesondere leidet der Diskurs darunter, dass selbst bei vorzüglichen Kennern des Kapitalgesellschaftsrechts nicht selten Fehlvorstellungen über den Gläubigerschutz, genauer: über die Haftungsverfassung des Ver-

17 *K. Schmidt*, ZIP 2007, 605, 610.

18 BGHZ 54, 222.

19 BAG AP § 242 Nr. 2, 3 Ruhegeld-Unterstützungskassen.

20 OLG Dresden ZIP 2005, 1680. Ausführliche Darstellung und Analyse bei *T.v. Hippel*, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, 2007, S. 493 f., 577 ff.

21 BGH Ürt. v. 10.12.2007 II ZR 239, RdNr. 19–22.

eins, und zwar des eingetragenen wie des nichteingetragenen, bestehen.<sup>22</sup> Als erstes bedarf es daher einer Klärung der Haftungsverfassung des Vereins und ihres Verhältnisses zur Haftungsverfassung des Kapitalgesellschaftsrechts, damit ein Maßstab dafür verfügbar ist, inwieweit und unter welchen Voraussetzungen das Vereinsrecht Haftungslücken aufweist, und inwieweit diese Lücken durch eine Durchgriffshaftung und inwieweit sie auf andere Weise sachgerecht zu schließen sind.

## II. Die Haftungsverfassung des Vereins

### 1. Der Meinungsstand

Obwohl eine Vorschrift dazu – anders als im GmbH-Recht (§ 13 II GmbHG) – nicht existiert, haftet für die Schulden des **eingetragenen** Vereins nach allgemeiner Meinung<sup>23</sup> ausschließlich der Verein mit seinem Vermögen. Die Mitglieder haften nicht. Dabei wird zwar immer wieder hervorgehoben, dass die Gläubiger des Vereins mangels Pflicht der Mitglieder zur Aufbringung und Erhaltung eines Garantiekapitals weniger gesichert sind als die Gläubiger einer Kapitalgesellschaft. Doch gilt das deshalb als unproblematisch, weil der nichtwirtschaftliche Zweck angeblich ein geringeres Schutzbedürfnis der Gläubiger begründet.<sup>24</sup> Nahezu unangefochten ist auch, dass die Mitglieder des **nicht eingetragenen** Vereins nicht für die Vereinsschulden haften. Über die Rechtslage beim eingetragenen Verein soll das Recht des nicht eingetragenen Vereins lediglich insofern hinausgehen, als die Handelndenhaftung nach § 54 S. 2 BGB die Vereinshaftung ergänzt.<sup>25</sup> Ursprünglich hat § 54 S. 2 BGB sogar als Erklärung für den Ausschluss der Mitgliederhaftung gedient, der immerhin in einem bemerkenswerten Gegensatz zur Haftung der Gesellschafter der BGB-Gesellschaft steht.<sup>26</sup> Später behalt man sich – wie lange Zeit bei der BGB-Gesellschaft – mit stillschweigenden Haftungsausschlüssen.<sup>27</sup> Schließlich schien die richtige Begründung im nichtwirtschaftlichen Zweck des Vereins gefunden. Da der nicht eingetragene Verein Rechtssubjekt sei, sei nicht der Ausschluss, sondern die Existenz der Mitgliederhaftung zu begründen. Dies sei aber nur beim nicht eingetragenen **wirtschaftlichen** Verein (in direkter oder analoger Anwendung der §§ 128 ff. HGB) möglich.<sup>28</sup>

22 MüKo-Ulmer, BGB, 4. Aufl. 2004, Vor § 705 RdNr. 134; Beuthien, NJW 2005, 855, 858. Vgl. dazu schon Reuter, NZG 2004, 217, 220 und NZG 2005, 738, 746.

23 Statt aller Staudinger/Weick, BGB, Neubearbeitung 2005, Einl. zu §§ 21 ff. RdNr. 8.

24 Statt aller Staudinger/Weick (Fn. 22), § 21 RdNr. 4; Schöpflin, Der nichtrechtsfähige Verein, 2003, S. 414 f.; Habersack ZIP 2007, 2145, 2147 f.; vgl. auch J. Jacobs, Die institutionelle Haftungsbeschränkung bei atypischen Erscheinungsformen der Außen-GbR, 2007, S. 131 ff.

25 BGH NZG 2003, 878; Staudinger/Weick (Fn. 22), § 54 RdNr. 53; Soergel/Hadding, BGB, 13. Aufl. 2000, § 54 RdNr. 23; MüKo-Reuter (Fn. 2), § 54 RdNr. 48.

26 BG JW 1907, 136; 1910, 227, 228. Zu den abweichenden Vorstellungen des historischen Gesetzgebers Schöpflin (Fn. 23), S. 416 f.

27 RG Warn.Rspr. 1917, Nr. 263, S. 417, 420.

28 K. Schmidt (Fn. 4), S. 747.

Durch die Entwicklung des BGB-Gesellschaftsrechts in den vergangenen 8 Jahren ist auch diesem Gedanken mehr oder weniger der Boden entzogen worden. Denn die BGB-Gesellschaft kann jetzt ebenfalls Rechtssubjekt sein, ohne dass das der Mitgliederhaftung entgegensteht. Im Gegenteil: Die Rechtsfähigkeit der BGB-Gesellschaft<sup>29</sup> hat dort die Notwendigkeit der Mitgliederhaftung besonders deutlich gemacht, fehlt doch im BGB-Gesellschaftsrecht jede Sicherung dagegen, dass die Gesellschafter das Gesellschaftsvermögen unter sich verteilen. Zwar gibt es nach wie vor den Versuch, den Unterschied zwischen nichtwirtschaftlichem und wirtschaftlichem Zweck als Schlüssel für eine unterschiedliche Beurteilung der Mitgliederhaftung darzustellen.<sup>30</sup> Prominente Autoren wie *Ulmer* wollen sogar unter Hinweis auf die Unzuträglichkeit der Mitgliederhaftung beim nicht eingetragenen Verein wegen eines angeblich sonst drohenden Wertungswiderspruchs die BGB-Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GbRmbH) mit nichtwirtschaftlichem Zweck weiter anerkennen.<sup>31</sup> Aber das harmonisiert nicht damit, dass der BGH sein Plädoyer für die akzessorische Gesellschafterhaftung im BGB-Gesellschaftsrecht (= gegen die GbRmbH) nicht mit dem (in der konkreten Entscheidung vorliegenden) wirtschaftlichen Zweck, sondern mit den fehlenden Gläubigersicherungen gegen ein Fortleben der BGB-Gesellschaft ohne Vermögen, gegen Entnahmen der Gesellschafter und gegen eine Auflösung ohne zwingende Liquidation begründet hat.<sup>32</sup> Auch in der Sache überzeugt die Privilegierung der Gesellschaft mit nichtwirtschaftlichem Zweck nicht. Dass die Gesellschafter die Gesellschaftsgläubiger (vorbehaltlich der Haftung aus § 826 BGB in Extremfällen) auf eine leere Hülle verweisen können, lässt sich durch einen nichtwirtschaftlichen Zweck genauso wenig legitimieren wie durch einen wirtschaftlichen.<sup>33</sup>

## 2. Die gläubigersichernden Elemente in der Haftungsverfassung des (eingetragenen und nichteingetragenen) Vereins

Sieht man genauer hin, so zeigt sich, dass das Vereinsrecht mehrere bisher kaum wahrgenommene gläubigersichernde Elemente enthält, die es vom BGB-Gesellschaftsrecht (und der dort bestehenden Durchgriffshaftung analog §§ 128 ff. HGB) entscheidend abheben, und zwar sowohl im Recht des eingetragenen als auch im Recht des (nichtwirtschaftlichen) nicht eingetragenen Vereins.

### a) Insolvenzreife schon bei Überschuldung

Als erstes dieser Elemente ist zu nennen, dass Vereine, eingetragene und nicht eingetragene, nicht erst bei Zahlungsunfähigkeit, sondern bereits bei Überschuldung insolvenzreif sind (§ 11 I 1, 2, 19 I InsO). Der Vorstand muss nach § 42 II 1 BGB (direkt oder analog) die Eröffnung des Insolvenzverfahrens beantragen, wenn das Vereinsvermögen die Verbindlichkeiten nicht deckt. Tut er es nicht, so macht er sich den

29 BGH NJW 2001, 1056.

30 *Bergmann*, ZGR 2005, 654, 673 f.

31 ZIP 2001, 585, 598; im Ergebnis ebenso *Canaris*, ZGR 2004, 69, 96 ff.

32 BGH NJW 1999, 3483, 3485.

33 *Dauner-Lieb*, Gesellschaftsrecht in der Diskussion, 2001, 2002, S. 117, 135 f.



Gläubigern gegenüber nach § 42 II 2 BGB schadensersatzpflichtig. Schon daraus folgt, dass der Unterschied zum Kapitalgesellschaftsrecht weniger groß ist, als die gängigen Darstellungen suggerieren. Zwar gibt es keine Kapitalaufbringungs- und Kapitalerhaltungspflicht. Aber die Mitglieder haben doch die **Obliegenheit**, den Verein mit soviel Vermögen auszustatten, wie erforderlich ist, um die Verbindlichkeiten zu erfüllen, weil er sonst wegen Insolvenz aufgelöst wird. Anders als im Fall der BGB-Gesellschaft, die erst bei Zahlungsunfähigkeit insolvenzreif ist, droht den Gläubigern im Fall des Vereins also die Konfrontation mit einer unzureichenden Haftungsmasse nicht mehr als im Fall der Kapitalgesellschaft, so dass sich die Notwendigkeit der persönlichen Mithaftung der Mitglieder nicht mit gleicher Unabweisbarkeit wie im BGB-Gesellschaftsrecht aufdrängt.

Das gilt umso mehr, als § 19 II InsO der Aufweichung des Überschuldungsbegriffs durch Rechtsprechung und Schrifttum eine klare Absage erteilt hat. Nach § 19 II 1 InsO genügt die rechnerische Überschuldung, die sich aus der Gegenüberstellung des nach Liquidationswerten veranschlagten Vereinsvermögens einerseits und der Vereinsverbindlichkeiten andererseits ergibt. Selbst wenn der nichtwirtschaftliche Verein ausnahmsweise – in Nebentätigkeit oder aufgrund geduldeter Rechtsformverfehlung vor allem im Profisport – Träger eines Unternehmens ist, besteht nicht mehr die Möglichkeit, die rechnerische Überschuldung – wie die Rechtsprechung vor Inkrafttreten der InsO angenommen hat<sup>34</sup> – durch eine positive Überlebensprognose zu korrigieren. Vielmehr erschöpft sich der Tribut an die Besonderheit der Unternehmensträgerschaft nach § 19 II 2 InsO darin, dass im Fall einer positiven Überlebensprognose das Aktivvermögen nicht zu Liquidations-, sondern zu Fortführungswerten zu veranschlagen ist. Obwohl von prominenter Seite kritisiert,<sup>35</sup> ist diese Abkehr von der Rechtsprechung zu billigen. Der Einwand, es sei nicht sinnvoll, ein lebensfähiges Unternehmen zu zerschlagen, trägt nicht, weil nicht das Unternehmen, sondern der Unternehmensträger der Gemeinschuldner ist.<sup>36</sup> Wenn das Unternehmen wirklich lebensfähig ist, wird dafür in der Insolvenz ein Käufer gesucht und gefunden werden, ist doch die Veräußerung des Unternehmens im Ganzen dann auch für die Gläubiger günstiger, als wenn es zerschlagen wird. Dadurch wird der »Zug zum besseren Wirt« gefördert. Zugleich werden die Chancen einer Sanierung des Unternehmens verbessert, verschafft doch der regelmäßig günstige Erwerb aus der Insolvenzmasse dem Erwerber dank geringeren Abschreibungsbedarfs eine bessere Ausgangsposition als dem überschuldeten Unternehmensträger.

#### b) Die zwingende Liquidation nach den §§ 47 ff. BGB

Das zweite gläubigersichernde Element, das das Vereinsrecht vom BGB-Gesellschaftsrecht unterscheidet, ist die zwingende Liquidation **nach Auflösung des Vereins**. Diese besagt nicht nur, dass das Restvermögen erst dann an die Mitglieder oder sonstigen Anfallberechtigte verteilt werden darf, wenn die Vereinsgläubiger befriedigt

34 BGH NJW 1992, 2891; 1995, 1739, 1743 (im Anschluss an *K. Schmidt*, Gutachten D zum 54. Deutschen Juristentag, 1982, S. 61 ff.).

35 *K. Schmidt* (Fn. 4), S. 323.

36 Grundlegend *Balz*, Sanierung von Unternehmen oder von Unternehmensträgern?, 1986, S. 20 ff.; aA vor allem *K. Schmidt* (Fn. 33), S. 24.

worden sind. Vielmehr enthalten die §§ 47 ff. BGB auch verfahrensrechtliche Sicherungen zugunsten der Gläubiger: Die Auflösung ist nach § 50 BGB öffentlich bekanntzumachen; Gläubiger sind, soweit bekannt, einzeln sonst öffentlich zur Anmeldung ihrer Forderungen aufzufordern. Nach § 51 BGB ist vor der Verteilung des Restvermögens ein Sperrjahr einzuhalten. Soweit Gläubiger sich nicht melden oder ihre Ansprüche zur Zeit nicht ausführbar oder streitig sind, ist nach § 52 BGB zu hinterlegen oder Sicherheit zu leisten. Liquidatoren, die diese Vorschriften nicht beachten, haften den Gläubigern nach § 53 BGB auf Schadensersatz.

Die §§ 47 ff. BGB sind (analog) auch auf den nicht eingetragenen Verein anzuwenden. Das ist zwar nicht unbestritten, aber schon seit längerem eindeutig h.M.<sup>37</sup> Die Gegenansicht<sup>38</sup> beruft sich z.T. auf § 54 S. 1 BGB, dem sie entnimmt, dass BGB-Gesellschaftsrecht (§§ 730 ff. BGB) gilt. Doch ist die Verweisung auf das Gesellschaftsrecht vom historischen Gesetzgeber bewusst als Verweisung auf unpassendes Recht gedacht, um die Vereine zum Antrag auf Registereintragung (und die damit verbundene polizeiliche Kontrolle nach den §§ 61–63 BGB a.F.) zu zwingen. Dieser Zweck ist jedenfalls für den nichtwirtschaftlichen Verein aus verfassungsrechtlichen Gründen überholt, so dass die Verweisung auf das Gesellschaftsrecht nach dem Grundsatz *cessante razione legis cessat lex ipsa* außer Kraft getreten und nach dem Gebot der Gleichbehandlung des Gleichartigen durch die analoge Anwendung des Vereinsrechts zu ersetzen ist.<sup>39</sup> Dadurch hat an sich auch § 54 S. 2 BGB seine historische Funktion eingebüßt. Denn diese wird in den Protokollen damit begründet, es »fehle jede Gewähr dafür, dass dieses Vermögen nicht ohne Rücksicht auf die Gläubiger verteilt werde; ebenso fehle es an dem Schutze, welchen die Vorschriften ... im Falle der Überschuldung des Vereinsvermögens den Gläubigern gewähren.«<sup>40</sup> Eben der Schutz gegen Verteilung des Vereinsvermögens ohne Rücksicht auf die Gläubiger ist durch die analoge Anwendung in dem für den eingetragenen Verein vorgesehenen Umfang gesichert, und hinsichtlich der Überschuldung ist der nicht eingetragene Verein dem eingetragenen sogar durch den Gesetzgeber gleichgestellt worden (§ 11 I 2 InsO). Allerdings ist § 54 S. 2 BGB eine neue Funktion zugewachsen, nämlich die, einen Ausgleich für die Intransparenz der Vertretungsverhältnisse zu schaffen, die durch die fehlende Registereintragung bedingt ist.<sup>41</sup> Im Ergebnis ist mithin festzustellen, dass die Gläubiger des aufgelösten nicht eingetragenen (nichtwirtschaftlichen) Vereins wie die des aufgelösten eingetragenen Vereins – und im Gegensatz zu denen der aufgelösten BGB-Gesellschaft – gegen die Verteilung des Vermögens vor der Befriedigung der Gläubiger geschützt sind.

37 BGHZ 50, 325, 329; *K. Schmidt* (Fn. 4), S. 743; *Staudinger/Weick* (Fn. 22) § 54 RdNr. 85; *MüKo-Reuter* (Fn. 2) § 54 RdNr. 80; *Bamberger/Roth/Schwarz/Schöpflin*, BGB, 2. Aufl. 2007, § 54 RdNr. 55 (mit unrichtiger Einschränkung bezüglich der §§ 50 ff. BGB).

38 *Soergel/Hadding* (Fn. 24), § 54 RdNr. 9.

39 Ausführlich *MüKo-Reuter* (Fn. 2), § 54 RdNr. 3 ff.

40 *Mugdan* I, S. 641 (Protokolle).

41 *MüKo-Reuter* (Fn. 2), § 54 RdNr. 60a.

c) Die Unzulässigkeit von Gewinnausschüttungen und Abfindungen

aa) Die Ausgangsposition

Schließlich unterscheidet die Gläubigersicherung des Vereinsrechts sich von der des BGB-Gesellschaftsrechts dadurch, dass **vor der Auflösung** eine Beteiligung der Mitglieder an Ertrag und Substanz des Vereinsvermögens ausgeschlossen ist. Dies ist freilich nicht h.M. Im Gegenteil: Die ganz h.M. nimmt den Gegenstandspunkt ein.<sup>42</sup> Dabei stützt sie sich vor allem auf eine Abhandlung von *Ballerstedt* in der Festschrift für Knur aus dem Jahre 1972, der seinerzeit aus der Dispositivität des § 38 BGB (arg. e § 40 BGB) abgeleitet hat, die an sich nicht vermögensrechtliche Mitgliedschaft könne durch die Satzung in eine vermögensrechtliche Mitgliedschaft umgeformt werden.<sup>43</sup> *Ballerstedt* hat zwar noch gefordert, die Abfindung ausscheidender Mitglieder dürfe nicht zur Überschuldung führen. Das war jedoch, wie *Flume* alsbald dargelegt hat<sup>44</sup>, eine gegenstandslose Schranke. Denn Abfindungen können als Ergebnisse von Teilliquidationen immer nur aus dem Überschuss des Aktivvermögens über den Verbindlichkeiten geleistet werden.

bb) Formlose Teilliquidationen?

Freilich begründet die Einsicht, dass Abfindungen Teilliquidationen voraussetzen, zugleich einen ersten Einwand gegen die Möglichkeit einer vermögensrechtlichen Mitgliedschaft im nichtwirtschaftlichen Verein. Es fragt sich nämlich, ob »formlose« Teilliquidationen **vor** der Auflösung überhaupt mit den strengen Gläubigersicherungen bei der Liquidation **nach** der Auflösung des Vereins vereinbar sind. Denn letztlich laufen sie darauf hinaus, dass man das zwingende Gebot der Befriedigung der Gläubiger vor der Verteilung an die anfallberechtigten Mitglieder und das Sperrjahr mühelos umgehen kann. Statt die Auflösung zu beschließen, können die Mitglieder mit Abfindung austreten und auf diese Weise die Auflösung (nach h.M. sogar das Erlöschen) des Vereins kraft Gesetzes bewirken.<sup>45</sup> Soweit das Vorgehen auf einem gemeinsamen Umgehungsplan beruht, mag man zwar noch mit § 117 II BGB helfen, d.h. die Austritte als verdeckten Auflösungsbeschluss einordnen können. Wenn der Austritt aller Mitglieder sich – wie in Vereinen mit geringen Mitgliederzahlen nicht ungewöhnlich – aus einer Kettenreaktion ergibt, versagt indessen auch dieser Notanker.

Im Kapitalgesellschaftsrecht, in dem die Mitgliedschaft kraft Gesetzes eine vermögensrechtliche ist, ist die Teilliquidation (= Auskehrung von Gesellschaftsvermögen an die Mitglieder), jedenfalls so weit sie das Garantiekapital schmälert, mit den gleichen aufwendigen Gläubigerschutzvorkehrungen verbunden wie die Liquidation (§§ 222 ff. AktG, 58 GmbHG). Zwar lässt das Kapitalgesellschaftsrecht die Auskehr-

42 Soergel/*Hadding* (Fn. 24) § 38 RdNr. 18a; Bamberger/*Roth/Schwarz/Schöpflin* (Fn. 36) § 38 RdNr. 20; *K. Schmidt* (Fn. 4), S. 705; *T.v. Hippel* (Fn. 20), S. 549 (der zwischen Rückerstattung überzahlter Beiträge und Quote am Vermögen des Vereins unterscheiden will).

43 *Ballerstedt*, FS Knur, 1972, S. 1, 15 ff.

44 *Flume*, Die juristische Person, 1983, S. 284, Fn. 99.

45 Vgl. dazu *MüKo-Reuter* (Fn. 2), § 41 RdNr. 5.

zung von Gesellschaftsvermögen an (ausscheidende) Mitglieder formlos zu, soweit sie aus freiem Vermögen bestritten werden kann. Das Garantiekapital stellt einen Kompromiss dar zwischen dem Interesse der Gläubiger daran, Teilliquidationen ohne Rücksicht auf ihre Belange verhindert zu wissen, und dem Interesse der Gesellschafter daran, ihr eingebrachtes Vermögen (einschließlich der thesaurierten Erträge) auch wieder desinvestieren, d.h. in ihre Privatsphäre zurückübertragen zu können (und zwar auch dann, wenn der normale Weg – die Verwertung des Gesellschaftsanteils – GmbH-Anteil, Aktien – über den Markt – aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen verschlossen ist). Das Genossenschaftsrecht schließlich kennt zwar Abfindungsansprüche ausscheidender Genossen. Doch sind diese auf das sog. Geschäftsguthaben, d.h. die Einlage zuzüglich zugeschriebener Gewinnanteile und abzüglich abgeschriebener Verlustanteile beschränkt (§ 73 II GenG). Das Statut kann darüber hinaus allenfalls einen Anteil an einer besonderen, zu diesem Zweck geschaffenen Ergebnisrücklage einräumen (§ 73 III GenG). Am sonstigen Vermögen der Genossenschaft nimmt der Ausscheidende kraft zwingenden Rechts nicht teil. Insbesondere gilt das auch für die nach § 7 Ziff. 2 GenG vorgeschriebene gesetzliche Rücklage, die den Zweck hat, zur Abdeckung von Bilanzverlusten einen Teil des Genossenschaftsvermögens zugunsten der Gläubiger zu binden. Zwar schreibt das Gesetz nicht – analog dem kapitalgesellschaftsrechtlichen Garantiekapital – eine bestimmte Mindesthöhe vor. Doch läuft die Genossenschaft Gefahr, dass eine für ihre konkreten Verhältnisse zu geringe gesetzliche Rücklage im Rahmen der genossenschaftlichen Pflichtprüfung (§§ 53 ff. GenG) beanstandet wird.<sup>46</sup> Die Gestattung von Teilliquidationen ist also im gesamten Handelsvereinsrecht mit besonderen zwingenden Gläubigersicherungen verbunden, die die sonst offene Flanke des zwingenden Gläubigerschutzes bei Vollliquidation absichern. Für den nichtwirtschaftlichen Verein drängt sich angesichts des Fehlens vergleichbarer Vorkehrungen der Schluss auf, dass dort eine Teilliquidation mangels Vereinbarkeit einer (mittelbaren) Beteiligung am Vereinsvermögen mit dem Wesen des Vereins von vornherein ausscheidet.

#### cc) Vermögensrechtliche Mitgliedschaft und Vereinsklassenabgrenzung

Freilich wird über das, was mit dem Wesen des nichtwirtschaftlichen Vereins vereinbar oder nicht vereinbar ist, abschließend nicht in den §§ 47 ff. BGB, sondern – das leitet zum zweiten im vorliegenden Zusammenhang relevanten Gesichtspunkt über – in den §§ 21, 22 BGB, der sog. Vereinsklassenabgrenzung, entschieden. Die h.L. steht hier im Bann der von *K. Schmidt*<sup>47</sup> entwickelten Drei-Fallgruppen-Lehre (unternehmerische Tätigkeit an einem äußeren Markt, unternehmerische Tätigkeit an einem inneren Markt, genossenschaftliche Kooperationsformen von Unternehmen), die den wirtschaftlichen Verein i.S. des § 22 BGB nicht dadurch definiert, dass er wirtschaftliche (im Gegensatz zu nichtwirtschaftlichen) Interessen der Mitglieder wahrnimmt, sondern dadurch, dass er ein Unternehmen unterhält oder doch wenigstens Unternehmen unterstützt.<sup>48</sup> Dieser Ansatz führt folgerichtig dazu, Beteiligungen am Vereins-

<sup>46</sup> *Beuthien*, GenG, 14. Aufl. 2004, § 73 RdNr. 14 mit § 7 RdNr. 16.

<sup>47</sup> Grundlegend *Rpfler* 1972, 286 ff., 343 ff.; ferner *ZGR* 1975, 477 ff.; *AcP* 182 (1982) 1 ff.; *Verbandszweck und Rechtsfähigkeit im Vereinsrecht*, 1984, S. 105 ff.; *Rpfler* 1988, 45 ff.

<sup>48</sup> *K. Schmidt*, *Verbandszweck* (Fn. 46), S. 107.

vermögen, die sich nicht als Unternehmensbeteiligungen darstellen, als atypische Erscheinungsformen der Mitgliedschaft an nichtwirtschaftlichen Vereinen einzuordnen. Dass die Rechtsstellung der Mitglieder im Vereinsrecht, wenn der Verein ihre Vermögensinteressen wahrnehmen soll, ihr Schutzbedürfnis nicht angemessen befriedigt, sieht selbstverständlich auch *K. Schmidt*. Doch meint er, der notwendige Mitgliederschutz sei im Gegensatz zum Gläubigerschutz nicht durch Rechtsformzwang gem. § 22 BGB (in das Kapitalgesellschaftsrecht, Genossenschaftsrecht), sondern durch rechtsfortbildende Typenverfeinerung zu gewährleisten.<sup>49</sup>

Damit steht er indessen nicht nur quer zur Rechtsprechung des BVerwG, das neben den Gläubigerschutz ausdrücklich den Mitgliederschutz als Grund für den Rechtsformzwang nach § 22 BGB nennt.<sup>50</sup> Vielmehr wird er auch der Entstehungsgeschichte der §§ 21, 22 BGB nicht gerecht. Diese zeigt nämlich, dass der Gesetzgeber zunächst den Anwendungsbereich durch einen Katalog ideeller Zwecke festlegen wollte. Die schließlich Gesetz gewordene Fassung (»dessen Zweck nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist«) sollte daran – wie ausdrücklich hervorgehoben wurde – nichts ändern.<sup>51</sup> Auch der Begriff Geschäftsbetrieb deckt die Verengung auf Unternehmen nicht. Schon der Gesetzgeber von 1900 hat nicht von Geschäftsbetrieb, sondern von Gewerbe gesprochen, wenn er Unternehmen gemeint hat. Diese Kritik wendet sich nicht gegen die Schmidt'schen Fallgruppen, die im Gegenteil zu Recht den Kern der gebotenen teleologisch-typologischen Fallgruppenbildung ausmachen, wohl aber dagegen, dass sie den Anwendungsbereich des § 22 BGB abschließend beschreiben. Dabei kann hier dahingestellt bleiben, ob die vom Verfasser vertretene 5-Fallgruppenlehre (zusätzlich Holdingverein und Vermögensverwaltungsverein)<sup>52</sup> das Richtige trifft. Selbst *K. Schmidt* vertritt nämlich über seine Drei-Fallgruppenlehre hinaus die Ansicht, Gewinnausschüttungen (und man wird hinzufügen dürfen: erst recht Abfindungen für ausscheidende Mitglieder) stempelten den Verein zu einem wirtschaftlichen Verein i.S. des § 22 BGB, weil »der Grundsatz allein, dass Fremdverbindlichkeiten den Vorrang vor den Sozialansprüchen eines Vereinsmitglieds haben, die kapitalgesellschaftlichen Ausschüttungsverbote nicht zu ersetzen« vermag.<sup>53</sup> Damit schlägt er eine Brücke von der Vereinsklassenabgrenzung nach den §§ 21, 22 BGB zu den Vorbehalten gegen die Zulässigkeit von Teilliquidationen, die im vorigen Abschnitt vor dem Hintergrund der Anforderungen an die vereinsrechtliche Vollliquidation und der Gläubigersicherungen bei Teilliquidationen im Kapitalgesellschafts- und Genossenschaftsrecht entwickelt worden sind. Allerdings ist bei *K. Schmidt* unklar, ob die Beteiligung am Ertrag (und der Substanz) des Vereinsvermögens schon allein oder erst zusammen mit einer (mittelbaren) unternehmerischen Tätigkeit zur Qualifikation des Vereins als wirtschaftlichen Vereins führt. Beide Alternativen stehen im Widerspruch zu anderweitigen Aussagen des Autors:

49 *K. Schmidt*, AcP 182 (1982) S. 1, 15 f.

50 BVerwG NJW 1979, 2261, 2264; aA BGH NJW 1983, 569, 571; wohl auch *Henze*, Non Profit Law Yearbook 2004, 2005, S. 17, 34 (modifizierend S. 37 aE).

51 *Flume* (Fn. 43), S. 106; *Lettl*, Das Wertrecht der Mitgliedschaft beim Idealverein, 1999, S. 61 ff., 90 f.; ausführlich *Schwierkus*, Der rechtsfähige ideelle und wirtschaftliche Verein (§§ 21, 22 BGB), Diss. Berlin 1981, S. 46 ff.

52 MüKo-Reuter (Fn. 2), §§ 21, 22 RdNr. 27 ff.

53 *K. Schmidt*, Verbandszweck (Fn. 46), S. 123 f.

die erste dazu, dass die Umformung der nicht vermögensrechtlichen Mitgliedschaft in eine vermögensrechtliche Mitgliedschaft im nichtwirtschaftlichen Verein möglich sein,<sup>54</sup> die zweite dazu, dass allein schon die unternehmerische Tätigkeit als Haupttätigkeit (ohne Rücksicht darauf, ob die Erträge den Mitgliedern zufließen) zur Einordnung als wirtschaftlicher Verein genügen soll.<sup>55</sup> Vorzugswürdig ist jedenfalls die erste Alternative, also die Annahme, dass ein Verein, dessen Mitglieder am Ertrag und an der Substanz des Vereinsvermögens (mittelbar) beteiligt sind, wirtschaftlicher Verein i.S. des § 22 BGB ist. Wer (auch) den Mitgliederschutz als Zweck des Rechtsformzwangs anerkennt,<sup>56</sup> kann die Qualifikation als wirtschaftlicher Verein ohnehin nicht vermeiden, fehlt doch im Vereinsrecht sogar die Rechnungslegungspflicht als Voraussetzung für die ordnungsgemäße Ermittlung von Gewinnen und Abfindungsansprüchen. Auch die einzige einschlägige Entscheidung, OLG Stuttgart OLGZ 1971, 465, kommt zu diesem Ergebnis.

Die Unterscheidung zwischen nichtwirtschaftlichem und wirtschaftlichem Verein beschränkt sich nicht auf den eingetragenen, sondern ist genauso für den nicht eingetragenen Verein zu treffen. Das folgt allerdings nicht aus den §§ 21, 22 BGB, die den Erwerb der Rechtspersönlichkeit regeln, sondern daraus, dass die Verweisung des § 54 S. 1 BGB auf das Gesellschaftsrecht nur für den nichtwirtschaftlichen Verein cessante *ratione legis cessat lex ipsa* außer Kraft getreten (und durch die Analogie zum Recht des eingetragenen Vereins ersetzt worden) ist, während sie für den wirtschaftlichen Verein nach wie vor – so *Flume* – »ins Schwarze trifft«.<sup>57</sup> Anders als für den nichtwirtschaftlichen Verein ist der mittelbare Zwang zum Erwerb der Rechtspersönlichkeit, den die Verweisung auf das unpassende Gesellschaftsrecht nach dem Willen des historischen Gesetzgebers ausüben soll, nämlich für den wirtschaftlichen Verein immer noch aktuell. Mehr noch: Seine Notwendigkeit ist gewachsen, weil der moderne Gesetzgeber die Anforderungen an den Gläubiger- und den Mitgliederschutz für die handelsrechtlichen Vereine (Kapitalgesellschaften, Genossenschaften) nicht verringert, sondern im Gegenteil verstärkt hat.<sup>58</sup> Dementsprechend ist heute ganz allgemeine Meinung, dass für die Haftungsverfassung des nicht eingetragenen wirtschaftlichen Vereins nicht (analog) das Vereinsrecht, sondern das Personengesellschaftsrecht (§§ 128 ff. HGB direkt oder analog) gilt.<sup>59</sup> Die vermögensrechtliche Ausgestaltung der Mitgliedschaft macht also auch den nicht eingetragenen Verein zum wirtschaftlichen Verein. Lediglich die Rechtsfolge ist eine andere als *ceteris paribus* bei dem Verein, der die Rechtspersönlichkeit anstrebt. An die Stelle der grundsätzlichen Verweisung auf das Handelsvereinsrecht (§ 22 BGB) tritt die Anwendung des Personengesellschaftsrechts, vor allem der §§ 128 ff. HGB (direkt oder analog).

54 *K. Schmidt* (Fn. 4), S. 705.

55 *K. Schmidt*, *Verbandszweck* (Fn. 4), S. 105 f.

56 *MüKo-Reuter* (Fn. 2) §§ 21, 22 RdNr. 13 ff.; *Heckelmann*, *AcP* 179 (1979), 1, 34, 38 f.; *Hadding*, *ZGR* 2006, 137, 154 f.

57 *Flume*, *Die Personengesellschaft*, 1977, S. 88.

58 *MüKo-Reuter* (Fn. 2), Vor § 21 RdNr. 78.

59 Vgl. *MüKo-Reuter* (Fn. 2) § 54 RdNr. 51 ff. mit Nachweisen.

3. Die Haftungsverfassung des bürgerlichrechtlichen und des handelsrechtlichen Vereinsrechts im Vergleich

Die verbreitete Auffassung, im Vereinsrecht gebe es keine gläubigersichernde Vermögensbindung,<sup>60</sup> ist nach alledem nicht richtig. In materiellrechtlicher Hinsicht steht die Vermögensbindung im Vereinsrecht derjenigen im Kapitalgesellschaftsrecht oder Genossenschaftsrecht nicht einmal nach: Die Gläubigersicherung durch die (tendenzielle) Vorverlegung der Insolvenzreife auf den Zeitpunkt der Überschuldung stimmt überein, ebenso die schadensersatzbewehrte Pflicht des Vorstands gegenüber den Gläubigern, schon bei Überschuldung die Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu beantragen. Im Wesentlichen gleich, sind auch die Gläubigersicherungen im Rahmen der zwingenden Liquidation nach Auflösung. Vor der Auflösung geht die Vermögensbindung im Vereinsrecht sogar weiter, weil die Zulässigkeit von Teilliquidationen anlässlich des Ausscheidens von Mitgliedern nicht nur – wie im Kapitalgesellschaftsrecht und Genossenschaftsrecht – im Interesse der Gläubiger begrenzt ist, sondern wegen des zwingend nicht vermögensrechtlichen Charakters der Mitgliedschaft gar nicht in Betracht kommt. Für eine Pflicht zur Kapitalerhaltung nach kapitalgesellschaftsrechtlichem Vorbild bleibt kein Raum. Da die Gläubigerinteressen gar nicht mit Mitgliederinteressen am Zugriff auf das Vereinsvermögen konkurrieren, bedarf es keiner Reservierung von Vermögensteilen zugunsten der Gläubiger. Die Pflicht zur Kapitalaufbringung ist zwar etwas, was ggf. im Vereinsrecht nicht gegenstandslos wäre. Aber auch sie hat nicht unmittelbar einen stärkeren Gläubigerschutz zur Folge. Gäbe es sie im Kapitalgesellschaftsrecht nicht, so würde sich zunächst einmal – unterstellt, die Gesellschafter bringen auch freiwillig ein entsprechendes Eigenkapital nicht auf – nur die »Sterblichkeit« der Kapitalgesellschaft erhöhen: Die zum Schutz der Gläubiger erforderliche Insolvenzreife bei Überschuldung träte bereits mit den ersten Verlusten ein, also mit einem Ereignis, das in der Aufbauphase eines Unternehmens nahezu normal ist. Die jüngst dokumentierte hohe Sterblichkeit der Scheinauslandsgesellschaften in der Rechtsform der englischen limited<sup>61</sup> ist eine empirische Bestätigung dieser These. Im Recht des eingetragenen Vereins, der jedenfalls jenseits des sog. Nebenzweckprivilegs<sup>62</sup> gar kein Unternehmen betreiben darf (§ 43 II BGB), ist eine gesetzliche Zwangsvorsorge für die Lebensfähigkeit, wie sie die Pflicht zur Kapitalaufbringung im Kapitalgesellschaftsrecht darstellt, zumindest weniger dringlich. Es besteht also zwar ein Zusammenhang zwischen der Aufbringung von Eigenkapital und dem Schutz der Gläubiger. Aber wenn kein Eigenkapital aufgebracht wird, dann geht das nicht ersatzlos zu Lasten der Gläubiger, sondern wird zu ihren Gunsten durch eine frühere Insolvenzreife kompensiert.

Die relativen Schwächen der Gläubigersicherung im bürgerlichrechtlichen Vereinsrecht sind eher formellrechtlicher Art: Die Insolvenzantragspflicht des Vorstands ist – anders als im Kapitalgesellschafts- und Genossenschaftsrecht – nicht strafbewehrt. Die Rechnungslegungspflicht des Vereinsvorstands erschöpft sich in der geordneten

60 Staudinger/*Weick* (Fn. 22) Vorbem. zu §§ 21 ff. RdNr. 47; wohl auch *Habersack*, ZIP 2007, 2145, 2148.

61 *Leible/Lehmann*, GmbHR 2007, 1096 ff.

62 Vgl. dazu *MüKo-Reuter* (Fn. 2), §§ 21, 22 RdNr. 19 ff.

Zusammenstellung der Einnahmen und Ausgaben der Rechnungslegungsperiode und der Vorlage der Belege (§§ 27 III, 666, 259 I BGB), während der Vorstand im Kapitalgesellschafts- und Genossenschaftsrecht nach kaufmännischen Grundsätzen Rechnung legen, d.h. einen Jahresabschluss (Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung) und einen Geschäftsbericht nach den §§ 242 ff. HGB vorlegen muss. Die Buchführungspflicht nach den §§ 238 ff. HGB trifft die Vereine nicht. Erst recht werden sie von den besonderen Rechnungslegungsvorschriften von Kapitalgesellschaften (§§ 264 ff. HGB) sowie den für diese größenabhängig geltenden Prüfungspflichten (§§ 316 ff. HGB) und Publizitätspflichten (§§ 325 ff. HGB) nicht erreicht. Gerade die Rechnungslegung ist freilich ein Gesichtspunkt, dem trotz ihrer bloß formellrechtlichen Bedeutung eine Schlüsselposition für die Antwort auf die Frage zukommt, ob das Vermögen des Vereins so deutlich von dem seiner Mitglieder getrennt ist, dass den Vereinsgläubigern die ausschließliche Haftung des Vereinsvermögens zugemutet werden kann. Die »undurchsichtige Buchführung«, an die der Haftungsdurchgriff wegen Vermögensvermischung u.a. anknüpft, kann sich auch daraus ergeben, dass ein Verein sich einer Form der Aufzeichnung und Rechnungslegung bedient, die angesichts seiner Größe und der Komplexität seiner wirtschaftlichen Verhältnisse ungeeignet ist, ein klares Bild von Umfang und Grenzen des Vereinsvermögens zu vermitteln. Zwar besteht die Pflicht des Vorstands, die wirtschaftlichen Verhältnisse des Vereins nachvollziehbar darzustellen, nicht gegenüber den Gläubigern, sondern gegenüber den Mitgliedern. Aber es ist auch eine (durch den Vorstand zu erfüllende) **Obliegenheit** der Mitglieder des Vereins gegenüber den Gläubigern, Unklarheiten darüber zu vermeiden, was zum Vereinsvermögen und was zu anderen Vermögenssphären gehört.

### III. Die Konsequenzen für die Durchgriffshaftung beim Verein

#### 1. Der Gesichtspunkt der Vermögensvermischung

##### a) Abgrenzung

Die letzte Überlegung deutet bereits darauf hin, dass die Durchgriffshaftung beim Verein, wenn überhaupt, vor allem eine Durchgriffshaftung wegen Vermögensvermischung sein wird. Dabei gilt es freilich zunächst, den Tatbestand der Vermögensvermischung genau zu fassen, ihn insbesondere exakt gegen andere Formen des Zugriffs von Mitgliedern auf das Vereinsvermögen abzugrenzen. Es ist kein Fall der Vermögensvermischung, sondern der Aneignung eines fremden Rechts, wenn die Mitglieder einer Studentenverbindung das Verbindungsheim nicht mehr zur Pflege des Verbindungslebens, wie sie in der Satzung definiert ist, sondern als Wohngemeinschaft nutzen, in der jenseits der gemeinsamen Nutzung von Schlafzimmer, Badezimmer und Küche jeder seine eigenen Wege geht. Die Folge ist nicht der Haftungsdurchgriff der Vereinsgläubiger (z.B. Handwerker, Energielieferant) auf die Mitglieder, sondern sind Schadensersatzansprüche und Herausgabeansprüche des Vereins gegen die Mitglieder aus angemaßter Eigengeschäftsführung (§§ 687 II, 678, 681 S. 2, 667 BGB) oder aus Delikt und Bereicherung (§ 823 I BGB und § 812 I 1, 2. Var. BGB). Wenn der in finanzielle Bedrängnis geratene »starke Mann« des Sportvereins sich von dem Verein



ein Darlehen geben oder ein anderweitig beschafftes Darlehen durch eine Bürgschaft des Vereins besichern lässt, kann das nicht zu einem Haftungsdurchgriff der Vereinsgläubiger wegen Vermögensvermischung, sondern allenfalls zu einem Schadensersatzanspruch des Vereins aus Treupflichtverletzung, u.U. auch aus § 826 BGB führen.

Dagegen kommt eine Vermögensvermischung mit der Folge des Haftungsdurchgriffs in Betracht, wenn ein Gesamtverein wie eine als e.V. organisierte Gewerkschaft Untergliederungen bildet, bei der jedoch die Art der Buchführung und Rechnungslegung die Grenzen zwischen dem Vermögen des Hauptvereins und dem Vermögen der Zweigvereine verwischt.<sup>63</sup> Auch ein Sozialkonzern wie der Kolping Bildungswerk Sachsen e.V., über den OLG Dresden<sup>64</sup> und BGH zu entscheiden hatten, kann den Durchgriffstatbestand der Vermögensvermischung erfüllen, wenn er sich nicht in der einheitlichen Leitung erschöpft, sondern die finanzielle Eigenständigkeit der unter der einheitlichen Leitung zusammengefassten Vereine ignoriert, indem Ein- und Ausgänge je nach Opportunität mal beim einen und mal beim anderen Verein verbucht werden. Soweit im Schrifttum die Auffassung vertreten wird, die Vermögensvermischung löse keine Durchgriffshaftung, sondern allenfalls eine Haftung auf Schadensersatz nach § 826 BGB aus,<sup>65</sup> ist dem nicht zu folgen. Wenn – wie der BGH für die GmbH formuliert – die Abgrenzung von Gesellschafts- und Gesellschaftervermögen, »durch eine undurchsichtige Buchführung oder auf andere Weise allgemein verschleiert wird, so dass insbesondere die Beachtung der Kapitalerhaltungsvorschriften ... unkontrollierbar wird«,<sup>66</sup> dann ist gar nicht feststellbar, ob und ggf. in welchem Umfang für die Gläubiger ein Schaden entstanden ist. Denn ihr Ausfall lässt sich nicht mit ihrem Schaden identifizieren, ist doch denkbar, dass der Ausfall ganz oder zum Teil auch bei ordnungsgemäßer Abgrenzung eingetreten wäre. Umgekehrt ist die Durchgriffshaftung zumindest im praktischen Ergebnis nicht mehr als eine Ausfallhaftung. Soweit die Gesellschaft bzw. der Verein leistungsfähig sind, können die in Anspruch genommenen Gesellschafter bzw. Mitglieder sich dadurch befreien, dass sie die Leistung durch die Gesellschaft bzw. den Verein veranlassen. Zumindest können sie in diesem Umfang mit Erfolg Regress nehmen. Auch wenn man mit der Trihotel-Entscheidung u.a. die Existenzvernichtungshaftung in § 826 BGB ansiedelt,<sup>67</sup> muss es für die Haftung wegen Vermögensvermischung bei der Durchgriffshaftung analog §§ 128 ff. HGB bleiben.

#### b) Die personelle Reichweite des Durchgriffs

Die sachliche Abgrenzung des Durchgriffs auf die Mitglieder wegen Vermögensvermischung von Fällen der Innenhaftung der Mitglieder gegenüber dem Verein auf Schadensersatz und aus Bereicherung führt zur weiteren Frage, ob dieser Durchgriff im Vereinsrecht nicht überhaupt auf Mitglieder zu beschränken ist, die ihrerseits Vereine (oder sonstige juristische Personen) sind. Dafür spricht einmal, dass der Verein sich im Gegensatz zur GmbH gar nicht als Mittel zur individuellen Haftungsbe-

63 Vgl. dazu MüKo-Reuter (Fn. 2), Vor § 21 RdNr. 151 ff.

64 ZIP 2005, 1680.

65 G. Wagner (Fn. 6), S. 496 f.

66 BGH NJW 1986, 188, 189.

67 BGH NJW 2007, 2689, 2691 ff.

schränkung für natürliche Personen eignet. Das Vereinsvermögen ist grundsätzlich kein Sondervermögen der Mitglieder, sondern das Vermögen einer überindividuellen Wirkungseinheit. Eine Vermögensvermischung in dem Sinne, dass etwas – sozusagen arglos – statt in die linke in die rechte Tasche gesteckt wird oder umgekehrt, ist daher im Verhältnis der natürlichen Mitglieder zu ihrem Verein nicht denkbar. Erst recht kann das nicht mit einer Häufigkeit und Dichte geschehen, die eine isolierte Erfassung der einzelnen Vorgänge ausschließt, so dass der normale Innenausgleich über Ansprüche auf Schadensersatz oder die Herausgabe ungerechtfertigter Bereicherung versagt. Zwar sind Fälle bekannt wie der, dass ein Reiseunternehmer einen Verein mit dem Zweck der Veranstaltung gemeinsamer Reisen gegründet hat, der praktisch der Akquisition von Kunden für das Reiseunternehmen dient. Aber insoweit liegt bereits eine Rechtsformverfehlung vor.<sup>68</sup> Außerdem besteht die Gefahr für die Gläubiger nicht darin, dass Unternehmens- und Vereinsvermögen unzureichend getrennt wären, sondern darin, dass das Interesse des Vereins dem des Unternehmens untergeordnet wird. Nicht die Vermögensvermischung, sondern die Beherrschung des Vereins durch den Inhaber eines vereinsfremden Sonderinteresses ist das Thema. Die Beherrschung führt jedoch selbst im Kapitalgesellschaftsrecht nicht zu einem Durchgriff, d.h. zur Außenhaftung des herrschenden Mitglieds, sondern lediglich zur Innenhaftung.<sup>69</sup>

Der zweite Vorbehalt gegen den Durchgriff auf natürliche Vereinsmitglieder wegen Vermögensvermischung knüpft daran an, dass jedenfalls das normale Vereinsmitglied typischerweise nicht Täter, sondern selbst Opfer der Vermögensvermischung ist. Auch seine Rechtsposition wird beeinträchtigt, wenn das Finanzgebaren des Vorstands (mit oder ohne Veranlassung durch einflussreiche Hintermänner) Unklarheit darüber erzeugt, ob Vermögensgegenstände dem Verein oder einzelnen seiner Mitglieder gehören, ob Ausgaben dem Verein oder den Vorstandsmitgliedern privat zuzurechnen sind. Wenn selbst im GmbH-Recht die einflusslosen Gesellschafter vom Durchgriff ausgenommen sind,<sup>70</sup> dann muss das erst recht für Vereinsmitglieder gelten, die im Normalfall einmal jährlich auf der Mitgliederversammlung etwas über die wirtschaftlichen Verhältnisse des Vereins erfahren, zumal sie nach h.M. grundsätzlich außerhalb der Mitgliederversammlung gar kein Informationsrecht haben.<sup>71</sup> Geht es aber um die Verantwortlichkeit von Vorstandsmitgliedern und Hintermännern, die ihrerseits nicht einmal Vereinsmitglieder zu sein brauchen, dann passt eine Durchgriffshaftung bereits vom gedanklichen Ansatz her nicht. Denn den Vorstandsmitgliedern etc. droht die etwaige persönliche Inanspruchnahme nicht deshalb, weil sie die gesetzlichen Obliegenheiten für **ihre** Haftungsbeschränkung nicht erfüllt, sondern weil sie rechtswidrig gehandelt haben. Diese Rechtswidrigkeit besteht allein gegenüber dem Verein, der darauf durch seinen Vorstand (u.U. durch einen Notvorstand, § 29 BGB) zu reagieren hat.

68 OLG Düsseldorf Rpfleger 1979, 259.

69 So jedenfalls seit BGH NJW 2007, 2689, 2691 ff.

70 BGH NJW 1994, 1801.

71 Vgl. MüKo-Reuter (Fn. 2), § 38 RdNr. 37.

c) Die Durchgriffshaftung von Mitgliedsvereinen

Sehr viel näher als der Durchgriff auf natürliche Vereinsmitglieder liegt derjenige auf Mitgliedsvereine. Denn hier kommt einmal durchaus in Betracht, dass ein (eingetragener oder nicht eingetragener) Verein »Sondervermögen« seiner Mitglieder ist. Wenn ein (Gesamt-) Verein selbständige Untergliederungen bildet, dann sind diese Teil eines größeren Ganzen. Sollen sie gleichwohl verschiedene Rechtssubjekte sein, so ist eine strikte Trennung der Vermögen oberstes Gebot.<sup>72</sup> Diese Trennung ist grundsätzlich durch das Vereinsrecht gewährleistet. Insbesondere trifft es, wie unter II. dargelegt, nicht zu, dass – wie gelegentlich behauptet wird – das Vereinsrecht keine Vermögensbindung kennt. Problematisch kann allenfalls sein, ob die nach dem gesetzlichen Normalstatut vorgesehene Zusammenstellung von Einnahmen und Ausgaben zur rechtstechnischen Absicherung ausreicht. Viel spricht dafür anzunehmen, dass dies nicht mehr der Fall ist, wenn die Untergliederungen in kaufmännischer oder kaufmannsähnlicher Weise und Komplexität am Rechtsverkehr teilnehmen. Das Fehlen einer ordnungsgemäßen Buchführung und Rechnungslegung muss insoweit der nicht ordnungsgemäßen (= der Vermögensvermischung) gleichstehen.

Ein Durchgriff der Gläubiger des Hauptvereins auf das Vermögen der Zweigvereine oder umgekehrt der Gläubiger eines Zweigvereins auf das Vermögen des Hauptvereins und das Vermögen der anderen Zweigvereine trotz einer der Art der Teilnahme am Rechtsverkehr angemessenen Buchführung und Rechnungslegung ist dagegen ausgeschlossen. Das gilt unabhängig davon, ob es sich bei den selbständigen Untergliederungen um eingetragene oder (wie in der Regel) nicht eingetragene Vereine handelt. Denn der (nichtwirtschaftliche) nicht eingetragene Verein erfüllt die Voraussetzungen für die ausschließliche Haftung des Vereinsvermögens grundsätzlich genauso wie der eingetragene.<sup>73</sup> Entgegen einer teilweise vertretenen Ansicht lässt sich das Handeln der Organe der selbständigen (nicht eingetragenen) Untergliederung auch nicht unter einem anderen Gesichtspunkt dem Hauptverein zurechnen. Insbesondere lässt sich nicht daraus, dass die selbständigen Untergliederungen (z.B. die Bezirksverbände einer großen Gewerkschaft) in der Satzung des Hauptvereins vorgesehen sind, ableiten, ihre Vorstände seien zugleich besondere Vertreter des Hauptvereins gem. §§ 30, 31 BGB.<sup>74</sup> Es macht gerade die Selbständigkeit der Untergliederung aus, dass sie im Gegensatz zur unselbständigen Untergliederung nicht vom (Haupt-) Verein getragen und von einem seiner besonderen Vertreter im Sinne des § 30 BGB geleitet wird, sondern als selbständiges Rechtssubjekt existiert. Die Qualifikation des Leiters einer unselbständigen Untergliederung als eines besonderen Vertreters des Hauptvereins durch BGH NJW-RR 1986, 281 lässt sich nicht auf den Vorstand der selbständigen Untergliederung übertragen.<sup>75</sup>

Analoge Überlegungen sind hinsichtlich der möglichen Durchgriffshaftung wegen Vermögensvermischung von Mitgliedsvereinen in der Vereinsgruppe (nach Art des vereinsrechtlich organisierten Sozialkonzerns Kolpingbildungswerk Sachsen e.V.) an-

72 K. Schmidt, ZIP 2007, 605, 610.

73 Reuter, NZG 2004, 217, 218.

74 So Schaible, Der Gesamtverein und seine vereinsmäßig organisierten Untergliederungen, 1992, S. 106 f.

75 MüKo-Reuter (Fn. 2), Vor § 21 RdNr. 152 aE.

gebracht.<sup>76</sup> Auch hier ist der neuralgische Punkt das Fehlen einer wirksamen Buchführungs- und Rechnungslegungspflicht für Fälle einer intensiven und komplexen externen Vereinstätigkeit, nicht das Fehlen einer obligatorischen materiellen Vermögensstrennung. Demgemäß besteht zwar eine **Obliegenheit** der beteiligten Mutter- und Tochtervereine, eine der Vereinstätigkeit angemessene Buchführung und Rechnungslegung zu praktizieren. Aber wenn sie dem entsprechen und auch im Einzelnen nachvollziehbar zwischen den Vermögenssphären der Einzelvereine trennen, gibt es für einen Durchgriff wegen Vermögensvermischung keinen Anlass. Umgekehrt ist der Durchgriff geboten, wenn es an einer nachvollziehbaren Trennung der Vermögenssphären fehlt. Auf die Frage, ob ein Mitgliedsverein einflussreich ist oder nicht, kann es dabei nicht ankommen. Denn anders als bei natürlichen Mitgliedern geht es bei den Mitgliedsvereinen eines gemeinsamen (Dach-) Verbandes nicht um die Mitgliederverantwortung für das Fehlverhalten des Vorstandes (oder von Hintermännern mit beherrschendem Einfluss), sondern um die Voraussetzungen, unter denen die Segmentierung der Haftung in einer Wirkungseinheit anzuerkennen ist. Dass die Mitgliedsvereine, anstatt im Wege der Neugründung zu einem Einheitsverein zu verschmelzen, ihre Aufgaben ganz oder teilweise auf einen gemeinsamen Verband ausgelagert haben, kann haftungsrechtlich nur dann einen Unterschied machen, wenn verlässlich eine Vermischung der Haftungsmassen vorgesorgt ist.

## 2. Der Gesichtspunkt der Unterkapitalisierung

### a) Materielle Unterkapitalisierung

Da der Vorstand des Vereins mit Eintritt der Überschuldung die werbende Tätigkeit beenden und die Eröffnung des Insolvenzverfahrens beantragen muss, kann er eine Tätigkeit, für die das Eigenkapital nicht ausreicht, grundsätzlich gar nicht entfalten, jedenfalls nicht rechtmäßig. Soweit dies dennoch auf Betreiben von Mitgliedern geschieht, haften diese den Gläubigern (neben dem Vorstand) nach § 826 BGB. Dafür ist bedingter Vorsatz erforderlich, der bei klar umrissenem Auftrag wie z.B. in dem vom BGH entschiedenen Pächterfall<sup>77</sup> ohne weiteres, bei offenem Zweck jedenfalls im Fall offensichtlicher Unterkapitalisierung zu bejahen ist.<sup>78</sup> Die Anknüpfung an § 826 BGB ist auch in dogmatischer Hinsicht einer echten Durchgriffshaftung überlegen. Die Haftungsbeschränkung setzt weder im Kapitalgesellschaftsrecht noch im Vereinsrecht voraus, dass ausreichend Eigenkapital aufgebracht wird. Das mag in anderen Rechtsordnungen anders sein.<sup>79</sup> Nach deutschem Recht ist Folge der Unterkapitalisierung die Pflicht des Vorstands, die Zweckverfolgung, soweit möglich, den bescheidenen Mitteln anzupassen, und, soweit das nicht möglich ist, die Mitglieder darauf hinzuweisen, dass zusätzliche Mittel aufgebracht werden müssen, wenn der Verein nicht alsbald wegen Überschuldung insolvent werden soll. Unterlässt der Vorstand

<sup>76</sup> OLG Dresden ZIP 2005, 1680.

<sup>77</sup> BGHZ 54, 222.

<sup>78</sup> BGHZ 68, 312; *Flume* (Fn. 43), S. 82 f.; *K. Schmidt* (Fn. 4), S. 243; *G. Wagner* (Fn. 6), S. 497.

<sup>79</sup> Vgl. *Wiedemann*, Gesellschaftsrecht I, 1980, S. 568 (zum US-amerikanischen Recht).

den Hinweis oder/und beharren (einflussreiche) Mitglieder auf uneingeschränkter Zweckverfolgung, so ist der Unrechtstatbestand nicht die Vorenthaltung angemessener Mittel, sondern die Fortsetzung der Vereinstätigkeit im Bewusstsein, dass dadurch Dritte, nämlich die Vereinsgläubiger geschädigt werden. Anspruchsberechtigt sind die geschädigten Gläubiger, denn sie sind diejenigen, gegen die sich das sittenwidrige Handeln mit Schädigungsvorsatz richtet. Noch mehr als die Existenzvernichtungshaftung, die der BGH trotz Anknüpfung an § 826 BGB neuerdings als einen Fall der Innenhaftung, d.h. als Fall der Haftung gegenüber der juristischen Person qualifiziert,<sup>80</sup> entzieht sich die Haftung wegen materieller Unterkapitalisierung der Vorstellung, das sittenwidrige Handeln betreffe die juristische Person. Denn das rechtmäßige Handeln hätte gerade in einer früheren Beendigung der Vereinstätigkeit (= in einer früheren »Vernichtung der Existenz des Vereins«) bestanden. Allerdings ist nach § 92 InsO in der Insolvenz der Insolvenzverwalter dafür zuständig, die Ansprüche der Gläubiger aus § 826 BGB geltend zu machen. Die eigene Aktivlegitimation der Gläubiger beschränkt sich auf die Geltendmachung außerhalb des Insolvenzverfahrens, insbesondere auf die Fälle, in denen die Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse abgelehnt worden ist.<sup>81</sup>

#### b) Nominelle Unterkapitalisierung

Der Einsatz eigenkapitalersetzenden Fremdkapitals (Hauptfall: Eigenkapitalersetzendes Mitgliederdarlehen) stößt jedenfalls insofern an eine Grenze, als er – im Gegensatz zur Zuführung von Eigenkapital – die Überschuldung des Vereins de lege lata nicht verhindern kann. Nur wenn er mit einer Rangrücktrittserklärung gekoppelt ist, ist es anders. Das ist der Standpunkt der h.M.,<sup>82</sup> der freilich nicht unumstritten ist. Die Gegenansicht wendet vor allem ein, die Begründung der h.M., wegen der unsicheren Grenzen des Eigenkapitalersatzes sei die Passivierung des eigenkapitalersetzenden Fremdkapitals in der Überschuldungsbilanz geboten, sei unschlüssig. Denn bei Unsicherheit über das Bestehen einer Verbindlichkeit müsse in der entsprechenden Höhe eine Rückstellung gebildet werden.<sup>83</sup> Legt man die h.M. zugrunde, so scheint nicht nur für die analoge Anwendung der §§ 30, 31 GmbHG, sondern auch für die analoge Anwendung der §§ 32a, 32b GmbHG, 172a HGB, 6 AnfG, 39 I Nr. 5 135 InsO auf den Verein kein Raum zu sein. Denn der Schutz der Gläubiger durch die Insolvenzzreife bei Überschuldung und die dementsprechende Insolvenzantragspflicht des Vorstandes wird nicht beeinträchtigt. Im Gegenteil: Die Aufnahme des Mitgliederdarlehens führt die Überschuldung, wenn dadurch die Verbindlichkeiten den Wert des Aktivvermögens übersteigen, herbei, so dass sich die Interessenlage nicht wesentlich von derjenigen im Fall der materiellen Unterkapitalisierung unterscheidet. Allerdings gilt das auch für die GmbH, für die der Gesetzgeber gleichwohl das Sonderrecht der eigenkapitalersetzenden Gesellschafterdarlehen gebilligt hat.<sup>84</sup>

80 BGH NJW 2007, 2689, 2692 f.

81 Vgl. G. Wagner (Fn. 6), S. 487 f.

82 BGH NZG 2001, 361 mit Anm. Habersack/Mayer; Röhricht (Fn. 10), S. 16 f.; K. Schmidt (Fn. 4), S. 537.

83 Baumbach/Hueck/Schulze-Osterloh, GmbHG, 18. Aufl. 2006, § 64 RdNr. 24.

84 K. Schmidt (Fn. 4), S. 537 f.

Immerhin steht eine Reform des GmbH-Rechts vor der Tür, die die Ungereimtheit beseitigt. Denn einerseits sind danach Gesellschafterdarlehen in der Insolvenz der GmbH mit einem gesetzlichen Rangrücktritt verbunden, so dass sie wie die Zuführung von Eigenkapital die Überschuldung verhindern. Andererseits kann der Insolvenzverwalter die Rückzahlung im Wege der Insolvenzanfechtung rückgängig machen, wenn die Befriedigung der Gläubiger das erfordert.<sup>85</sup> In dieser Form passt das Sonderrecht der Gesellschafter-(Mitglieder-)darlehen ohne weiteres auch auf den Verein. Auch im Verein muss gewährleistet sein, dass Kapital, das die Überschuldung verhindert und dadurch die Insolvenzreife ausschließt, wie Eigenkapital am Existenzrisiko des Vereins teilhat.

Eher problematisch ist, dass wie nach geltendem so auch nach neuem GmbH-Recht ein Kleinbeteiligungsprivileg vorgesehen ist. Dem entspricht die (fragwürdige)<sup>86</sup> gesetzliche Wertung, dass Gesellschafter- bzw. Mitgliederdarlehen nur insoweit der rechtlichen Sonderbehandlung unterliegen, als die betroffenen Gesellschafter bzw. Mitglieder Einfluss auf das Finanzierungsverhalten der GmbH bzw. des Vereins haben. Für das Vereinsrecht folgt daraus die Beschränkung auf Mitglieder, die – sei es als Vorstandsmitglieder, sei es als Inhaber von Sonderrechten auf Mitsprache – über einen herausgehobenen Einfluss im Verein verfügen. Eine darüber hinausgehende Beschränkung auf einflussreiche Mitglieder, die – zumindest in Form der Anfallberechtigung nach Auflösung – am Vereinsvermögen wirtschaftlich beteiligt sind, ist entgegen *Haas/Prokop*<sup>87</sup> nicht geboten. Wenn das GmbH-Recht Darlehen des Nur-Geschäftsführers wie Darlehen Dritter behandelt, dann will es nicht Finanzierungsverantwortung ohne wirtschaftliche Beteiligung privilegieren. Vielmehr ist umgekehrt die Geschäftsführerposition für den Gesetzgeber ein Anlass, Gesellschafter trotz Kleinbeteiligung in die Finanzierungsverantwortung einzubeziehen. Genauso wie die Geschäftsführerposition im GmbH-Recht das Fehlen eines Einflusses wegen zu geringer Gesellschaftsbeteiligung kompensiert, kompensiert im Vereinsrecht die Vorstandspostion das Fehlen eines besonderen Einflusses kraft Sonderrechts.

### 3. Der Gesichtspunkt der Verfolgung vereinsfremder Sonderinteressen

Die Verfolgung vereinsfremder Sonderinteressen kann nach der Trihotel-Entscheidung selbst in der Extremform der Existenzvernichtung nicht mehr in Analogie zum GmbH-Recht als Durchgriffsfall qualifiziert werden. Weder die vom BGH dafür herangezogene Anspruchsgrundlage (§ 826 BGB) noch die Verwandlung der Außen- in eine Innenhaftung passen zur Durchgriffshaftung. Auf der anderen Seite bestehen allerdings auch Bedenken dagegen, die neue Existenzvernichtungshaftung des GmbH-Rechts unbesehen für das Vereinsrecht zu übernehmen. Im Gegensatz zum Vermögen der GmbH ist das Vermögen des Vereins kein Sondervermögen der Mitglieder, das sie sich rechtmäßig aneignen können, sofern sie nur den Vorrang der Gläubiger respektieren.<sup>88</sup> Daran ändert auch nichts, dass die Mitglieder **nach** Auflösung des

85 Vgl. statt aller *Habersack*, ZIP 2007, 2145, 2146, 2151.

86 *K. Schmidt* (Fn. 4), S. 1164 f.

87 FS *Röhricht*, 2005, S. 1149, 1171 ff.

88 Ausnahmen Gesamtverein, Vereinsgruppe, vgl. oben III 1c.

Vereins anfallberechtigt sein und sich sogar mit Satzungsänderungsmehrheiten selbst dazu machen können. Damit reagiert das Vereinsrecht nur auf die Notwendigkeit, das nach Befriedigung der Gläubiger übrig gebliebene Vermögen neu zuzuordnen. Die Zuständigkeit der Mitglieder ergibt sich m.a.W. daraus, dass sie im Vergleich mit alternativen Entscheidungsträgern (Staat) »am nächsten dran« sind. Folgerichtig genießt die Minderheit keinerlei Schutz, wenn die Mehrheit statt der Verteilung des Vermögensrests unter die Mitglieder die Übertragung auf gemeinnützige Einrichtungen etc. beschließt.<sup>89</sup>

Vor der Auflösung dürfen dem Verein nicht nur nicht die Mittel entzogen werden, die er zur Begleichung seiner Verbindlichkeiten benötigt. Vielmehr ist jeder Vermögenstransfer aus dem Verein heraus unzulässig, der nicht durch seinen Zweck und seine Satzung gedeckt ist. Sogar der einstimmige Beschluss der Mitgliederversammlung, das Vereinsvermögen ganz oder teilweise an die Mitglieder zu verteilen, verschafft dem Transfer keinen Rechtsgrund.<sup>90</sup> Als Verfolgung vereinsfremder Sonderinteressen ist er darüber hinaus eine Treupflichtverletzung der Mitglieder gegenüber dem Verein, die zum Schadensersatz verpflichtet. Anders als im GmbH-Recht stößt er mithin nicht erst in Vorschriften zum Schutz der Gläubiger, sondern bereits im Eigeninteresse des Vereins an eine rechtliche Grenze. Auch wenn man – wie die Trihotel-Entscheidung<sup>91</sup> – davon ausgeht, dass der einverständliche Eingriff der GmbH-Gesellschafter in das Vermögen der GmbH nur gegenüber dem Gläubiger der GmbH (nicht gegenüber der GmbH selbst) Unrecht ist, lässt sich das nicht auf den Eingriff der Vereinsmitglieder in das Vermögen des Vereins übertragen. Im Vereinsrecht besteht schon weit vor der Schwelle der Existenzvernichtung eine Innenhaftung auf Herausgabe der Bereicherung und (für die verantwortlichen Mitglieder) auf Schadensersatz aus § 280 I BGB, die erst recht bei Existenzvernichtung eingreift. Daneben kommt eine Innenhaftung aus § 826 BGB in Betracht, die auch praktisch bedeutsam wird, wenn der (existenzvernichtende) Eingriff durch einen Dritten mit Einfluss auf die Vereinsführung (Sponsor, Mäzen) erfolgt.

Eine Außenhaftung der Schädiger unmittelbar gegenüber den Gläubigern scheidet jedenfalls als Haftung auf Schadensersatz schon deshalb aus, weil der Vermögensverlust des Vereins, der die Befriedigungschancen der Gläubiger bedrohen könnte, durch die Bereicherungs- und Schadensersatzansprüche des Vereins kompensiert wird. Im Vereinsrecht bedarf es also – anders als im GmbH-Recht – keines »Kraftaktes«, um die Beschränkung der Existenzvernichtungshaftung auf eine reine Innenhaftung zu begründen. Auch wer dem Gedankengang der Trihotel-Entscheidung – die Existenzvernichtung sei zwar nur gegenüber den Gläubigern der GmbH Unrecht, doch ergebe sich die Anspruchsberechtigung der GmbH aus dem Modell der §§ 30, 31 GmbHG<sup>92</sup> – kritisch gegenübersteht, kommt also für das Vereinsrecht nicht an der Beschränkung auf die Innenhaftung (und dem Ausschluss der Außenhaftung) vorbei. Allenfalls ist denkbar, dass man eine Außenhaftung als echte Durchgriffshaftung analog §§ 128 ff. HGB begründet, indem man »den nachhaltigen Eingriff in den Haftungsfonds« des Vereins nicht als Pflicht-, sondern als Obliegenheitsverletzung des betref-

89 Bamberger/Roth/Schwarz-Schöpflin (Fn. 36) § 45 RdNr. 10 f.

90 MüKo-Reuter (Fn. 2), § 51 RdNr. 2.

91 BGH NJW 2007, 2689, 2691 ff.

92 NJW 2007, 2689, 2692 f.

fenden Mitglieds qualifiziert, die zum Verlust der Haftungsbeschränkung führt. Aber der Verlust der Haftungsbeschränkung setzt voraus, dass das auslösende Verhalten ihn zur Wahrung der Interessen der Gläubiger erfordert. Er darf die Gläubiger nicht besser stellen, als sie ohne dem stehen würden. Wie die Rechtsprechung zur Existenzvernichtung zwischen Bremer Vulkan und Trihotel belegt,<sup>93</sup> ist genau dies der Fall, wenn man eine echte Durchgriffshaftung analog §§ 128 ff. HGB annimmt. Denn dadurch konnten die Gläubiger die verantwortlichen Gesellschafter oder Mitglieder selbst dann voll in Anspruch nehmen, wenn sie auch ohne den nachhaltigen Eingriff in den Haftungsfonds keine Aussicht auf volle Befriedigung mehr haben. Um das zu verhindern, hat der BGH den in Anspruch genommenen Gesellschaftern schon vor Trihotel die Möglichkeit eröffnet nachzuweisen, »dass der Gesellschaft im Vergleich zu der Vermögenslage bei einem redlichen Verhalten nur ein begrenzter – und dann in diesem Umfang auszugleichender – Nachteil entstanden ist.«<sup>94</sup> Der Sache nach hat der BGH also schon vor Trihotel nicht ein Recht der Gläubiger angenommen, ihre Ansprüche gegenüber der GmbH gegen die Gesellschafter geltend zu machen, sondern lediglich Schadensersatzansprüche wegen des existenzvernichtenden Eingriffs anerkannt. Trihotel hat insoweit lediglich einer Inkongruenz zwischen Rechtsfolge und dogmatischer Einordnung abgeholfen. Keineswegs ist die Interessenlage im Fall der Existenzvernichtung – wie behauptet worden ist<sup>95</sup> – die gleiche wie im Fall der Vermögensvermischung. Im Gegensatz zur Haftung wegen Existenzvernichtung knüpft die Haftung wegen Vermögensvermischung nicht an die Schädigung der GmbH bzw. des Vereins und mittelbar ihrer Gläubiger, sondern daran an, dass die für die Haftungsbeschränkung unerlässliche Möglichkeit entfällt festzustellen, was zum GmbH- bzw. Vereinsvermögen und was zum Vermögen der Gesellschafter bzw. Mitglieder gehört.

#### 4. Der Gesichtspunkt des individuellen Rechtsmissbrauchs

Die Berufung eines Gesellschafters bzw. Mitglieds auf seine Haftungsbeschränkung gegenüber den Gläubigern der GmbH bzw. des Vereins kann im Einzelfall rechtsmissbräuchlich und damit gemäß § 242 BGB unbeachtlich sein. Freilich zeigt schon das gängige Beispiel aus der Rechtsprechung – der Gesellschafter der Einmann-GmbH kehrt gegenüber den Gläubigern der GmbH ständig seine wirtschaftliche Identität mit dieser heraus<sup>96</sup> –, dass der Gesichtspunkt im Falle eines Vereins praktisch keine Rolle spielt. Zwar ist es nicht ungewöhnlich, dass Vereine von bestimmten Mitgliedern dominiert werden. Aber die Attitüde »Der Verein bin ich«, die in Gläubigern des Vereins die berechtigte Erwartung wecken könnte, das betreffende Mitglied werde die Schulden des Vereins wie eigene ansehen, scheitert an der Existenz anderer Mitglieder (die das dominierende Mitglied aus wichtigem Grund sogar ausschließen können), der Formalisierung der Vereinswillensbildung u.a.m. Wenn das Verhalten nicht zur Annahme eines Schuldbeitritts oder eines (ggf. formbedürftigen)

93 Vgl. dazu die Nachweise in BGH NJW 2007, 2689, 2690.

94 BGH ZIP 2005, 117, 118.

95 G. Wagner (Fn. 6), S. 496 f.; R. Wolff (Fn. 1), S. 363.

96 WM 1960, 1119.



Bürgschaftsvorsprechens ausreicht, lässt sich auch eine Durchgriffshaftung nicht begründen. Fälle wie die Verschleierung von Bonitätsproblemen des Vereins oder die rechtsmissbräuchliche Vermögensverschiebung in Vereinsgruppen zu Lasten von Gläubigern kommen von vornherein nicht als echte Durchgriffsfälle in Betracht. Denn insoweit wird den verantwortlichen Mitgliedern nicht vorgeworfen, die die Haftungsbeschränkung rechtfertigenden Gläubigersicherungen außer Kraft gesetzt oder doch in ihrer Wirksamkeit geschwächt, sondern die Gläubiger konkret geschädigt zu haben. Das ist nicht die Domäne der Durchgriffshaftung, sondern des § 826 BGB.

Es bleibt die Frage, ob die Durchgriffshaftung beim Verein nicht – wie das OLG Dresden angenommen hat<sup>97</sup> – als Sanktion für Rechtsformverfehlung in Frage kommt. Das OLG Dresden hat sich dafür vor allem auf die Rechtslage gestützt, die im Fall des (hauptsächlichen) wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs durch einen nicht eingetragenen Verein besteht. Die Haftung der Vereinsmitglieder analog §§ 128 ff. HGB, die in einem solchen Fall eingreift,<sup>98</sup> müsse grundsätzlich auch gelten, wenn der Verein zwar in ein Register eingetragen sei, aber nicht in der für wirtschaftliche Haupttätigkeit erforderlichen Rechtsform. Indessen unterliegt der nicht eingetragene wirtschaftliche Verein nach § 54 S. 1 BGB, der insoweit nicht nach dem Grundsatz *cessante ratione legis cessat lex ipsa* überholt ist, dem Recht der OHG oder doch wenigstens, was in haftungsrechtlicher Hinsicht auf das Gleiche hinausläuft,<sup>99</sup> dem Recht der rechtsfähigen BGB-Gesellschaft. Anders als beim eingetragenen (und beim nicht eingetragenen nichtwirtschaftlichen) Verein fehlt daher beim nicht eingetragenen wirtschaftlichen Verein jede Vermögensbindung, so dass die Mitglieder den Gläubigern das Vereinsvermögen legal entziehen können. Ohne die persönliche Mitgliederhaftung wären nicht eingetragene wirtschaftliche Vereine wie die (rechtsfähigen) Personengesellschaften ohne persönliche Gesellschafterhaftung schlechterdings inakzeptable Gläubigerfallen. Die Folgen der unerlaubten Wirtschaftstätigkeit des eingetragenen Vereins können sich demgegenüber nicht aus dem Fehlen jeglicher Vermögensbindung, sondern müssen sich aus den gläubigerschutzrechtlichen Defiziten legitimieren, die der eingetragene Verein im Vergleich zu den für die Wirtschaftstätigkeit vorgesehenen Rechtsformen, insbesondere zu den Kapitalgesellschaften aufweist.

Der auffälligste Unterschied, nämlich der, dass die Gründer eines Vereins im Gegensatz zu den Gründern einer Kapitalgesellschaft kein Garantiekapital aufbringen müssen, hat bei näherem Zusehen keineswegs die Bedeutung für den Gläubigerschutz, die man ihm vielfach beimisst. Die zentrale Schutzvorkehrung zugunsten der Gläubiger ist im Kapitalgesellschaftsrecht wie im Vereinsrecht, dass die juristische Person wegen Insolvenz aufzulösen ist, wenn ihr Aktivvermögen ihre Schulden nicht mehr deckt. Der kapitalgesellschaftsrechtliche Haftungsfonds ist vor diesem Hintergrund weniger eine Vorsorge zum Schutz der Gläubiger als eine solche gegen die Entstehung lebensunfähiger Kapitalgesellschaften, die drohen würde, wenn die im Falle von Wirtschaftstätigkeit (zuma in der Aufbauphase) normalen Verluste wegen der (zum Schutz der Gläubiger notwendigen) Insolvenzreife schon bei Überschuldung

97 ZIP 2005, 1680.

98 Ausführlich MüKo-Reuter (Fn. 2), § 54 RdNr. 51 ff.

99 BGH NJW 1999, 3483.

stets den »Tod« der Kapitalgesellschaft zur Folge haben würden.<sup>100</sup> Im Ergebnis nichts anderes gilt, wenn man statt (oder neben) der herrschenden sog. Haftungsfondstheorie<sup>101</sup> zum Sinn der Kapitalgarantie die Vorstellung zugrunde legt, dadurch solle das wirtschaftliche Schicksal der Mitglieder in einem Mindestmaß mit dem Schicksal der juristischen Person verknüpft werden, damit diese bei der risikoträchtigen Teilnahme am wirtschaftlichen Wettbewerb tendenziell ähnlich risikoempfindlich reagiere wie der persönlich haftende Einzelkaufmann (sog. Steuerungstheorie<sup>102</sup>). Zwar kommt risikobewusstes Handeln der Organe der Kapitalgesellschaft ihren Gläubigern mittelbar zugute. Aber das Recht lässt sie auch nicht schutzlos, wenn die für die Kapitalgesellschaft entscheidenden Personen es an dem erforderlichen Risikobewusstsein fehlen lassen. Sobald die Folgen in Gestalt der Überschuldung auf die Gläubiger durchschlagen, haben Geschäftsführung bzw. Vorstand Insolvenz anzumelden. Tun sie das nicht, so machen sie sich den Gläubigern gegenüber schadensersatzpflichtig. Auch die Steuerungstheorie betont also letztlich die Bedeutung der Kapitalgarantie als institutioneller Sicherung der Lebensfähigkeit der Kapitalgesellschaft trotz der im Gläubigerinteresse gebotenen Rigidität des Insolvenzrechts. Allenfalls lässt sich feststellen, dass die Kapitalgarantie zum rechtlichen Gesamtprogramm gehört, dass die Kapitalgesellschaft als taugliche, d.h. sowohl mit Gläubigerinteressen als auch mit öffentlichen Interessen vereinbare Unternehmensträgerin konstituiert. Mit diesem Programm ist es gewiss (vorbehaltlich besonderer Zulassung<sup>103</sup>) unverträglich, dass Unternehmensträger in Rechtsformen ohne Kapitalgarantie (oder ohne persönliche Haftung der Entscheidungsträger) geduldet werden. Da aus dem Fehlen des Haftungsfonds bzw. der institutionalisierten Risikoempfindlichkeit beim Verein nicht mehr als eine größere Wahrscheinlichkeit des Eintritts der Insolvenzreife folgt, die ihrerseits das Interesse der Gläubiger wahrt, ist eine Durchgriffshaftung der Vereinsmitglieder wegen unerlaubter Wirtschaftstätigkeit des Vereins jedenfalls nicht mit dem Ausfall der Kapitalgarantie zu begründen.<sup>104</sup>

Von den weiteren gläubigerschutzrelevanten Abweichungen des Vereinsrechts vom Kapitalgesellschaftsrecht kann das Fehlen der obligatorischen Rechnungslegung den Gläubigerschutz verkürzen, dies freilich nicht unter dem Gesichtspunkt der Rechtsformverfehlung, sondern unter dem bereits behandelten Gesichtspunkt der Vermögensvermischung. Wenn Buchführung und Rechnungslegung des Vereins nicht der Komplexität ihrer Wirtschaftstätigkeit entsprochen haben, so dass die Vermögenssphäre des Vereins nicht von denjenigen seiner Mitglieder abgegrenzt werden können, haften die (korporativen) Mitglieder, wie unter 1. dargelegt, für die Schulden des Vereins. Keinerlei Bedeutung sub specie Durchgriffshaftung hat dagegen, dass die Pflicht des Vorstands, bei Insolvenzreife die Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu beantragen, im Vereinsrecht – anders als im Kapitalgesellschaftsrecht – nicht strafbewehrt ist. Entscheidend ist, dass die Gläubiger gegen die Fortsetzung der werbenden Vereinstätigkeit trotz Insolvenzreife zivilrechtlich, nämlich durch Schadensersatzansprüche geschützt sind. Da insoweit zwischen Vereins- und Kapitalgesellschaftsrecht

100 Vgl. oben III.3.

101 *T. v. Hippel* (Fn. 20), S. 592.

102 *T. v. Hippel* (Fn. 20), S. 593.

103 Genossenschaften, VVaG, wirtschaftlicher Verein gem. § 22 BGB.

104 Im Ergebnis ebenso *T. v. Hippel* (Fn. 20), S. 596 ff.; *K. Schmidt*, ZIP 2007, 605, 608 f.

kein Unterschied besteht, fehlt es an einer Schwäche des vereinsrechtlichen Gläubigerschutzes, die mittels Durchgriffshaftung der Vereinsmitglieder kompensiert werden müsste.

#### IV. Fazit

Eine Durchgriffshaftung der Mitglieder eines eingetragenen (oder eines nicht eingetragenen nichtwirtschaftlichen) Vereins analog §§ 128 ff. HGB kommt lediglich im Fall der **Vermischung der Vermögenssphären** von Verein und Mitgliedern in Betracht. Diese wiederum ist nur innerhalb von Vereinsgruppen (Gesamtverein, Vereinskonzern) denkbar, so dass natürliche Personen sich schlechthin der Inanspruchnahme wegen Schulden ihres Vereins analog §§ 128 ff. HGB entziehen. In allen anderen Fällen, in denen eine Durchgriffshaftung diskutiert wird, sind andere Haftungsgrundlagen heranzuziehen. Im Fall der etwaigen (materiellen) **Unterkapitalisierung** ist der Unrechtstatbestand nicht die Vorenthaltung angemessener Mittel, sondern die Fortsetzung der Vereinstätigkeit mit unzureichenden Mitteln und dem (bedingten) Vorsatz der Gläubigerschädigung. Das führt unmittelbar zur (Außen-) Haftung der verantwortlichen Mitglieder nach den §§ 826 BGB, 92 InsO. Die **Verfolgung vereinsfremder Sonderinteressen** ist in jeder Form – auch in der des Eingriffs in das Vermögen des Vereins – Verletzung der Mitgliedspflichten. Anders als (vielleicht) im Fall der GmbH ist das Vereinsvermögen kein Sondervermögen der Mitglieder, das diese bis zur Grenze der Schädigung der Vereinsgläubiger in ihre Privatsphäre überführen dürfen. Daher haften sie den Gläubigern bei Eingriffen in das Vermögen schon nach § 280 I BGB, nicht erst – wie der BGH (Trihotel) für die GmbH annimmt – nach § 826 BGB. Die Haftung nach § 826 BGB ist praktisch nur bedeutsam, soweit die »Existenzvernichtung« auf Eingriffen einflussreicher Nichtmitglieder beruht. Eine Außenhaftung nach § 826 BGB unmittelbar gegenüber den Gläubigern scheidet daran, dass diesen wegen der Schadensersatz- (und u.U. auch Bereicherungs-) Ansprüche des Vereins eine Beeinträchtigung ihrer Befriedigungschancen (= ein Schaden) erspart bleibt.

Kein Durchgriffstatbestand ist schließlich die **unerlaubte Wirtschaftstätigkeit (= Rechtsformverfehlung)** des eingetragenen Vereins. Die Abweichungen der Haftungsverfassung des eingetragenen Vereins von den Haftungsverfassungen des Kapitalgesellschaftsrechts rechtfertigen die Durchgriffshaftung der Vereinsmitglieder nicht: Das kapitalgesellschaftsrechtliche Garantiekapital dient der Lebensfähigkeit der Kapitalgesellschaft als Wirtschaftssubjekt, indem es die im Interesse der Gläubiger notwendige Insolvenzreife wegen Überschuldung unwahrscheinlicher macht. Den Schutz der Gläubiger selbst gewährleistet das Vereinsrecht genauso wie das Kapitalgesellschaftsrecht durch die Insolvenzreife schon wegen Überschuldung. Die Strafbewehrung der Insolvenzantragspflicht der Geschäftsführung einer Kapitalgesellschaft trägt die Durchgriffshaftung wegen Rechtsformverfehlung nicht, weil es dafür allein auf eine etwaige zivilrechtliche Schlechterstellung der Vereinsgläubiger ankommen kann. Die weitergehende Buchführungs- und Rechnungslegungspflicht der Kapitalgesellschaft kann Anknüpfungspunkt für eine Durchgriffshaftung der Vereinsmitglieder sein, doch ist ggf. nicht die Rechtsformverfehlung, sondern eine

dadurch bewirkte Unabgrenzbarkeit des Vereinsvermögens von den Vermögen der Mitglieder der entscheidende Gesichtspunkt (Vermögensvermischung). Soweit die Durchgriffshaftung wegen Rechtsformverfehlung mit der Analogie zur Behandlung des nicht eingetragenen Vereins mit hauptsächlichlicher Wirtschaftstätigkeit begründet wird, vergleicht man Äpfel mit Birnen: Die hauptsächlichliche Wirtschaftstätigkeit macht den nicht eingetragenen Verein nach dem insoweit nach wie vor aktuellen § 54 S. 1 BGB zur Personengesellschaft. Es liegt also gar keine Rechtsformverfehlung vor, die wegen gravierender Differenz zwischen der Haftungsverfassung der Soll- von der Ist-Rechtsform die Frage nach einer Durchgriffshaftung der Mitglieder aufwerfen könnte, sondern bereits die gesetzlich angeordnete Qualifikation führt zur Haftung nach den §§ 128 ff. HGB direkt (OHG) oder analog (rechtsfähige BGB-Gesellschaft).

## V. Summary

Imposing personal liability on the members of a registered (or unregistered non commercial) association by analogy to Paragraphs 128 et seq. Commercial Code, is only conceivable in cases where the property spheres of the association and members are merged. This on the other hand is only conceivable within groups of associations, so that natural persons simply escape any liability claims due to indebtedness of their association by analogy to Paragraphs 128 et seq. Commercial Code. In all other cases in which personal liability of members (piercing the veil) is discussed, other grounds for liability are to be relied upon. In cases of possible (substantive) under-capitalisation, the unlawful circumstance is not the holding back of appropriate resources, but rather the pursuit of association activities with inadequate resources and the (conditional) intention of harming creditors. That leads directly to (external) liability on the part of responsible members pursuant to Paragraphs 826 German Civil Code, 92 Insolvency Code. The pursuit of special interests outside the association is in any form an infringement of membership duties – including when interference with the assets of the association are involved. In contrast (perhaps) to the case of the limited company, association capital is not individual capital of the members which they may transfer into their private sphere until the point is reached where creditors are harmed. For this reason they are indeed liable to creditors for interference with assets pursuant to Paragraph 280 I German Civil Code, and not only – as the German Supreme Court (Trihotel) supposes for the limited company – pursuant to Paragraph 826 German Civil Code. In practice liability under Paragraph 826 German Civil Code is only significant to the extent the "existential destruction" derives from interference with influential non-members. External liability pursuant to Paragraph 826 German Civil Code directly against creditors fails on the grounds that, due to the compensatory claims (including unjustified enrichment) of the association adverse restrictions of their prospects for advancement (that is harm) is not given.

Finally no personal liability derives from ultra-vires commercial activity (lack of legal form) of the registered association. The softening of the liability status of the registered association from the liability status of limited company law does not justify personal liability on the part of association members: the stock capital required by law for limited companies serves the viability of the limited company as an eco-

conomic subject, in that it renders insolvency proceedings in the event of over-indebtedness less likely in the interests of creditors. The penal immunity for company directors under a duty to declare insolvency in a limited company does not justify personal liability (piercing the veil) due to a lack of legal form, because this can only rest on a possible civil law prejudicing of association creditors. The further reaching accounting and publicity obligations of the limited company could be a point of connection for personal liability on the part of association members, however the decisive point of reference is possibly not the lack of legal form but rather the lack of separation between association funds and the funds of members that this entails (mixing of funds). To the extent personal liability (piercing the veil) is founded on lack of legal form by means of an analogy to the treatment of the unregistered association with primarily commercial activities, it is comparing chalk and cheese: the primary commercial activity renders the unregistered association a partnership under the previous and current Paragraph 54 German Civil Code. Thus there is no lack of legal form present, which, on the grounds of a grave difference between the liability status of the intended and actual legal form, would raise the issue of personal liability of members, but the legal qualification (hierarchy check) leads to liability pursuant to Paragraphs 128 et seq. Commercial Code either directly or by analogy (legally competent company under civil law).



# Voraussetzungen und Grenzen der Inhaltskontrolle autonomen Vereinsrechts – Eine kritische Bestandsaufnahme insbesondere für den Bereich des Sports –

PETER W. HEERMANN

<p>I. Einführung . . . . . 91</p> <p>II. Abgrenzung der rechtlichen Ausgangsfrage . . . . . 92</p> <p style="padding-left: 20px;">1. Inhaltskontrolle versus Ausübungskontrolle . . . . . 92</p> <p style="padding-left: 20px;">2. Inhaltskontrolle versus Rechtskontrolle . . . . . 92</p> <p>III. Zum Diskussionsstand . . . . . 93</p> <p style="padding-left: 20px;">1. Rechtsprechungsanalyse . . . . . 93</p> <p style="padding-left: 20px;">2. Meinungsstand im Schrifttum – Überblick . . . . . 94</p> <p>IV. Vereinssatzungen und auch Vereinsordnungen (»Erst-recht- Schluss«) . . . . . 95</p>	<p>V. Sämtliche Vereine oder nur einzelne Vereinstypen? . . . . . 96</p> <p style="padding-left: 20px;">1. Meinungsstand . . . . . 96</p> <p style="padding-left: 20px;">2. Fallgruppen . . . . . 96</p> <p>VI. Maßstab der Inhaltskontrolle . . . . . 102</p> <p style="padding-left: 20px;">1. Anwendbarkeit der §§ 305 ff. BGB . . . . . 102</p> <p style="padding-left: 20px;">2. § 242 BGB . . . . . 108</p> <p style="padding-left: 20px;">3. Anpassung rechtswidriger Vereinsregelungen? . . . . . 109</p> <p>VII. Kritische Würdigung: Möglichkeiten und Grenzen einer gerichtlichen Inhaltskontrolle . . . . . 110</p> <p>VIII. Fazit . . . . . 111</p> <p>IX. Summary . . . . . 112</p>
---	---

## I. Einführung

Vereine stellen aufgrund der Verbandsautonomie eigenständig für ihre Binnenbeziehungen Regelungskataloge auf. Dabei handelt es sich um Vereinssatzungen und deren Nebenordnungen. Letztere werden auch Vereinsordnungen genannt. Aufgrund dieser autonomen Regelsetzungskompetenz sind Vereine und ihre Mitglieder nach vorherrschender Auffassung nicht verpflichtet, objektiv richtige, billige oder gerechte Verbandsvorschriften aufzustellen, vielmehr können sie auch unvernünftige oder unangemessene Regelungen treffen. Wenn man diesem Ansatz folgt, bedarf nicht die Freiheit der Mitglieder zur Gestaltung der Satzung, sondern ihre Einschränkung durch eine richterliche Inhaltskontrolle einer Rechtfertigung.<sup>1</sup> In gewissem Umfang wirkt dabei die Austrittsfreiheit der Vereinsmitglieder nach § 39 BGB als Richtig-

<sup>1</sup> *Steinbeck*, Vereinsautonomie und Dritteinfluß, 1999, S. 204 unter Bezugnahme auf *Zöllner*, Inhaltsfreiheit bei Gesellschaftsverträgen, FS 100 Jahre GmbHG, 1992, S. 85, 100; vgl. auch *Segna*, Vorstandskontrolle in Großvereinen, 2002, S. 362; a.A. *Lettl*, Das Wertrecht der Mitgliedschaft im Ideal-Verein, 1999, S. 161, da das Mitglied damit allein vor die Wahl gestellt wäre, unbillige Beeinträchtigungen seiner Mitgliedschaft hinzunehmen oder die Mitgliedschaft in vollem Umfang aufzugeben, während ein Schutz des Wertrechts der Mitgliedschaft dadurch nicht erreicht würde.

keitsgewähr für die Satzungsautonomie des Vereins.<sup>2</sup> Ein Verein, der aufgrund unattraktiver Satzungsgestaltung seine Mitglieder fast vollständig verloren oder auch gar nicht erst gewonnen hat, wird sich entweder wieder auflösen oder eine Satzungsänderung anstreben. In vielen Fällen stehen Vereinsmitgliedern, die auf die Zugehörigkeit zu einem bestimmten Verband aus persönlichen Gründen nicht verzichten wollen oder hierauf gar angewiesen sind, aber keine zumutbaren Alternativen zur Verfügung (z.B. Spitzensportler als unmittelbare oder mittelbare Mitglieder eines Monopol-Dachverbandes), so dass sie bei einer »Abstimmung mit den Füßen« letztlich in unangemessener Weise benachteiligt würden. Entsprechendes gilt etwa auch für Nichtmitglieder eines Vereins, die zu diesem in vertragliche Austauschbeziehungen treten, wobei die Verbandssatzung oder -ordnung gleichsam wie Allgemeine Geschäftsbedingungen in das Vertragswerk mit einbezogen werden (z.B. vereinsfremde Teilnehmer an einer von dem Verein durchgeführten Sportveranstaltung mit besonderem Stellenwert). In den angedeuteten Fallkonstellationen stellt sich die Frage der Inhaltskontrolle autonomen Vereinsrechts. Deren Voraussetzungen und Grenzen bilden den Gegenstand der nachfolgenden Erwägungen.

## II. Abgrenzung der rechtlichen Ausgangsfrage

### 1. Inhaltskontrolle versus Ausübungskontrolle

Die Inhaltskontrolle von Vereinssatzungen und -ordnungen ist auf die Überprüfung der Billigkeit und Angemessenheit der betroffenen Verbandsregelung gerichtet. Gegenstand der Ausübungskontrolle<sup>3</sup> ist hingegen nicht eine konkrete Satzungsbestimmung, sondern eine auf Letzterer beruhende bestimmte Maßnahme oder Entscheidung eines Vereinsorgans (z.B. Vereinsstrafe). Den Gegenstand der nachfolgenden Ausführungen bildet allein die Inhaltskontrolle von Vereinssatzungen und -ordnungen.

### 2. Inhaltskontrolle versus Rechtskontrolle

Die Rechtskontrolle von Vereinssatzungen und -ordnungen umfasst nach traditionellem Verständnis eine Gesetzes- und Sittenwidrigkeitskontrolle.<sup>4</sup> Bei der Rechtmäßig-

2 *Steinbeck* (Fn. 1), S. 221; ebenso *Teubner*, Organisationsdemokratie und Verbandsverfassung, 1978, S. 38; vgl. auch *Segna*, Aufsicht und Kontrolle bei komplexen Strukturen, in: Kötz/Rawert/K. Schmidt/Walz (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2003, 2004, S. 17, 36 f.

3 Ausführlich hierzu *Reuter* in: Münchener Kommentar zum BGB, Band 1, 5. Aufl., 2006, § 25 Rn. 38 ff.; *Hadding* in: Soergel, BGB-Kommentar, 13. Aufl., 2002 ff., § 25 Rn. 54 ff.; *Summerer* in: Fritzweiler/Pfister/Summerer, Praxishandbuch Sportrecht, 2. Aufl., 2007, 2. Teil Rn. 319 ff.; *Kohler*, Mitgliedschaftliche Regelungen in Vereinsordnungen, 1992, S. 204 ff.; *Reichert*, Handbuch des Vereins- und Verbandsrechts, 11. Aufl., 2007, Rn. 3055 ff.; *Steinbeck* (Fn. 1), S. 205 ff., jeweils m.w.N.

4 Vgl. *Segna* (Fn. 1), S. 361 f.



keitskontrolle wird teilweise noch hinsichtlich der relevanten Maßstäbe zwischen den Unwirksamkeitsgründen der §§ 134 und 138 BGB, den Wertungen des Vereinsrechts (z.B. Individualschutz der Mitglieder und Minderheitenschutz) sowie dem Satzungs vorbehalt i.S.d. § 25 BGB unterschieden.<sup>5</sup> Daneben begründe die Inhaltskontrolle nach § 242 BGB auch eine Form der Rechtsanwendung, die als gleichsam vorgelagerte Schwelle allerdings von engeren materiellen Wirksamkeitsschranken ausgehe.<sup>6</sup> Ob und – wenn ja – inwieweit ein Festhalten an der Dichotomie von Inhalts- und Rechtskontrolle geboten ist, wird nachfolgend zu untersuchen sein.<sup>7</sup>

### III. Zum Diskussionsstand

#### 1. Rechtsprechungsanalyse

Während sich das Reichsgericht noch auf eine Ausübungskontrolle im Hinblick auf Vereinsstrafen, Vereinsausschlüsse und die Ablehnung der Aufnahme in einen Verein beschränkt hatte,<sup>8</sup> ging der BGH im Jahr 1973 in seiner Entscheidung »Rad- und Kraftfahrerbund« zu einer Überprüfung einzelner Satzungsbestimmungen über, indem er die Angemessenheit der Aufnahmebedingungen des Verbandes im Hinblick auf den Vereinszweck prüfte.<sup>9</sup> Im Jahr 1989 erstreckte der BGH die Inhaltskontrolle ausdrücklich<sup>10</sup> auch auf Vereinsregelungen, welche die Rechtsstellung der Mitglieder unmittelbar regeln (im konkreten Fall eine Beitragsregelung ohne Festlegungen einer maximalen Höhe).<sup>11</sup> Nach Ansicht des Gerichts sei eine Inhaltskontrolle der Satzung oder Vereinsordnung am Maßstab des § 242 BGB jedenfalls dann zulässig, wenn der Verein in einem wirtschaftlichen oder sozialen Bereich eine Machtstellung inne habe und wenn die Mitglieder auf die Mitgliedschaft in dem Verein angewiesen seien. Der BGH ließ – wie wiederholt auch seither<sup>12</sup> – die Frage ausdrücklich offen (»jedenfalls,

5 *Steinbeck* (Fn. 1), S. 207–210.

6 *Segna* (Fn. 1), S. 362, 366; *Steinbeck* (Fn. 1), S. 210; vgl. auch *Fastrich*, Richterliche Inhaltskontrolle im Privatrecht, 1992, S. 10 ff.; *Coester-Waltjen*, Die Inhaltskontrolle von Verträgen außerhalb des AGBG, AcP 190 (1990), 1, 5; *Lieb*, Sonderprivatrecht für Ungleichgewichtslagen – Inhaltskontrolle bei privatrechtlichen Verträgen, AcP 178 (1978), 196, 207.

7 Vgl. hierzu Abschnitt III. 1. a.E. (vorletzter Spiegelstrich).

8 Vgl. stellvertretend RGZ 106, 120, 124 ff.; 107, 386387 ff.; 140, 23, 24 f.; 147, 11, 13 ff.; RG, JW 1928, 2208, 2209.

9 BGHZ 63, 282, 289 ff.; zu weiteren Entscheidungen des BGH zur Inhaltskontrolle von Aufnahme- und Ausschlussklauseln bei Monopolvereinen und Vereinen mit überragender Machtstellung auf wirtschaftlichem oder sozialem Gebiet vgl. BGH, NJW 1980, 186, 186 f.; BGHZ 93, 151, 153; 102, 265, 268 ff.; BGH, WM 1991, 948, 951.

10 In der Entscheidung *Jägermeister Braunschweig* hatte der BGH zuvor bereits im Jahr 1986 faktisch die Inhaltskontrolle einer Satzungsbestimmung des DFB vorgenommen, wonach Satzungsänderungen in der Mitgliederversammlung beschlossen werden konnten, ohne dass den Mitgliedern die Beschlussgegenstände bereits bei der Einladung zur Mitgliederversammlung mitgeteilt wurden; vgl. BGHZ 99, 119, 124 ff.

11 BGHZ 105, 306, 318.

12 BGHZ 128, 93, 101, 102 f.; 142, 304, 306 [Rn. 13].

dann«), ob eine Inhaltskontrolle von Vereinssatzungen und -ordnungen auch dann statthaft ist, wenn der betreffende Verein keine wirtschaftliche oder soziale Machtstellung einnimmt. Im Jahr 1994 erstreckte der BGH in der Entscheidung »Reiterliche Vereinigung« diese Maßstäbe der Inhaltskontrolle von Vereinssatzungen über das Verhältnis des Vereins zu seinen Mitgliedern hinaus auch auf seine Beziehungen zu Nichtmitgliedern.<sup>13</sup> In einer Entscheidung aus dem Jahr 1999 zur Nichtigkeit einer satzungsmäßigen Ausbildungs- und Förderungsentschädigungspflicht bei Verpflichtung eines Amateurfußballspielers als Vertragsamateurl durch einen Regionalligaver ein zog der BGH neben § 242 BGB erstmalig auch ausdrücklich § 138 BGB als Maßstab der gerichtlichen Inhaltskontrolle von Verbandsnormen heran.<sup>14</sup> Die voran gehend beleuchteten Entscheidungen des BGH<sup>15</sup> lassen zwei Entwicklungslinien erkennen:

- Rechtsprechungsanalysen zur Inhaltskontrolle von Vereinssatzungen und -ordnungen werden maßgeblich dadurch vorbestimmt, wie weit man den Begriff der Inhaltskontrolle fasst. Wenn man insoweit die Fälle der reinen Rechtskontrolle vor die Klammer zieht,<sup>16</sup> verbleibt letztlich nur eine kleine Anzahl von Gerichtsentscheidungen, die sich mit einer reinen Inhaltskontrolle im Sinne einer Angemessenheitskontrolle zu befassen scheint. Ein solcher Ansatz vernachlässigt freilich, dass der BGH seit den 1990er Jahren die Grenzen zwischen der Rechtmäßigkeits- und Inhaltskontrolle dadurch verwischt hat, dass er den Kontrollmaßstab bei der Inhaltskontrolle ausdrücklich auf § 138 BGB sowie faktisch auf vereinsrechtliche Grundsätze ausdehnte. Zugleich sind bei dieser Einebnung der rechtlichen Bewertungsmaßstäbe die Erwägungen des wissenschaftlichen Schrifttums zur Unterscheidung zwischen Rechtmäßigkeits- und Inhaltskontrolle<sup>17</sup> unberücksichtigt geblieben. Daher ist zweifelhaft, ob die Rechtsprechung an der Abgrenzung zwischen Inhalts- und Rechtmäßigkeitskontrolle künftig noch trennscharf festhalten wird.
- Neben dem Prüfungsmaßstab ist zudem der Prüfungsgegenstand kontinuierlich ausgedehnt worden und umfasst jetzt etwa auch Satzungsregelungen, die die Rechtsbeziehungen zu Nichtmitgliedern bestimmen. Beibehalten wurde allerdings – bislang – die Beschränkung auf die Inhaltskontrolle von Satzungen und Nebenordnungen sozialmächtiger Verbände.

## 2. Meinungsstand im Schrifttum – Überblick

Das Meinungsbild im wissenschaftlichen Schrifttum zur Inhaltskontrolle von Vereinssatzungen und -ordnungen<sup>18</sup> ist weit gespannt. Es reicht von der – zumindest

13 BGHZ 128, 93, 106 ff. [Rn. 16] unter Bezugnahme auf BGH, WM 1972, 1249.

14 BGHZ 142, 304, 307 [Rn. 13 ff.].

15 Ausführliche Rechtsprechungsanalysen unter Einbeziehung der Instanzgerichte bei *Lettl* (Fn. 1), S. 159 f.; *Segna* (Fn. 1), S. 368 ff.; *Steinbeck* (Fn. 1), S. 211 ff., jeweils m.w.N.

16 Vgl. stellvertretend *Steinbeck* (Fn. 1), S. 207 ff.

17 Vgl. hierzu hernach noch *Segna* (Fn. 1), S. 362 ff., insbesondere S. 366; *Steinbeck* (Fn. 1), S. 207 ff., jeweils m.w.N.

18 Vgl. hierzu etwa *Segna* (Fn. 1), S. 373 ff.; *Steinbeck* (Fn. 1), S. 216 f., jeweils m.w.N.

noch in den 1980er Jahren vereinzelt vertretenen – grundsätzlichen Ablehnung der Inhaltskontrolle im Vereinsrecht<sup>19</sup> bis zur Forderung einer allgemeinen Inhaltskontrolle bei sämtlichen Vereinen,<sup>20</sup> wobei eine Inhaltskontrolle der Satzung anhand eines abgestuften Kontrollmaßstabes gefordert wird.<sup>21</sup> Zwischen diesen Extrempolen des Meinungsspektrums existieren weitere, inhaltlich teilweise deutlich variierende Rechtsauffassungen. Hervorhebenswert sind insoweit zwei Ansätze: Zum einen versucht man, anhand einer Fallgruppenbildung neben den sozialmächtigen Vereinen diejenigen Verbandstypen zu bestimmen, deren Satzungen und Nebenordnungen einer Inhaltskontrolle unterzogen werden sollen;<sup>22</sup> zum anderen wird eine Ausdehnung des Kontrollmaßstabs unter Einbeziehung AGB-rechtlicher Wertungen in Konstellationen gefordert, denen Austauschbeziehungen zwischen dem Verein auf der einen Seite sowie einem Mitglied bzw. Nichtmitglied auf der anderen Seite zugrunde liegen.<sup>23</sup>

#### IV. Vereinssatzungen und auch Vereinsordnungen (»Erst-recht-Schluss«)

Nach einhelliger Auffassung umfasst – unabhängig vom jeweils favorisierten rechtlichen Bewertungsmaßstab – die Inhaltskontrolle sowohl Vereinssatzungen als auch Vereinsordnungen.<sup>24</sup> Dieser Ansatz ist nicht nur sinnvoll, sondern auch rechtlich geboten. Denn wenn schon eine von der Mitgliederversammlung beschlossene Vereinssatzung einer Inhaltskontrolle unterliegt, so muss dies erst recht für eine nicht unmittelbar durch die Mitgliederversammlung, sondern nur mittelbar durch eine Ermächtigungsgrundlage in der Satzung legitimierte Vereinsordnung gelten.<sup>25</sup>

19 *Baecker*, Grenzen der Vereinsautonomie im deutschen Sportverbandswesen, 1985, S. 35 f.; *Reichert/Dannecker/Kühr*, Handbuch des Vereins- und Verbandsrechts, 4. Aufl., 1987, Rn. 199; für Gewerkschaften *Säcker/Ranke*, Verbandsgewalt, Vereinsautonomie und richterliche Inhaltskontrolle, AuR 1981, 1, 8; für Publikumpersonengesellschaften *Hille*, Die Inhaltskontrolle der Gesellschaftsverträge von Publikums-Personengesellschaften, 1986, S. 161, 183 ff.

20 Vgl. stellvertretend *Reichert/van Look*, Handbuch des Vereins- und Verbandsrechts, 6. Aufl., 1995, Rn. 300a; *van Look*, Vereinsstrafen als Vertragsstrafen, 1990, S. 179 ff.; *ders.*, Individualschutz im Vereinsrecht, FS Hellner, 1994, S. 46, 48 ff.; *Vieweg*, Normsetzung und -anwendung deutscher und internationaler Verbände, 1990, S. 234; *ders.*, Zur Inhaltskontrolle von Verbandsnormen, FS Lukes, 1989, S. 809, 815; *Soergel/Teichmann* (Fn. 3), § 242 Rn. 20; *Heinrichs/Ellenberger* in: Palandt, BGB Kommentar, 67. Aufl., 2008, § 25 Rn. 9.

21 Vgl. *Vieweg* (Fn. 20), S. 234; *ders.* (Fn. 20), FS Lukes, 1989, S. 809, 817.

22 Vgl. stellvertretend *Segna* (Fn. 1), S. 373 ff.; *Steinbeck* (Fn. 1), S. 217 ff.; siehe hierzu ausführlich nachfolgend Abschnitt III. 4. b).

23 Vgl. stellvertretend *Kobler* (Fn. 3), S. 200 ff.; *Fritzweiler/Pfister/Summerer* (Fn. 3), 2. Teil Rn. 316; siehe hierzu ausführlich nachfolgend Abschnitt III. 5. a) bb).

24 Palandt/*Heinrichs/Ellenberger* (Fn. 20), § 25 Rn. 9; *Westermann* in: Erman, Handkommentar zum BGB, 11. Aufl., 2004, § 25 Rn. 4; *Kobler* (Fn. 3), S. 207 f.; *Steinbeck* (Fn. 1), S. 205.

25 *Steinbeck* (Fn. 1), S. 205; zuvor bereits *Kobler* (Fn. 3), S. 207.

## V. Sämtliche Vereine oder nur einzelne Vereinstypen?

### 1. Meinungsstand

Den Ausgangspunkt der Diskussion bildet der Umstand, dass sich der BGH bislang ausdrücklich nur zur Zulässigkeit der Inhaltskontrolle von Vereinssatzungen und -ordnungen bei Verbänden mit einer Machtstellung in einem sozialen oder wirtschaftlichen Bereich bekannt hat.<sup>26</sup> Hieraus hat das Schrifttum unterschiedliche Folgerungen gezogen. Eine seit Jahren im Vordringen befindliche, inzwischen vermutlich schon vorherrschende Auffassung fordert eine Erstreckung der Inhaltskontrolle auf sämtliche Vereine bei gleichzeitiger Berücksichtigung der konkreten Gegebenheiten erst im Rahmen der Interessenabwägung.<sup>27</sup> Die insbesondere im monographischen Schrifttum vertretene Gegenauffassung<sup>28</sup> hält indes eine derartige Inhaltskontrolle von Vereinssatzungen und -ordnungen in vorsichtiger Fortentwicklung des vom BGH vorgegebenen Ansatzes nur bei bestimmten Vereinstypen für gerechtfertigt; dabei herrscht allerdings Uneinigkeit hinsichtlich der zu erfassenden Fallgruppen, die deshalb nunmehr einzeln rechtlich gewürdigt werden sollen.

### 2. Fallgruppen

#### a) Monopolvereine sowie Vereine mit überragender Machtstellung im wirtschaftlichen oder sozialen Bereich

Bislang beschränkt sich der BGH<sup>29</sup> mit Zustimmung von Teilen des Schrifttums<sup>30</sup> bei der Inhaltskontrolle auf Vereinssatzungen und -ordnungen auf diejenigen Vereine, die über eine überragende, monopolartige Machtstellung im wirtschaftlichen oder sozialen Bereich verfügen. Die Kritik an diesem Ansatz<sup>31</sup> vermag letztlich nicht zu überzeugen. So sei nicht einzusehen, warum Vereine ohne Monopolstellung ihre Angelegenheiten in unbilliger Weise sollen regeln dürfen, da sich das Mitglied durch den

26 BGHZ 105, 306, 318; 128, 93, 101, 102 f.; 142, 304, 306 [Rn. 13].

27 Palandt/*Heinrichs/Ellenberger* (Fn. 20), § 25 Rn. 9; *Soergel/Hadding* (Fn. 3), § 25 Rn. 25a; *Weick* in: *Staudinger, Kommentar zum BGB*, §§ 21–103, 13. Bearbeitung, 1995, Vor § 21 Rn. 29; *Sauter/Schweyer/Waldner*, *Der eingetragene Verein*, 18. Aufl., 2006, Rn. 17a; *M. Becker*, *Verwaltungskontrolle durch Gesellschafterrechte*, 1997, S 67 ff.; *Flume*, *Die juristische Person*, 1983, S. 320 f.; *Grunewald*, *Vereinsordnungen*, ZHR 152 (1988), 242, 261 (differenzierend *dies.*, *Der Ausschluß aus Gesellschaft und Verein*, 1987, S. 142; *dies.*, *Gesellschaftsrecht*, 6. Aufl., 2005, S. 187 f.); *Kohler* (Fn. 3), S. 218; *Lettl* (Fn. 1), S. 161 ff.; *van Look* (Fn. 20), S. 179 ff.; *K. Schmidt*, *Gesellschaftsrecht*, 4. Aufl., 2002, S. 124 f., 716 f.; *Sprengel*, *Vereinskonzernrecht*, 1998, S. 70 f.; *Vieweg* (Fn. 20), S. 234 f.; *ders.* (Fn. 20), FS *Lukes*, 1989, S. 809, 817 f.; *Wiedemann*, *Gesellschaftsrecht*, Band I, 1980, S. 172 ff.

28 *Kohler* (Fn. 3), S. 211 ff.; *Segna* (Fn. 1), S. 373 ff.; *Steinbeck* (Fn. 1), S. 217 ff.

29 BGHZ 105, 306, 318; 128, 93, 101, 102 f.; 142, 304, 306.

30 *Segna* (Fn. 2), S. 37; *Steinbeck* (Fn. 1), S. 225 f. m.w.N.

31 Vgl. stellvertretend *MünchKomm/Reuter* (Fn. 3), Vor § 21 Rn. 129 f.; *Schöpflin*, *Der nicht-rechtsfähige Verein*, 2003, S. 231.

Vereinsbeitritt nicht freiwillig der Geltung des Grundsatzes von Treu und Glauben beuge, sondern erwarte, dass es gerecht behandelt werde; unangemessene Benachteiligungen dürften nicht stets zu Lasten des Mitglieds gehen, indem sie das Mitglied zum Austritt zwingen, da die individuelle Vereinigungsfreiheit (Art. 9 Abs. 1 GG) auch die Freiheit umfasse, in der Vereinigung zu verbleiben.<sup>32</sup> Letztgenannte Prämisse vernachlässigt, dass unangemessene Benachteiligungen von Vereinsmitgliedern, die auf Regelungen von Vereinssatzungen oder -ordnungen beruhen, durchaus im Wege der Ausübungskontrolle<sup>33</sup> überprüft werden können. Somit verbleiben nur diejenigen Fälle, in denen das Vereinsmitglied nicht durch eine Maßnahme oder Entscheidung des Vereins, sondern allein durch die bloße Existenz einer Verbandsregelung sich benachteiligt fühlt und eventuell sogar benachteiligt wird. In diesem Zusammenhang ist aber zu berücksichtigen, dass keine Verpflichtung der Vereinsmitglieder zur objektiv richtigen, billigen oder gerechten Gestaltung der Satzung besteht. Vielmehr lässt die auf der Verbandsautonomie basierende Freiheit der Mitglieder zur Gestaltung der Vereinssatzungen und -ordnungen durchaus auch unvernünftige oder unangemessene Regelungen zu. Daher bedarf gerade die Beschränkung dieser Freiheit der Vereinsmitglieder zur Gestaltung der Satzung durch eine richterliche Inhaltskontrolle einer Rechtfertigung.<sup>34</sup>

Gegen die Auffassung des BGH hat *Schöpflin*<sup>35</sup> zudem eingewandt, es sei nicht ersichtlich, warum im Gegensatz zu Publikumsgesellschaften bei Vereinen die Inhaltskontrolle nur im Fall von Monopolstellungen und faktischem Beitrittszwang gelten solle; zudem führe die Begrenzung der Inhaltskontrolle auf sozial mächtige (Monopol-)Vereine zu unnötigen Abgrenzungsschwierigkeiten. Zutreffend erkennt er, dass die Vereinsautonomie des »klassischen Idealvereins« ohne Monopolstellung durch die Drohung der Vereinsmitglieder, eine gerichtliche Inhaltskontrolle zu bewirken, eingeschränkt werden könnte, obwohl die Austrittsfreiheit in einem solchen Fall korrigierend wirke. Soweit *Schöpflin*<sup>36</sup> aber vorschlägt, dass die individuellen Verhältnisse des jeweiligen Vereins, insbesondere seine Bedeutung für das Mitglied, bei der Prüfung, ob eine Satzungsregel unangemessen ist, berücksichtigt werden solle, setzt sich auch dieser Ansatz dem Vorwurf nicht unerheblicher Abgrenzungs- und Anwendungsschwierigkeiten aus. Denn die subjektiv gefärbten und damit einem Beweis nur erschwert zugänglichen Bewertungskriterien – Bedeutung der Vereinsmitgliedschaft für das Mitglied, Zumutbarkeit des Austritts – scheinen letztlich noch unschärfer als der Nachweis der Monopolstellung eines Vereins und seiner überragenden Machtstellung im wirtschaftlichen oder sozialen Bereich. Entscheidend kann damit nur die Frage sein, ob sich ein Verein der Marktkontrolle durch den Zu- und Abgang von Mitgliedern entzieht.<sup>37</sup>

32 *Schöpflin* (Fn. 31), S. 231; ähnlich *Lettl* (Fn. 1), S. 161.

33 Vgl. Abschnitt II. 1.

34 Vgl. bereits die Nachweise in Fn. 1.

35 *Schöpflin* (Fn. 31), S. 231.

36 *Schöpflin* (Fn. 31), S. 231.

37 *Segna* (Fn. 2), S. 37.

b) Angewiesensein des Mitglieds auf die Mitgliedschaft

Dieses Kriterium klingt im Leitsatz von BGHZ 105, 306 an, wonach die die Rechtsstellung der Mitglieder regelnden internen Normen eines Vereins oder Verbandes jedenfalls dann richterlicher Inhaltskontrolle auf ihre Vereinbarkeit mit Treu und Glauben (§ 242 BGB) unterliegen, wenn die Vereinigung im wirtschaftlichen oder sozialen Bereich eine überragende Machtstellung innehat *und das Mitglied auf die Mitgliedschaft angewiesen ist* (Hervorhebung des *Verf.*). Hernach ist dieses Kriterium in Judikatur und Schrifttum wiederholt entweder neben den im vorangehenden Abschnitt dargestellten Voraussetzungen oder aber isoliert aufgegriffen worden.<sup>38</sup>

Dieser Ansatz wirft einige Probleme in rechtlicher und tatsächlicher Hinsicht auf. Zunächst führt die subjektive Komponente der Angewiesenenheit unvermeidlich zu Anwendungsschwierigkeiten: Ist die *Angewiesenenheit* eines bestimmten individuellen oder doch zumindest die eines durchschnittlichen Verbandsmitglieds maßgeblich? Ist wegen der Verbindlichkeit der Verbandsregelung für sämtliche Mitglieder auf diese oder zumindest auf die Mehrzahl der Mitglieder abzustellen?<sup>39</sup> Diese Probleme bei der praktischen Anwendung können zumindest im Hinblick auf Verbände mit überragender Machtstellung im wirtschaftlichen und sozialen Bereich auch nicht durch einen zusätzlichen oder gar erheblichen Erkenntnisgewinn gerechtfertigt werden. Denn wenn eine solche überragende Machtstellung eines Vereins im wirtschaftlichen oder sozialen Bereich feststeht, werden die Vereinsmitglieder auf die Mitgliedschaft in dem betreffenden Verband regelmäßig auch – wenngleich vielleicht in unterschiedlichem Ausmaß – angewiesen sein. Dieser Gedanke wird schließlich durch einen Blick auf das kartellrechtliche Diskriminierungsverbot i.S.d. § 20 Abs. 1 GWB bestätigt.<sup>40</sup> Adressaten des Diskriminierungsverbots sind gem. § 20 Abs. 1 GWB zunächst marktbeherrschende Unternehmen. Diese werden in § 19 Abs. 1 und 2 GWB definiert, ohne dass es auf das Merkmal der Angewiesenenheit der Abnehmer auf das Unternehmen ankäme. Vielmehr dürften Dachverbände auf Landes- oder Bundesebene zumindest im Sportbereich<sup>41</sup> regelmäßig als Anbieter anzusehen sein, die ohne Wettbewerber oder keinem wesentlichen Wettbewerb ausgesetzt und damit marktbeherrschend sind (§ 19 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 GWB).

Dem kartellrechtlichen Diskriminierungsverbot unterliegen nach § 20 Abs. 2 Satz 1 GWB aber auch lediglich marktstarke Unternehmen, »soweit von ihnen kleine oder mittlere Unternehmen als Anbieter oder Nachfrager einer bestimmten Art von Waren oder gewerblichen Leistungen in der Weise abhängig sind, dass ausreichende und zumutbare Möglichkeiten, auf andere Unternehmen auszuweichen, nicht bestehen.« Diese Vorschrift vermag zwar den eingangs dargestellten Ansatz des BGH nicht zu begründen, da marktstarke Unternehmen eben über keine überragende Machtstel-

38 OLG Hamm, NJW-RR 1992, 1211, 1212; OLG Oldenburg, NJW-RR 1999, 422, 423; Palandt/*Heinrichs/Ellenberger* (Fn. 20), § 25 Rn. 9; MünchKomm/*Reuter* (Fn. 3), Vor § 21 Rn. 119; Staudinger/*Weick* (Fn. 27), § 25 Rn. 20.

39 Diese Fragen wirft auch *Kohler* (Fn. 3), S. 218 f. auf.

40 Zu einer ähnlichen Argumentation im Lichte der § 22 Abs. 1, 26 Abs. 2 GWB aF siehe *Kohler* (Fn. 3), S. 217 f.

41 Vgl. hierzu zuletzt *Schroeder*, Monopol von Sportverbänden und Veranstalterkonkurrenz bei Wettkämpfen, WRP 2006, 1327 ff.

lung im wirtschaftlichen oder sozialen Bereich verfügen. Indes könnte diese Vorschrift – theoretisch – durchaus als Anknüpfungspunkt für das Kriterium der Angewiesenheit gewählt werden, sofern man eine Inhaltskontrolle von Satzungen solcher Verbände begründen will, die über keine überragende Machtstellung im wirtschaftlichen oder sozialen Bereich verfügen.<sup>42</sup> Bezogen auf den Bereich des Sports bleibt indes die Frage, ob es in der Verbandshierarchie unterhalb der Dachverbände auf Landes- und Bundesebene Vereine gibt, von denen deren Mitglieder als Anbieter oder Nachfrager einer bestimmten Art von Waren oder Dienstleistungen ohne ausreichende und zumutbare Ausweichmöglichkeiten abhängig sind. Zu denken ist etwa an lokale Vereine in Randsportarten, die mangels Konkurrenzvereinen in räumlicher Nähe über ein so großes Einzugsgebiet verfügen, dass ein Ausweichen auf einen anderen Verein unwirtschaftlich und damit faktisch unmöglich ist. Unter diesen Umständen wird der relevante räumliche Markt aber entsprechend eng abzugrenzen sein, so dass es sich bei dem betreffenden lokalen Verein auf diesem relevanten Markt durchaus wiederum um einen Monopolverein handeln wird. Damit ist letztlich das Merkmal der Angewiesenheit des Mitglieds auf die Mitgliedschaft als Voraussetzung für eine Inhaltskontrolle von Vereinssatzungen und -ordnungen entbehrlich.

#### c) Publikumsvereine

Größere Rechtssicherheit verspricht ein Ansatz, der – anknüpfend an die Mitgliederzahl (300 bis 500 Mitglieder<sup>43</sup>; 50 oder mehr Mitglieder<sup>44</sup>; mehr als 3.000 Mitglieder<sup>45</sup>) – generell bei Publikumsvereinen eine Inhaltskontrolle der Vereinssatzungen und -ordnungen für zulässig erachtet. Indes zeigen bereits die quantitativ höchst unterschiedlichen Definitionsbemühungen, dass ihnen jeweils eine gewisse Beliebigkeit anhaftet.<sup>46</sup> Die Verfechter dieses Ansatzes verweisen jeweils auf Defizite im Bereich der Corporate Governance bei Großvereinen. So zutreffend diese Bewertungen auch sein mögen, so unvollkommen und damit ungeeignet muten indes Bestrebungen an, diese Defizite durch die generelle Zulässigkeit der Inhaltskontrolle von Satzungen und Ordnungen in Publikumsvereinen zu beheben. Vorzugswürdig gegenüber einem punktuellen Bekämpfen einzelner Symptome ist – wie bereits an anderer Stelle dargelegt<sup>47</sup> – eine Stärkung der Corporate Governance in Großvereinen im Zuge der geplanten Vereinsrechtsreform.

#### d) Verselbständigung der Willensbildung in der Vereinsspitze (*Steinbeck*)

Die im vorangehenden Abschnitt geäußerten Bedenken gelten auch gegenüber Bestrebungen, eine Inhaltskontrolle von Vereinssatzungen und -ordnungen zuzulassen,

42 Im Ansatz a.A. *Kobler* (Fn. 3), S. 218.

43 *Fastrich* (Fn. 6), S. 144.

44 *Grunewald*, Ausschluß aus dem Verein (Fn. 27), S. 139, 141 ff.

45 *Steinbeck* (Fn. 1), S. 227 ff. in Anknüpfung an § 43a GenG; diese Vorschrift wurde indes bereits 1994 aufgehoben.

46 Ablehnend auch *Segna* (Fn. 1), S. 380 f.; *ders.* (Fn. 2), S. 37 f.

47 *Heermann*, Die geplante Reform des deutschen Vereinsrechts, ZHR 170 (2006), 247, 257 f., 283 ff., 293 ff. m.w.N.

wenn sich bei Vereinspyramiden und Großvereinen eine Verselbständigung der Willensbildung in der Vereinsspitze herausgebildet hat.<sup>48</sup> Dies betrifft wiederum einen Aspekt der komplexen Corporate Governance-Debatte. Beklagt wurde in diesem Zusammenhang, dass bei Großvereinen (wie z.B. bei einem bekannten Automobilclub), die nach ihrer Gründung dem Publikum zum Beitritt offen stehen, die Binnenstruktur nur in geringem Umfang durch zwingendes Recht festgelegt ist und daher von den Gründern so ausgestaltet werden kann, dass die Rechte der später Beitretenden unangemessen verkürzt werden.<sup>49</sup>

#### e) Veränderung der Beitrittsmotivation

Gerade in den letzten Jahren hat ein Ansatz, der eine Inhaltskontrolle bei Vereinsordnungen und -satzungen zulässt, sofern bei den Vereinsmitgliedern eine Veränderung der Beitrittsmotivation festzustellen ist, Anhänger hinzugewonnen.<sup>50</sup> Eine solche Verlagerung der typischen Beitrittsmotive soll anzunehmen sein, wenn die Mehrzahl der Mitglieder einem Verein nicht im Hinblick auf die Verfolgung ideeller Ziele, sondern ausschließlich zu dem Zweck beitrifft, die mit der Mitgliedschaft untrennbar verknüpften und vergleichsweise günstig anmutenden Dienstleistungen (etwa Serviceleistungen eines Automobilclubs wie verschiedene Versicherungen, die Vermittlung von Reisen und Krediten etc.) in Anspruch nehmen zu können. In diesen Fällen stehen – wie *Segna* treffend festgestellt hat<sup>51</sup> – die Beitretenden dem Verein eher als Kunde denn als Mitglied gegenüber.

So zutreffend dieser Ansatz das Phänomen der »selektiven Beitrittsanreize« und die damit verbundenen Gefahren des Machtmissbrauchs der Leitungsorgane des Vereins zu Lasten seiner Mitglieder auch herausgearbeitet hat, so wenig vermögen die gezogenen Parallelen zu Vereinsmonopolen oder Vereinen mit überragender Machtstellung im wirtschaftlichen oder sozialen Bereich zu überzeugen. Zunächst belegt die bestehende, wenn vielleicht auch geringe Mitgliederfluktuation bei derartigen Dienstleistungsvereinen, dass die Steuerungsfunktion aufgrund der Möglichkeit des Vereinsaustritts bzw. -wechsels durchaus gegeben ist. Sofern die Mitglieder in solchen Dienstleistungsvereinen im Hinblick auf die Ausübung ihrer mitgliedschaftlichen Rechte auch zur Apathie neigen mögen, woraus erhebliche Spielräume für die Vereinsorgane resultieren können,<sup>52</sup> so ist dies freilich kein Umstand, der durch eine Inhaltskontrolle der Vereinsatzungen und -ordnungen behoben werden sollte und könnte. Soll wirklich jedes Desinteresse der Mitglieder am Vereinsleben eine Kompensation durch die Zulassung der Inhaltskontrolle von Vereinsatzungen und -ordnungen rechtfertigen?<sup>53</sup>

48 *Steinbeck* (Fn. 1), S. 226 ff.

49 *Basedow* in: Münchener Kommentar zum BGB, Band 2, 4. Aufl., 2001, § 310 Rn. 80.

50 *Segna* (Fn. 1), S. 381 ff.; *ders.* (Fn. 2), S. 38; vgl. auch MünchKomm/*Reuter* (Fn. 3), Vor § 21 Rn. 117 ff.; *Kobler* (Fn. 3), S. 219 ff.; *Teubner* (Fn. 2), S. 61; kritisch hingegen *Grunewald*, Vereinsaufnahme und Kontrahierungszwang, AcP 181 (1981), 181, 205, weil die Bezugnahme auf individuell-subjektive Motive unpraktikabel sei.

51 *Segna* (Fn. 1), S. 381 f.

52 So *Segna* (Fn. 1), S. 382.

53 So bereits *Kobler* (Fn. 3), S. 220 f.



Die in der Tat beklagenswerten Defizite bezüglich der Corporate Governance in Großvereinen, die vielfach einen Vereinskonzern begründet haben, können durch die Einräumung der Möglichkeit zur Inhaltskontrolle der Verbandsatzungen und -ordnungen vermutlich nicht einmal im Ansatz behoben werden.<sup>54</sup> Die Defizite im System sind u.a. darauf zurückzuführen,<sup>55</sup> dass nicht wirtschaftliche (Groß-)Vereine unter Ausnutzung des bislang zu großzügig gewährten sog. Nebenzweckprivilegs als Großunternehmen ohne hinreichende Publizität tätig werden können. Zudem können bei derartigen Großvereinen dadurch Kontrollprobleme auftreten, dass die Statuten eine nur unzureichende Mitwirkung der Mitglieder an der Willensbildung zulassen. Auch die bestehenden Kontroll- und Schutzvorkehrungen im Fall der Auslagerung wirtschaftlicher Aktivitäten von (Groß-)Vereinen auf Tochtergesellschaften sind unzureichend, eine Kompensation dieser Defizite durch die Regelungen der Konzernbildungs- und Konzernleitungskontrolle greift bislang nur partiell.<sup>56</sup> Eine Kontrolle der Leitungsorgane eines Großvereins durch einen rechtlich unabhängigen Aufsichtsrat ist nicht obligatorisch, vielfach werden sog. Verwaltungsräte, Beiräte oder ähnliche Organe mit unzureichenden Kontrollbefugnissen anstelle von Aufsichtsräten mit abgesicherten Mindestkontrollrechten eingesetzt. Letztlich knüpft das Kriterium der Beitrittsmotivation wiederum an subjektive und damit dem Beweis schwer zugängliche Umstände an. Es bleiben damit kaum zuverlässig zu behebbende Abgrenzungsprobleme und Anwendungsschwierigkeiten. Es ist zweifelhaft, ob diese Defizite durch eine generelle Zulassung der Inhaltskontrolle von Vereinssatzungen und -ordnungen von Dienstleistungsvereinen bei Feststellung einer veränderten Beitrittsmotivation der Mitglieder behoben werden könnten. Stattdessen sollten eher die Kriterien einer etwaigen Rechtsformverfehlung genauer untersucht werden.<sup>57</sup> Die verbleibenden Schutzdefizite für das einzelne Vereinsmitglied sind allenfalls gering, da die jederzeitige – zumutbare – Möglichkeit des Vereinsaustritts und die Ausübungskontrolle Unbilligkeiten zu verhindern vermögen.

f) Einbeziehung von Vereinssatzungen und -ordnungen in vertragliche Austauschbeziehungen

Schließlich kommt eine Inhaltskontrolle von Vereinssatzungen und -ordnungen in Betracht, soweit diese in vertragliche Austauschbeziehungen einerseits zwischen dem Verein und Dritten, d.h. Nichtmitgliedern, andererseits aber auch zwischen dem Verein und seinen Mitgliedern einbezogen werden. Die teils höchst umstrittenen Einzelheiten hierzu werden im nachfolgenden Abschnitt zur Anwendbarkeit der §§ 305 ff. BGB vertieft werden.

54 Dies erkennt übrigens auch *Segna* (Fn. 1), S. 382 f., der eine Inhaltskontrolle der Vereinssatzung gleichwohl für notwendig erachtet, »um die sich aus der Setzung selektiver Anreizende ergebende Gefahr des Machtmissbrauchs von Seiten der Vereinsführung zumindest einzudämmen.«

55 Vgl. zum Folgenden *Heermann* (Fn. 47), ZHR 170 (2006), 247, 283 ff. m.w.N.

56 *Segna*, Vereinsrechtsreform, NZG 2002, 1048, 1050; *Sprengel* (Fn. 27), S. 197 ff.

57 Vgl. zuletzt FAZ vom 19. 11. 2007, S. 29 (»Profiklubs noch gemeinnützig? Finanzministerium prüft«), wonach den Fußball-Clubs der Bundesliga und der 2. Bundesliga der Verlust der Gemeinnützigkeit droht.

## VI. Maßstab der Inhaltskontrolle

### 1. Anwendbarkeit der §§ 305 ff. BGB

#### a) § 310 Abs. 4 Satz 1 BGB

Nach § 310 Abs. 4 Satz 1 BGB finden die Vorschriften zur gesetzlichen AGB-Kontrolle keine Anwendung bei Verträgen u.a. auf dem Gebiet des Gesellschaftsrechts. Aus der insoweit inhaltlich identischen Vorgängervorschrift § 23 Abs. 1 AGBG schloss *Steinbeck*<sup>58</sup>, diese Bereichsausnahme erstreckte sich nicht nur auf Regelungen des Vereins, die die Gründung und die Organisation der Vereinigung betreffen, sondern auch auf solche Bestimmungen, die die Austauschbeziehungen zwischen Verein und Mitglied regeln, wie z.B. die Benutzung von Vereinseinrichtungen. Andernfalls widerspreche die Auslegung dem Wortlaut der Ausnahmevorschrift, der keine Einschränkung in dieser Hinsicht enthalte. Auch eine teleologische Reduktion der gesetzlichen Regelung schein nicht interessengerecht, wenn man sich vor Augen führe, dass die Regelungen, die die Austauschbeziehungen zwischen Verein und Mitglied betreffen, letztendlich ebenso der Erreichung des Vereinszwecks dienen würden und daher Teilelemente aus der komplexen Beziehung zwischen Verein und Mitglied seien. Eine Herausnahme der die Austauschbeziehungen betreffenden Regelungen aus dem Anwendungsbereich des § 23 Abs. 1 AGBG – nunmehr § 310 Abs. 4 Satz 1 BGB – wäre künstlich, unpraktikabel und interessenswidrig,<sup>59</sup> so dass die AGB-rechtlichen Regelungen folglich auf Vereinssatzungen generell nicht anwendbar seien.

Dieser rechtliche Ansatz ist erheblichen Zweifeln ausgesetzt. Zuzugeben ist freilich, dass die Vorschriften der §§ 305 ff. BGB nicht unmittelbar auf Austauschbeziehungen zwischen Vereinen und ihren Mitgliedern angewendet werden können, die im Wege der einzelvertraglichen Bezugnahme durch Vereinsordnungen ausgestaltet werden. Denn bei Vereinsordnungen handelt es sich nicht um Vertragsbedingungen, die ein Verein seinen einzelnen Mitgliedern im Sinne von § 305 Abs. 1 Satz 1 BGB »bei Abschluss eines Vertrages stellt«. <sup>60</sup> Die Gültigkeit von Vereinsordnungen ist regelmäßig unabhängig von einer individuellen Billigung durch die Vereinsmitglieder. Allerdings sind bei den zuvor beschriebenen synallagmatischen Austauschverhältnissen mit potentiell gegenläufigen Interessen einerseits des Vereins und andererseits seiner Mitglieder die Vorschriften der §§ 305 ff. BGB analog anzuwenden. Diese Situationen weisen, auch wenn sie mittelbar der Erreichung des Vereinszwecks dienen, eine größere Affinität zu vertraglichen, durch Interessengegensätze geprägten Austauschbeziehungen als zu vereinsrechtlichen Organisationsakten auf.<sup>61</sup> Zwar bestehen syste-

<sup>58</sup> *Steinbeck* (Fn. 1), S. 211.

<sup>59</sup> So auch *Vieweg* (Fn. 20), S. 231; *ders.* (Fn. 20), FS Lukes, 1989, S. 809, 813.

<sup>60</sup> *Kohler* (Fn. 3), S. 200.

<sup>61</sup> Ähnlich *Fritzweiler/Pfister/Summerer* (Fn. 3), 2. Teil Rn. 316. Siehe auch *Oberthür*, Das Transfersystem im Lizenzfußball – Untersuchung der Zulässigkeit internationaler Transfer- und Entschädigungsregelungen nach arbeits-, verfassungs- und europarechtlichen Aspekten und deren Umsetzbarkeit im deutschen Lizenzfußball, Diss. Jena, 2002, S. 35 f., die

matische Unterschiede zwischen einem vertraglich mit Allgemeinen Geschäftsbedingungen geregelten Benutzungsverhältnis und einem durch vereinsinterne Ordnung ausgestalteten Vertragsverhältnis, die einer analogen Anwendung aber nicht entgegenstehen.<sup>62</sup> Letztlich kann nur auf diese Weise dem Umgehungsverbot i.S.d. § 306a BGB in angemessener Weise Rechnung getragen werden. Praktische Erwägungen treten hinzu. Es sei unterstellt, dass eine Vereinseinrichtung auf vertraglicher Grundlage sowohl Vereinsmitgliedern als auch vereinsfremden Dritten zur Verfügung gestellt wird. In einem solchen Fall seien die Benutzungsbedingungen gegenüber den Vereinsmitgliedern durch eine Vereinsordnung, gegenüber Nichtmitgliedern durch inhaltlich identische und einzelvertraglich einbezogene Geschäftsbedingungen ausgestaltet. Es sind keine sachlichen Gründe ersichtlich, weshalb nur im letztgenannten Fall eine Inhaltskontrolle am Maßstab der §§ 305 ff. BGB soll erfolgen dürfen.<sup>63</sup> Davon ist selbst dann auszugehen, wenn in dem Vertrag mit Außenstehenden – wie in der Praxis häufig – auf die Bestimmungen der Vereinsordnung Bezug genommen wird.<sup>64</sup>

Letztlich führt der dargestellte Ansatz einer AGB-Kontrolle derjenigen Vereinssatzungen und -ordnungen, die in gegenseitige entgeltliche Austauschverträge zwischen einem Verein einerseits und seinen Mitgliedern oder Dritten andererseits einbezogen sind, zu keiner ungerechtfertigten Ungleichbehandlung verschiedener Mitgliedergruppen. Regelmäßig werden – wie im nachfolgenden Abschnitt darzulegen sein wird – nur professionelle und semi-professionelle (Leistungs-)Sportler, Kaderathleten sowie Mitglieder von Sportfördergruppen überhaupt als Vertragspartner mit dem Verein abzuschließender gegenseitiger und *entgeltlicher* Austauschverträge in Betracht kommen. Eine Ausnahme gilt, wenn *sämtlichen* Mitgliedern bestimmte Vereinseinrichtungen nicht aufgrund der Vereinssatzung, sondern nur bei Abschluss *entgeltlicher* Benutzungsverträge, die auf Vereinssatzungen oder -ordnungen Bezug nehmen, zur Verfügung gestellt werden (z.B. Tennishalle im Gegensatz zu den Freiluft-Tennisplätzen des Vereins). In derartigen Konstellationen verdrängen die entgeltlichen vertraglichen Austauschbeziehungen eindeutig etwaige Elemente organisationsrechtlichen Charakters, die den entsprechenden Verträgen innewohnen mögen, weil die dadurch erzielten Einnahmen letztlich auch der Förderung des Vereinszwecks zugute kommen sollen.

Damit bedürfen die grundlegenden Ausführungen des BGH in seinem Urteil »Reiterliche Vereinigung« vom 28. 11. 1994<sup>65</sup>, wonach der Sporttreibende und die die betreffende Sportart betreuenden Verbände nicht grundlegend entgegengesetzte Inte-

vergleichbare Erwägungen im Hinblick auf Spielertransfers anstellt und die Lizenzordnung des Ligaverbandes sowie das Transferreglement der FIFA als Gegenstand des Arbeitsvertrages der Lizenzspieler einer einheitlichen Inhaltskontrolle nach §§ 305 ff. BGB unterziehen will.

62 Kohler (Fn. 3), S. 200.

63 Kohler (Fn. 3), S. 201 f.

64 MünchKomm/Basedow (Fn. 49), § 310 Rn. 84; Edenfeld, Die Rechtsbeziehungen des bürgerlich-rechtlichen Vereins zu Nichtmitgliedern, 1996, S. 207 f. unter Bezugnahme u.a. auf Kohler (Fn. 3), S. 192 f. Soergel/Stein, BGB-Kommentar, 12. Aufl., § 23 AGBG Rn. 9; Staudinger/Schlosser, 12. Bearbeitung, § 23 AGBG Rn. 9.

65 BGHZ 128, 93, 102 (Rn. 17) – Reiterliche Vereinigung.

ressen verfolgen, der Modifikation. Die nachfolgenden Anwendungsfälle belegen, dass es – anders als der BGH seinerzeit noch annahm – bei Leistungsaustauschbeziehungen zwischen einem Verein und (Nicht-)Mitgliedern nicht regelmäßig »um die Aufstellung von Normenwerken sozial-organisatorischer Natur geht«, sondern schon seit geraumer Zeit »Leistungsaustauschbeziehungen mit von vornherein prinzipiell konträren Interessen« beispielsweise im Bereich des kommerzialisierten und in Verbandsstrukturen betriebenen Sports auftreten. Im Übrigen stehen die Ausführungen des II. Zivilsenats in dem Urteil »Reiterliche Vereinigung« dem vorliegend favorisierten Ansatz einer Anwendbarkeit der §§ 305 ff. BGB auf gegenseitige entgeltliche Austauschbeziehungen zwischen Vereinen und ihren Mitgliedern nicht entgegen. Denn in dem konkreten Fall sollte das vertraglich einbezogene Regelwerk keine Gläubigerinteressen des Vereins durchsetzen, sondern allein die Ordnung im sportlichen Wettkampf gewährleisten. Zwischen dem beklagten Reiterverband und den einzelnen klagenden Reitern bestanden daher letztlich keine Rechtsbeziehungen, die auf den Leistungsaustausch abzielten.<sup>66</sup>

#### b) Anwendungsfälle

In einem weiteren Schritt sollen nunmehr einige praxisrelevante Konstellationen herausgearbeitet werden, in denen es zu einer AGB-rechtlichen Kontrolle von Vereinssatzungen und -ordnungen kommen kann:

Insoweit kommen natürlich zunächst vertragliche Beziehungen eines Vereins zu Außenstehenden (z.B. Bedarfsdeckung, Benutzung von Vereinseinrichtungen) in Betracht, sofern diese Verträge durch Bezugnahmen auf Vereinsordnungen konkretisiert werden.<sup>67</sup> Die Wirkung der Vereinsregeln beruht in solchen Fällen allein auf rechtsgeschäftlichen und auf den vertraglichen Zweck beschränkten Vereinbarungen zwischen dem Verein und dem Benutzer.

Abgrenzungsprobleme ergeben sich bei vertraglichen Beziehungen eines Vereins zu (un)mittelbaren Mitgliedern (z.B. Werk- oder Kaufverträge, Benutzung von Vereinseinrichtungen), sofern die entsprechenden Verträge wiederum auf die Regelungen einer Vereinsordnung Bezug nehmen.<sup>68</sup> In derartigen Fällen ist für eine AGB-rechtliche Inhaltskontrolle nicht erforderlich, dass es sich um Austauschverträge handelt, bei denen das Mitglied dem Verein wie ein Dritter gegenübersteht. Eine strenge Zweiteilung in Austauschbeziehungen einerseits und Mitgliedschaftsverhältnisse andererseits ist nicht immer durchführbar.<sup>69</sup> Es lassen sich vielmehr auch konkrete Austauschbeziehungen denken, die der Verein ausschließlich zu Mitgliedern unterhält und die neben den vertraglichen Vereinbarungen zudem durch mitgliedschaftliche Aspekte beeinflusst werden. Ein wenig akademisch mutet es an, in Zweifelsfällen da-

66 *Edenfeld* (Fn. 64), S. 211 unter Bezugnahme auf *Pfister*, Anmerkung zu BGH NJW 1995, 583, JZ 1995, 464, 466.

67 Ausführlich hierzu *Kobler* (Fn. 3), S. 192 f.

68 Vgl. hierzu vertiefend *Edenfeld* (Fn. 64), S. 207 f.; *Kobler* (Fn. 3), S. 193 ff.; *Küpperfabrenberg*, Haftungsbeschränkung für Verein und Vorstand, 2005, S. 97 ff.; *Röckrath*, Die Haftung des Sportvereins als Veranstalter unter besonderer Berücksichtigung des Bergsports, SpuRt 2003, 189, 193 f.

69 So auch *MünchKomm/Basedow* (Fn. 49), § 310 Rn. 85; *Kobler* (Fn. 3), S. 194 ff.

nach zu differenzieren, ob ein durch die vereinsrechtliche Mitgliedschaft beeinflusstes vertragliches Austauschverhältnis (Zulässigkeit der AGB-Kontrolle) oder aber eine vertragliche bzw. vereinsrechtliche Ausgestaltung der Mitgliedschaft (keine AGB-Kontrolle) vorliegt.<sup>70</sup> Freilich weist diese Abgrenzungsfrage den Weg zu einer sachgerechten Lösung. Bei der Entscheidungsfindung können folgende Indizien hilfreich sein: Zunächst spricht das Vorliegen eines *gegenseitigen, entgeltlichen Austauschvertrages* mit Bezugnahme auf eine Vereinsordnung für die Zulässigkeit einer AGB-Kontrolle (z.B. Mietvertrag mit Vereinsmitglied<sup>71</sup>). Demgegenüber fallen *einseitige Leistungen* eines Vereins, die an Vereinsstatuten oder -ordnungen anknüpfen (z.B. nach der Satzung zu gewährende und durch Vereinsordnungen näher ausgestaltete Unterstützungsleistungen), nicht in den Anwendungsbereich der AGB-Kontrolle.

Im Zuge der seit Jahren zunehmenden Kommerzialisierung des Sports kann zumindest für den Profibereich nicht länger von einem grundsätzlichen Interessengleichlauf auf Seiten der Sportverbände und -vereine einerseits sowie der Profisportler andererseits ausgegangen werden. Diese Beteiligten treten in ebenso zahlreichen wie unterschiedlichen Konstellationen miteinander in vertragliche Austauschbeziehungen, wobei oftmals – zumeist aus Gründen der Vereinfachung und Vereinheitlichung – auf Verbandssatzungen und/oder -ordnungen Bezug genommen wird. Letztere modifizieren sodann die Austauschbeziehungen und können, sofern die übrigen Anwendungsvoraussetzungen vorliegen, auf diesem Weg zum Gegenstand einer AGB-Kontrolle werden. Dies sei anhand einiger typischer Beispiele veranschaulicht:

- Wenn ein *Sportverband einen Amateur- oder Profisportler*, regelmäßig mittelbares Verbandsmitglied, unter Bezugnahme auf Regelungen in Vereinsstatuten oder -ordnungen *nominiert*, wird es zumeist an dem für eine AGB-Kontrolle erforderlichen gegenseitigen entgeltlichen Austauschvertrag mangeln.<sup>72</sup> Anders gestaltet sich die rechtliche Bewertung jedoch, wenn der Athlet über die bloße Teilnahme an dem Wettbewerb hinaus eine zusätzliche Gegenleistung zu erbringen hat. So lassen Sportverbände Athleten an einem Wettbewerb mitunter nur teilnehmen, sofern sie die Ausrüstung eines bestimmten Sportartikelherstellers, regelmäßig Sponsor der Sportveranstaltung, tragen. Von einem gegenseitigen *entgeltlichen* Austauschvertrag ist aber erst auszugehen, wenn der Sportler hinsichtlich der betreffenden Sportausrüstung und/oder -kleidung individuelle Sponsoringverträge hätte abschließen können, was u.a. von der Popularität der Sportart und nicht zuletzt natürlich auch des Athleten abhängt. Sodann ist in dem Verzicht des Athleten auf eine mögliche Individualvermarktung ein entgeltlicher Beitrag zu er-

70 Vgl. hierzu *Kohler* (Fn. 3), S. 195 ff.

71 KG, MDR 1985, 230. Diese Entscheidung, in der die Anwendbarkeit des seinerzeit geltenden AGBG indes abgelehnt wurde, betraf einen Berliner Segelsportverein, dessen Zweck auf die unmittelbare Förderung und Pflege des Wassersports gerichtet war und der mittels vorformulierter Benutzungsverträge an seine Mitglieder vereinseigene, an der jugoslawischen Adriaküste befindliche Segelschiffe vermietete.

72 So allgemein *Kohler* (Fn. 3), S. 206, der im Hinblick auf Nominierungsentscheidungen generell von einer Inhaltskontrolle auf der Basis des § 242 BGB auszugehen scheint; vgl. etwa auch OLG Frankfurt, SpuRt 1995, 213, 214 bezüglich der gerichtlichen Kontrolle einer Ausschreibung des Bundes-Dachverbandes der Sportschützen zu Ranglistenturnieren im Hinblick auf eine Altersbeschränkung für die Teilnehmer am Maßstab des § 242 BGB.

blicken, während der Veranstalter im Gegenzug das Vermarktungspotential und damit zugleich auch die Start- und Preisgelder des betreffenden Sportereignisses erhöht.<sup>73</sup> In derartigen Konstellationen ist, wie *Summerer* zutreffend festgestellt hat, das Verhältnis zwischen Verband und mittelbarem Mitglied somit dem Austausch von Dienstleistungen vergleichbar, gerichtet auf Erzielung wirtschaftlicher Vorteile.<sup>74</sup> Soweit die Mitgliedschaft damit nicht mehr freiwillig sei und der Verband nicht einmal Anstrengungen unternehmen müsse, Mitglieder zu werben bzw. an sich zu binden, bestehe eine strukturelle Ungleichgewichtslage, wie sie typischerweise bei nicht ausgehandelten Vertragsbedingungen anzutreffen sei. Derartige Bedingungen lassen sich freilich nur von Monopolverbänden und -veranstaltern durchsetzen, so dass ein Gleichlauf zum Ansatz des BGH (»übertragende Machtstellung im wirtschaftlichen oder sozialen Bereich«<sup>75</sup>) hergestellt werden kann. Dabei ist zu prüfen, inwieweit dem Veranstalter eines Sportereignisses tatsächlich eine Monopolstellung in kartellrechtlicher Hinsicht zukommt.

- Eine vergleichbare synallagmatische Austauschbeziehung kann darüber hinaus dadurch entstehen, dass ein *Sportverband* unter Bezugnahme auf seine Satzung oder Nebenordnungen seinen *Spitzensportlern eine außerordentliche Förderung zuteil werden lässt*, für die sie im Gegenzug bestimmte Verpflichtungen wie die Teilnahme an Trainingslagern und Wettkämpfen oder das Tragen der Kleidung des Sponsors übernehmen.<sup>76</sup>
- Ob ein *Lizenzvertrag*, durch den sich ein Berufsfußballspieler den Satzungen des Deutschen Fußball Bundes (DFB) unterwirft, eine gegenseitige entgeltliche Austauschbeziehung darstellt und dementsprechend die Statuten des Verbandes, auf die sich die vertragliche Unterwerfung bezieht, wie allgemeine Geschäftsbedingungen einer allgemeinen Inhaltskontrolle zu unterziehen sind,<sup>77</sup> ist ein Frage der Umstände des Einzelfalls. Soweit beispielsweise Vertragsfußballspieler nach § 2 Abs. 1 Satz 2 lit. g) und § 3 des Musterarbeitsvertrags die Ausübungsbefugnis hinsichtlich der Verwertung ihrer Persönlichkeitsrechte auf ihren Arbeitgeber und den Ligaverband übertragen, erfolgt in § 3 lit. b) Abs. 2 auch eine Verweisung auf die Ordnung für die Verwertung kommerzieller Rechte (OVR), die damit neben dem Arbeitsvertrag als solchem gleichfalls zum Gegenstand einer AGB-Kontrolle wird. Anders stellt sich die rechtliche Situation freilich dar, wenn Bedingungen und Ausmaß der individuellen Vermarktungsmöglichkeiten des Spielers sich nicht aus dem vorformulierten Musterarbeitsvertrag ergeben, sondern – wie oft bei Spitzenspielern – auf Individualvereinbarungen beruhen.

73 Fritzweiler/Pfister/*Summerer* (Fn. 3), 2. Teil Rn. 314.

74 Fritzweiler/Pfister/*Summerer* (Fn. 3), 2. Teil Rn. 315 unter Bezugnahme auf *Kobler* (Fn. 3), S. 200 f. und *Vieweg/Hannamann*, Athleteninteresse und mögliche Konflikte in Verein und Verband, in: Rechte der Athleten, Akademieschrift 49 der Führungs- und Verwaltungsakademie des DSB, 1997, S. 43, 49 ff.

75 Vgl. Abschnitt III. 3. b) aa) m.w.N.

76 *Edenfeld* (Fn. 64), S. 211; vgl. auch *Pfister*, Autonomie des Sport, sport-typisches Verhalten und staatliches Recht, FS W. Lorenz, 1991, S. 171, 185 Fn. 77; *ders.* (Fn. 66), JZ 1995, 464, 466.

77 So OLG Frankfurt, NJW 1973, 2208.

- Im Grundsatz gelten die vorangehenden Ausführungen zu Lizenzverträgen entsprechend für sog. *Athletenvereinbarungen*, in denen sich Sportler den Regelwerken eines Verbandes unterwerfen. Diesem Ansatz ist *Hertel* mit der Begründung entgegnetreten, die Sporttreibenden und die die Sportart betreuenden Verbände würden nicht grundlegend entgegen gesetzte Interessen verfolgen; sie seien vielmehr durch ein gemeinsames Anliegen, nämlich der Aufrechterhaltung eines geordneten und geordneten Spielbetriebs miteinander verbunden, so dass keine für eine AGB-Kontrolle erforderliche typische Leistungsaustauschbeziehung vorliege.<sup>78</sup> Dem kann in dieser Allgemeinheit nicht zugestimmt werden. Vielmehr bedarf es einer genauen Prüfung im Einzelfall, ob beispielsweise – wie bereits vorangehend bei den Nominierungsentscheidungen dargestellt – der Sportler in der Athletenvereinbarung mit Bezugnahme auf die Verbandssatzung oder Nebenordnungen hierzu zugunsten des Verbandes auf bestehende Möglichkeiten der Eigenvermarktung ohne Kompensation verzichten muss, was wiederum nicht zuletzt von der Popularität sowohl der Sportart als auch der des Sportlers abhängt. In einem solchen Fall wäre von einem synallagmatischen entgeltlichen Austauschvertrag auszugehen.
- Schließlich sind die *Bedingungen für Spielertransfers* regelmäßig in Nebenordnungen zu Verbandssatzungen verankert, auf die sodann in den jeweiligen Arbeitsverträgen Bezug genommen wird. Damit beziehen sich diese Transferregelungen auf das Leistungssynallagma zwischen Lizenzverein und Spieler und damit auf eine Leistungsaustauschbeziehung mit im Grundsatz konträr gelagerten Interessen der Vertragsparteien, wie sie dem Anwendungsbereich des AGB-Rechts typischerweise zugrunde liegt. Der Umstand, dass arbeitsvertragliche Bestimmungen wie Transferregelungen in ein verbandsrechtliches Regelwerk aufgenommen werden, vermag daher den Anwendungsbereich der Klauselkontrolle nicht zu beschränken.<sup>79</sup> In diesem Kontext spielen individuelle Vereinbarungen – anders als hinsichtlich der Vergütung oder etwaiger Vermarktungsrechte eines Spielers – praktisch keine Rolle, weil die Lizenzordnung eines Sport- oder Ligaverbands bei Vertragsverhandlungen üblicherweise nicht zur Disposition steht.<sup>80</sup>

#### c) Einbeziehungsvoraussetzungen

Soweit Vereinssatzungen und -ordnungen, auf die in Austauschverträgen zwischen Vereinen und seinen (Nicht-)Mitgliedern Bezug genommen wird, einer AGB-Kontrolle unterliegen, sind grundsätzlich die besonderen Einbeziehungsvoraussetzungen i.S.d. § 305 BGB zu beachten. Erforderlich ist demnach eine Einbeziehung der Bestimmungen der Vereinssatzungen und -ordnungen in hinreichend transparenter Form. Gerade Vereinsordnungen gestalten oft eine Leistungsaustauschbeziehung zwischen dem Verein und seinen Vertragspartnern aus. Zu diesem Zweck muss dem Vereinsmitglied bzw. dem Nichtmitglied die Satzung oder Vereinsordnung, auf die in

78 Deshalb generell eine AGB-Kontrolle von Athletenvereinbarungen ablehnend *Hertel*, Aktivierung der Athletenrechte im Verhältnis zur Verbandsautonomie unter besonderer Berücksichtigung der Berufsfreiheit, 2001, S. 236 f.

79 *Oberthür* (Fn. 61), S. 37.

80 *Oberthür* (Fn. 61), S. 38.

dem Austauschvertrag Bezug genommen wird, ausgehändigt oder die Aushändigung zumindest angeboten werden. Jedes Mitglied hat zudem einen vereinsrechtlichen Anspruch auf Abschrift der Satzung oder Nebenordnung in deutscher Sprache.<sup>81</sup>

Eine Ausnahme gilt, wenn in Austauschbeziehungen mit Vereinsmitgliedern Vereinssatzungen und -ordnungen mit einbezogen werden sollen. Denn diesen Verbandsregelungen haben sich die Mitglieder bereits beim Vereinsbeitritt unterworfen und sie damit akzeptiert. Im Übrigen bleiben in derartigen Konstellationen die §§ 305 ff. BGB freilich anwendbar.<sup>82</sup>

Die grundlegenden Ausführungen im Urteil »Reiterliche Vereinigung« des BGH vom 28. 11. 1994<sup>83</sup> stehen einer Übertragung auch der AGB-rechtlichen Einbeziehungsvoraussetzungen auf Austauschbeziehungen der vorbenannten Art nicht entgegen. Denn der BGH hatte in diesem Fall keinen Anlass, näher auf § 2 AGBG (jetzt § 305 BGB) einzugehen, weil die Einbeziehung des Regelwerks in die Teilnahmevereinbarung der Reiter einer Kontrolle gemäß § 305 BGB standgehalten hätte.<sup>84</sup>

## 2. § 242 BGB

Wenn Vereinssatzungen und -ordnungen nicht in gegenseitige entgeltliche Austauschbeziehungen zwischen einem Verein und (Nicht-)Mitgliedern einbezogen werden, kommt eine AGB-rechtliche Kontrolle von vornherein nicht in Betracht. In derartigen Fällen verbleibt es bei einer Kontrolle des Satzungsinhalts am Maßstab des § 242 BGB.<sup>85</sup> Damit stellt sich zwangsläufig die Frage, wie diese Generalklausel im Einzelfall zu konkretisieren ist.

Der BGH, der – abweichend von der hier vertretenen Rechtsauffassung – in seinem Urteil »Reiterliche Vereinigung« eine Inhaltskontrolle von Vereinssatzungen und -ordnungen *allein* am Maßstab von § 242 BGB als zulässig erachtete,<sup>86</sup> lässt im Hinblick auf die Konkretisierung der Generalklausel gleichwohl einen Rückgriff auf die §§ 305 ff. BGB zu. So sollen die Wertungsmaßstäbe des AGB-Gesetzes – nunmehr der §§ 305 ff. BGB – entsprechend herangezogen werden können, soweit sie auf das Rechtsverhältnis zwischen dem die Vereinsregelungen setzenden und überwachenden Sportverband und den Teilnehmern an dem unter seiner Verantwortung veranstalteten Sportbetrieb zuträfen. Eine Beeinträchtigung des Rechtsschutzes dieses Personenkreises sei damit nicht verbunden, da an die Angemessenheit sportlicher Verbandsnormen, welche die Beziehungen zu externen Sporttreibenden regelten, kein weniger strenger Maßstab anzulegen sei als bei Anwendung der Vorschriften des

81 Fritzweiler/Pfister/Summerer (Fn. 3), 2. Teil Rn. 318.

82 Kohler (Fn. 3), S. 198.

83 BGHZ 128, 93 ff. – *Reiterliche Vereinigung*.

84 Fritzweiler/Pfister/Summerer (Fn. 3), 2. Teil Rn. 317.

85 Fritzweiler/Pfister/Summerer (Fn. 3), 2. Teil Rn. 318; aus der Judikatur vgl. etwa BGHZ 22, 90, 97; 64, 238, 241; 101, 350, 353; BGH, NJW 1984, 2094, 2095; 1988, 135.

86 Siehe bereits Abschnitt III. 5. a) aa) a.E.



AGB-Rechts oder bei der Inhaltskontrolle von Normen, durch die der Verband die Beziehungen zu seinen Mitgliedern ordnet.<sup>87</sup>

Wenn jedoch – was in Konstellationen der genannten Art nicht selten der Fall sein dürfte – allein die AGB-rechtliche Generalklausel § 307 BGB zur Konkretisierung des Kontrollmaßstabes § 242 BGB bemüht werden kann, ist damit letztlich wenig gewonnen. Spätestens an diesem Punkt muss eine Konkretisierung der Interessen der Beteiligten, d.h. einerseits des Vereins (Schutz der Verbandsautonomie) und andererseits seiner Mitglieder – seien es natürliche Personen (Individualinteressen), seien es wiederum Mitgliedsvereine (Schutz der Verbandsautonomie) –, vorgenommen werden. Es bedarf der Herbeiführung eines angemessenen Interessenausgleichs zwischen den Beteiligten, wobei die möglichen Auswirkungen der Satzungsregelung auf die Rechte der Mitglieder mit ihren Folgen und Belastungen sowie die Verteilung der Risiken zwischen dem Verein und den Mitgliedern zu berücksichtigen sind.<sup>88</sup> Sofern die Vorschrift einer Vereinssatzung oder -ordnung Eingriffe in die mitgliedschaftlichen Rechte ermöglicht, ist ein Verstoß gegen Treu und Glauben regelmäßig abzulehnen, wenn die konkrete Regelung sachlich gerechtfertigt und insbesondere zur Verwirklichung der satzungsmäßigen Zweckverfolgung und zur gemeinsamen Wahrnehmung der Mitgliederinteressen erforderlich ist und soweit die Folgen für die Vereinsmitglieder in einem angemessenen Verhältnis zu dem beabsichtigten Erfolg stehen. In diesem Zusammenhang wird man umso strengere Anforderungen an die sachliche Rechtfertigung der satzungsmäßigen Ermächtigungsnorm zu stellen haben, je schwerer der nach der Regelung mögliche Eingriff in die mitgliedschaftlichen Rechte, insbesondere in diejenigen mit einem vermögensrechtlichen Zuweisungsgehalt, wiegt.<sup>89</sup> Dabei besteht letztlich keineswegs ein (Erfahrungs-)Grundsatz, dass der zuvor beschriebene Abwägungsvorgang im Zweifel zugunsten der Dachverbände ausfällt.<sup>90</sup>

### 3. Anpassung rechtswidriger Vereinsregelungen?

Wenn Gerichte unter den vorgenannten Voraussetzungen im Rahmen der Inhaltskontrolle von Vereinssatzungen und -ordnungen zu dem Ergebnis gelangen, dass eine einzelne Vorschrift wegen Verstoßes entweder gegen AGB-rechtliche Normen oder gegen § 242 BGB rechtswidrig und damit unwirksam ist, so kann die betreffende Vorschrift grundsätzlich nicht im Wege der richterlichen Anpassung in abgeschwächter, kein Rechtswidrigkeitsurteil begründender Form aufrecht erhalten werden;<sup>91</sup> stattdessen greifen in derartigen Fällen – soweit vorhanden und übertragbar – die dispositiven gesetzlichen Regelungen. Eine Ausnahme, d.h. eine richterliche Anpassung

87 BGHZ 128, 93, 102 f. (Rn. 17). Fritzweiler/Pfister/Summerer (Fn. 3), 2. Teil Rn. 317 vertritt in diesem Zusammenhang die Auffassung, dieser Ansatz führe zu (weitgehend) gleichen Ergebnissen wie eine Inhaltskontrolle nach den §§ 305 ff. BGB.

88 Hierzu ausführlich Steinbeck (Fn. 1), S. 230–234.

89 Bunte, Richterliche Inhaltskontrolle von Verbandsnormen, ZGR 1991, 316, 324; Lettl (Fn. 1), S. 162; Steinbeck (Fn. 1), S. 234.

90 Steinbeck (Fn. 1), S. 234.

91 So etwa Fritzweiler/Pfister/Summerer (Fn. 3), 2. Teil Rn. 337; Lettl (Fn. 1), S. 162 f.; vgl. auch Vieweg (Fn. 20), FS Lukes, 1989, S. 809, 821 f.

sung, wird man eventuell in Eilfällen zulassen können, in denen das Gericht eine nur vorläufige Regelung trifft. Im AGB-Recht folgt dieses Ergebnis aus dem Verbot der geltungserhaltenden Reduktion. Bei Annahme eines Verstoßes gegen § 242 BGB gebietet der Grundsatz der Verbandsautonomie, dass dem betroffenen Verein die Möglichkeit eingeräumt wird, in angemessener Frist eine autonome, die Interessen der Beteiligten angemessen berücksichtigende und letztlich verhältnismäßige Ersatzregelung zu schaffen.

## VII. Kritische Würdigung: Möglichkeiten und Grenzen einer gerichtlichen Inhaltskontrolle

In den vorangehenden Abschnitten ist im Detail dargelegt worden, unter welchen tatsächlichen Bedingungen im Verhältnis von Vereinen zu ihren Mitgliedern und auch Nichtmitgliedern ausnahmsweise eine materiell-rechtliche Inhaltskontrolle von Vereinssatzungen und -ordnungen – sei es am Maßstab der §§ 305 ff. BGB, sei es am Maßstab des § 242 BGB – durchgeführt werden kann. Abschließend sollen im Überblick<sup>92</sup> die Möglichkeiten und Grenzen einer gerichtlichen Inhaltskontrolle aus praktischer Perspektive kritisch gewürdigt werden.

Zunächst einmal bedarf es geeigneter Sachverhalte, mit denen ein Prozessgericht befasst wird. Voraussetzung für eine Inhaltskontrolle von Vereinssatzungen und -ordnungen ist in der Mehrzahl der Fälle, dass es sich entweder um Monopolvereine sowie Vereine mit überragender Stellung im wirtschaftlichen Bereich handelt<sup>93</sup> und/oder ein Verein seine Satzung oder deren Nebenordnungen in vertragliche Austauschbeziehungen mit seinen Mitgliedern oder auch Nichtmitgliedern einbezieht.<sup>94</sup> Zudem ist im Vereinsrecht – anders als im Recht der Personen- und Kapitalgesellschaften, insbesondere auch der Publikumsgesellschaften – aufgrund der im Grundsatz nichtvermögensrechtlichen Natur der Vereinsmitgliedschaft die Neigung relativ gering, die Rechtmäßigkeit von Vereinssatzungen und -ordnungen gerichtlich überprüfen zu lassen. Bereits diese tatsächlichen Aufgreifschwelle verhindern, dass Vereinssatzungen und -ordnungen generell auf Veranlassung eines Vereinsmitglieds einer Inhaltskontrolle unterworfen werden können. Zudem ist durch die Systematik des deutschen Zivilrechts eine abstrakte Inhaltskontrolle sämtlicher Vereinsnormen ausgeschlossen. Eine entsprechende Feststellungsklage wäre unzulässig, weil es insoweit an dem nach § 256 Abs. 1 ZPO vorausgesetzten Streit über das Bestehen oder Nichtbestehen eines gegenwärtigen Rechtsverhältnisses sowie zumeist auch am erforderlichen Feststellungsinteresse des klagenden Vereinsmitglieds mangeln würde. Dies schließt freilich nicht aus, dass einzelne Beziehungen und Folgen eines einheitlichen Rechtsverhältnisses zum Gegenstand einer Feststellungsklage gemacht werden können; dies gilt etwa für einzelne Satzungsbestimmungen, die Inhalt und Umfang bestimmter Mitgliedschaftsrechte festlegen.

92 Vgl. jedoch ausführlich zur Problematik *Segna* (Fn. 1), S. 384 ff. m.w.N.

93 Vgl. hierzu Abschnitt III. 4. b) aa).

94 Vgl. Abschnitt III. 4. b) ff).

Daneben sollten an die registergerichtliche Kontrolle von Vereinssatzungen und -ordnungen keine überzogenen Erwartungen gestellt werden. Das Registergericht prüft bei Vereinssatzungen, ob die formellen Mindestanforderungen der §§ 57, 58 BGB vorliegen, ob materiell-rechtliche, einer Eintragung entgegenstehende Unwirksamkeitsgründe vorliegen, ob die Satzungsbestimmungen in ihrer Gesamtheit gesetzes- oder sittenwidrig sind und ob die Unwirksamkeit einzelner Satzungsbestimmungen zur Nichtigkeit der gesamten Satzung oder ihrer zwingend erforderlichen Bestandteile führt.<sup>95</sup> Dieser Prüfungsumfang des Registergerichts ist im Wesentlichen unstrittig. Umstritten ist hingegen, ob darüber hinaus das Registergericht zur Inhaltskontrolle von Vereinssatzungen und -ordnungen am Maßstab des § 242 BGB befugt ist.<sup>96</sup> Es fragt sich, ob hiermit die Registergerichte allein schon in praktischer Hinsicht nicht schlichtweg überfordert würden. Es kann nicht erwartet werden, dass Registergerichte im Vorhinein spätere Monopolvereine sowie Vereine mit überragender Machtstellung im wirtschaftlichen oder sozialen Bereich identifizieren, deren Vereinssatzungen und -ordnungen nach Auffassung der Rechtsprechung einer Inhaltskontrolle unterliegen.<sup>97</sup> Darüber hinaus kann im Registrierungsverfahren noch nicht einmal ansatzweise überblickt werden, ob die betreffende Vereinssatzung später einmal in vertragliche Austauschbeziehungen zwischen dem Verein und seinen Mitgliedern einbezogen werden soll. Schließlich ist zu bezweifeln, dass individuellen Vereinsmitgliedern durch Registrierungsverfahren überhaupt in gleichem Umfang wie dem Rechtsverkehr im Allgemeinen rechtlicher Schutz gewährt werden soll.

### VIII. Fazit

Der Inhaltskontrolle unterliegen sowohl Vereinssatzungen als auch sonstige Vereinssatzungen. Der BGH nimmt diese Inhaltskontrolle in seiner neueren Rechtsprechung entgegen der früheren Ansicht des RG zwar vor, beschränkt deren Anwendungsbereich aber auf sog. sozialmächtige Vereine. Eine im Vordringen befindliche Auffassung im Schrifttum tritt dem entgegen, jedoch vermag deren Kritik nicht zu überzeugen. Weitere Stimmen in der Literatur halten dem BGH vor, seine Ansicht führe zu unnötigen Abgrenzungsschwierigkeiten, sie könnten aber entweder selbst kein Kriterium entwickeln, das zu einer trennscharfen Abgrenzung herangezogen werden kann, oder sie versuchen, Symptome von Defiziten in der Corporate Governance zu bekämpfen, denen mit einer Inhaltskontrolle allein nicht beizukommen ist.

Weitergehend stellt sich die Frage, ob Vereinssatzungen und -ordnungen einer AGB-Kontrolle unterliegen. Gem. § 310 Abs. 4 Satz 1 BGB ist dies grundsätzlich nicht möglich, sofern die Stellung der Vereinsmitglieder betroffen ist. Eine Kontrolle analog §§ 305 ff. BGB ist entgegen einer im Schrifttum verbreiteten Auffassung indes

95 Vgl. hierzu stellvertretend MünchKomm/Reuter (Fn. 49), § 60 Rn. 2; Soergel/Hadding (Fn. 3), § 60 Rn. 3; Reichert (Fn. 3), Rn. 179 ff., jeweils m.w.N. der Rspr.

96 In diesem Sinne z.B. Erman/H.P. Westermann, § 25 Rn. 2; Soergel/Hadding (Fn. 3), § 25 Rn. 25a; Reichert (Fn. 3), Rn. 180 f., 398; Vieweg (Fn. 20), S. 218; a.A. mit beachtlichen Gründen Kohler (Fn. 3), S. 81 ff.; Segna (Fn. 1), S. 389 ff.

97 Vgl. Abschnitt III. 4. b) aa) m.w.N.

dann möglich, wenn vertragliche Austauschbeziehungen zwischen dem Verein und seinen Mitgliedern wie auch Nichtmitgliedern betroffen sind. Der BGH wendet in diesen Fällen zwar allein § 242 BGB an, greift aber zu dessen Konkretisierung auf die Wertungen des AGB-Rechts zurück.

Soweit eine Inhaltskontrolle anhand von AGB-Vorschriften nicht möglich ist, kommt als rechtlicher Maßstab § 242 BGB in Betracht, wobei ein angemessener Interessenausgleich zwischen den verschiedenen Beteiligten herzustellen ist. Ist eine Klausel nach den vorgenannten Grundsätzen unwirksam, scheidet eine geltungserhaltende Reduktion aus; dem Verein muss aber die Möglichkeit bleiben, eine neue, angemessene Regelung zu treffen.

An eine registergerichtliche Kontrolle der Satzungen sind keine allzu hohen Anforderungen zu stellen, eine abstrakte Kontrolle im Wege der Feststellungsklage ist unzulässig.

## **IX. Summary**

Control of content is subject to the association articles and by-laws. In contrast to its former view, the German Supreme Court adopts this control in its later judgments, but limits its field of application to socially influential associations. While prominent criticism fails to convince, further writers have criticised the Supreme Court on the grounds that its view would lead to unnecessary delineation difficulties.

Further the question arises whether association articles and statutes are subject to the control of standard terms and conditions. Pursuant to paragraph 310 German Civil Code this is not possible to the extent the position of association members is affected. A control analogous to paragraphs 305 following German Civil Code is possible, contrary to a widespread view in the literature, where contractual exchanges between the association and members as well as non-members are affected. Admittedly in such cases the Supreme Court applies only Paragraph 242 but relies on the values embodied in the Standard Terms and Conditions Act.

To the extent substantive control is not possible in terms of the standard terms and conditions regulations, Paragraph 242 German Civil Code can be considered as a legal standard, whereby an appropriate balance of interests between the various participants must be created. Where a clause under the above principles is ineffective, it can no longer be applied; the association must however retain the possibility of creating a fresh appropriate rule.

No high expectations are to be held for monitoring the articles by means of registration law, and abstract control by means of a discovery claim is impermissible.

# Die Haftung der Stiftung als Erbin oder »Beschenkte«<sup>1</sup>

DOMINIQUE JAKOB

I.	Einleitung und Problemaufriss . . . . .	113	4.	Möglichkeiten de lege ferenda . . . . .	124
	1. Die Stiftung als Dreieck rechtlicher Beziehungen . . . . .	113	III.	Die (Schenkungs-) Haftung der Stiftung aus anfechtungsrechtlichen Normen . . . . .	126
	2. Überblick über das stiftungsrechtliche Beteiligtengeflecht und die haftungsrechtlichen Problemfelder . . . . .	114		1. Schenkungsanfechtung i.S.d. §§ 134 Abs. 1 InsO, 4 Abs. 1 AnfG . . . . .	127
II.	Die Haftung der Stiftung aus erbrechtlichen Normen . . . . .	116		2. Analoge Anwendung der §§ 134 Abs. 1 InsO, 4 Abs. 1 AnfG . . . . .	128
	1. Stiftung von Todes wegen . . . . .	116		3. Vorschläge de lege ferenda . . . . .	130
	2. Stiftung unter Lebenden . . . . .	117	IV.	Eigener Lösungsansatz de lege lata . . . . .	130
	3. Schutzvehikel und Gestaltungsmöglichkeiten de lege lata . . . . .	120		Abschließende Wertungen . . . . .	131
			V.	Zusammenfassung . . . . .	131
			VI.	Summary . . . . .	132

## I. Einleitung und Problemaufriss

Das vorliegende Thema ist ein dogmatisches: Es betrifft die Haftung der Stiftung, und zwar in dem Fall, dass die Stiftung Vermögen als Erbin oder als Beschenkte erhält. Hinter dieser speziellen Problematik steht der Gedanke, dass durch die Dotierung einer Stiftung dem Nachfolge- und Wirtschaftskreislauf Vermögen entzogen wird, auf welches die Erben oder die Gläubiger des Stifters zugreifen wollen. Allgemein können Fragen der Stiftungshaftung in vielfältigen Konstellationen auftreten. Um das Thema also in den Tiefen des stiftungsrechtlichen Beteiligtengeflechts einordnen zu können, soll zunächst ein kurzer Überblick über die derzeit drängenden Spannungsfelder der Stiftungshaftung gegeben werden.

### 1. Die Stiftung als Dreieck rechtlicher Beziehungen

Die Errichtung einer rechtsfähigen Stiftung bürgerlichen Rechts führt zu einem klassischen Dreieck rechtlicher Beziehungen. Der Stifter überträgt einen Teil seines Vermögens auf die unabhängige Rechtsperson Stiftung, welche ihrerseits einen Teil des Vermögens auf die Begünstigten überträgt. Haftung heißt, dass die Stiftung gegenüber Teilnehmern des Rechtsverkehrs vermögensmäßig einzustehen hat, Personen also an einer dieser Stellen auf das Stiftungsvermögen Zugriff nehmen können. Derartige Zugriffsmöglichkeiten kommen auf mehreren Ebenen in Betracht.

1 Der Beitrag beruht auf einem Vortrag, den der Verfasser am 9.11.2007 auf den 7. Hamburger Tagen des Stiftungs- und Non-Profit-Rechts an der Bucerius Law School in Hamburg gehalten hat.

## 2. Überblick über das stiftungsrechtliche Beteiligtengeflecht und die haftungsrechtlichen Problemfelder

### a) Innenverhältnis

Im stiftungsrechtlichen Innenverhältnis haftet der *Stifter* gegenüber der Stiftung auf Übertragung des Stiftungsvermögens (§ 81 S. 1 BGB). Die *Stiftung* haftet gegenüber den Begünstigten auf Ausschüttung oder wegen Fehlverhaltens der Organe. Schon im Rahmen dieser »Innenhaftung« finden sich zahlreiche problematische Fälle, auf die sich das Thema nicht erstreckt<sup>2</sup>. Näher kommen wir der Sache, wenn es – weiterhin im Innenverhältnis – um die Frage der *schenkungsrechtlichen* Haftung der Stiftung gegenüber dem *Stifter* geht. Oder: Kann der Stifter das gestiftete Vermögen aufgrund der schenkungsrechtlichen §§ 516 ff. BGB von der Stiftung zurückverlangen, etwa wegen eigener Verarmung oder wegen groben Undanks (§§ 528, 530 BGB)? Die *direkte* Anwendung der schenkungsrechtlichen Normen im Verhältnis des Stifters zur Stiftung fällt deswegen aus, weil die *Stiftungserrichtung* – wie wir noch sehen werden<sup>3</sup> – keine Schenkung ist<sup>4</sup>. Ob aber die schenkungsrechtlichen Vorschriften *analog* zur Anwendung gelangen sollten, ist eines der großen Problemfelder in der derzeitigen Diskussion. Grober Undank scheitert wohl daran, dass die Stiftung keine moralische Stellungnahme als Annahmeerklärung abgibt. Und bei Undank der Organe ist Widerruf das falsche Mittel, weil bei deren Fehlverhalten andere Sanktionen stiftungsrechtlich vorgesehen sind. Doch auch die analoge Rückforderung wegen eigener Verarmung des Stifters ist problematisch, weil die Stiftung gerade in Ansehung ihres Vermögens anerkannt wird – das Vermögen ist also nicht nur von existentieller Bedeutung für die Stiftung und ihre Autonomie, sondern auch für das Funktionieren des Rechtsverkehrs. Es ist jedenfalls nicht selbstverständlich, dass beim Vergleichen der Interessenlage der Schutz des Stifters und seiner Angehörigen den Schutz der Stiftung und des funktionsfähigen Rechtsverkehrs automatisch überwiegen sollte<sup>5</sup>.

Es schließt sich die Frage an, ob der Stifter aus den Schenkungsnormen *direkt* auf das Vermögen durchgreifen kann, das bereits an die Begünstigten ausgeschüttet worden ist – zumindest dann, wenn er den Begünstigten einen klagbaren Anspruch unmittelbar zugewandt hat. Auch hier fällt die Antwort negativ aus: Schon die Ausschüttung der *Stiftung* an die Destinatäre ist keine Schenkung, weil es an der schenkungsrechtlichen *causa* fehlt: Rechtsgrund der Zuwendung ist nicht ein Schenkungsversprechen, sondern die Realisierung des Stiftungszwecks<sup>6</sup>. Indes ist Zuwendung des Vermögens die *Stiftung* als unabhängige Person, so dass konstruktiv keine Schenkung zwischen *Stifter* und *Begünstigten* hergestellt werden kann und sich mangels vergleichbarer Interessenlage auch eine Analogie verbietet<sup>7</sup>.

2 Siehe dazu *Jakob*, Schutz der Stiftung, 2006, S. 167 ff., 343 ff.

3 Vgl. II.2.b).

4 Statt aller *Jakob* (Fn. 2), S. 119.

5 Siehe ausführlich zur Thematik *Jakob* (Fn. 2), S. 118 ff., auf der einen Seite und *Muscheler*, Stiftung und Schenkung, AcP 203 (2003), 469 ff., auf der anderen.

6 Siehe *Jakob* (Fn. 2), S. 178 ff.

7 Vgl. auch insoweit ausführlich *Jakob* (Fn. 2), S. 334 ff.

b) Außenverhältnis

Blicken wir ins Außenverhältnis, kommen Dritte ins Spiel. Wir beginnen mit den Erben und Gläubigern des *Stifters*. Hat der Stifter vor oder mit seinem Tode sein Vermögen durch eine Stiftung vermindert, werden die Erbaussichten seiner Angehörigen geschmälert. Letztere werden sich mit den Mitteln des Erbrechts wehren wollen<sup>8</sup>. Werden Gläubiger des Stifters durch die Zuwendung in ihren Ansprüchen geschädigt, werden sie auf die Bestimmungen der (Insolvenz-) Anfechtung zurückgreifen wollen<sup>9</sup>. Und noch eine Konstellation gewinnt zunehmend an Bedeutung: Hat sich der Stifter in seiner Stiftungssatzung Zweckänderungs- oder gar Widerrufsrechte vorbehalten – was in ausländischen Stiftungsrechtsordnungen freilich eher möglich ist als in Deutschland –, stellt sich die Frage, ob Gläubiger in diese Gestaltungsrechte des Stifters vollstrecken können. Im österreichischen Privatstiftungsrecht wird dies für möglich gehalten<sup>10</sup>. Und so verwundert auch nicht, warum man im Vernehmlassungsentwurf zum neuen liechtensteinischen Stiftungsrecht vom 8.6.2007 die durchaus streitbare Vorschrift findet, dass »in ein Widerrufs- oder Änderungsrecht des Stifters nicht Exekution geführt werden kann« (Art. 552 § 33 Abs. 2 E-PGR).

Wieder eine Ebene weiter haftet das Stiftungsvermögen den Gläubigern der *Stiftung* – der stiftungsinterne Grundsatz der Vermögenserhaltung zeitigt keine Wirkung im Außenverhältnis<sup>11</sup>. Hat die Stiftung ihr Vermögen aber bereits auf Begünstigte übertragen, werden die Gläubiger diesen Ausschüttungsakt mit Hilfe der (Insolvenz-) Anfechtungsvorschriften angreifen wollen<sup>12</sup>. Und zu guter Letzt kommen die Gläubiger der *Begünstigten* ins Spiel, wenn sie in die Zuwendung vollstrecken wollen, die der Begünstigte von der Stiftung erhalten hat oder beanspruchen kann – auch insoweit handelt es sich um Stiftungsvermögen im weiteren Sinne. Auf den ersten Blick scheinen hier keine Schwierigkeiten zu bestehen. Nur hingewiesen werden soll jedoch darauf, dass nach liechtensteinischem Recht der Stifter einer Familienstiftung bestimmen kann, dass die Gläubiger von Begünstigten deren Ansprüche nicht im Wege eines Sicherungsverfahrens, der Zwangsvollstreckung oder des Konkurses entziehen dürfen (Art. 567 Abs. 3 PGR bzw. Art. 522 § 33 Abs. 1 E-PGR) – der Stifter

8 Dazu unten II. Zu Fragen des Güterrechts, welche hier beiseite gelassen werden, siehe *Jakob* (Fn. 2), S. 322 ff.; *Werner*, Stiftungszuwendungen und Zugewinnausgleich, in: *Hofer/Klippel/Walter* (Hrsg.), Perspektiven des Familienrechts, Festschrift für *Dieter Schwab* zum 70. Geburtstag, 2005, S. 581 ff.

9 Dazu unten III.

10 Str.; aktuell zum Streitstand *Hofmann*, Sind Stifterrechte wirklich pfändbar?, *ZfS* 2007, 39 ff. Außerdem *Arnold*, Umfang und Grenzen des Gläubigerzugriffs bei Privatstiftungen, *ZfS* 2006, 4 ff.; *Jakob* (Fn. 2), S. 146.

11 Dazu *Jakob* (Fn. 2), S. 315.

12 Nachdem die Ausschüttung der Stiftungsleistung keine Schenkung ist, weil es an der schenkungsrechtlichen *causa* fehlt, wird der Weg über eine analoge Anwendung der Anfechtungsvorschriften führen – dies ist in dieser Konstellation interessengerecht, weil die *Begünstigten* nicht ebenso schutzwürdig sind wie die *Stiftung* in der unter III. diskutierten Konstellation der Anfechtung der Erstübertragung des Stiftungsvermögens. Ausführlich zur Problematik *Jakob* (Fn. 2), S. 317 ff.

kann also durch Satzungsbestimmung die Vollstreckung in die Destinatärsansprüche ausschließen<sup>13</sup>.

Es wird deutlich: Stiftungshaftung ist ein vielschichtiges Thema. An dieser Stelle soll der Schwerpunkt auf die eigentliche *Haftung der Stiftung als Erbin und Beschenkte* gelegt werden. Es geht in der Folge daher nicht weiter um etwaige (schenkungsrechtliche) Innenbeziehungen, sondern um die *Außenhaftung* gegenüber Dritten, also diejenige Haftung gegenüber Erben und Gläubigern des *Stifters*, die auf erbrechtlichen und anfechtungsrechtlichen Vorschriften fußt.

## II. Die Haftung der Stiftung aus erbrechtlichen Normen

Entzieht der Stifter dem Nachfolgekreislauf einen Teil seines Vermögens, liegt das Konfliktpotential mit den Erben auf der Hand: Wir finden eine Konkurrenz zwischen Stiften und Vererben und damit eine bis heute nicht gelöste Gefährdungslage des Stiftungsrechts.

### 1. Stiftung von Todes wegen

#### a) Haftung der Stiftung

Wird eine Stiftung von Todes wegen errichtet, wird die Stiftung Erbe oder Vermächtnisnehmer und ist damit »normaler« Teil des erbrechtlichen Interessengeflechts. Beeinträchtigt die (Erblasser-) Verfügung Rechte der Pflichtteilsberechtigten, können diese gegenüber der Stiftung Ansprüchen auf den Pflichtteil aus § 2303 BGB, auf einen Zusatzpflichtteil aus § 2305 BGB oder etwa auf Auflagenabwendung nach § 2306 BGB geltend machen. *Direkte* Ansätze, nach welchen Zuwendungen zu *gemeinnützigen* Zwecken privilegiert würden, kennt das geltende Erbrecht nicht<sup>14</sup>.

#### b) Ausschluss des Pflichtteilsrechts bei Begünstigung durch die Stiftung?

Ein Punkt, an dem man *indirekt* zum Schutz der Stiftung ansetzen könnte, wäre die Frage der Pflichtteilsberechtigung selbst: Ist nämlich ein Pflichtteilsberechtigter, dem testamentarisch der Erbteil entzogen wird, überhaupt »von der Erbfolge ausgeschlossen«, wenn ihm Zuwendungen aus der zu seinen Lasten errichteten Stiftung zufließen?

13 Ein derartiges Vollstreckungsprivileg, das auf dem Gedanken der *asset protection* beruht, findet man auch im US-amerikanischen Recht, wo die Ansprüche wirtschaftlich schutzwürdiger Begünstigter exekutionsfest ausgestaltet werden können (so genannte *spedthrift-trusts*).

14 Vgl. auch *Hüttemann/Rawert*, Pflichtteil und Gemeinwohl – Privilegien für gute Zwecke?, ZEV 2007, 107.



Es finden sich Stimmen, die diese Frage verneinen, jedenfalls wenn er einen *durchsetzbaren Anspruch* gegen die Stiftung hat<sup>15</sup>. Allerdings erscheint diese Schlussfolgerung kaum system- oder interessengerecht: Die Zuwendung erfolgt von der Stiftung als einer eigenständigen Person, hängt also von stiftungsinternen Umständen ab und kann damit im Erbfall kaum seriös berechnet werden. Berechnungszeitpunkt muss aber der Erbfall sein<sup>16</sup>. Ist nämlich die Zuwendung *niedriger* als der Pflichtteil, muss der Erbe seinen Restanspruch nach § 2305 BGB geltend machen können. Stellt er dies erst später fest, kann die (Erb-) Ausschlagungsfrist des § 1944 BGB abgelaufen und der Pflichtteils- (Rest-) Anspruch verjährt sein (§ 2332 BGB). Und so statuiert § 2313 BGB zu Recht den Grundsatz, dass ungewisse Positionen keinen Eingang in die Berechnung des Nachlasses finden sollen (§ 2313 BGB)<sup>17</sup>.

Auch wertungsmäßig überzeugt der Gedanke nur schwer. Der Pflichtteil besteht in der *Hälfte* des gesetzlichen Erbteils. Bekommt der Berechtigte weitere Leistungen, ist er nicht automatisch doppelt bedacht<sup>18</sup>. Der Stifter *muss* ihm die (Stiftungs-) Ansprüche nicht geben. Und möchte er den Pflichtteilsfall verhindern, kann er auf einen Pflichtteilsverzicht hinwirken<sup>19</sup>. Ist die Ausschüttungserwartung der Berechtigten hoch genug, werden sie sich darauf einlassen. Andernfalls gibt es keinen Grund, warum sie weniger als ihren gesetzlichen Pflichtteil bekommen sollten. Und schmälert der Pflichtteilsberechtigte durch Geltendmachung seiner Rechte das Stiftungsvermögen, schmälert er auch seine Ansprüche aus der Stiftung. Es erscheint kein Grund ersichtlich, dieses Wahlrecht zu eliminieren. So überzeugen diese Gedanken alles in allem nicht, falls nicht der Gesetzgeber eine neue Regelung trifft<sup>20</sup>.

## 2. Stiftung unter Lebenden

Ein Stiftungsprojekt zu Lebzeiten zu realisieren ist schon deswegen attraktiv, weil ein – gerade nochmals deutlich erweiterter<sup>21</sup> – Spenden- bzw. Sonderausgabenabzug lockt. Auch insoweit werden pflichtteilsrechtliche Fragen tangiert, da die späteren Erben eines Teils ihres potentiellen Erbes verlustig gehen. Das Gesetz hält in solchen Fällen eine erbrechtliche Schutzvorschrift für pflichtteilsberechtigte Erben bereit. Verringert der Erblasser seinen Nachlass zu Lebzeiten innerhalb von zehn Jahren vor dem Erbfall durch »Schenkungen« an Dritte, so kann der Pflichtteilsberechtigte nach § 2325 BGB den Betrag von den Erben verlangen, um den sich der Pflichtteil erhöht,

15 Siehe *Werner*, Stiftungen und Pflichtteilsrecht – Rechtliche Überlegungen, ZSt 2005, 84 f. m.w.N.

16 Siehe zum Pflichtteilsrecht *Staudinger/Haas*, BGB, Neubearb. 2006, Einl. zu §§ 2303 ff. BGB Rdnr. 50; *Erman/Schlüter*, BGB, 11. Aufl. 2004, § 2303 BGB Rdnr. 5; *Lange/Kuchinke*, Erbrecht, 5. Aufl. 2001, S. 871 f.

17 Zum Ganzen *Jakob* (Fn. 2), S. 277 f.

18 So aber wohl *Werner* (Fn. 15), S. 85.

19 Dazu unten II.2.c).

20 Vgl. *Jakob* (Fn. 2), S. 278.

21 Vgl. das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements v. 10.10.2007, BGBl. 2007 I, 2332 ff. Dazu statt aller *Schaubhoff/Kirchhain*, Das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements, DSStR 2007, 1985 ff.

wenn der verschenkte Gegenstand dem Nachlass hinzugerechnet wird (so genannter *Pflichtteilsergänzungsanspruch*). Versagt der Anspruch gegen den Erben, etwa weil der Erbe aus Rechtsgründen nicht zur Zahlung verpflichtet<sup>22</sup> oder kein ausreichender Nachlass vorhanden ist, oder ist der Pflichtteilsberechtigte selbst der alleinige Erbe, kann der Anspruch nach § 2329 BGB direkt gegen den Beschenkten gerichtet werden, jedenfalls soweit er noch bereichert ist<sup>23</sup>. Ob dieser Mechanismus der §§ 2325, 2329 BGB auch im Fall der Stiftungerrichtung zum Einsatz kommen kann, hängt davon ab, ob die Vermögenszuwendung an eine Stiftung als »Schenkung« i.S.d. § 2325 BGB anzusehen ist.

Dabei ist grundsätzlich zu differenzieren.

#### a) Zuwendung an eine bestehende Stiftung

Die Zuwendung an eine bereits bestehende Stiftung, sei sie Zustiftung oder Spende, ist als Schenkung zu qualifizieren, die §§ 2325 ff. BGB sind direkt anwendbar. Die Diskussionen, die es aufgrund der Entscheidungen im Zusammenhang mit der Frauenkirche in Dresden gab<sup>24</sup>, sind ausgestanden und sollen an dieser Stelle nicht mehr weiter vertieft werden.

#### b) Errichtung einer Stiftung

Schwieriger ist die erstmalige *Errichtung* einer Stiftung. Hierbei handelt es sich dogmatisch nicht um eine Schenkung: Das *einseitige* Stiftungsgeschäft führt zu keiner vertraglichen Einigung mit einer existierenden Person. Die Stiftung entsteht bereits mit dem zugewendeten Vermögen. Zwar wird das Vermögen nach Anerkennung auf die Stiftung übertragen (§ 82 BGB), doch zu diesem Zeitpunkt besitzt sie einen Anspruch. Man spricht von einem Rechtsgeschäft *sui generis*<sup>25</sup>.

Dennoch bejaht die ganz herrschende Ansicht in dieser Konstellation die *analoge Anwendung der §§ 2325 ff. BGB*<sup>26</sup>. Zu Recht: Denn betroffen ist nicht das Innenver-

22 Siehe zu den unterschiedlichen möglichen Gründen Staudinger/*Olshausen* (Fn. 16), § 2329 BGB Rdnr. 7 ff.; MünchKomm/*Lange*, BGB, 4. Aufl. 2004, § 2329 BGB Rdnr. 2 ff.

23 Nachdem § 2329 Abs. 1 S. 1 BGB auf die Rechtsfolgen des Bereicherungsrechts verweist, könnte sich die Stiftung auf Entreicherung berufen (§ 818 Abs. 3 BGB). Dies wird bei *Stiftungerrichtungen* indes selten mit Erfolg möglich sein, da das übertragene Stiftungsvermögen nach stiftungsrechtlichen Grundsätzen in seinem Bestand zu erhalten ist. Das Gleiche gilt für grundstockserhöhende *Zustiftungen*. Bei einer *Spende* ist Entreicherung möglich, wenn sie ausgegeben ist. Zu beachten ist jedoch allgemein, dass wertersetzende Surrogate eine Entreicherung ausschließen. Die Erfüllung des Stiftungszwecks alleine ist freilich kein werthaltiges Surrogat. Werden mit der Vermögenszuwendung allerdings Verbindlichkeiten bezahlt, wie etwa die Handwerkerrechnungen im Fall der »Frauenkirche Dresden«, wird die Befreiung von diesen Verbindlichkeiten erlangt, so dass keine Entreicherung vorliegt. Vgl. auch *Rawert/Katschinski*, Stiftungerrichtung und Pflichtteilsergänzung, ZEV 1996, 166.

24 Dazu statt aller *Jakob* (Fn. 2), S. 283; *Hüttemann/Rawert* (Fn. 14), S. 108.

25 Ausführlich *Jakob* (Fn. 2), S. 119.

26 Vgl. RG v. 8.2.1935, RGZ 54, 399 f.; LG Baden-Baden v. 31.7.1998, ZEV 1999, 152; *Hüttemann/Rawert* (Fn. 14), S. 108; *Röthel*, Pflichtteil und Stiftungen: Generationengerechtig-

hältnis von Stifter und Stiftung, in welchem die teleologische Vergleichbarkeit fraglich erscheint, sondern das Außenverhältnis zu *Dritten*. Für *diese* macht es keinen Unterschied, ob der Erblasser einer bestehenden Stiftung Geld zuwendet, eine Schenkung mit der Auflage einer Stiftungserrichtung tätigt oder selbst eine neue Stiftung errichtet – drittschützende Normen, die das *Außenverhältnis* betreffen, müssen anwendbar sein<sup>27</sup>. Im Fall der §§ 2325 ff. BGB besteht heute weitgehende Einigkeit<sup>28</sup> und so soll diese Ansicht im Weiteren vorausgesetzt werden. Das Gleiche gilt für die

keit versus Gemeinwohl, ZEV 2006, 8; *Richter*, Das Verhältnis von Zuwendungen an Stiftungen und Pflichtteilergänzungsansprüchen, ZErB 2005, 134 ff.; *Muscheler* (Fn. 5), S. 487 ff.; *Schwarz*, Zur Neuregelung des Stiftungsprivatrechts (Teil I), DStR 2002, 1721; *Medicus*, Pflichtteilergänzung wegen Zuwendungen an Stiftungen, in: *Heldrich/Schlecht-riem/Schmidt* (Hrsg.), Recht im Spannungsfeld von Theorie und Praxis, Festschrift für *Helmut Heinrichs* zum 70. Geburtstag, 1998, 386 ff.; *Werner* (Fn. 15), S. 86; *Fritsche*, Zivilrechtlich begründete Verbindlichkeiten der Stiftung, ZSt 2003, 121; *Rawert*, Auskunftsansprüche eines Pflichtteilsberechtigten bei Errichtung einer Stiftung, Anmerkung zu LG Baden-Baden v. 31.7.1998, ZEV 1999, 153 f.; *Rawert/Katschinski* (Fn. 23), S. 162 ff.; *Staudinger/Olshausen* (Fn. 16), § 2325 BGB Rdnr. 39; *MünchKomm/Lange* (Fn. 22), § 2325 BGB Rdnr. 26; *Palandt/Edenhofer*, BGB, 67. Aufl. 2008, § 2325 BGB Rdnr. 9; *Erman/Schlüter* (Fn. 16), § 2325 BGB Rdnr. 1; *Tolksdorf*, Stiftungsgeschäftliche Vermögensausstattung und Schenkung, 2006, S. 259; *Fröhlich*, Die selbständige Stiftung im Erbrecht, 2004, S. 109 ff.; *Aigner*, Der Schutz der Stiftung vor Einflussnahme Dritter, 2000, S. 53 ff.; *Klingelhöffer*, Pflichtteilsrecht, 2. Aufl. 2003, S. 138 f.; *Kipp/Coing*, Erbrecht, 14. Aufl. 1990, S. 92.

- 27 Dem steht nicht entgegen, dass in obigem Kurzüberblick (I.2.a)) neben der direkten Anwendung des Schenkungsrechts auch die analoge Heranziehung *schenkungsrechtlicher* Vorschriften im *Innenverhältnis* von Stifter und Stiftung prinzipiell abgelehnt wurde. Denn anders als im dortigen Zweipersonenverhältnis zwischen Stifter und Stiftung sind im *Außenverhältnis* *Drittinteressen* zu berücksichtigen: Die Interessen der Pflichtteilsberechtigten sind durch die Errichtung einer Stiftung gleichermaßen betroffen wie durch den Vollzug einer Schenkung, so dass die Interessenlagen vergleichbar sind. In der Konsequenz gelangt man bei der analogen Heranziehung dieser drittschützenden Normen auch nicht zur Anwendung der *schenkungsrechtlichen*, sondern der *erbrechtlichen* Vorschriften. Der Vergleich mit der Schenkung wird hier sozusagen nur als Vorfrage im Rahmen des Erbrechts relevant.
- 28 Siehe zu (partiellen) Gegenansichten aus der älteren Literatur und weiteren Konkretisierungen *Jakob* (Fn. 2), S. 279. Zwei Dissertationen sind der herrschenden Ansicht neuerdings wieder entgegengetreten, ohne aber neue Argumente hervorzubringen. *Schwab*, Der Schutz der Pflichtteilsberechtigten vor einer Aushöhlung ihrer Rechte durch Rechtsgeschäfte unter Lebenden, 2007, stellt bereits die Frage ungenau: Für die Beurteilung der Analogie ist nicht der Charakter des Geschäfts ausschlaggebend (»entweder hat das Stiftungsgeschäft nun den Charakter einer Schenkung oder nicht«, a.a.O., 91), sondern es geht um die Vergleichbarkeit der *Interessenlagen*. Aus der (richtigen) Ablehnung der analogen Anwendung der §§ 516 ff. BGB folgt daher nicht, wie *Schwab* meint, die gleiche Rechtsfolge für das Pflichtteilergänzungsrecht (»diese Frage kann für beide Komplexe nicht unterschiedlich beantwortet werden«). Denn er verkennt hierbei die grundlegende Differenzierung der Wertungen im Innen- und Außenverhältnis, so dass eine unterschiedliche Behandlung auch kein »Rosinenpicken« darstellt, a.a.O., 95. Unter letzterem Manko leidet auch die Argumentation von *Schmid*, Stiftungsrechtliche Zuwendungen im Erb- und Familienrecht, 2007.

Durchgriffsregel des § 2329 BGB: Denn die analoge Anwendung des § 2325 BGB macht nur Sinn, wenn bei Versagung des Anspruchs gegen die Erben auch die Stiftung selbst als Zuwendungsempfängerin analog § 2329 BGB in Anspruch genommen werden kann<sup>29</sup>. Und so soll festgehalten werden, dass eine Stiftung, wenn ihre Errichtung die Pflichtteile der Angehörigen beeinträchtigt, von diesen auf Pflichtteilsergänzung in Anspruch genommen werden kann<sup>30</sup>.

### 3. Schutzvehikel und Gestaltungsmöglichkeiten de lege lata

Es versteht sich von selbst, dass Rezepte gesucht werden, um dieser Rechtsfolge zu entgehen.

#### a) Zeitpunkt der Zuwendung und § 2325 Abs. 3 BGB analog

Etwa mit Blick auf die 10-Jahresfrist des § 2325 Abs. 3 BGB. Denn so findet man regelmäßig den Gestaltungshinweis, Stiftungsprojekte *möglichst frühzeitig* zu verwirklichen, um sie durch den Ablauf der Frist *pflichtteilsfest* zu machen<sup>31</sup>. Davon abgesehen, dass es eigene Risiken birgt, sich eilig von seinem Vermögen zu trennen, ist auch in rechtlicher Hinsicht Vorsicht geboten: Denn notwendig für Fristbeginn ist die vollständige wirtschaftliche Ausgliederung der Zuwendung aus dem Vermögen des Erblassers<sup>32</sup>. Trifft man etwa eine Stiftungsgestaltung, in der sich der Stifter freie Änderungs- oder Widerrufsrechte vorbehält, wie dies in Österreich und Liechtenstein möglich ist und auch in Deutschland jedenfalls immer häufiger versucht wird, beginnt der Fristlauf nicht<sup>33</sup>. Außerdem wird vertreten, dass sogar eine Zuwendung oder ein Nutzungsvorbehalt an die *Familie* des Erblasser die Gestaltung infizieren kann und jedenfalls bei einer gewissen Wesentlichkeit der Vermögensausgliederung widerspricht<sup>34</sup>. Hier kann ein böses Erwachen die Folge sein.

Ein zweites Gestaltungsmoment in zeitlicher Hinsicht ist der Gedanke, Stiftungen bereits dann zu errichten, wenn noch keine oder erst wenige Pflichtteilsberechtigte geboren sind, also bevor (möglicherweise nochmalige) heirats- oder nachwuchstechnische Aktivitäten entfaltet werden. Denn jedenfalls die Rechtsprechung folgt bisher stetig dem (in der Literatur umstrittenen) Grundsatz, der *Anspruchsberechtigte* müs-

29 Vgl. *Rawert/Katschinski* (Fn. 23), S. 166.

30 Die Argumentation ist übertragbar auf den Anspruch eines Vertragserben aufgrund beeinträchtigender Schenkungen nach § 2287 BGB (analog); vgl. *MünchKomm/Reuter*, 5. Aufl. 2006, §§ 80, 81 BGB Rdnr. 19.

31 Siehe etwa *Hüttemann/Rawert* (Fn. 14), S. 109; *Cornelius*, Zuwendungen an Stiftungen und Pflichtteilsergänzung, ZERb 2006, 230.

32 Vgl. *Cornelius* (Fn. 31), S. 230; *Jakob* (Fn. 2), S. 280. Außerdem BGH v. 17.9.1986, BGHZ 98, 226 = NJW 1987, 122; Palandt/*Edenhofer* (Fn. 26), § 2325 BGB Rdnr. 22; *Schindler*, Fristlauf bei pflichtteilsergänzenden Schenkungen, ZEV 2005, 290 ff.

33 Siehe dazu jetzt die aktuelle Entscheidung des österreichischen OGH v. 5.6.2007, ZfS 2007, 86.

34 Auch über eine analoge Anwendung von § 2325 Abs. 3 Hs. 2 BGB lässt sich nachdenken; zum Ganzen *Cornelius* (Fn. 31), S. 234 f. m.w.N.

se im Zeitpunkt der benachteiligenden Vermögensübertragung schon existieren<sup>35</sup>. Legt man das zugrunde, könnten später hinzukommende Berechtigte keinen Anspruch auf das Stiftungsvermögen erheben; die Übrigen sind der Stiftung frühzeitig bekannt, so dass sie jedenfalls Vorsorge treffen kann<sup>36</sup>.

b) Gemeinnützigkeit und § 2330 BGB analog

Ist das Stiftungsziel gemeinnützig, wird man an die analoge Anwendung des § 2330 BGB denken, der Sittlichkeits- oder Anstandsschenkungen von der Anwendung der §§ 2325–2329 BGB ausnimmt. Allerdings nach gefestigter Rechtsprechung kaum mit Erfolg. Denn bei Beurteilung einer sittlichen Pflicht ist nicht darauf abzustellen, ob die Zuwendung *sittlich gerechtfertigt* werden kann. Sie muss vielmehr derart *sittlich geboten* sein, dass ihr *Unterlassen* als Verletzung einer sittlichen Pflicht anzusehen wäre<sup>37</sup>. Dazu reicht weder die Absicht, Familienvermögen zu erhalten<sup>38</sup>, noch decken sich sittliche Pflicht und Gemeinnützigkeit. Immerhin könnten die Gerichte – wenn sie die Rechtsprechung ändern wollten – hier einhaken und neue Fallgruppen bilden, in welchen zwischen privater Geberlaune und der Reaktion auf öffentliche Notlagen unterschieden wird.

c) Anrechnung von Stiftungsleistungen nach § 2327 BGB analog

Des Weiteren könnte § 2327 BGB ins Feld geführt werden: Nach dieser Vorschrift könnte dem Pflichtteilsberechtigten ein Geschenk, das er selbst vom Erblasser erhalten hat, auf seinen Ergänzungsanspruch angerechnet werden. Ähnlich wie oben bei der »Enterbung«<sup>39</sup> ist somit zu fragen, ob die an den Erben fließende Stiftungsleistung als *Eigengeschenk des Erblassers* beurteilt werden kann.

Direkt ist § 2327 BGB keinesfalls anwendbar – die Leistung der Stiftung an den Destinatär ist weder eine Schenkung der Stiftung noch eine solche des Stifters<sup>40</sup>. Doch auch die *analoge* Anwendung folgt nicht automatisch, sondern muss separat verifiziert werden. In dieser Frage werden alle Ansichten vertreten von »immer anrechenbar«<sup>41</sup> bis »niemals anrechenbar«<sup>42</sup>. Der Verfasser hat an anderer Stelle versucht, Ab-

35 Siehe BGH v. 21.6.1972, BGHZ 59, 210; v. 25.6.1997, NJW 1997, 2676; Palandt/*Edenhofer* (Fn. 26), § 2325 BGB Rdnr. 4. A.A. aber Staudinger/*Olshausen* (Fn. 16), § 2325 BGB Rdnr. 64 ff.; MünchKomm/*Lange* (Fn. 22), § 2325 BGB Rdnr. 6 f.; Erman/*Schlüter* (Fn. 16), Vor § 2325 BGB Rdnr. 6, jeweils m.w.N.

36 Dazu auch *Cornelius* (Fn. 31), S. 231 f., der beim Abkömmling zudem den relevanten Zeitpunkt (Geburt oder Zeugung) thematisiert.

37 Siehe BGH v. 7.3.1984, NJW 1984, 2939 f.; *Hüttemann/Rawert* (Fn. 14), S. 108; *Medicus* (Fn. 26), S. 392; MünchKomm/*Reuter* (Fn. 30), § 82 BGB Rdnr. 6.

38 Siehe dazu – wenn auch zum vergleichbaren Tatbestand des § 1375 Abs. 2 Nr. 1 BGB – MünchKomm/*Koch*, 4. Aufl. 2000, § 1375 BGB Rdnr. 26 (siehe aber auch OLG München v. 31.1.1985, FamRZ 1985, 814, allerdings mit der bedeutsamen Abweichung, dass dort der Übertragung ein früherer gemeinsamer Plan zugrunde lag).

39 Vgl. II.1.b).

40 Dazu oben I.2.a) und *Jakob* (Fn. 2), S. 178 ff., 334 ff.

41 So wohl das RG v. 30.4.1903, RGZ 54, 399, 401 im Falle einer Familienstiftung; ihm folgend Staudinger/*Ferid/Cieslar*, 12. Aufl. 1983, § 2327 BGB Rdnr. 5. Ebenso wohl Staudin-

grenzungskriterien zu entwickeln<sup>43</sup>. Danach muss zum einen ein *direkter Schenkungszusammenhang* zwischen *Zuwendung* und *Erblasser* vorliegen, der eine teleologische Vergleichbarkeit mit einem »anrechnungspflichtigen Eigengeschenk« i.S.d. § 2327 BGB rechtfertigt. Zum anderen muss im Zeitpunkt des Erbfalls ein *konkreter Anrechnungsbetrag* existieren, um Rechtsunsicherheit zu vermeiden. Davon ausgehend lassen sich vier Konstellationen unterscheiden, die sich danach richten, ob der Pflichtteilsberechtigte auf die Stiftungszuwendungen einen klagbaren Anspruch hat oder nicht und ob er bereits vor dem Erbfall einen bestimmten Betrag erhält oder erst danach.

Um die Diskussion abzukürzen: Nach hier vertretener Auffassung rechtfertigt sich eine Anrechenbarkeit nur in dem Fall, dass der Pflichtteilsberechtigte die Stiftungsleistungen vor dem Erbfall aufgrund eines ihm vom Stifter eingeräumten klagbaren Anspruchs erhalten hat<sup>44</sup>. Hat er keinen Anspruch, liegt der Zuwendung keine Entscheidung des *Stifters* zugrunde, sondern eine autonome Entscheidung der *Stiftung*, so dass kein direkter Schenkungszusammenhang besteht. Und gibt es keine im Erbfall angelaufene Summe, fehlt der konkrete Anrechnungsbetrag. Das schon genannte Berechnungsproblem im Zeitpunkt des Erbfalls sowie die Wertung des § 2313 BGB, unsichere Positionen bei der Pflichtteilsberechnung außer Acht zu lassen, schlagen auch hier durch: Bloße Erwerbssaussichten rechtfertigen keine teleologische Vergleichbarkeit mit einem Erblässergeschenk. Auch der Weg des § 2327 ist daher nicht allzu viel versprechend<sup>45</sup>.

#### d) Pflichtteilverzicht

Die aus Stiftersicht sicherste Möglichkeit ist, die Berechtigten zu einem Pflichtteilverzicht zu bewegen. Ein solcher setzt freilich deren Mitwirkung voraus. So muss der Stifter seine Pflichtteilsberechtigten kennen, überzeugen und in aller Regel teuer abfinden. Das können sich nicht alle Stifter neben ihrem lebzeitigen Stiftungsprojekt leisten<sup>46</sup>. Die Verzichtenden auf der anderen Seite haben nur selten Einblick in das Erblasservermögen und können die Entwicklung bis zum Erbfall kaum ernsthaft übersehen<sup>47</sup> – im Ergebnis also für beide Seiten ein Risikogeschäft. Wird der Verzicht mit einer Stiftungsleistung versüßt, ist ebenfalls Vorsicht geboten: Die Verzichtenden sollten nicht versäumen, den Verzicht an die ausdrückliche Bedingung der Fortdauer

ger/Olshausen (Fn. 16), § 2327 BGB Rdnr. 12. Vgl. auch Steffek, Die Anforderungen an das Stiftungsgeschäft von Todes wegen, 1996, S. 39. Dagegen MünchKomm/Reuter (Fn. 30), § 82 BGB Rdnr. 6.

42 Vgl. Cornelius (Fn. 31), S. 233 ff.

43 Siehe Jakob (Fn. 2), S. 281 f.

44 Ebenso Rawert/Katschinski (Fn. 23), S. 166; Aigner (Fn. 26), S. 57. Anders Fröhlich (Fn. 26), S. 166 ff., 179, die »sämtliche bis zum Tag der letzten mündlichen Verhandlung erbrachten Stiftungsleistungen« berücksichtigen möchte, »gleich ob der Begünstigte auf sie einen Anspruch hatte oder nicht«.

45 Zum Ganzen Jakob (Fn. 2), S. 281 f. m.w.N.

46 Vgl. Aigner (Fn. 26), S. 61 f.

47 Vgl. Lange/Kuchinke (Fn. 16), S. 169; Staudinger/Schotten, Neubearb. 2004, Einl zu §§ 2346 ff. BGB Rdnr. 24 ff.; Aigner (Fn. 26), S. 60.

der Zuwendungen durch die Stiftung zu knüpfen, um nicht am Ende mit leeren Händen dazustehen<sup>48</sup>.

e) »Borderline-Konstruktionen« unter Einschluss des IPR

Schließlich sind auch exotische Konstruktionen denkbar, um den »Fesseln« des deutschen Pflichtteilsrechts unter Einbezug des internationalen Privatrechts zu entgehen. Nachdem das deutsche internationale Erbrecht an die Staatsangehörigkeit anknüpft, könnte der potentielle Erblasser die Staatsangehörigkeit eines anderen Staates annehmen (und womöglich dort sein Domizil nehmen), dessen Rechtsordnung kein vergleichbares Pflichtteilsrecht kennt (wie etwa das englische Recht) – eine Konstruktion, die neben einigen hier nicht weiter vertieften Unsicherheiten deutliche Lebensveränderungen mit sich bringen würde.

Doch es gibt auch subtilere Möglichkeiten, von denen eine kurz skizziert werden soll. Im Vernehmlassungsentwurf zum neuen liechtensteinischen Stiftungsrecht ist ein neuer Art. 29 Abs. 5 IPRG enthalten, dessen Satz 1 lautet: »Ob der verkürzte Noterbe Rechte gegenüber Dritten erheben kann, die vom Erblasser zu Lebzeiten Vermögen erhalten haben, ist nach dem Recht des Staates zu beurteilen, dem die Rechtsnachfolge von Todes wegen unterliegt« – nachdem auch das liechtensteinische Recht an die Staatsangehörigkeit anknüpft<sup>49</sup>, scheint insoweit nichts gewonnen. Weiter aber bestimmt Satz 2: »Die Erhebung solcher Rechte ist überdies nur zulässig, wenn dies auch nach dem für den Erwerbsvorgang maßgeblichen Recht zulässig ist« – im Ergebnis also eine *kumulative Anknüpfung*. Ist der Erwerbsvorgang die Vermögensübertragung im Rahmen einer *Stiftungserrichtung* und ist Stiftungsstatut liechtensteinisches Recht, würde man immer noch zu – wenn auch schwächer ausgeprägten – liechtensteinischen Pflichtteilsergänzungsansprüchen kommen<sup>50</sup>. Ist die anfängliche Stiftungsdotierung aber symbolischer Natur und wird der Großteil des Vermögens als *Zustiftung* übertragen, ist die nachträgliche Zuwendung in aller Regel als Schenkung zu qualifizieren<sup>51</sup> – das auf diese anwendbare Recht wäre nach liechtensteinischem IPR frei wählbar<sup>52</sup> und sie könnte einer Rechtsordnung unterstellt werden, die kein Pflichtteilsrecht kennt. Überträgt also ein Erblasser sein Vermögen auf eine in Liechtenstein ansässige Stiftung und muss der Pflichtteilsergänzungsanspruch vor einem liechtensteinischen Gericht geltend gemacht werden, könnte dem Pflichtteilsanspruch auf diese Weise entgangen werden. Zum liechtensteinischen *ordre public* ge-

48 Vgl. *Jakob* (Fn. 2), S. 287 ff.

49 Dazu *F. Marxer*, Das internationale Erbrecht Liechtensteins, 2002, S. 66 ff.

50 Zum liechtensteinischen Pflichtteilsrecht *Bösch*, Liechtensteinisches Stiftungsrecht, 2005, S. 712 ff.

51 Vgl. FL OGH v. 7.3.2002, LES 2003, 100, 104; *Bösch*, Auskunfts- und Rechnungslegungsanspruch des Pflichtteilsberechtigten gegenüber einer liechtensteinischen Stiftung, LJZ 2003, 57.

52 Vgl. Art. 39 Abs. 1 LiechtIPRG. Nach Art. 11 Abs. 1 LiechtIPRG bezieht sich die Rechtswahl im Zweifel überdies nicht auf die Verweisungsnormen des gewählten Rechts, so dass keine Rück- oder Weiterverweisung auf das liechtensteinische Recht oder ein anderes Pflichtteilsrecht erfolgt.

hört das Pflichtteilsrecht nicht<sup>53</sup> und auch die Keule des Rechtsmissbrauchs ist keine scharfe Waffe. Gesetz ist diese Regel bisher nicht. Es handelte sich allerdings um keine Vorschrift, die im Vernehmlassungsverfahren für besonderes Aufsehen gesorgt hätte. Und so ist anzunehmen, dass sie im Frühjahr 2008 in diesem Wortlaut in die Verabschiedung gehen wird.

#### 4. Möglichkeiten *de lege ferenda*

Alles in allem ist die Situation aus Sicht potentieller Stifter unbefriedigend. Und so werden seit einiger Zeit Möglichkeiten *de lege ferenda* diskutiert, etwa Ausnahmen für *gemeinnützige* Zuwendungen zu schaffen<sup>54</sup> oder *Bedürftigkeit* zur Voraussetzung des Pflichtteilsrechts zu machen<sup>55</sup>.

##### a) Verfassungsrechtliche Garantie des Pflichtteilsrechts

Diese Argumente haben einen Rückschlag erlitten durch die Entscheidung des BVerfG v. 19.4.2005<sup>56</sup>: Das Pflichtteilsrecht sei als Kernelement des deutschen Erbrechts institutionell verbürgt (Art. 14 GG) und nehme am individualgrundrechtlichen Schutz der Familie (Art. 6 GG) teil. Und so könnte nun jeglicher Privilegierung der Gemeinnützigkeit gegenüber den Pflichtteilsberechtigten der Boden entzogen sein<sup>57</sup>.

Dennoch ist nicht gesagt, dass das Pflichtteilsrecht in seiner heutigen Form zementiert ist. Zum einen hat das BVerfG selbst den weiten Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers betont, bei der einfachgesetzlichen Ausgestaltung des Pflichtteilsrechts konkretisierend und differenzierend einzuwirken<sup>58</sup>. Denn die so genannte Generationengerechtigkeit<sup>59</sup> kann jenseits echter Bedürftigkeit nicht um ihrer selbst willen bestehen, sondern nur im Rahmen einer *Konkordanz* der parallel beachtlichen Wertungen<sup>60</sup>. Und so sind Gedanken zur Ausgestaltung des Spannungsfeldes von Gemeinnützigkeit und Pflichtteilsrecht weiterhin erlaubt.

Diese könnten sich etwa an der Rechtslage im Ausland orientieren.

##### b) Ausländische Rechtsordnungen

So werden im österreichischen und liechtensteinischen Recht Schenkungen zu *gemeinnützigen Zwecken* von der Anrechnung auf den Pflichtteil ausgenommen (je-

53 Siehe *F. Marxer* (Fn. 49), S. 82.

54 Dazu etwa *Jakob* (Fn. 2), S. 519 ff.

55 So etwa *Matschke*, Pflichtteilsergänzungsanspruch und Gemeinnützige Stiftung, ZSt 2004, 263.

56 BVerfGE 112, 332 ff. = NJW 2005, 1561 ff.

57 So etwa *Röthel* (Fn. 26), S. 8 ff., 12.

58 BVerfGE 112, 352 (Rdnr. 76) = NJW 2005, 1564.

59 Diese betonend *Röthel* (Fn. 26), S. 12.

60 Vgl. auch *Hüttemann/Rawert* (Fn. 14), S. 110, die den vom BVerfG belassenen Gestaltungsspielraum im Wege einer *Güterabwägung* füllen möchten, in welcher auch Platz für Gemeinwohlinteressen sei.



weils § 785 Abs. 3 S. 1 ABGB) und auf diese Weise gemeinnützige Stiftungen privilegiert. Und das sogar – anders als bei der Konkursanfechtung<sup>61</sup> – höhenmäßig nach oben unbegrenzt. Auch die Fristenregelungen sind interessant: Denn die deutsche 10-Jahresfrist des § 2325 Abs. 3 BGB ist im internationalen Vergleich außergewöhnlich lang. Nach schweizerischem Recht (Art. 522, 527 Ziff. 3 ZGB) beträgt die zeitliche Grenze fünf, nach österreichischem und liechtensteinischem Recht (jeweils § 785 Abs. 3 S. 2 ABGB) sogar nur zwei Jahre<sup>62</sup>. Hier ist der Schutz also schon über die allgemeine zeitliche Grenze des Pflichtteilsrechts verstärkt<sup>63</sup>.

Auch im deutschen Recht könnte eine Regelung entstehen, welche die Frist verkürzt und gemeinnützige Zuwendungen von der Anrechnung ausnimmt, jedenfalls wenn man als Kompromiss die Zuwendungen auf eine *angemessene* Höhe begrenzt<sup>64</sup>.

### c) Modell eines »Freiteils für gemeinnützige Zuwendungen«

Ein beachtlicher Vorstoß stammt aus der Feder von *Rainer Hüttemann* und *Peter Rawert*<sup>65</sup>. Auch sie gehen davon aus, dass nach der Entscheidung des BVerfG ein Spielraum neben der Institutsgarantie des Pflichtteilsrechts verbleibe. Um ihn zu füllen, stellen sie vier Fragen: Welche Zwecke sollen pflichtteilsrechtlich privilegiert werden? Alle Zwecke, die der Allgemeinheit dienen, also neben den steuerbegünstigten Zwecken auch weitere öffentliche Zwecke mit ausschließlichem Gemeinbezug. Auf welche Art und Weise soll privilegiert werden? Nicht im Wege eines (nach oben begrenzten oder unbegrenzten) absoluten Gemeinnützigkeitsprivilegs (Modell Österreich), sondern durch eine *relative* Privilegierung, die den Pflichtteilsberechtigten eine nach »den Lebensverhältnissen der Erblasserfamilie angemessene und bedarfsunabhängige Mindestbeteiligung am Nachlass« belässt. Welche Rechtsträger sollen privilegiert werden? Diejenigen, in denen die Zuwendung *de iure* irreversibel dem öffentlichen Zweck zugute kommt, also rechtsfähige Stiftungen des bürgerlichen Rechts und funktionsäquivalente europäische Gebilde sowie inländische juristische Personen des öffentlichen Rechts. Und zu guter Letzt: Wie lassen sich diese hehren Ziele rechtstechnisch umsetzen? Indem die Stiftungerrichtung als Zeugungsakt und die Stiftung gleichsam als »Baby« des Stifters angesehen wird – rechtlich also als ein weiteres Kind des Stifters, das neben den übrigen Angehörigen in die Pflichtteils**rechnung** eingeht. Die Stiftung ist also kein echter Pflichtteilsberechtigter – es ist bei der Nachlassberechnung anzusetzen und die Zuwendung bis zur Höhe des fiktiven Pflichtteils aus dem Erblasservermögen herauszurechnen. Das Charmante: Die Lösung klärte nicht nur das Spannungsfeld bei der Stiftungerrichtung unter Lebenden, sondern schuf zudem einen Gleichlauf bei der Stiftungerrichtung von Todes wegen, welche – unverständlicherweise – bei der bisherigen Diskussion weitgehend unbeachtet geblieben ist.

61 Dazu unten III.3.

62 Zum Anlaufen der Frist siehe aber bereits II.2.c).

63 Ausführlich zum Ganzen *Jakob* (Fn. 2), S. 285 f., 519 f.

64 Vgl. *Jakob* (Fn. 2), S. 521 f.

65 ZEV 2007, 110 ff.

d) Ansatz im Referentenentwurf v. 16.3.2007

Es muss betont werden, dass es sich hierbei um einen sehr interessanten Ansatz handelt, der vor allem einen punktgenau austarierten Ausgleich aller beteiligten Interessen schafft. Aber man kann Bedenken haben, ob die Lösung für den Gesetzgeber nicht etwas zu diffizil erscheint. Bekanntlich liegt der Referentenentwurf eines Gesetzes zur Änderung des Erb- und Verjährungsrechts v. 16.3.2007 vor<sup>66</sup>, in dem solche Modelle nicht aufgenommen worden sind. Dort ist immerhin eine allgemeine, nicht stiftungsspezifische Linderung vorgesehen, nämlich ein *pro rata*-Absteigen der ausgleichspflichtigen Quote: Keine Alles oder nichts-Anrechnung je nach Überleben der 10-Jahresfrist, sondern die Höhe der Anrechnung soll mit jedem Jahr, das seit der lebzeitigen Zuwendung verstrichen ist, um 10 Prozentpunkte sinken. Ob dieser Entwurf indes zur Umsetzung gelangt, ist derzeit ungewiss.

### III. Die (Schenkungs-) Haftung der Stiftung aus anfechtungsrechtlichen Normen

Es ist ein Merkmal der Rechtsfigur Stiftung, dass Stifter und Stiftung in zwei selbständige Rechtssubjekte getrennt sind. Dieses »Trennungsprinzip« kann aus Gläubigersicht unbefriedigend sein, wenn sie auf das Vermögen der *einen* Rechtsperson nicht zugreifen können, weil es auf die *andere* Rechtsperson übertragen wurde<sup>67</sup>. Eine Möglichkeit für *Gläubiger des Stifters*, auf das *Vermögen der Stiftung* Zugriff zu nehmen, bieten die Bestimmungen des AnfG (§§ 3, 4 AnfG) und im Insolvenzfall der InsO (§§ 129 ff. InsO)<sup>68</sup>.

Allein: Die Anfechtung der *Vermögenszuwendung* kann die Erfüllung des Stiftungszwecks und sogar die Existenz der Stiftung gefährden. Es kommt zu einer Kollision der normativen Wertungen des *Gläubigerschutzes* und der *Stiftungsautonomie*. Besonders relevant wird das Spannungsfeld in der vorliegenden Konstellation: Bei der so genannten *Schenkungsanfechtung* i.S.d. §§ 134 InsO, 4 AnfG, nach welcher eine *unentgeltliche Leistung* des Schuldners anfechtbar ist, es sei denn, dass sie früher

66 Abrufbar unter <http://www.bmj.bund.de>. Dazu etwa *Bonefeld/Lange/Tanck*, Die geplante Reform des Pflichtteilsrechts, ZErB 2007, 292.

67 Zu Möglichkeiten einer allgemeinen Durchgriffshaftung siehe *Jakob* (Fn. 2), S. 301 f., 317. Ein »umgekehrter« Durchgriff der Stiftergläubiger auf die Stiftung käme möglicherweise in Betracht, wenn ein Rechtsformmissbrauch vorliegt oder die Berufung auf das Trennungsprinzip gegen Treu und Glauben (§ 242 BGB) verstößt. Ein Durchgriff durch die Stiftung auf den Stifter wäre denkbar, wenn der Stifter den Gläubigern der Stiftung durch eine unterkapitalisierte Stiftung schadet. Allein: In all diesen Fällen dürfte die Stiftung schon nicht anerkannt werden, so dass Durchgriffsfälle im Stiftungsrecht jedenfalls selten bleiben werden.

68 Siehe zu dieser Problematik ausführlich *Jakob* (Fn. 2), S. 300 ff.; *ders.*, (Insolvenz-) Anfechtung und Stiftungsrecht, ZSt 2005, 99 ff. Zu den Anfechtungsvorschriften und ihrem Bezug zum Stiftungsrecht auch *Fritsche* (Fn. 26), S. 113 ff., 118 ff.

als vier Jahre vor dem Insolvenzverfahren oder der Anfechtung vorgenommen worden ist<sup>69</sup>.

1. Schenkungsanfechtung i.S.d. §§ 134 Abs. 1 InsO, 4 Abs. 1 AnfG

Entscheidendes Kriterium bei der Anwendung von § 134 Abs. 1 InsO sowie von § 4 Abs. 1 AnfG ist die Frage, ob in der Zuwendung an eine Stiftung eine »unentgeltliche Leistung« (nicht »Schenkungsleistung«) zu sehen ist. Wiederum ist zu differenzieren: Bei der Zuwendung an eine *bestehende Stiftung* soll das an dieser Stelle als unproblematisch bejaht werden<sup>70</sup>. Probleme treten auf, wenn es um die *Errichtung einer Stiftung* geht.

Der Begriff der »unentgeltlichen Leistung« umfasst jede Rechtshandlung (i.S.d. § 129 InsO), die dazu dient, einen Gegenstand aus dem haftenden Vermögen des Schuldners zugunsten eines anderen zu entfernen<sup>71</sup>. Unentgeltlichkeit ist dann gegeben, wenn der Erwerb vereinbarungsgemäß nicht von einer ausgleichenden Zuwendung abhängt<sup>72</sup>. Wieder besteht das Problem, dass bei der *Stiftungserrichtung* eine *neue* Person erschaffen und nicht eine bestehende bedacht wird. Auch die unentgeltliche Leistung setzt aber die Vermögensübertragung auf eine *andere Person* voraus<sup>73</sup> sowie die *Einigung mit dieser*, dass ein ausgleichender Gegenwert nicht erbracht werden soll<sup>74</sup>. Indes ist die *Vermögenswidmung* i.S.d. § 81 Abs. 1 S. 2 BGB konstitutiver Teil des Errichtungsakts und keine Leistung an eine existierende Person. Und bei der nachfolgenden Erfüllung des *Übertragungsanspruchs* nach § 82 S. 1 BGB<sup>75</sup> ist es die Unentgeltlichkeit, welche in Zweifel zu ziehen ist<sup>76</sup>.

69 Nicht weiter eingegangen wird an dieser Stelle auf die so genannte *Absichtsanfechtung* i.S.d. §§ 133 InsO, 3 AnfG, mit welcher *Rechtshandlungen* angefochten werden können, die in der Absicht der Gläubigerbenachteiligung vorgenommen worden sind. Diese Normen sind sowohl auf die Zuwendung an eine bestehende Stiftung als auch auf die Erstdotierung im Rahmen der Errichtung einer Stiftung *direkt* anwendbar; vgl. ausführlich *Jakob* (Fn. 2), S. 303 f. Insoweit besteht ein Gleichlauf mit der h.M. zum Parallelproblem der Anfechtung einer Einlage in eine Kapitalgesellschaft, wie von *Hüttemann*, Gläubigeranfechtung und Kapitalschutz, GmbHR 2000, 357 ff., dargestellt. Zur Haftung aus Bereicherungsrecht (§§ 816 Abs. 1 S. 2, 822 BGB) siehe *Jakob* (Fn. 2), S. 314.

70 Vgl. *Jakob* (Fn. 2), S. 306 m.w.N.

71 Zur Definition der »unentgeltlichen Leistung« siehe BGH v. 21.1.1993, NJW 1993, 663 f.; MünchKomm-InsO/*Kirchhof*, 2002, § 134 InsO Rdnr. 5 ff.; *Uhlenbruck/Hirte*, InsO, 12. Aufl. 2003, § 134 InsO Rdnr. 5 ff.

72 Siehe MünchKomm-InsO/*Kirchhof* (Fn. 71), § 134 InsO Rdnr. 17 m.w.N., der ausdrücklich das Erfordernis der *Einigkeit der Beteiligten* darüber betont, dass der Empfänger für die Leistung des Schuldners keinen ausgleichenden Gegenwert erbringen soll (ohne dass allerdings eine Vereinbarung über die Unentgeltlichkeit als solche i.S.d. § 516 BGB nötig wäre). Außerdem *Uhlenbruck/Hirte* (Fn. 71), § 134 InsO Rdnr. 20 ff.; *Braun/de Bra*, InsO, 3. Aufl. 2007, § 134 InsO Rdnr. 9 ff.

73 Das Merkmal »zugunsten einer anderen Person« betonen jedenfalls MünchKomm-InsO/*Kirchhof* (Fn. 71), § 134 InsO Rdnr. 5; *Hess*, InsO, 1999, § 134 InsO Rdnr. 9.

74 So MünchKomm-InsO/*Kirchhof* (Fn. 71), § 134 InsO Rdnr. 17.

75 Darauf abstellend wohl *Fritsche* (Fn. 26), S. 119 f., und das LG Baden-Baden in seiner Entscheidung v. 16.6.2005, ZSt 2005, 218 ff.; kritisch dazu *Jakob*, Anfechtung einer Stiftungser-

2. Analoge Anwendung der §§ 134 Abs. 1 InsO, 4 Abs. 1 AnfG

Folgt man dem, bleibt die analoge Anwendung der Vorschrift<sup>77</sup>, wenn die Interessenlage teleologisch vergleichbar erscheint. Doch ist zweifelhaft, ob die Rechtfertigung der Schenkungsanfechtung, nämlich die *geringere Schutzwürdigkeit des unentgeltlichen Erwerbs*, bei der Stiftungerrichtung passt<sup>78</sup>. Die Stiftung ist keine bestehende Person, die damit rechnen kann, eine unentgeltliche Leistung herausgeben zu müssen. Sie *entsteht durch* die Leistung und wird gerade in Ansehung des Vermögens als autonome Person anerkannt. Es ist mit der Stiftungsautonomie nur schwer vereinbar, dass das Stiftungsvermögen wegen Forderungen gegen den *Stifter* in Anspruch genommen wird, sogar solchen, die zur Zeit ihrer Errichtung noch gar nicht begründet waren. Kann die Stiftung wirklich vier Jahre für Rechtsvorgänge haften, die der Stifter *nach* ihrer Entlassung in den Rechtsverkehr tätigt? Freilich ist das die normative Vorgabe des Anfechtungsgesetzgebers<sup>79</sup>. Dagegen sprechen jedoch die hochrangigen Wertungsgesichtspunkte der Stiftungsautonomie – die Stiftung ist gerade in ihrer Dauerhaftigkeit von der Rechts- und Verfassungsordnung geschützt<sup>80</sup>, sowie des Schutzes des Rechtsverkehrs, als dessen Teilhaberin die Stiftung längst fungiert.

Anhand der Zeitkomponente von vier nachlaufenden Jahren unterscheidet sich der Fall zudem von obiger Konstellation im Zusammenhang mit der analogen Anwendung von § 2325 BGB. Zwar sind auch die *Pflichtteilsansprüche* zu Lebzeiten des Stifters noch nicht existent. Doch muss – jedenfalls nach der Rechtsprechung – der

richtung im Insolvenzfall des Stifters – Anmerkung zu LG Baden-Baden, Az 3 O 98/03, ZSt 2005, 221 ff.

76 Für eine ausführliche Begründung vgl. *Jakob* (Fn. 2), S. 307 f.

77 Für eine direkte Anwendung *Muscheler* (Fn. 5), 491; *Fritsche* (Fn. 26), S. 119; unklar *Seifart/v. Campenhausen/Hof*, Handbuch des Stiftungsrechts, 2. Aufl. 1999, § 7 Rdnr. 38 (verneinend), Rdnr. 65 (bejahend). Für analoge Anwendung *Soergel/Neuhoff*, BGB, 13. Aufl. 2000, § 80 BGB Rdnr. 9; wohl auch *Staudinger/Rawert*, 13. Bearb. 1995, § 80 BGB Rdnr. 11; *MünchKomm/Reuter* (Fn. 30), §§ 80, 81 BGB Rdnr. 18 f. Aus der insolvenz- und anfechtungsrechtlichen Literatur *MünchKomm-InsO/Kirchhof* (Fn. 71), § 134 InsO Rdnr. 8; *Uhlenbruck/Hirte* (Fn. 71), § 134 InsO Rdnr. 6, 38. Beide verweisen auf RG v. 27.6.1881, RGZ 5, 138, 141 ff.

78 Dazu auch *Hinz*, Die Haftung der Stiftung für Verbindlichkeiten des Stifters, 1996, S. 127; *Aigner* (Fn. 26), S. 71.

79 Dies betont auch *Fritsche* (Fn. 26), S. 119. Er hält diese normimmanente Interessenabwägung des Gesetzgebers für »wenig glücklich«, zieht daraus aber die Konsequenz, dass sich *de lege lata* jede abweichende Wertung verbiete. Auch für den Fall der Absichtsanfechtung (§§ 133 InsO, 3 AnfG) von Einlagen in Kapitalgesellschaften ist dies vom RG (Entscheidung v. 6.7.1889, RGZ 24, 14 ff.) und vom BGH (Entscheidung v. 15.12.1994, BGHZ 128, 184 = GmbHR 1995, 221) so entschieden worden. Vgl. *Hüttemann* (Fn. 69), S. 357.

80 Siehe zum Ganzen ausführlich *Jakob* (Fn. 75), S. 102 f. Von den Wertungen, die die *Gemeinnützigkeit* einer Zuwendung mit sich bringen kann, sollte hier indes nicht gesprochen werden. Die Gemeinnützigkeit einer Stiftung ist kein dogmatisches Argument und darf sich *de lege lata* auch nicht im Wege einer Art »charitable correctness« gegen die klaren Vorgaben des Gesetzes durchsetzen. Vgl. auch *Rawert*, Charitable Correctness – Das OLG Dresden zu Spenden und Pflichtteilsergänzung, NJW 2002, 3151 ff., zur inzwischen allgemein bekannten Entscheidung des OLG Dresden v. 2.5.2002 (»Dresdener Frauenkirche«).

Anspruchsberechtigte im Zeitpunkt der benachteiligenden Vermögensübertragung schon existieren<sup>81</sup>, so dass die Stiftung für diese Situation Vorsorge treffen kann. Warum die Interessen aller Gläubiger des Stifters, die erst im Laufe von vier Jahren nach Errichtung entstehen, *per se* und unbegrenzt die Interessen der Stiftung und des Rechtsverkehrs überwiegen sollen, ist schwer verständlich.

Zum zweiten unterscheidet sich der Fall anhand des *Vergleichspaares*. Hier erfolgt die Abwägung zwischen den Interessen der Stiftung und ihren Gläubigern mit den Interessen der *Gläubiger des Stifters*, die im Laufe der nächsten vier Jahre hinzukommen. Im Fall des § 2325 BGB kommt es zur Abwägung zwischen den Interessen der Stiftung und ihren Gläubigern mit den Interessen der pflichtteilsberechtigten *Erben des Stifters*, die bereits bei Errichtung existieren müssen und im Todesfall des Stifters nur einen Ergänzungsanspruch haben, der die Stiftungserrichtung zumindest im Grundsatz unberührt lässt. Im zweiten Fall sind die Interessen der Stiftung in der Regel weit weniger tangiert. Und im Gegensatz zu potenziellen Pflichtteilsberechtigten, die ohne die analoge Anwendung der §§ 2325 ff. BGB böswilligen Pflichtteilsverkürzungen des Stifters trotz der verfassungsmäßigen Garantie des Erb- und Pflichtteilsrechts hilflos ausgeliefert wären, sind die Gläubiger des Stifters nicht schutzlos. Denn für den Fall, dass der Stifter die Stiftung tatsächlich errichtet, *um* sich den Gläubigern zu entziehen, steht ihnen die *Absichtsanfechtung* zur Verfügung<sup>82</sup>.

### 3. Vorschläge *de lege ferenda*

Um diesem Wertungswiderspruch zwischen Insolvenzrecht und Stiftungsrecht zu begegnen, sind Vorschläge *de lege ferenda* gemacht worden. Etwa den anfechtungs-

81 Siehe BGH v. 21.6.1972, BGHZ 59, 210; v. 25.6.1997, NJW 1997, 2676; Palandt/*Edenhofer* (Fn. 26), § 2325 BGB Rdnr. 4. A.A. aber Staudinger/*Olshausen* (Fn. 16), § 2325 BGB Rdnr. 64 ff.; MünchKomm/*Lange* (Fn. 22), § 2325 BGB Rdnr. 6 f.; Erman/*Schlüter* (Fn. 16), Vor § 2325 BGB Rdnr. 6, jeweils m.w.N.

82 Insoweit steht der Argumentation auch nicht die Rspr. des BGH und die h.M. zur Anfechtung von Einlagen in Kapitalgesellschaften (dazu *Hüttemann* (Fn. 69), S. 357 ff.) entgegen, da sich die Konstellationen in mehrfacher Hinsicht unterscheiden: Dort geht es um die *Absichtsanfechtung* (insoweit ist Gleichlauf gegeben), hier um die *Schenkungsanfechtung*; dort kommen die Normen *direkt* zur Anwendung, hier wird die Vergleichbarkeit der Interessenlage im Rahmen einer *analogen* Anwendung diskutiert; dort führt die *Benachteiligungsabsicht* zur fehlenden Schutzwürdigkeit der Kapitalgesellschaft und auch der Stiftung, während es hier die *geringere Schutzwürdigkeit des unentgeltlichen Erwerbes* ist, die in Zweifel gezogen wird; dort ist Schutzgut der Kapitalschutz, hier die Existenz der Stiftung; dort kann den Gläubigern der Kapitalgesellschaft durch Schadensersatzansprüche gegenüber den Gesellschaftern Gerechtigkeit angetan werden, während hier etwaige Wiederauffüllungsansprüche gegen den Stifter nach § 82 S. 1 BGB in Folge einer (unvorsätzlichen) Schenkungsanfechtung dogmatisch und praktisch schwierig erscheinen; und zuletzt unterscheidet sich die Stiftung von der Kapitalgesellschaft dadurch, dass die Stiftung nur in Ansehung der spezifischen Relation ihres Zwecks zum gewidmeten Vermögen anerkannt wird und aufgrund ihrer allgemeinen Schutzlosigkeit gerade in ihrer *Dauerhaftigkeit* als autonome Rechtsperson garantiert werden soll.

rechtlichen Zugriff auf das Stiftungsvermögen ausschließlich den Fällen des *Missbrauchs* der Organisationsform (und damit der Absichtsanfechtung i.S.d. §§ 133 InsO, 3 AnfG) vorzubehalten<sup>83</sup>. Oder man könnte ins Ausland blicken<sup>84</sup> und Zuwendungen für *gemeinnützige Zwecke* anfechtungsfest stellen, soweit sie eine *angemessene Höhe* nicht überschreiten<sup>85</sup>, wie im österreichischen Recht (§ 29 Nr. 1 KO, § 3 Nr. 1 AnfO) der Fall<sup>86</sup>. Alternativ oder zusätzlich könnte man die Anfechtungsfrist reduzieren, etwa auf zwei Jahre wie in Österreich (§ 29 Nr. 1 KO, § 3 Nr. 1 AnfO)<sup>87</sup>, oder gar auf ein Jahr wie in der Schweiz (Art. 82 ZGB i.V.m. Art. 286 SchKG).

#### 4. Eigener Lösungsansatz *de lege lata*

Der Verfasser hat an anderer Stelle versucht, eine Lösung zu entwickeln, die sich auf heutige methodische Möglichkeiten besinnt<sup>88</sup>. Denn die dargestellte Interessenlage scheint es nicht zu rechtfertigen, die Schenkungsanfechtung (§§ 134 Ins, 4 AnfG) *undifferenziert* auf die *Errichtung einer Stiftung* zu erstrecken – sei es in direkter Anwendung oder analoger Ausdehnung. Angezeigt ist vielmehr eine gegenteilige Konsequenz: Dem Begriff der »unentgeltlichen Leistung« könnte eine Auslegung gegeben werden, die beide Interessen verbindet. Und so ist die Schenkungsanfechtung auch nicht zur Gänze auszuschließen<sup>89</sup>, sondern grundsätzlich zuzulassen und damit die Grundwertung des Insolvenz- und Anfechtungsrechts zu bewahren. Die Vorschriften könnten jedoch derart *teleologisch reduziert* werden, dass das Anfechtungsrecht<sup>90</sup> nur existiert, wenn die *Gläubigerforderungen im Zeitpunkt der Stiftungerrichtung bereits bestanden*<sup>91</sup>. Für diese vermittelnde Auslegung spricht eine Wertungsgleichheit mit

83 *Fritsche* (Fn. 26), S. 120. Eine *einzelfallbezogene* Abwägung zwischen den Interessen der Stiftung und denen der Stiftergläubiger lehnt er ab, ZSt 2003, 119 Fn. 72.

84 Für einen umfassenderen Rechtsvergleich siehe *Jakob* (Fn. 2), S. 311 ff.

85 Zur Bemessung der Angemessenheit siehe *König*, Die Anfechtung, 2. Aufl. 1993, Rdnr. 185 ff. Allgemein *Riedmann*, Privatstiftung und Schutz der Gläubiger des Stifters, 2004, S. 99 f. Die Beschränkung auf die Angemessenheit fehlt übrigens im Schenkungspflichtteilsrecht (§ 785 Abs. 3 ABGB); vgl. oben II.2.d).

86 Gleiches gilt, wenn durch die Verfügung einer sittlichen Pflicht oder Rücksichten des Anstandes entsprochen worden ist. Zur schwachen Ausprägung derartiger Gedanken im deutschen Insolvenzrecht siehe *Jakob* (Fn. 2), S. 313 f.

87 Zum Anlauf der Frist siehe bereits oben II.2.c).

88 Vgl. *Jakob* (Fn. 2), S. 311.

89 So im Ergebnis *Hinz* (Fn. 78), S. 105.

90 Im Insolvenzrecht ließe sich der Gedanke allgemein auch über die Einschränkung der Befugnis eines Gläubigers zur Stellung eines Eröffnungsantrags (§§ 12 f., 38 InsO) berücksichtigen.

91 Ähnlich *Aigner* (Fn. 26), S. 173 f., die den Gedanken allerdings nur durch ein Eingreifen des Gesetzgebers *de lege ferenda* als verwirklicht ansieht. A.A. MünchKomm/Reuter (Fn. 30), §§ 80, 81 BGB Rdnr. 19. Zu Bedenken gegen die Schutzwürdigkeit von Gläubigerrechten, die erst *nach* einer anfechtbaren Handlung begründet wurden, bereits *Schulz*, System der Rechte auf den Eingriffserwerb, AcP 105 (1909), 1 ff., 249; *Koziol*, Grundlagen und Streitfragen der Gläubigeranfechtung, 1991, S. 26 ff. (primär aus österreichischer Sicht).

dem Pflichtteilsrecht. Sie basiert auf dem verfassungsimmanenten Prinzip der Stiftungsautonomie<sup>92</sup> und trägt dem Schutz der Stiftung dadurch Rechnung, dass sich die Stiftung einer von vornherein festgelegten Anzahl von Forderungen gegenüber sieht<sup>93</sup>.

#### IV. Abschließende Wertungen

Die Analyse der Thematik hat deutlich gezeigt: Stiftungsrecht steht nicht auf der berühmten grünen Wiese, sondern ist im Kontext der Gesamtrechtsordnung zu sehen. Auch die Stiftung muss sich den legitimen Anliegen anderer Teilnehmer des Rechtsverkehrs stellen, und dazu gehören diejenigen der Erben und der Gläubiger des Stifters ganz gewiss. So kann das Ziel nur lauten, die Interessen in Einklang zu bringen: Durch sinnvolle Gestaltungen eine *praktische Konkordanz* der Interessen zu suchen und durch feinfühlig (teleologische) Auslegung und Analogiebildung die richtigen *Wertungen* zu finden.

Wirksamstes Vehikel wäre das geschriebene Recht: Dieses ist träge, aber immerhin in Diskussion geraten. Und so ist der Gesetzgeber zu bestärken, diese *praktische Konkordanz* innerhalb der verfassungsrechtlichen Vorgaben auch normativ fortzuentwickeln. Er hat das Pflichtteilsrecht ins Visier genommen. Hoffen wir auf einen guten Schuss!

#### V. Zusammenfassung

Der Beitrag betrachtet das Spannungsfeld, welches entsteht, wenn durch Dotierung einer Stiftung dem Nachfolge- und Wirtschaftskreislauf Vermögen entzogen wird, auf welches die Erben oder Gläubiger des Stifters zugreifen wollen. Er gibt zunächst einen Überblick über die derzeit diskutierten Fragen der Stiftungshaftung im Innen- und Außenverhältnis des stiftungsrechtlichen Beteiligungsgeflechts. Im 2. Teil analysiert er die Haftung der Stiftung (sowohl von Todes wegen als auch unter Lebenden) aus erbrechtlichen Normen und kommt zu dem Schluss, dass die erbrechtlichen Pflichtteils- (Ergänzungs-) Ansprüche grundsätzlich (jedenfalls analog) zur Anwendung gelangen müssen. Demzufolge werden verschiedene Schutzvehikel und Gestaltungsmöglichkeiten zugunsten der Stiftung untersucht und auf ihre Tauglichkeit überprüft, bevor ein Ausblick auf gestalterische Möglichkeiten *de lege ferenda* gegeben wird. Im 3. Teil wird die Haftung der Stiftung aus anfechtungsrechtlichen Normen und im Schwerpunkt die Schenkungsanfechtung im Rahmen der Stiftungserrichtung

92 Zur Rechtfertigung der teleologischen Reduktion insbesondere durch gesetzesimmanente Prinzipien *Larenz/Canaris*, Methodenlehre der Rechtswissenschaft, 3. Aufl. 1995, S. 211.

93 Vermögenspolitische Argumente, die auf *asset protection* zielen, sollen an dieser Stelle nicht ins Feld geführt werden; sie sind im deutschen Stiftungsrecht nicht derart verinnerlicht, um gegen dogmatische Grundsätze bestehen zu können. Anders ist die Entwicklung freilich in anderen Stiftungsrechtsordnungen, wie etwa in Österreich (vgl. *Hofmann* (Fn. 10), S. 45) oder in Liechtenstein (vgl. bereits oben I.2.b)).

diskutiert. Hierbei wird für eine teleologische Reduktion der Anfechtungsvorschriften plädiert. Der Beitrag schließt mit dem Resümee, dass sowohl die Interessen der Stiftung als auch diejenigen der Erben und Gläubiger schützenswerte Güter sind, die im Wege einer praktischen Konkordanz in Einklang gebracht werden müssen.

## **VI. Summary**

The author deals with the conflicts that arise when, on endowment of a foundation, creditors or heirs are deprived of assets they wish to seize. The author first gives an overview of the problems currently being discussed with regard to the liability of a foundation respecting its internal as well as external relations. Secondly, the author analyses the liability of a foundation (created by will or *inter vivos*) under succession law and reaches the conclusion that – as a general rule – rules relating to forced heirship must be applied, at least by analogy. Furthermore, different ways to protect and structure foundations as well as their suitability are analysed and an outlook with respect to possible structures *de lege ferenda* is given. In a third part, the author discusses the liability of a foundation under the rules dealing with the contestation of acts, in particular the contestation of donations in the context of the creation of a foundation. In this respect, the author advocates a teleological reduction of the rules dealing with contestation of acts. He concludes that the interests of the foundation as well as the interests of the heirs and the creditors all merit protection and must be reconciled by way of a practical concordance.



# Die Reichweite der Stifterfreiheit bei der Anerkennung von Stiftungen

NILS KRAUSE/DOMINIC THIELE

I. Einführung . . . . .	133	6. Zwischenergebnis . . . . .	138
II. Verfassungsrechtlicher Standort der Stifterfreiheit – gibt es ein »Grundrecht auf Stiftung«? . . . . .	135	III. Anerkennungsverfahren als staatliche Kontrolle . . . . .	138
1. Vereinigungsfreiheit als Grundlage der Stifterfreiheit . . . . .	135	1. Stiftungsgeschäft . . . . .	139
2. Grundrechte nach Maßgabe des jeweiligen Stiftungszwecks . . . . .	136	2. Anerkennung durch die Stiftungsbehörde . . . . .	139
3. Eigentumsgarantie und allgemeine Handlungsfreiheit . . . . .	136	3. Verweigerung der Anerkennung . . . . .	140
4. Stiftungsgründung als Ausübung des allgemeinen Persönlichkeitsrechts . . . . .	137	IV. Das Spannungsverhältnis in der Praxis . . . . .	144
5. Berücksichtigung von Grundrechten bei der Auslegung einfachen Rechts . . . . .	137	1. Schönhuber-Stiftung . . . . .	144
		2. Terroristische Vereinigungen . . . . .	145
		3. Gäfgen-Stiftung . . . . .	145
		V. Zusammenfassung . . . . .	146
		VI. Summary . . . . .	147

## I. Einführung

Ein bekannter rechtskräftig verurteilter Kindesmörder äußerte kürzlich den Wunsch, eine Stiftung zugunsten jugendlicher Verbrechenopfer zu gründen, die nach ihm selbst benannt werden sollte. Er reichte entsprechende Anerkennungsunterlagen bei der zuständigen Stiftungsbehörde ein. In der Öffentlichkeit wurde dies insbesondere von Vertretern aus Politik und Verbrechenopferorganisationen scharf kommentiert. Von »Verhöhnung der Opfer« war die Rede und der »Unerträglichkeit« eines solchen Gedankens sowie dem »widerlichen Zynismus eines brutalen Mörders«<sup>1</sup>. Die für die Anerkennung der Stiftung zuständige Aufsichts- und Dienstleistungsdirektion (ADD) in Rheinland-Pfalz lehnte in der Folgezeit den Antrag auf Anerkennung der Stiftung mit der Begründung ab, dass ein Verstoß gegen die guten Sitten vorliege<sup>2</sup>. Der hiergegen eingelegte Widerspruch wurde von dem Antragsteller zurückgenommen, nachdem sich sein Rechtsanwalt mit der ADD darauf geeinigt hatte, im Rahmen eines neuen Antrags im eigenen Namen und ohne jegliche Bezugnahme auf die Per-

- 1 Vgl. *Beck-Aktuell*, becklink 20818, Meldung vom 3. Januar 2007 »Kindesmörder Gäfgen darf Stiftung für Gewaltopfer gründen«; *Spiegel-Online*, »Gäfgen, der Anwalt und die StiftungsShow« vom 2. Januar 2007, abrufbar unter [www.spiegel.de/panorama/justiz/0,1518,457465,00.html](http://www.spiegel.de/panorama/justiz/0,1518,457465,00.html) [Stand: 8/2007].
- 2 Pressemitteilung Nr. 1 der ADD vom 2. Januar 2007, abrufbar unter [www.add.rlp.de](http://www.add.rlp.de) [Stand: 8/2007]; vgl. auch *Beck-Aktuell*, becklink 20818, Meldung vom 3. Januar 2007 »Kindesmörder Gäfgen darf Stiftung für Gewaltopfer gründen«; *Spiegel-Online*, »Gäfgen, der Anwalt und die Stiftungs-Show« vom 2. Januar 2007, abrufbar unter [www.spiegel.de/panorama/justiz/0,1518,457465,00.html](http://www.spiegel.de/panorama/justiz/0,1518,457465,00.html) [Stand: 8/2007].

son des Kindesmörders eine »Stiftung für jugendliche Verbrechenopfer« zu gründen. Die ADD teilte dem Anwalt Anfang diesen Jahres mit, die nunmehr geplante Stiftung würde anerkannt werden. Einen Grund, die Stiftung nicht anzuerkennen, hat die ADD damit nach eigenen Bekundungen nicht mehr<sup>3</sup>. Daran ändere sich auch nichts durch mögliche Pläne des neuen Stifters, seinen Mandanten entweder als stellvertretenden Vorstandsvorsitzenden oder als Beisitzer im Stiftungsbeirat in Entscheidungsprozesse einzubinden. Wer von einem Stifter in die Organe einer Stiftung berufen werde, sei ausschließlich Sache des Stifters und nicht Gegenstand des staatlichen Anerkennungsverfahrens<sup>4</sup>.

Der Fall gibt Anlass zu der Frage, inwieweit der Staat die Gründung einer (selbständigen) bürgerlichrechtlichen Stiftung einschränken, konditionieren oder mitgestalten darf. Dies ist gerade deswegen interessant, weil diese Rechtsform in den letzten Jahren wegen der Reformen des Stiftungsrechts für Privatpersonen und Unternehmen immer attraktiver geworden ist. Allerdings zeigen auch vereinzelte Fälle, wie die zuvor beschriebene geplante *Gäfigen*-Stiftung oder die von der Partei »Die Republikaner« geplante »Franz-Schönhuber-Stiftung«<sup>5</sup>, dass zugleich ein Spannungsverhältnis zu dem weitgehend anerkannten verfassungsrechtlichen Schutz der Stiftungserichtung besteht. Darüber hinaus gibt es auch Stimmen, die die Gefahr sehen, dass kriminelle und terroristische Organisationen auf neutrale Rechtsformen wie die Stiftung zurückgreifen, um ihre Aktivitäten zu finanzieren<sup>6</sup>. In der deutschen Rechtswirklichkeit hat sich diese Befürchtung jedoch – soweit ersichtlich – bislang nicht bestätigt. Nichtsdestotrotz stellt sich generell die Frage, wie weit der verfassungsrechtliche Schutz der Stifterfreiheit reicht und wo die staatlichen Kontroll- und Eingriffsbefugnisse enden. Bei der Untersuchung dieses Themas wendet sich der Beitrag zunächst den verfassungsrechtlichen Grundlagen der Stifterfreiheit zu, um dann in einem weiteren Schritt die staatlichen Kontroll- und Eingriffsbefugnisse in Form des Anerkennungsverfahrens zu betrachten und abschließend ausgewählte Fälle zu beleuchten. Gegenstand der Abhandlung ist ausschließlich die selbständige privatrechtliche Stiftung bürgerlichen Rechts<sup>7</sup>.

3 ADD, a.a.O. (Fn. 2).

4 ADD, a.a.O. (Fn. 2); vgl. auch den Artikel »Gäfigen darf Stiftung für Gewaltopfer gründen« in der Kölnischen Rundschau vom 12. Januar 2007.

5 Vgl. BVerwG NJW 1998, 2545; Vorinstanz OVG Münster NVwZ 1996, 913; Erstinstanz VG Düsseldorf NVwZ 1994, 811.

6 Auf die Möglichkeit der Stiftung als Geldwaschanlage weist beispielsweise Werner, Privatautonomie und Missbrauch der Stiftungsform, in: Mecking/Schulte (Hrsg.), Grenzen der Instrumentalisierung von Stiftungen, 2003, S. 19, hin.

7 Zur Abgrenzung der vielfältigen Stiftungsarten (zB Stiftung des öffentlichen Rechts, unselbständige Stiftungen usw.) vgl. Überblick bei Heinrichs in: Palandt (Begr.), Kommentar zum BGB, 66. Aufl. 2007, Vorb. v. § 80, Rn. 1 ff.

## II. Verfassungsrechtlicher Standort der Stifterfreiheit – gibt es ein »Grundrecht auf Stiftung«?

Um einen Maßstab für das Verhältnis des Grundgesetzes zum Stiftungsrecht festzulegen, ist zunächst der verfassungsrechtliche Standort des Stiftungsrechts aus dem Blickwinkel des Stifters (»Stifterfreiheit«) zu bestimmen. Die Thematik der Stifterfreiheit ist vor allem deshalb erörterungsbedürftig, weil der viele Jahre lang bestehende Konsens, dass ein verfassungsrechtlich gewährleistetes sogenanntes »Grundrecht auf Stiftung« bestehe, heute nicht mehr gegeben ist<sup>8</sup>. Dieser wurde einerseits durch die Urteile des OVG Münster<sup>9</sup> und des BVerwG<sup>10</sup> zur *Schönhuber*-Stiftung, andererseits durch jüngere stiftungsrechtliche Veröffentlichungen<sup>11</sup> in Frage gestellt. Obwohl die angesprochenen Gerichtsurteile die Existenz des Grundrechts auf Stiftung ausdrücklich offen lassen, bieten sie Raum für die Interpretation, dass einem solchen Grundrecht in der Sache die Anerkennung zu verweigern ist. Die Aussage der Urteile, dass der Anspruch auf Genehmigung einer Stiftung nur bestehe, soweit die Stiftungsbehörde die Mitwirkung am Stiftungshandeln als Verwaltungshandeln politisch verantworten könne, bildet das Gegenteil der Annahme eines Grundrechts auf Stiftung<sup>12</sup>. Für die verfassungsrechtliche Verortung der Stifterfreiheit sind daher die verschiedenen bestehenden Herleitungsansätze und die diesbezügliche Kritik näher zu beleuchten.

### 1. Vereinigungsfreiheit als Grundlage der Stifterfreiheit

Da das Stiftungsrecht über § 86 BGB auf das Vereinsrecht verweist, liegt der Schluss nahe, dass sich ein »Grundrecht auf Stiftung« formspezifisch aus Art. 9 Abs. 1 GG herleiten lässt<sup>13</sup>. Das Grundrecht, Vereine und Gesellschaften zu bilden, ist jedoch kein geeigneter Maßstab für das Stiftungsrecht<sup>14</sup>. Die verfassungsrechtlich geschützte Vereinigungsfreiheit setzt nämlich das Zusammenwirken mehrerer Personen voraus. Sie ist eine zahlenmäßige Verbreiterung der individuellen Wirkungsmöglichkeiten und als solche grundrechtsgeschützt. Ein derartiger Personenzusammenschluss ist bei einer Stiftung nicht gegeben<sup>15</sup>.

8 *Reuter*, in: Münchener Kommentar, 5. Aufl. 2007, vor § 80 Rn. 26 m.w.N.

9 OVG Münster NVwZ 1996, 913.

10 BVerwG NJW 1998, 2545.

11 *Sachs*, Kein Recht auf Stiftungsgenehmigung, Festschrift Leisner, 1999, S. 955 ff.; *Manssen*, Privatrechtsgestaltung durch Hoheitsakt, 1994, S. 218 f.

12 *Reuter*, Stiftung und Staat, in: *Hopt/Reuter*, Stiftungsrecht in Europa, 2001, S. 139 ff. (144 f.).

13 So offenbar VG Düsseldorf NVwZ 1994, 811 (812 f.).

14 *Schmidt-Jortzig*, Stifterfreiheit – Bedingungen eines Grundrechts auf Stiftung, in: *Strachwitz/Mercker*, 2005, S. 55 ff. (59).

15 BVerwG NJW 1998, 2545 (2546); *Schmidt-Jortzig*, a.a.O. (Fn. 14); *Sachs*, a.a.O. (Fn. 11), S. 957 m.w.N.

## 2. Grundrechte nach Maßgabe des jeweiligen Stiftungszwecks

In der Literatur wurde vertreten, dass sich aus den Grundrechten der Glaubens-, der Kunst-, Wissenschafts- und Pressefreiheit sowie der Privatschulfreiheit ein »Grundrecht auf Stiftung« dergestalt ableiten lasse, dass sich je nach inhaltlicher Ausrichtung des Stiftungszwecks ein Grundrechtsschutz des Stifters auch auf die Einrichtung einer entsprechenden Stiftung erstrecke<sup>16</sup>. Diese Argumentation ist allerdings nicht überzeugend, weil ein solcher verfassungsrechtlicher Schutz in Bezug auf die Errichtung einer Stiftung nur dann in Betracht käme, wenn die genannten Grundrechtszwecke in keiner anderen Form als der einer Stiftung verwirklicht werden könnten. Dies ist aber zumindest in der Regel nicht der Fall<sup>17</sup>.

## 3. Eigentumsgarantie und allgemeine Handlungsfreiheit

Allerdings könnte die verfassungsrechtliche Basis der Stifterfreiheit bei Art. 14 Abs. 1 S. 1 GG bzw. Art. 2 Abs. 1 GG zu verorten sein. Da das Stiftungsgeschäft unproblematisch als Verfügung über das Eigentum angesehen werden kann (auch im Falle des Stiftungsgeschäfts von Todes wegen nach § 84 BGB), ist es von Art. 14 Abs. 1 S. 1 GG grundrechtlich erfasst<sup>18</sup>. Ebenso unterfällt die Stiftungserrichtung dem Schutzbereich der allgemeinen Handlungsfreiheit<sup>19</sup>.

Jedoch ist kritisch anzumerken, dass bei Art. 14 Abs. 1 GG sowohl Inhalt als auch Schranken des Eigentumsschutzes durch die Gesetze bestimmt werden. Der Schutzbereich des Art. 2 Abs. 1 GG wird zudem durch die verfassungsmäßige Ordnung – also auch durch einfache Gesetze – beschränkt. Damit ist die konkrete Rechtsform der Freiheitsentfaltung gesetzlich disponibel. Es mag sich aus dem einfachen Recht ein Anspruch auf Anerkennung einer Stiftung ergeben<sup>20</sup>, der Status eines »Grundrechts auf Stiftung« ist damit aber nicht gewährleistet<sup>21</sup>. Eine solche Folgerung würde einen Zirkelschluss darstellen, weil eine Freiheit, sich ungehindert im Rahmen der gesetzlich festgelegten Bedingungen zu bewegen, nicht als verletzt angesehen werden kann, wenn die gesetzlichen Rahmenbedingungen als solche betrachtet werden<sup>22</sup>.

16 *Frowein*, Grundrecht auf Stiftung, 1976, S. 12 ff.; *Hof*, in: Seifart/v. Campenhausen, Handbuch des Stiftungsrechts, 2. Aufl. 1999, § 4 Rn. 78 ff.

17 So auch *Schmidt-Jortzig* (Fn. 14), S. 58 f.; *Manssen* (Fn. 11), S. 218; *Reuter* (Fn. 8), vor § 80 Rn. 29.

18 *Hof* (Fn. 16), Rn. 4 ff.; a.A. *Manssen* (Fn. 11), S. 219.

19 *Frowein* (Fn. 16), S. 15 f.; *Böckel*, Unabhängige Bürgerstiftungen, 2006, S. 194 f.; *Hof* a.a.O. (Fn. 16).

20 Siehe dazu unten III.2.

21 Vgl. auch *Reuter* (Fn. 8), Rn. 30.

22 *Sachs* (Fn. 11), S. 962 f.; sich anschließend *Schmidt-Jortzig* (Fn. 14), S. 60 f.

*4. Stiftungsgründung als Ausübung des allgemeinen Persönlichkeitsrechts*

Den bisher dargelegten Ansichten ist gemein, dass sie das Handeln des Stifters in den Mittelpunkt der Betrachtungen stellen. Entscheidender dürfte jedoch sein, dass bei der Stiftungsgründung aus Sicht des Stifters vor allem ein voluntatives Element zentrale Bedeutung hat, das mit dem typischen Wesensmerkmal der Rechtsform einer Stiftung zusammenhängt, nämlich die Verewigung des Stifterwillens. Es geht dem Stifter primär um den Gesichtspunkt, seine Persönlichkeit in der Schaffung einer Einrichtung und deren Tätigkeit zu entfalten. Er will durch sie Interessen wahrnehmen, die sich wegen der Verselbständigung der Stiftung einer Zuordnung zu einzelnen Inhabern, auch zu dem Stifter selbst, entziehen<sup>23</sup>. Dieses Anliegen ist von der speziellen Persönlichkeit des Stifters geprägt und getrieben. Damit ist die Freiheit, eine Stiftung zu gründen, Ausdruck des nach der Rechtsprechung des BVerfG grundrechtlich durch Art. 1 Abs. 1 i.V.m. Art. 2 Abs. 1 GG geschützten allgemeinen Persönlichkeitsrechts<sup>24</sup>.

Dieses Grundrecht ist indes nicht in allen Bereichen schrankenlos gewährleistet. Wie das BVerfG ausführt, ist nicht der gesamte Bereich des privaten Lebens absolut geschützt. Es muss vielmehr jedermann staatliche Maßnahmen hinnehmen, die im überwiegenden Interesse der Allgemeinheit unter strikter Wahrung des Verhältnismäßigkeitsgebots getroffen werden, soweit sie nicht den unantastbaren Bereich privater Lebensgestaltung beeinträchtigen<sup>25</sup>. Für die Stifterfreiheit bedeutet dies, dass nur der letzte unantastbare Bereich, der Wesensgehalt (Art. 19 Abs. 2 GG), wirklich schrankenlos geschützt ist. Hierzu gehört jedoch nicht ein uneingeschränktes Recht zur Gründung einer Stiftung. Zum Wesensgehalt im oben beschriebenen Sinne gehört allenfalls, dass für den Grundrechtsträger eine Rechtsform verfügbar ist, welche die »Verewigung« der betreffenden Vermögensverfügung gewährleistet. Hierzu gehört auch die Verbindlichkeit des Stifterwillens. Um diesen Wesensgehalt herum unterliegen staatliche Maßnahmen, wie beispielsweise die Anerkennung (früher: Genehmigung<sup>26</sup>) der Stiftung bzw. der jeweiligen Rechtsform einem strengen Verhältnismäßigkeitsgebot.<sup>27</sup> Im Übrigen wird die Stifterfreiheit durch kollidierende Grundrechte Dritter und sonstige Verfassungswerte begrenzt, mit denen ein verhältnismäßiger Ausgleich zu schaffen ist. Zu den sonstigen Verfassungswerten gehören dabei insbesondere die staatliche Sicherheit und Ordnung sowie der Gemeinschaftsfriede.<sup>28</sup>

*5. Berücksichtigung von Grundrechten bei der Auslegung einfachen Rechts*

Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass das Grundrecht des Stifters bei der Anwendung einfachen Rechts im Wege verfassungskonformer Auslegung zu berücksichtigen ist. Dies ist im vorliegenden Zusammenhang in zweierlei Hinsicht von Bedeutung:

23 Vgl. Böckel a.a.O. (Fn. 19).

24 Schmidt-Jortzig (Fn. 14), S. 62; a.A. Sachs (Fn. 11), S. 961.

25 Vgl. BVerfGE 32, 373 (379).

26 Siehe hierzu unten III.2.

27 Schmidt-Jortzig (Fn. 14), S. 64.

28 Schmidt-Jortzig (Fn. 14), S. 63.

Erstens dürfen bei unbestimmten Rechtsbegriffen – hier insbesondere bei dem noch zu erörternden Begriff der Gemeinwohlgefährdung<sup>29</sup> – keine Auslegungskriterien herangezogen werden, die mit den Grundrechten nicht vereinbar sind. Zweitens kann im Einzelfall durchaus die Ausübung eines (beliebigen) Grundrechts möglicherweise nicht anders als im Wege der Stiftungsgründung durchgeführt werden. In einem solchen Fall kann ausnahmsweise ein anderes Grundrecht im Sinne der oben unter II.2. wiedergegebenen Auffassung bei der verfassungsrechtlichen Einordnung des Stiftungsrechts in dem Sinne Bedeutung erlangen, dass unter Umständen eine Verletzung des jeweils betroffenen Grundrechts zu prüfen ist.

### 6. Zwischenergebnis

Ein verfassungsrechtlich gewährleistetes Recht auf Gründung einer Stiftung lässt sich – so die hier vorgetragene These – mittelbar aus dem allgemeinen Persönlichkeitsrecht herleiten. Der stiftungsrechtliche Gründungsakt ist zudem eine Wahrnehmung der verfassungsrechtlich geschützten allgemeinen Handlungsfreiheit und des Eigentumsrechts. Dadurch erlangt die Stifterfreiheit als solche aber nicht den Status eines Grundrechts. Die durchaus gebräuchliche Terminologie eines »Grundrechts auf Stiftung« liegt nach unserer Auffassung grundrechtsdogmatisch neben der Sache, weil sie diese Differenzierung zwischen Grundrechten und der Grundrechtsausübung außer Acht lässt.

Ausgangspunkt für die Reichweite der Stifterfreiheit ist vielmehr zunächst vor allem das einfache Recht, das dann einzelfallbezogen im Lichte der Grundrechte, insbesondere dem allgemeinen Persönlichkeitsrecht, verfassungskonform auszulegen ist. An diesem Grundsatz orientieren sich die nachfolgenden Überlegungen.

## III. Anerkennungsverfahren als staatliche Kontrolle

Das wichtigste staatliche Kontrollinstrument im Bereich der Stiftungen ist das Anerkennungsverfahren. Zwar kann nach § 87 BGB unter bestimmten Voraussetzungen eine Stiftung auch aufgehoben werden. Jedoch entscheidet das Anerkennungsverfahren darüber, ob eine Stiftung überhaupt »zu leben« beginnt<sup>30</sup>.

Seit dem Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts vom 15. Juli 2002<sup>31</sup> regelt das BGB die gesetzlichen Voraussetzungen, unter denen die Stiftung entsteht, nunmehr einheitlich und abschließend. Danach sind zur Stiftungserrichtung ein Stiftungsgeschäft und die Anerkennung durch die zuständige Stiftungsbehörde erforderlich, vgl. § 80 Abs. 1 BGB.

<sup>29</sup> Siehe dazu unten ausführlich III.3.

<sup>30</sup> Ein ähnliches Anerkennungsverfahren besteht überdies im Vereinsrecht, vgl. hierzu *Sauter/Schweyer/Waldner*, Der eingetragene Verein, 2006, S. 10.

<sup>31</sup> BGBl. 2002 I Nr. 49, S. 2634.

### 1. Stiftungsgeschäft

Das Stiftungsgeschäft nach § 81 BGB ist eine schriftformbedürftige, nicht empfangsbedürftige Willenserklärung, welche die verbindliche Erklärung des Stifters enthält, dass ein bestimmter Teil seines Vermögens auf Dauer der Erfüllung bestimmter Zwecke gewidmet wird. Durch das Stiftungsgeschäft muss die Stiftung eine Satzung erhalten mit Regelungen über den Namen, den Sitz, den Zweck, das Vermögen und die Bildung des Vorstands der Stiftung. Wesentlicher Bestandteil des Stiftungsgeschäfts ist die Satzung. Sie bildet die wichtigste Entscheidungsgrundlage im nachfolgend beschriebenen Anerkennungsverfahren.

### 2. Anerkennung durch die Stiftungsbehörde

Damit die Stiftungserrichtung wirksam ist, bedarf das Stiftungsgeschäft der Anerkennung durch die zuständige Stiftungsbehörde (§ 80 Abs. 1 BGB). Vor der Modernisierung des Stiftungsrechts war hier in den einschlägigen landesrechtlichen Regelungen von »Genehmigung« die Rede. Zudem war nach dem Wortlaut einiger Landesstiftungsgesetze der jeweiligen Stiftungsbehörde ein Genehmigungsermessen eingeräumt, das aufgrund der oben dargelegten verfassungsrechtlichen Überlegungen jedoch von der ganz überwiegenden Auffassung als gebundene Entscheidung ausgelegt wurde<sup>32</sup>. Nach der neuen Fassung des BGB, welche der herrschenden Auffassung Rechnung trägt, ist die Stiftung von der zuständigen Behörde anzuerkennen, wenn das Stiftungsgeschäft den Anforderungen des § 81 BGB genügt, die dauernde und nachhaltige Erfüllung des Stiftungszwecks gesichert erscheint und der Stiftungszweck das Gemeinwohl nicht gefährdet (vgl. § 80 Abs. 2 BGB). Außer einem Wechsel in der Terminologie, der wohl eher psychologischen Zwecken diene, und einer Vereinheitlichung der Regelungen auf bundesgesetzlicher Ebene ist damit durch die Reform des Stiftungsrechts diesbezüglich in der Sache nicht viel geändert worden<sup>33</sup>. Mit der Erfüllung der genannten Voraussetzungen entsteht ein Anspruch des Stifters auf Anerkennung der Stiftung als rechtsfähig<sup>34</sup>.

Das Prüfungsverfahren schließt mit der Entscheidung über die Anerkennung ab, welche einen Verwaltungsakt darstellt<sup>35</sup>. Sie ist nach § 41 VwVfG denjenigen bekanntzugeben, für die sie bestimmt ist oder die von ihr betroffen sind. Dies sind sowohl der Antragsteller, also der Stifter, als auch die Stiftung selbst und deren Vorstand, da sie alle unverzichtbare Beiträge zur Funktionsfähigkeit der Stiftung leisten<sup>36</sup>.

32 Vgl. *Rawert*, ZEV 1999, 294 m.w.N.; *Andrick/Suerbaum*, NJW 2002, 2905 (2906 f.) m.w.N.; zur Gegenauffassung vgl. Nachw. bei *Manssen*, Privatrechtsgestaltung durch Hoheitsakt, 1994, S. 78 f.

33 Vgl. dazu *Andrick/Suerbaum*, NJW 2002, 2905 (2906 f.).

34 *Heinrichs* in: *Palandt* (Begr.), Kommentar zum BGB, 66. Aufl. 2007, § 80 Rn. 4; *Kaper*, Unabhängige Bürgerstiftung, 2005, S. 40.

35 *Heinrichs* (Fn. 34), § 80 Rn. 2.

36 *Böckel* (Fn. 19), S. 107; *Reuter* (Fn. 8), § 81 Rn. 21; *Rawert*, in: *Staudinger*, BGB, Bearb. 1995, § 80 Rn. 36.

Erst mit diesem Verwaltungsakt wird die Stiftung rechtsfähig<sup>37</sup>. Ein Ermessen steht den Aufsichtsbehörden nicht zu. Das wird neben dem Wortlaut des § 80 Abs. 2 BGB (»ist«) auch dadurch deutlich, dass der Aufsichtsbehörde nach den Landesstiftungsgesetzen<sup>38</sup> lediglich Rechtsaufsicht, nicht aber Fachaufsicht zusteht, mit der sie die Zweckmäßigkeitserwägungen des Stifters durch eigene ersetzen könnte<sup>39</sup>.

Soweit das Stiftungsgeschäft unter Mängeln leidet, bewirkt die Anerkennung der Stiftung jedoch nicht deren Heilung. Beinhaltet die Satzung also z.B. einen unzulässigen Zweck oder ist das Stiftungsgeschäft nichtig oder erfolgreich angefochten worden, so wird der Zweck nicht durch die Anerkennung zulässig oder das Stiftungsgeschäft wirksam<sup>40</sup>. Dies liegt daran, dass die Anerkennung nicht das Stiftungsgeschäft genehmigt, sondern das darin vorgesehene Gebilde als juristische Person<sup>41</sup>. Bis zur Aufhebung der erteilten Anerkennung bleibt die von der zuständigen Behörde anerkannte Stiftung rechtsfähig<sup>42</sup>. Die Rücknahme wirkt daher nur *ex nunc*.

### 3. Verweigerung der Anerkennung

Da ohne die Anerkennung die Stiftung nicht errichtet ist, handelt es sich bei der Anerkennung um einen staatlichen Aufsichtsakt zu einem zivilrechtlichen Grundtatbestand<sup>43</sup>. Die Verweigerung der Anerkennung stellt damit das potentiell schärfste Eingriffsinstrument gegenüber der Stiftungerrichtung dar, weil ohne sie die Errichtung nicht möglich ist. Jedoch ist eine solche Weigerung nur zulässig, wenn entweder das Stiftungsgeschäft als solches unwirksam ist oder die in § 80 Abs. 2 BGB genannten Voraussetzungen nicht vorliegen.

#### a) Wirksamkeit des Stiftungsgeschäfts nach allgemeinen Regeln

Da das Stiftungsgeschäft den allgemeinen Regeln des BGB unterfällt, gelten die für Rechtsgeschäfte bestehenden Anforderungen. Daraus folgt, dass beispielsweise das Stiftungsgeschäft nicht nichtig sein darf, der Stifter geschäftsfähig sein muss, keine Willensmängel vorliegen dürfen und ggf. eine ordnungsgemäße Stellvertretung gewährleistet sein muss<sup>44</sup>. Liegen die rechtsgeschäftlichen Wirksamkeitsvoraussetzungen für das Stiftungsgeschäft nicht vor, kann demzufolge die Stiftungsbehörde die Anerkennung der Stiftung verweigern<sup>45</sup>.

37 Böckel (Fn. 19), S. 40 m.w.N.; vgl. auch Heinrichs (Fn. 34), § 80 Rn. 2.

38 § 8 Abs. 1 B-W; § 18 Abs. 1 Bay.; § 7 Berl.; § 11 Brem.; § 6 Abs. 1 Brdg.; § 5 Abs. 1 Hbg.; § 10 Abs. 1 Hess.; § 4 Abs. 1 M-V; § 10 Abs. 1 Nds.; § 6 Abs. 1 N-W; § 9 Abs. 1 R-P; § 10 Saarl.; § 18 Sachs., S-A, Thür.

39 Kaper (Fn. 34), S. 70 f.

40 Hof in: Seifart/Campenhäusen, Handbuch des Stiftungsrechts, 2. Aufl., München 1999, § 7 Rn. 214 m.w.N.

41 Hof, a.a.O. (Fn. 40).

42 Heinrichs (Fn. 34), § 80 Rn. 2.

43 Manssen (Fn. 11), S. 199.

44 Böckel (Fn. 19), S. 38 m.w.N.

45 Reuter (Fn. 8), § 80 Rn. 2.



Fraglich ist allerdings in diesem Zusammenhang, inwieweit die Nichtigkeitsregelung des § 138 BGB Anwendung findet. Da, wie oben ausgeführt, das Stiftungsgeschäft die Ausübung des grundrechtlich geschützten allgemeinen Persönlichkeitsrechts darstellt, ist der Begriff der Sittenwidrigkeit grundrechtskonform auszulegen. Die übliche Definition, dass unter Sittenwidrigkeit ein »Verstoß gegen das Anstandsgefühl aller billig und gerecht Denkenden« zu verstehen ist<sup>46</sup>, dürfte unter diesen Umständen dem hohen Rang des allgemeinen Persönlichkeitsrechts nicht gerecht werden. Richtigerweise erfordert die Versagung der Anerkennung, dass durch das Stiftungsgeschäft Rechtsgüter von Verfassungsrang beeinträchtigt werden und im Rahmen einer Abwägung unter strenger Verhältnismäßigkeit die Voraussetzung für einen Eingriff in das allgemeine Persönlichkeitsrecht gerechtfertigt ist.

#### b) Zweckerfüllungsprognose

Des Weiteren muss nach § 80 Abs. 2 BGB die dauernde und nachhaltige Erfüllung des Stiftungszwecks gesichert sein. Die Beurteilung der Erfüllung dieser Voraussetzung stellt eine Prognoseentscheidung der Stiftungsbehörde dar<sup>47</sup>. Gegenstand dieser Entscheidung ist zunächst die Frage, ob die Erfüllung des Stiftungszwecks durch die Organisation der Stiftung dauernd gewährleistet ist. Keineswegs ist erforderlich, dass eine auf unendliche Dauer angelegte Zweckdefinition besteht. Es geht vielmehr maßgeblich um eine anhaltende Zwecksetzung und die Beständigkeit während des Bestehens der Stiftung, die eine Bindung des Stiftungsvermögens an den Zweck erfordert. Im Vordergrund dieser prognostizierenden Wertung steht die Überlegung, ob die Vermögensausstattung der Stiftung die vom Gesetz geforderte Kontinuität der Zweckerfüllung gewährleistet. Im Ergebnis wird damit eine angemessene Relation zwischen Stiftungszweck und Stiftungsvermögen gefordert<sup>48</sup>. Dabei wird es als unschädlich erachtet, dass das Vermögen nicht bereits zum Anerkennungszeitpunkt vorhanden ist, wenn hinreichend gesichert ist, dass es in absehbarer Zeit über Zustiftungen oder Zuwendungen zur Verfügung steht. In einem solchen Fall muss das Stiftungsgeschäft die Art und Weise der Mittelherlangung beschreiben<sup>49</sup>.

#### c) Keine Gemeinwohlgefährdung

Wird die Rechtsform der Stiftung für gesetzeswidrige Zwecke instrumentalisiert oder liegen Grenzfälle wie die *Gäffen*-Stiftung vor, so ist das Erfordernis, dass der Stiftungszweck das Gemeinwohl nicht gefährden darf, von besonderer Bedeutung. Das Gemeinwohl stellt eine Schranke der grundrechtlich geschützten privatautonomen Gestaltungsfreiheit des Stifters dar. Ob diese Schranke eingreift, hängt maßgeblich von dem verfolgten Zweck ab, den der Stifter im Stiftungsgeschäft zum Ausdruck bringt und in der Stiftungssatzung niederlegt, wobei er grundsätzlich in der Wahl des Stiftungszwecks frei ist. Das gesetzliche Leitbild des privaten Stiftungsrechts geht

46 Vgl. *Heinrichs* in: Palandt (Begr.), Kommentar zum BGB, 66. Aufl. 2007, § 138 Rn. 2 m.w.N.

47 *Reuter* (Fn. 8), § 80 Rn. 43 f.

48 *Böckel* (Fn. 19), S. 41.

49 *Reuter* (Fn. 8), § 80 Rn. 41 ff.; *Böckel* (Fn. 19), S. 40 f. m.w.N.

von der gemeinschaftskonformen Allzweckstiftung aus<sup>50</sup>. Im Stiftungsrecht sind neben gemeinwohlfördernden auch private, eigenwirtschaftliche Stiftungen anerken- nungsfähig<sup>51</sup>. Unter letztgenannte Kategorie fallen vor allem Familienstiftungen und unternehmensverbundene Stiftungen<sup>52</sup>, ohne dass diese einen eigenen Stiftungstypus bildeten<sup>53</sup>.

Die Entscheidung darüber, ob eine Gemeinwohlgefährdung vorliegt, steht nicht im Ermessen der Stiftungsaufsichtsbehörden. Sie ist vielmehr eine Frage der Tat- standebene, die einer vollumfänglichen gerichtlichen Kontrolle unterliegt. Eine Ge- meinwohlgefährdung im Sinne des § 87 Abs. 1 BGB wird angenommen, wenn der Stiftungszweck gegen die Rechte anderer, die verfassungsgemäße Ordnung oder die guten Sitten verstößt<sup>54</sup>. Ein solcher Verstoß ist immer dann gegeben, wenn der Stif- tungszweck im Widerspruch zu Strafgesetzen oder Grundentscheidungen der Rechts- und Verfassungsordnung steht<sup>55</sup>. Zur Klärung der Frage, ob die Stiftung das Gemeinwohl gefährden wird, ist der Stiftungszweck anhand des Stifterwillens zu be- urteilen<sup>56</sup>. Dabei muss die Gefährdung in der Verfolgung des Stiftungszwecks selbst liegen, nicht allein im Verhalten der Stiftungsorgane. Im letzteren Fall sind gegebe- nenfalls die Organmitglieder abzurufen<sup>57</sup>. Gemeinwohlgefährdung ist zudem dann anzunehmen, wenn ein Verstoß gegen einfaches Gesetzesrecht vorliegt<sup>58</sup>. Im Rahmen der präventiven Genehmigungserteilung ist eine Gemeinwohlgefährdung sogar be- reits bei Gefahren (dann aber) für Güter mit Verfassungsrang anzunehmen, auch wenn sich diese noch nicht in Verbotsgesetzen konkretisiert haben<sup>59</sup>.

Damit ist der Begriff der Gemeinwohlgefährdung letztlich identisch mit demjeni- gen der Gesetzeswidrigkeit des intendierten Zweckes<sup>60</sup>. Mit dem Leitbild der All- zweckstiftung können daher auch »thörichte (...), unnütze (...) oder bizarre (...) Zwe- cke«<sup>61</sup> verfolgt werden, solange sie nicht gesetzeswidrig sind. Stiftungsvorhaben dürfen von den Stiftungsbehörden somit nicht ohne Weiteres mit der Begründung verhindert werden, diese seien unerwünscht<sup>62</sup>. Auch kann der Landesgesetzgeber keine weiteren Begrenzungen der zulässigen Stiftungszwecke statuieren, da die Rege- lung in § 80 Abs. 2 BGB abschließend die Anforderungen an eine Stiftung festlegt<sup>63</sup>.

50 Kaper (Fn. 34), 2005, S. 61 m.w.N.

51 Kaper (Fn. 34), m.w.N.

52 Muscheler, NJW 2003, 3161.

53 Kaper (Fn. 34), S. 61 f.

54 Heinrichs in: Palandt (Begr.), Kommentar zum BGB, 66. Aufl. 2007, § 80 Rn. 6; Rawert, ZEV 1999, 294.

55 BVerwGE 106, 177 = NJW 1998, 2545 (Republikaner-Stiftung); OVG Münster NVwZ 1996, 913; VG Düsseldorf NVwZ 1994, 811; Hof in Seifart/v. Campenhausen, Handbuch des Stiftungsrechts, 2. Aufl. 1999, § 7 Rn. 274; Heinrichs (Fn. 54), § 80 Rn. 6; Rawert, in: Staudinger, BGB, 13. Aufl. 2004, § 87 Rn. 6.

56 BVerwGE 106, 177, 180 = NJW 1998, 2545.

57 Neuhoff, in: Soergel, BGB, 13. Aufl. 2000, § 87 Rn. 9.

58 Reuter (Fn. 8), § 80 Rn. 46 f.; Böckel (Fn. 19), S. 42.

59 BVerwGE 106, 177, 182 = NJW 1998, 2545; enger Muscheler, NJW 2003, 3161 (3165).

60 Andrick/Suerbaum, NJW 2002, 2905 (2908) m.w.N.

61 Mugdan, Materialien zum BGB I, 1899, S. 961.

62 Andrick/Suerbaum, a.a.O.

63 Andrick/Suerbaum, a.a.O.

Bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 80 Abs. 2 BGB ist die Stiftung anzuerkennen. Ergänzende Anforderungen in den Landesstiftungsgesetzen sind schon wegen Art. 31 GG unbeachtlich.

Eine Gemeinwohlgefährdung im Sinne des Stiftungsrechts liegt vor, wenn es hinreichend wahrscheinlich ist, also eine nicht bloß entfernt liegende Möglichkeit existiert, dass die Genehmigung der Stiftung und damit die Verfolgung des Stiftungszwecks zu einer Beeinträchtigung von Rechten oder Rechtsgütern führt, die sich unter dem Schutz der Verfassung befinden<sup>64</sup>. Das ist dann der Fall, wenn eine auf Tatsachen gestützte, nicht bloß entfernte Möglichkeit der Rechtsgutbeeinträchtigung besteht<sup>65</sup>. Erst dieser Wahrscheinlichkeitsmaßstab bietet Gewähr dafür, dass schon solche Zwecke, die sich an der Grenze der Rechtswidrigkeit bewegen und diese jederzeit überschreiten können, der Anerkennung der Stiftung als rechtsfähig entgegenstehen können<sup>66</sup>.

In diesem Zusammenhang ist auch der Beratungsauftrag im Gründungsverfahren, welcher der Aufsichtsbehörde nach § 25 des jeweiligen landesrechtlichen Verwaltungsverfahrensgesetzes (VwVfG) obliegt, zu erwähnen. Da die Aufsichtsbehörde den Anspruch auf Anerkennung der Stiftung umzusetzen hat, muss sie sicherstellen, dass dieser auch realisiert werden kann. Sie hat das Verfahren daher zweckmäßig zu gestalten, insbesondere stets Lösungen zu wählen, die dem Ziel der Verwirklichung des Stifterwillens am ehesten gerecht werden<sup>67</sup>. Können Mängel in der Satzung durch eine am Stifterwillen orientierte Satzungsergänzung behoben werden, so muss und darf die Stiftungsbehörde diese Ergänzung vornehmen und darf das Verfahren nicht unnötig offenhalten oder verzögern<sup>68</sup>. Allein die Bestimmungen über den Stiftungszweck sowie die Vermögensausstattung darf sie nicht ändern oder ergänzen, da diese dem höchstpersönlichen Bereich des Stifters vorbehalten sind<sup>69</sup>.

Die Landesstiftungsgesetze erweitern diesen Beratungs- und Unterstützungsauftrag der Aufsichtsbehörden vielfach noch auf den Zeitraum nach erfolgter Anerkennung. So formuliert exemplarisch Art. 19 Bayerisches Stiftungsgesetz: »Die Stiftungsaufsichtsbehörden sollen die Stiftungen bei der Erfüllung ihrer Aufgaben verständnisvoll beraten, fördern und schützen sowie die Entschlusskraft und die Selbstverantwortung der Stiftungsorgane stärken«. Weitere Stiftungsgesetze haben ähnliche Regelungen<sup>70</sup> und auch ohne Kodifizierung derartiger Pflichten gilt das allgemeine Förder- und Schutzgebot gegenüber den Stiftungen.

64 BVerwGE 106, 177 ff.; so auch BT-Drs. 14/8894 S. 10.

65 Vgl. OVG Münster NVwZ 1996, 913.

66 Enger *Muscheler*, NJW 2003, 3161.

67 *Kaper* (Fn. 34), 2005, S. 77.

68 *Kaper*, a.a.O. (Fn. 34).

69 *Kaper* (Fn. 34), S. 77 f.

70 Siehe § 10 Abs. 1 Hess.; § 10 Abs. 1 Nds.; § 9 Abs. 1 R-P.

## IV. Das Spannungsverhältnis in der Praxis

### 1. Schönhuber-Stiftung

Prominentestes Beispiel einer Versagung der Anerkennung (damals noch: Genehmigung) einer Stiftung dürfte die geplante »Franz-Schönhuber-Stiftung« sein. Anfang der neunziger Jahre plante die politische Partei »Die Republikaner« die Genehmigung einer parteinahen Stiftung. Stiftungszweck sollte sein, »politisches Wissen zu vermitteln, die staatsbürgerliche Bildung des deutschen Volkes auf demokratischer und republikanischer Grundlage zu fördern und das Bewusstsein von der Einheit der Nation in allen ihren Teilen wachzuhalten«<sup>71</sup>.

Nachdem die zuständige Behörde nicht über den Antrag auf Anerkennung als Stiftung entschieden hatte, erhoben »Die Republikaner« Klage auf Erteilung der Genehmigung. In erster Instanz hatten sie hiermit Erfolg<sup>72</sup>, unterlagen jedoch in der Berufungsinstantz<sup>73</sup>. Das Berufungsurteil wurde durch das BVerwG bestätigt<sup>74</sup>.

Zur Begründung führte das BVerwG aus, dass § 4 Abs. 1 lit. a NWStiftG eine wirksame Rechtsgrundlage für die Versagung der beantragten Genehmigung sei, derzufolge die Genehmigung einer Stiftung zwingend zu versagen sei, wenn die Stiftung das Gemeinwohl gefährden würde. Zutreffend habe das Berufungsgericht eine Gemeinwohlgefährdung angenommen, wenn es hinreichend wahrscheinlich sei, dass die Genehmigung der Stiftung und damit die Verfolgung des Stiftungszwecks zu einer Beeinträchtigung von Rechten oder Rechtsgütern führen würde, die unter dem Schutz der Verfassung stehen<sup>75</sup>. Zwar räumt das BVerwG ein, dass für die Beurteilung der Gemeinwohlgefährdung auf die Stiftung selbst und nicht auf den Stifter, also hier die politische Partei, abzustellen sei<sup>76</sup>. Jedoch habe das Berufungsgericht eine Gesamtschau der Ziele und Äußerungen der Partei und ihrer Funktionäre vornehmen können, da der Zweck der Stiftung darin bestehen sollte, die politischen Zielsetzungen der Partei zu inkorporieren<sup>77</sup>. Daher durfte – so das BVerwG – die Berufungsinstantz zu der Annahme kommen, dass die geplante Stiftung im Falle ihrer Genehmigung »das Gebot der Achtung der Menschenwürde, das Verbot der Diskriminierung wegen der Rasse, der Sprache, der Abstammung und des Glaubens sowie das Demokratieprinzip als Verfassungsrechtsgüter gefährden« würde<sup>78</sup>.

Das Gericht verwies »Die Republikaner« als Alternative für eine parteinahe Stiftung auf eine Vereinsgründung, für die es keiner staatlichen Genehmigung bedürfe<sup>79</sup>. Kritisch wurde von Seiten der Literatur zu Recht angemerkt, dass nach Art. 9 Abs. 2 GG Vereine mit dem Ziel der Verletzung der Menschenwürde und der Zerstörung

71 Vgl. BVerwG NJW 1998, 2545.

72 VG Düsseldorf NVwZ 1994, 811.

73 Vgl. OVG Münster NVwZ 1996, 913.

74 Siehe BVerwG NJW 1998, 2545.

75 Siehe BVerwG NJW 1998, 2545.

76 BVerwG NJW 1998, 2545 (2546).

77 Siehe BVerwG NJW 1998, 2545 (2546).

78 BVerwG NJW 1998, 2545 (2546).

79 Siehe BVerwG NJW 1998, 2545 (2547).

der Demokratie ebenso wenig zulässig seien<sup>80</sup>. Weiter wurde aus diesem Verweis die Schlussfolgerung gezogen, dass die Urteile des OVG Münster und des BVerwG nicht maßgeblich darauf fußen, dass die Verletzung der Menschenwürde und die Zerstörung der Demokratie keine zulässigen Stiftungsziele sind, denn andernfalls mache der Verweis auf die Vereinsgründung als Alternative keinen Sinn<sup>81</sup>.

Sicher können die Ausführungen der Gerichte zu dieser vermeintlichen Alternative als missglückt bezeichnet werden. Dies ändert jedoch nichts daran, dass die Urteile maßgeblich auf die Verletzung der Menschenwürde und die Zerstörung der Demokratie abstellen. Des Weiteren ist zu berücksichtigen, dass qua Gesetz zwingend eine Mitwirkung des Staates bei der Errichtung einer Stiftung, nämlich in Form der Anerkennung, besteht. Insofern merkt *Reuter* zwar kritisch an: »Die Mitverantwortung der Stiftungsbehörde für die Verwirklichung des Stifterwillens macht die Grenzen der politischen Verantwortbarkeit von Verwaltungshandeln zu Grenzen der Stiftungsfreiheit«<sup>82</sup>. Allerdings bildet eine Verweigerung der Anerkennung aufgrund einer Gemeinwohlgefährdung nicht bloß die »Grenze (...) der politischen Verantwortbarkeit von Verwaltungshandeln«, sondern verhilft auch anderen Rechten, beispielsweise solchen mit Verfassungsrang, zur Geltung.

## 2. Terroristische Vereinigungen

Eindeutig sind die Fälle, in denen sich terroristische Vereinigungen unter dem Deckmantel von Non-Profit-Organisationen, etwa in Gestalt einer Stiftung, agieren, um so Anhänger anzuwerben oder Finanzmittel zu sichern. Der Verfassungsschutz rechnet damit, dass sich Terroristen solcher Organisationsformen bedienen werden<sup>83</sup>. Regelmäßig werden dann aber wohl ausreichende Hinweise für eine Gemeinwohlgefährdung vorliegen, da verfassungsfeindliche Ziele inkorporiert bzw. Straftaten gegen die öffentliche Ordnung begangen werden.

## 3. Gäfgen-Stiftung

Schwieriger gestaltet sich die Beurteilung des Falls der ursprünglich geplanten *Gäfgen*-Stiftung. Die Beantwortung der Frage, ob die Verweigerung der Anerkennung der *Gäfgen*-Stiftung rechtmäßig war oder nicht, hängt vor allem davon ab, auf welche zulässigen Kriterien maßgeblich abzustellen ist. Schon in der *Schönhuber*-Entscheidung hat das BVerwG dazu zutreffend ausgeführt, dass für die Frage der prognostischen Feststellung einer Gemeinwohlgefährdung auf die Stiftung und den von ihr selbst verfolgten Zweck abzustellen ist. Dagegen kommt es nicht darauf an, ob die

<sup>80</sup> *Reuter* (Fn. 12), S. 139 (144).

<sup>81</sup> Siehe *Reuter* (Fn. 12), S. 139 (143).

<sup>82</sup> *Reuter* (Fn. 12), S. 139 (144).

<sup>83</sup> Vgl. hinsichtlich der Bedeutung dieser Organisationsformen zur Finanzierung des Terrorismus beispielsweise [http://www.verfassungsschutz-bw.de/kgi/islam\\_terror\\_finanz.htm](http://www.verfassungsschutz-bw.de/kgi/islam_terror_finanz.htm) [Stand: 8/2007].

Stifter oder die hinter ihnen stehenden Personen das Gemeinwohl gefährden<sup>84</sup>. Gleiches gilt für die prognostische Fragestellung der Sittenwidrigkeit, denn § 80 Abs. 2 BGB bzw. die Landesstiftungsgesetze knüpfen an »die Stiftung«, nicht aber den Stifter an. Dies ist nur konsequent vor dem Hintergrund, dass die Besonderheit der Rechtsform einer Stiftung ja gerade in ihrer Apersonalität liegt.

Bei dem geschilderten Fall hingegen wurde von der Stiftungsbehörde das kriminelle Vorleben des Stifters in Verbindung mit dem Stiftungszweck zur Untersagung herangezogen. Damit enthält die behördliche Entscheidung die seitens eines Hoheitsträgers ausgesprochene Wertung, dass eine voll geschäftsfähige Person ein bestimmtes Rechtsgeschäft allein deswegen nicht tätigen darf, weil ein Zusammenhang zwischen der Person und dem Rechtsgeschäft als sittenwidrig angesehen wird. Der Grund für die Sittenwidrigkeit liegt dann aber nicht in dem Inhalt oder den Umständen des Rechtsgeschäfts (wie von § 138 BGB vorausgesetzt), sondern in einer stigmatisierenden Bewertung der Person, die das Rechtsgeschäft tätigen möchte.

Man mag die Gründung einer solchen Stiftung für eine Provokation oder eine Geschmacklosigkeit halten. Es soll keinesfalls der Eindruck erweckt werden, die Verfasser sympathisierten mit der Idee der geplanten *Gäfigen*-Stiftung. Im Ergebnis tragen die angeführten Gründe die Verweigerung jedoch nicht. Vielmehr wurde entgegen geltendem Stiftungsrecht nicht auf die Stiftung selbst, sondern auf die Person des Stifters bzw. seine Vergangenheit abgestellt. Dies mag man bei verurteilten Straftätern für angezeigt halten. Jedoch verlangt ein solches Vorgehen dann eine Änderung des Stiftungsrechts und mithin auch eine Abkehr von der Allzweckstiftung.

## V. Zusammenfassung

Die Stifterfreiheit verkörpert *de lege lata* zwar kein Grundrecht im verfassungsrechtlichen Sinne. Sie ist jedoch Ausdruck des allgemeinen Persönlichkeitsrechts und der Eigentumsfreiheit. Vor dem Hintergrund, dass vor allem der Zusammenhang mit dem allgemeinen Persönlichkeitsrecht ein hohes Schutzniveau erzeugt und sich dies in den einfachgesetzlichen Vorschriften mittlerweile auch widerspiegelt, ist der Stifterfreiheit ein weiter Rahmen gegeben, bei dem das scharfe Eingriffsinstrument der Verweigerung einer Stiftungsanerkennung nur im Ausnahmefall rechtmäßig eingesetzt werden kann. Dies bedeutet jedoch nicht, dass dieser Befund in der Praxis immer zur Geltung kommt. Insbesondere der Fall *Gäfigen* stellt ein anschauliches Beispiel für das diesbezügliche Spannungsfeld dar. Es ist bedauerlich, dass dieser Fall nicht der gerichtlichen Überprüfung zugeführt wurde. Hier hätte eine Gelegenheit zur weiteren präjudiziellen Aufklärung des Spannungsverhältnisses zwischen Stiftungsautonomie und Staatskontrolle bestanden. Eine Stärkung der staatlichen Eingriffsbefugnisse kann in den vom allgemeinen Persönlichkeitsrecht gezogenen Grenzen allenfalls durch eine Änderung des Stiftungsrechts herbeigeführt werden. Dies würde aber zugleich eine Abkehr von der Allzweckstiftung bedeuten.

84 Vgl. BVerwG NJW 1998, 2545 (2546).

## **VI. Summary**

The freedom of foundation as such should not be considered a Basic Right (*Grundrecht*) under Constitutional law. However, it epitomizes the freedom to exercise the constitutionally protected General Personal Right (*allgemeines Persönlichkeitsrecht*) and the Right of Property (*Eigentumsfreiheit*). Given that particularly the impact of the General Personal Right generates a high level of protection, which is reflected in statutory law (*einfachgesetzliches Recht*), the freedom of foundation has a broad scope. With this in mind, not to recognize the foundation within the formal application procedure is a severe decision which can be carried out only for exceptional reasons. This does not mean, however, that this principle in practice has always been followed by authorities. The *Gäfigen*-case, especially, illustrates this area of conflict. Unfortunately, this case has not been examined by courts, although this would have been an opportunity to further clarify the relationship between the freedom of foundation and governmental control. Strengthening state restriction measures within the existing borders of the General Personal Right can only be realized by changing the law of foundations. Yet, this would inevitably lead to a negation of the so-called all-purpose foundation (*Allzweckstiftung*).





# Anforderungen an die (Mit-)Errichtung privatrechtlicher Stiftungen durch die öffentliche Hand

KARLHEINZ MUSCHELER

I.	Einleitung . . . . .	149	1.	Privatautonomie der Stiftung . . . . .	159
	1. Motive und Zahlen . . . . .	149	2.	Organkreation . . . . .	163
	2. Zwei Mit-Stiftungen Staat/Privat in der Krise . . . . .	152	3.	Einkommensstiftung/Kontrolle durch den Rechnungshof . . . . .	166
II.	Gibt es aus der Sicht des Zivilrechts Gründe für die generelle Unzulässigkeit von Staatsstiftungen des bürgerlichen Rechts? . . . . .	153	4.	Änderung der Satzung . . . . .	169
III.	Mittel zur Realisierung von staatlichem Stiftereinfluss . . . . .	156	V.	Staatsstiftung und öffentliches Recht . . .	180
IV.	Privatrechtliche Beurteilung der wichtigsten Einflussmittel . . . . .	159	VI.	Stiftungsautonomie und Stiftungsgründung durch oder aufgrund eines Gesetzes . . . . .	185
			VII.	Zusammenfassung . . . . .	186
			VII.	Summary . . . . .	187

## I. Einleitung

### 1. Motive und Zahlen

Die Zahl der von der öffentlichen Hand errichteten Stiftungen des bürgerlichen Rechts nimmt ständig zu. Nicht immer leicht zu erkennen sind die *Motive*, die den öffentlichrechtlichen Stifter zur Wahl dieser für ihn alles andere als naheliegenden Rechtsform bewegen<sup>1</sup>. Öffentlich genannte Absichten müssen nicht die einzigen und nicht die wesentlichen Absichten sein. Sehr wahrscheinlich spielt das Wort »Stiftung« eine Rolle. Es sichert eine positive Resonanz in der Öffentlichkeit, weckt Assoziationen im Sinne von Uneigennützigkeit und Altruismus und beflügelt möglicherweise den Elan der Mitarbeiter, die spätestens jetzt wissen, dass sie für einen »guten Zweck«

1 S. Dewald, Die privatrechtliche Stiftung als Instrument zur Wahrnehmung öffentlicher Zwecke, 1990, S. 1 ff.; H. Götz, Der Staat als Stifter, Diss. jur. Bonn 1999, S. 67 ff.; N. Müller, Rechtsformenwahl bei der Erfüllung öffentlicher Aufgaben (Institutional choice), 1993, 482 f.; K. Muscheler, Plädoyer für ein staatsfreies Stiftungsrecht, ZRP 2001, 390 (394); T. Oppermann, Zur Finanzkontrolle der Stiftung Volkswagenwerk, 1972, S. 35 f.; G. Totenböfer-Just, Öffentliche Stiftung, 1973, S. 21 f.; H. Schlipp, Der Staat als Stifter, Außenlinien einer Problematik, in: Bundesverband Deutscher Stiftungen (Hrsg.), Ein modernes Stiftungsprivatrecht zur Förderung und zum Schutz des Stiftungsgedankens, 2001, S. 123 (126 ff.); M. Schulte, Der Staat als Stifter: Die Errichtung von Stiftungen durch die öffentliche Hand, in: Non Profit Law Yearbook 2001, 127 (131 ff.); M. Kilian, Stiftungserrichtung durch die öffentliche Hand, in: E. Bellezza/M. Kilian/K. Vogel (Hrsg.), Der Staat als Stifter, 2003, S. 13 ff.; A. Fiedler, Staatliches Engagement im Stiftungswesen zwischen Formenwahlfreiheit und Formenmissbrauch, 2003, S. 18; K. Muscheler, Stiftungsrecht, 2005, S. 245 f.

arbeiten. Leichter lassen sich private Stiftungen, Sponsorengelder und Spenden einwerben; »private public partnership« und »Anstiftungen« der öffentlichen Hand sind hier die Stichworte<sup>2</sup>. Ferner profitiert die Stiftung bürgerlichen Rechts von dem Ruf, den die privatrechtlichen Rechtsformen im Bereich der öffentlichen Verwaltung insgesamt genießen: Man sagt ihnen größere Flexibilität, Transparenz, Effektivität und die Möglichkeit zu höherer Risikobereitschaft nach als den herkömmlichen Organisationen der Verwaltung<sup>3</sup>. Namentlich Aufgabenbereiche, bei denen mehrere Behörden oder Bund und Länder oder mehrere Länder oder die öffentliche Hand und private Träger zusammenarbeiten müssten, lassen sich durch privatrechtliche Organisationen, und nicht zuletzt durch Stiftungen, anscheinend kostengünstiger und unbürokratischer erledigen<sup>4</sup>. Vor allem im Bereich des kulturellen Erbes überfordert manches Projekt einen einzelnen Verwaltungsträger finanziell<sup>5</sup>. Doch sind bisweilen auch weniger hehre Motive am Werk: Steuern sollen gespart werden, etwa indem Industriebeteiligungen der öffentlichen Hand in eine Stiftung eingebracht werden; der Etat soll optisch entlastet, namentlich die Summe der Planstellen auf dem Papier abgebaut, das Haushaltsrecht des Parlaments vielleicht sogar umgangen, das Problem der personalvertretungsrechtlichen Mitbestimmung soll entschärft, die Staatshaftung des Art. 34 GG vermieden werden. Man hofft, über Stiftungen staatliche Förderung (auch von Unternehmen) betreiben zu können, ohne mit EG-Subventionsrecht in Konflikt zu geraten<sup>6</sup>; glaubt sich für die längerfristige Verfolgung kostenintensiver öffentlicher Zwecke durch die eingeschränkte Deckungsfähigkeit und Übertragbarkeit von Geldern aus Haushaltstiteln schlecht gerüstet<sup>7</sup>; will, um es neutral auszudrücken, den Sachverstand verdienter Politiker und sonstiger Persönlichkeiten des öffentlichen Lebens in Stiftungskuratorien sich zunutze machen.

2 Als Beispiel für ein »private public partnership« des Bundes sei die »Willi-Daume-Stiftung« genannt, als solches für eine »Anstiftung« auf Bundesebene die »Stiftung Bürger für Bürger«; vgl. *Gölz* (Fn. 1), S. 62 ff.

3 *E. Schiffer*, Verfassungs- und organisationsrechtliche Probleme der Erfüllung öffentlicher Aufgaben durch autonome Organisationen – Eine Problemskizze aus Bundessicht –, 1974, S. 1 ff., nennt z.B. die größere Flexibilität des Dienst- und Besoldungsrechts, größere Flexibilität der Haushaltsgebarung (beschränkte Prüfungsrechte), größere Sachnähe (durch Entpolitisierung). Weiteres Motiv (v.a. für die Mittlerorganisationen auswärtiger Politik, z.B. die privatrechtlichen Bundesstiftungen »Alexander von Humboldt-Stiftung« und »Deutsche Stiftung für internationale Entwicklung«): Das Auswärtige Amt will aus außen- und innenpolitischen Gründen nicht als Träger in Erscheinung treten; eine private Stiftung kann die nationalen Grenzen leichter überwinden und in Zeiten gestörter diplomatischer Beziehungen ein Mindestmaß an Kontakten aufrechterhalten; vgl. *Gölz* (Fn. 1), S. 86.

4 *D. Ehlers*, Verwaltung in Privatrechtsform, 1984, S. 25, 292; *Dewald* (Fn. 1), S. 3. Dass das im Text genannte Motiv aber oft auch bei der Wahl der öffentlichrechtlichen Stiftung Pate steht, zeigt *Gölz* (Fn. 1), S. 57 ff.

5 Beispiel: In der privatrechtlichen Kulturstiftung Meiningen sind kulturelle Einrichtungen vom Theater bis zum Museum zusammengefasst worden, die alleine anzunehmen Stadt, Land und Kreis sich nicht in der Lage sahen; vgl. *Schlipp* (Fn. 1), S. 127.

6 *Schlipp* (Fn. 1), S. 127.

7 *Dewald* (Fn. 1), S. 4.

Rainer Sprengel zählt in einem *Forschungsbericht* von 2001 gut 500 rechtsfähige öffentlichrechtliche Stiftungen des Bundes und der Bundesländer<sup>8</sup>. Die genaue Zahl der bürgerlichrechtlich organisierten Stiftungen der öffentlichen Hand ist nicht bekannt; ebenfalls im Jahre 2001 konnte bei mindestens 519 rechtsfähigen bürgerlichrechtlich organisierten Stiftungen die öffentliche Hand als Stifter oder Mitstifter identifiziert werden<sup>9</sup>.

Bekannte BGB-Stiftungen des *Bundes* sind: die Stiftung Warentest, die Bundesstiftung Umwelt, die Bundeskulturstiftung. Die Stiftung Industrieforschung ist ein Beispiel für die Mitstiftung von Bund und Wirtschaft, die Willi-Daume-Stiftung ein Beispiel für die Mitstiftung von Bund, deutschen Sportverbänden und Stadt (Bonn), die VW-Stiftung für die Mitstiftung von Bund und Land (Niedersachsen). Insgesamt wurden dem Bund im Jahre 2003 43 Stiftungen zugerechnet, davon 23 bürgerlichrechtlicher Art. Von diesen 23 bürgerlichrechtlichen Bundesstiftungen waren 11 dem Bund allein, 7 dem Bund und jeweils mindestens einem Land, 5 dem Bund und sonstigen Mitstiftern zugeordnet<sup>10</sup>. Die Mehrzahl der Bundesstiftungen bürgerlichen Rechts sind Einkommensstiftungen; selbst unter den Vermögensstiftungen besitzen einige nur einen sehr geringen Kapitalstock<sup>11</sup>.

Betrachten wir auch noch ein *einzelnes Bundesland*. In Baden-Württemberg legt die Landesregierung, beruhend auf einem Beschluss des Landtags von 1986, in regelmäßigen Abständen einen Stiftungsbericht mit den wesentlichen Strukturdaten und Prüfungsfeststellungen vor. Gegenstand des Stiftungsberichts sind Stiftungen, denen das Land in nennenswertem Umfang Stiftungskapital zur Verfügung gestellt hat oder die vom Land in nennenswertem Umfang Zuwendungen erhalten. Der letzte Stiftungsbericht stammt von September 2005 und umfasst den Zeitraum vom 1.1.1997 bis zum 31.12.2004<sup>12</sup>. In ihm sind insgesamt 52 Stiftungen aufgeführt, davon 19 Stiftungen des öffentlichen Rechts und 33 Stiftungen des bürgerlichen Rechts. Die meisten bürgerlichrechtlichen Stiftungen sind dem Ressort des Wissenschaftsministeriums zugeordnet (8), gefolgt vom Wirtschaftsministerium (7) und dem Kultusministerium. Nach dem baden-württembergischen StiftG ist zuständige Stiftungsbehörde, sofern das Land Stifter oder Mitstifter ist, das Ministerium, in dessen Geschäftsbereich der Zweck der Stiftung überwiegend fällt. In 17 Fällen lässt sich das Land als Mitstifter neben Privaten feststellen, 14 davon sind bürgerlichrechtliche, 3 öffentlichrechtliche Stiftungen. Zahlreiche dieser Stiftungen werden durch den Landesrechnungshof, durch Rechnungsprüfungsämter oder zumindest durch einen Wirtschaftsprüfer geprüft.

8 *Statistiken zum Deutschen Stiftungswesen 2001*, Ein Forschungsbericht, Arbeitshefte des Maecenata Instituts für Dritter-Sektor-Forschung 5, 2001.

9 *Kilian* (Fn. 1), S. 14.

10 *Kilian* (Fn. 1), S. 32; *Gölz* (Fn. 1), S. 41 ff.

11 *Kilian* (Fn. 1), S. 83, 94 (These 4.1.5).

12 Landtag von Baden-Württemberg, Drucksache 13/4693 vom 29.09.2005.

## 2. Zwei Mit-Stiftungen Staat/Privat in der Krise

Zwei Mitstiftungen Staat/Privat befinden sich derzeit aus unterschiedlichen Gründen in der *Krise*. Wo überall das hohe Lied einer Rechtskonstruktion gesungen wird, ist es vielleicht nützlich, auch einmal ihre Schattenseiten ins Auge zu fassen. Die »Stiftung zur Förderung der Forschung für die gewerbliche Wirtschaft« wurde 1974 errichtet; seit 1988 trägt sie den Kurznamen »Stiftung Industrieforschung«. Anlass ihrer Entstehung war die Fusion der Deutschen Industriebank und der Industriekreditbank: Die beteiligten Banken und der Bund vereinbarten, das Vermögen der Deutschen Industriebank einer Stiftung zu übertragen, die ausschließlich der Förderung der gewerblichen Wirtschaft dienen sollte. Ein 1974 verabschiedetes Bundesgesetz schrieb diese Vereinbarung fest. Die Stiftung Industrieforschung hält derzeit rund 12 % des Aktienkapitals der IKB Deutsche Industriebank. Die Fördermittel stammen aus der Dividende. Angesichts der massiven Bedrohung der IKB durch die US-amerikanische Hypothekenkrise lässt sich der Grund für die Krise der Stiftung Industrieforschung unschwer errahnen. – Aus ganz anderen Gründen in die Krise geraten ist die Stiftung Schloss Moyland<sup>13</sup>. 1990 als Stiftung bürgerlichen Rechts errichtet durch die Familie van der Grinten, die eine 60.000 Werke umfassende Sammlung, darunter 5.000 Stücke von Joseph Beuys, sowie das Joseph-Beuys-Archiv einbrachte, durch die Familie von Steengracht, die Schloss Moyland in der Nähe von Kleve der Stiftung übereignete, sowie das Land NRW, das die Mittel für die Renovierung des Schlosses aufbrachte, das Personal des Museums stellt und dem zweithöchst subventionierten Kunsthaus des Landes jährlich gegenwärtig 2,3 Millionen Euro aus dem Haushalt zur Verfügung stellt. Zwischen dem Land NRW und der Sammlerfamilie gibt es seit einiger Zeit Streit über die Ausrichtung von Museum und Stiftung. Die Folgen sind unübersehbar. Der Etat des Museums ist überzogen, seit drei Jahren steht es ohne künstlerischen Direktor da, die Besucherzahlen bleiben hinter den Erwartungen zurück, der Haussegen hängt schief. Das Land wirft der Stifterfamilie van der Grinten vor, die Stiftung quasi als Privatunternehmen zu betrachten und eine effiziente künstlerische Direktion zu blockieren; es will die Satzung ändern, den Vorstand durch eine »starke, vollverantwortliche Museumsleitung« ersetzen und Schloss Moyland zu einem »Beuys-Zentrum« ausbauen. Die van der Grintens werfen dem Land vor, durch unberechtigte Kritik am Museum dessen Ruf nachhaltig geschädigt, eigenmächtig und am Vorstand der Stiftung vorbei Verhandlungen mit Kandidaten für die Museumsdirektion geführt, Landesmittel in Höhe von 200.000 Euro gesperrt, das Verhältnis zu den privaten Mitstiftern durch »fortgesetzte Anmaßung« zerstört zu haben und durch die Änderung der Satzung dem Land einen beherrschenden, die Stifterfamilien an den Rand drängenden Einfluss verschaffen zu wollen. Die Stiftungssatzung sieht übrigens für Satzungsänderungen eine 3/4-Mehrheit vor, die das Land gegenwärtig nicht organisieren kann. Die Stiftung Schloss Moyland scheint ein Beispiel dafür zu sein, dass der Staat in einer Mitstiftung mit Privaten sich bisweilen in der Stiftungssatzung mit eigenen Rechten (Ingerenzen) im Rahmen der Stiftungssatzung auch einmal vornehm zurückhält. Man munkelt, Ministerpräsident Rau habe,

13 Vgl. etwa *Andreas Rossmann*, Keine Feier ohne Rüttgers, *Frankfurter Allgemeine Zeitung* v. 8.9.2007, 35; *Stefan Koldehoff*, Schlossgespenster, *Süddeutsche Zeitung* v. 11.9.2007, 13.

als er das Stiftungsgeschäft unterschrieb, sich aus schlechtem Gewissen gegen Beuys großzügig gezeigt, den er in seiner Zeit als Wissenschaftsminister 1972 als Kunstprofessor an der Düsseldorfer Kunstakademie entlassen hatte.

Insgesamt bekundet sich in den Motiven der öffentlichrechtlichen Stifter ein *Zwiespalt* zwischen der Absicht einerseits, die Erfüllung eines öffentlichen Zweckes weit hin sichtbar zu verselbständigen und mit dieser Verselbständigung als solcher schon einen öffentlichen Zweck zu erreichen, und andererseits dem Ziel, die neu geschaffene Einrichtung doch noch an der möglichst kurzen Leine zu führen. Damit sind wir bei der eigentlichen Problematik meines Vortrags, dem zulässigen oder vielleicht sogar gebotenen Maß an Stiftereinfluss in Stiftungen der öffentlichen Hand. Ich werde mich ausschließlich mit den durch die *öffentliche Hand errichteten rechtsfähigen Stiftungen des bürgerlichen Rechts* beschäftigen.

Zu Beginn wird die etwas verwegen klingende Frage gestellt, ob es aus der Sicht des Zivilrechts Gründe für die generelle Unzulässigkeit von Staatsstiftungen des bürgerlichen Rechts gibt (■). Danach soll es dann sofort gemäßiger weitergehen, indem zunächst die typischen Mittel zur Realisierung von staatlichem Stiftereinfluss beschrieben werden (■). Den Hauptteil der Untersuchung bildet sodann die rechtliche Analyse der einzelnen Einflussmöglichkeiten (■). Es folgt der Versuch einer Antwort auf die Frage nach der öffentlichrechtlichen Zulässigkeit unserer Art von Stiftungen (■). Das Ende der Erörterungen bilden Hinweise zur Stiftungsautonomie bei Stiftungsgründung durch oder aufgrund eines Gesetzes (■).

## II. Gibt es aus der Sicht des Zivilrechts Gründe für die generelle Unzulässigkeit von Staatsstiftungen des bürgerlichen Rechts?

Die Staatsstiftung des bürgerlichen Rechts könnte generell und als solche unwirksam sein. Ein Unwirksamkeitsgrund ist freilich noch nicht darin zu sehen, dass etwa die *Staatsaufsicht* bei Identität von Stifter und Staat ins Leere liefe und damit zu einer gegen Art. 3 I GG verstoßenden Ungleichbehandlung von Staatsstiftungen und Privatstiftungen führte. Im Blickfeld der Aufsicht steht nicht das Handeln des Stifters, sondern das Handeln der Stiftungsorgane<sup>14</sup>. Man darf auch nicht sagen, die Identität von Stifter und Aufsicht mache die Stiftung wesenswidrig zum Sondervermögen des Stifters. Denn Maßstab des Stiftungshandelns und damit auch der Stiftungsaufsicht ist nicht der aktuelle Stifterwille, sondern der in der Stiftungssatzung verobjektivierte Wille des Stifters<sup>15</sup>. Der Gefahr eines Missbrauchs durch eine noch weiter gehende Identität von Stifter, Stiftungsaufsicht und Stiftungsverwaltung tragen die öffentlichrechtlichen Inkompatibilitätsvorschriften Rechnung<sup>16</sup>; außerdem ist diese Dreifachidentität nicht zwingend und praktisch eher die Ausnahme. Gravierendere Bedenken könnte die Identität von Stifter und Anerkennungsbehörde wecken, da es hier um die direkte Überprüfung von Stifterhandeln geht, für die noch nicht, wie bei der Aufsicht

14 D. Reuter, Stiftung und Staat, in: K. Hopt/D. Reuter (Hrsg.), Stiftungsrecht in Europa, 2001, S. 139 (156).

15 Ebd.

16 Dewald (Fn. 1), S. 67, 71. Zu möglichen Identitäten vgl. etwa § 3 III StiftG BW.

in Gestalt der Stiftungssatzung, ein neutraler, überpersonaler Prüfungsmaßstab existiert; über die Frage, ob die geplante Stiftung das Gemeinwohl gefährdet, werden staatlicher Stifter und staatliche Anerkennungsbehörde nur selten unterschiedlicher Meinung sein. Doch dürften auch hier zur Lösung etwaiger Konflikte die öffentlich-rechtlichen Inkompatibilitätsvorschriften ausreichen<sup>17</sup>.

Unzulässig sind nach herrschender Meinung die Selbstzweckstiftung und die Stiftung für den Stifter<sup>18</sup>. Der Begriff der Stiftung setzt voraus, dass das Stiftungsvermögen nicht nur seiner eigenen Perpetuierung dient, sondern einem außerhalb seiner selbst liegenden Zweck gewidmet ist. Und dieser Zweck muss aus der Sicht des Stifters uneigennützig, genauer gesagt: *fremdnützig*, sein<sup>19</sup>. Errichtet die öffentliche Hand eine Stiftung zur Wahrnehmung öffentlicher Zwecke, dann nimmt die Stiftung dem Stifter einen Teil seiner Aufgaben ab und steht insofern im Dienste des Stifters. Es hat damit den Anschein, als ob die Staatsstiftung bürgerlichen Rechts gegen das zwingende Begriffsmerkmal der Fremdnützigkeit des Stiftungszwecks verstieße<sup>20</sup>. Jedoch würde, wer den Staatsstiftungen generell Fremdnützigkeit abspräche, dieses Merkmal zu streng interpretieren: Unzulässig ist nach ihm nur die dauerhafte Erbringung direkter und unmittelbarer Leistungen an den Stifter als Hauptzweck der Stiftung. Bei den Staatsstiftungen, die öffentliche Zwecke erfüllen, deren sich die juristischen Personen des öffentlichen Rechts jetzt oder in Zukunft ohnehin annehmen müssten, liegt aber lediglich eine mittelbare Leistung an den Stifter vor. Als bedenklich könnte in diesem Zusammenhang die in § 8 Nr. 2 der Satzung der Volkswagen-Stiftung enthaltene Verpflichtung erscheinen, die Erträge aus dem niedersächsischen Aktienbesitz und 10 % der sonstigen Erträge zur Förderung von Vorhaben im Rahmen der Stiftungszwecke an das Land Niedersachsen vorweg zu vergeben. Doch geht es hier zum einen nicht um ein Argument gegen die generelle Zulässigkeit der Staatsstiftung; und zum anderen behalten sich auch zahlreiche private Stifter den Nießbrauch oder ein sonstiges Recht an einzelnen Bestandteilen des Stiftungsvermögens vor, ohne dass dies zu kritisieren wäre. Dass die meisten privaten Stifter den entsprechenden Vorbehalt nur für ihre Lebenszeit (und nicht auch die ihrer Erben) machen, die Staatsstiftung dagegen auf Dauer verpflichtet bleibt, ist freilich ein gravierender genereller Unterschied, der uns in seiner allgemeinen Problematik noch beschäftigen wird. Insgesamt ist also das Begriffselement »Fremdnützigkeit« kein genereller Zulässigkeitseinwand gegen die Staatsstiftung.

Das BGB kennt zwei Arten des Stiftungsgeschäfts: das Stiftungsgeschäft »unter Lebenden« (§ 81) und das Stiftungsgeschäft »von Todes wegen« (§ 83). Eine Verfügung von Todes wegen vermag eine juristische Person nicht zu errichten, weil sie nicht »sterben« und nicht »Erblasser« sein kann<sup>21</sup>. Es fragt sich, ob eine juristische Person, wenn sie schon nicht »sterben« kann, wenigstens zu »leben« vermag. In § 1923 I BGB heißt es: »Erbe kann nur werden, wer zur Zeit des Erbfalls lebt.« Man

17 *Dewald* (Fn. 1), S. 67.

18 Vgl. nur *Staudinger/Rawert*, BGB, 13. Bearbeitung 1995, vor §§ 80 ff. Rn. 9 m.w.N.

19 Was keineswegs mit »Gemeinnützigkeit« gleichgesetzt werden darf.

20 Dazu, im Ergebnis ablehnend, *Dewald* (Fn. 1), S. 58 ff. Man könnte auch in Erwägung ziehen, die Staatsstiftung ähnlich wie eine Familienstiftung zu behandeln; doch soll dieser Gedanke hier nicht weiter verfolgt werden.

21 §§ 81 II 3, 84 BGB gehen davon aus, dass der Stifter Erben haben und Erblasser sein kann.

ist sich darüber einig, dass eine juristische Person Erbe sein kann. Demnach müsste sie während ihrer Existenz im rechtlichen Sinne »leben«. Doch entnimmt die herrschende Meinung die Begründung ihres Ergebnisses nicht aus § 1923 I BGB, sondern aus mehreren erbrechtlichen Normen, in denen die Erbfähigkeit der juristischen Person vorausgesetzt wird (§§ 1942 II, 2044 II 3, 2101 II, 2106 II 2, 2109 II, 2163 II, 2210 S. 3 BGB). Da es solche Normen im Recht der Stiftungsgründung nicht gibt<sup>22</sup>, muss man davon ausgehen, dass der Gesetzgeber des BGB die juristische Person, und zwar sowohl die des Privatrechts wie die des öffentlichen Rechts, nicht als tauglichen Stifter betrachtet hat, jedenfalls nicht als einen Stifter, der durch privates Stiftungsgeschäft (und Anerkennung) allein eine bürgerlichrechtliche Stiftung errichten kann.

Das BGB stellt also natürlichen Personen und nur ihnen die Rechtsform der Stiftung zur Verfügung. Und er stellt sie diesen Personen zur Verfügung als Mittel zur ausnahmsweise zulässigen unbeschränkten *Perpetuierung ihres Willens*. Der Gesetzgeber hat das Anerkennungserfordernis des § 80 BGB gerade als Gegengewicht gegen die mit der Stiftungerrichtung einhergehende, die natürlichen Grenzen weit überschreitende Ausdehnung der Privatautonomie eingeführt<sup>23</sup>. Müsste der private einzelne Stifter nicht sterben, bedürfte es des Perpetuierungsmittels Stiftung nicht; ja die Errichtung einer Stiftung wäre in diesem Fall wohl sogar wegen Verstoßes gegen den Geist des § 137 BGB und wegen übermäßiger Selbstbindung nach § 138 BGB unwirksam. Da nun aber auch die juristische Person, und insbesondere die des öffentlichen Rechts, nicht »stirbt«, ist die durch sie vorgenommene Errichtung einer Stiftung bürgerlichen Rechts auch aus diesem Grunde unzulässig<sup>24</sup>.

22 § 3 III StiftG BW erwähnt zwar den Fall, dass das »Land Stifter oder Mitstifter« ist, doch bleibt offen, ob diese Norm nur für öffentlichrechtliche oder auch für bürgerlichrechtliche Stiftungen gilt. § 15 III 1 StiftG NW spricht von der Anerkennung einer Stiftung, »an der der Bund, das Land oder eine Körperschaft oder Anstalt des öffentlichen Rechts... als Stifterin oder Stifter oder Zustifterin oder Zustifter beteiligt werden soll«, und nach § 1 StiftG ist der Geltungsbereich des Gesetzes auf rechtsfähige Stiftungen des bürgerlichen Rechts beschränkt (ähnlich § 2 S. 2 StiftG SchH, § 18 I StiftG Nieders.); die Frage, wer als möglicher Stifter einer BGB-Stiftung in Frage kommt, ist jedoch eine Frage des Zivilrechts, und das Stiftungszivilrecht hat der Bundesgesetzgeber abschließend im BGB geregelt, sodass dem Landesgesetzgeber keine Gesetzgebungskompetenz zusteht (Art. 74 I Nr. 1 GG). In Art. 4 StiftG Bay wird bei Stiftungen des öffentlichen Rechts des Falles gedacht, dass eine Stiftung durch Gesetz errichtet wird oder der Freistaat Bayern Stifter oder Mitstifter ist, während Art. 3 StiftG Bay bei den Stiftungen des bürgerlichen Rechts den Staat als Stifter nicht erwähnt, obwohl doch auch hier, wäre die Landesstiftung bürgerlichen Rechts als solche zulässig, bei einer Errichtung durch Gesetz (und wohl auch bei einer Stiftung des Landes) eine Genehmigung nicht erforderlich sein dürfte. Bezeichnend ist übrigens auch, dass Stiftungen (des Bundes) in der Aufzählung der Formen mittelbarer Bundesverwaltung in Artt. 86, 87 III 1 GG fehlen. Die h.M. (vgl. *Fiedler* – Fn. 1 –, S. 63 m.w.N.) fasst den Begriff der »bundesunmittelbaren Körperschaften und Anstalten des öffentlichen Rechtes« in Art. 86 u. Art. 87 III 1 GG extrem weit und sieht in ihm nicht nur den Oberbegriff für alle öffentlichrechtlichen Rechtsträger der bundesmittelbaren Verwaltung (inklusive der öffentlichrechtlichen Stiftung), sondern auch für alle privatrechtlich organisierten Verwaltungseinheiten des Bundes (inklusive der bürgerlichrechtlichen Stiftung).

23 *Protokolle*, I, S. 588; *Mugdan*, I, S. 831.

24 Voreilig kapitulierend *Dewald* (Fn. 1), S. 52–56, v.a. 55.

Das Ergebnis unserer Überlegungen lautet: Die von der öffentlichen Hand errichtete Stiftung des bürgerlichen Rechts ist nach BGB generell unzulässig. Sie kann nicht anerkannt werden. Dieses Ergebnis widerspricht der herrschenden, genauer: der fast einhelligen Meinung in Rechtsprechung und Literatur<sup>25</sup>. Ich könnte es mir leicht machen und den Vortrag an dieser Stelle beenden. Doch wollen wir dies lieber unterlassen und einmal unterstellen, die Staatsstiftung sei nicht schon als solche unzulässig.

### III. Mittel zur Realisierung von staatlichem Stiftereinfluss

Ohne schon genau zu wissen, was wir unter Stiftungsautonomie zu verstehen haben, können wir doch bereits beschreiben, welche Mittel staatliche Stifter typischerweise verwenden, um ihren unmittelbaren Einfluss oder den anderer öffentlichrechtlicher Institutionen und damit ihren mittelbaren Einfluss auf die Stiftung zu sichern. Vielfach behalten sich die öffentlichrechtlichen Stifter auf Dauer die *Besetzung der Stiftungsorgane und die Entlassung<sup>26</sup> der Organmitglieder* vor<sup>27</sup>. Bisweilen sind die Inhaber bestimmter öffentlicher Ämter in das Stiftungskuratorium zu berufen<sup>28</sup>. Für die Entlassung von Organmitgliedern wird in der Satzung manchmal ein »wichtiger Grund« verlangt<sup>29</sup>; bisweilen stellt man sie ins Belieben der Stifter oder lässt einen minder schweren Fall genügen<sup>30</sup>. Zahlreiche Stiftungssatzungen ermächtigen ein Stif-

25 Aus zivilrechtlicher Sicht die privatrechtliche Staatsstiftung ablehnend *Muscheler* (Fn. 1), S. 247 ff.; *R. Thomsen*, Probleme »staatsnaher« Stiftungen unter besonderer Berücksichtigung ihrer Autonomie, Diss. jur. Hamburg 1991, S. 214 (sie kommt aufgrund der Untersuchung dreier rechtsfähiger Stiftungen des Privatrechts, errichtet von der Freien und Hansestadt Hamburg, zur Annahme einer grundsätzlichen Unzulässigkeit der privatrechtlichen Staatsstiftung; diese sei wegen »Rechtsmißbrauchs« und »Denaturierung« der privatrechtlichen Stiftungsform rechtswidrig) und einschränkend – Unzulässigkeit im Einzelfall, aber nur für die staatliche Einkommensstiftung, die keinen Rechtsanspruch auf öffentliche Zuwendungen hat – *Dewald* (Fn. 1), S. 72 ff., 197 f. (es obliege bei Vorliegen der genannten Voraussetzungen der Genehmigungsbehörde, dem Stiftungsvorhaben der öffentlichen Hand im Einzelfall die Genehmigung zu verweigern, weil die Erfüllung des Stiftungszwecks nicht als nachhaltig gesichert erscheine).

26 Keine Entlassungsregelung enthält z.B. die Satzung der »VolkswagenStiftung«.

27 Vgl. den Überblick über die privatrechtlichen Bundesstiftungen (Organbeschickung, Zustimmungsvorbehalte) bei *Gölz* (Fn. 1), S. 130–134, die darauf hinweist, dass sich die satzungsmäßig vorbehaltenen Steuerungsmöglichkeiten des Stifters in den Bundesstiftungen des öffentlichen Rechts und denen des Privatrechts weitgehend ähneln (S. 135).

28 So ausdrücklich (allerdings die Berufung von Amtsträgern als Amtsträger nicht generell vorschreibend, sondern sie im Einzelfall dem Kurationsorgan – dem Stifter – vorbehaltend) § 5 II 2 Satzung der »Deutschen Bundesstiftung Umwelt«.

29 Etwa § 5 III 3 Satzung »Deutsche Bundesstiftung Umwelt«.

30 Die »Landesjugendstiftung Schleswig-Holstein« (zu ihr *Dewald* – Fn. 1 –, S. 12–14, 65 Fn. 343) verlangte einen »besonderen Grund« (was sicher weniger war als ein »wichtiger Grund«). Vgl. ferner *RGZ* 158, 185 (»Verletzung einer aus der Satzung resultierenden Pflicht«; auch das muss nicht zwingend ein wichtiger Grund sein).



tungsorgan zu weitgehenden *Satzungsänderungen*<sup>31</sup> oder machen die Satzungsänderung des Organs von einer *Zustimmung des Stifters* abhängig<sup>32</sup>. Vor allem in großen Stiftungen ist die Rechnungs- und Wirtschaftsführung der Stiftung der Kontrolle durch den *Bundes-*<sup>33</sup> oder *Landesrechnungshof* oder beider Rechnungshöfe zusammen<sup>34</sup> unterworfen und damit einer Finanzprüfung, die über eine bloße Rechtsaufsicht deutlich hinausgeht<sup>35</sup>. Selten enthalten die Stiftungssatzungen direkte *Weisungsrechte* des Stifters gegenüber Geschäftsführer oder Vorstand der Stiftung; verschiedentlich schränken die Satzungen die *Vertretungsmacht* des Vorstandes ein oder machen sie bei wichtigen Geschäften abhängig von der Zustimmung des Stifters. Was ebenfalls vorkommt, ist das Recht des Stifters, zu den Sitzungen der Stiftungsgremien einen nicht stimmberechtigten *Vertreter* zu entsenden («Stiftung Warentest»). Gelegentlich wird die reguläre *Stiftungsaufsicht* der zuständigen Landesbehörden ausgeschlossen und in diesem Fall, bisweilen, aber nicht immer, durch eine

- 31 § 13 S. 1 Satzung »Deutsche Bundesstiftung Umwelt« (keinerlei inhaltliche Einschränkung; nach § 13 S. 1 ist eine Mehrheit von drei Vierteln der satzungsmäßigen Mitgliederzahl des Kuratoriums erforderlich); § 5 Nr. 5 S. 2 Satzung »VolkswagenStiftung« (keine inhaltliche Einschränkung; zwei Drittel der satzungsmäßigen Mitgliederzahl erforderlich); zur Satzung der »Stiftung Warentest« s. u. im Text unter VI.4.b) a.E.
- 32 § 13 S. 2 Satzung »Deutsche Bundesstiftung Umwelt« (Zustimmung des Bundesministers der Finanzen und des Haushaltsausschusses des Deutschen Bundestages; Stifter war der Bund, federführend bei der Stiftungserrichtung der Bundesminister der Finanzen); § 11 Satzung »VolkswagenStiftung« (Zustimmung der Stifter Bund und Niedersachsen); zur Satzung der »Stiftung Warentest« s. u. im Text unter VI.4.b) a.E.
- 33 § 12 II Satzung »Deutsche Bundesstiftung Umwelt«; § 15 III Satzung »Stiftung Warentest«.
- 34 § 10 II Satzung »VolkswagenStiftung«. Vgl. ferner die bei *Gölz* (Fn. 1), S. 113 erwähnten Beispiele.
- 35 Beispiel für Fachaufsicht: In einer BGB-Stiftung des Bundes hat der Bundesrechnungshof vor einiger Zeit die Einrichtung eines stiftungsinternen Controlling verlangt. Bei den bürgerlichrechtlichen Stiftungen der öffentlichen Hand, die ohne spezialgesetzliche Grundlage errichtet werden (das ist etwa auf der Ebene des Bundes bisher die Mehrzahl), gelten die haushaltsrechtlichen Vorschriften grundsätzlich nicht. Allerdings ist – z.B. auf der Ebene des Bundes – bei einigen bürgerlichrechtlichen Staatsstiftungen Haushaltsrecht des Bundes für entsprechend anwendbar erklärt (z.B. § 12 II Satzung der »Deutschen Stiftung für internationale Entwicklung« u. § 9 II Satzung der – mittlerweile aufgelösten – »Stiftung Verbraucherinstitut«). Im Übrigen bekommen auch alle bürgerlichrechtlichen Bundesstiftungen, die Zuwendungen aus dem jährlichen Bundeshaushaltsplan erhalten (wie z.B. die »Stiftung Warentest«), diese Mittel »nach Maßgabe der Haushaltspläne des Bundes«; damit gelten auch die »Allgemeinen Nebenbestimmungen« für Zuwendungen zur Projektförderung, gegebenenfalls ergänzt durch besondere Nebenbestimmungen des Zuwendungsbescheides; vgl. Vorläufige VV Nr. 5.1. Satz 2 u. Nr. 5.6. zu § 44 BHO; *Gölz* (Fn. 1), S. 96. Vgl. zum Unterschied zwischen Rechts- und Zweckmäßigkeitkontrolle auch die verdächtige Differenzierung in der Satzung der »Stiftung Warentest«: Nach § 15 III 1 sind Stifterin und Bundesrechnungshof berechtigt, an Ort und Stelle zu prüfen, ob die Stiftung die von der Stifterin geleisteten Zahlungen ihrem Zweck entsprechend verwendet hat; nach § 15 III 4 können die Prüfungen sich »auch auf die sonstige Haushalts- und Wirtschaftsführung der Stiftung erstrecken, soweit es die Stifterin oder der Bundesrechnungshof zur Durchführung seiner Prüfung für erforderlich hält«.

direkte Ressortaufsicht des Ministeriums ersetzt, das die Errichtung der Stiftung faktisch betrieben hat<sup>36</sup>.

Zahlreiche Staatsstiftungen sind so genannte *Einkommensstiftungen*<sup>37</sup>. Dieser budgetrechtlich vielleicht sogar weniger verdächtige Gegentypus zur Kapital- bzw. Hauptgeldstiftung und zur Anstaltsstiftung begegnet in drei Varianten: Bei der einen erhält die Stiftung jährliche Mittel des Stifters und kann einen genau definierten Teil davon nach und nach zu einem Stiftungskapital admassieren<sup>38</sup>. Die reine Einkommensstiftung – zweite Variante – hat entweder einen Rechtsanspruch auf die laufenden Zuwendungen des Stifters oder eine bloße Expektanz ohne Anspruchsqualität, beide Male ohne das Recht zur allmählichen Admassierung. Bisweilen werden – dritte Variante – bestehende öffentliche Einrichtungen in eine Stiftung »ausgelagert« mit von Jahr zu Jahr abnehmender staatlicher Finanzierung und dem »Taufwunsch« des »Stiftungsvaters«, es möchten private »Paten« mit möglichst vielen Spenden und Zuwendungen den abnehmenden Staatsbeitrag ersetzen (Sammel-, besser: Bettelstiftungen)<sup>39</sup>. Hier verhält es sich in der Sache so, dass der Staat nicht stiftet, sondern stiften geht und seine Einrichtungen in eine von ihm auf anderem Felde bekämpfte Scheinselbständigkeit entlässt.

Nur der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass viele Staatsstiftungen eine relativ *weite Zweckbestimmung* haben<sup>40</sup>. Auch damit lässt sich Stifterdominanz schaffen, vor allem in Kombination mit den schon genannten anderen Mitteln zur Wahrung von Stiftereinfluss.

- 36 Satzung »Deutsche Bundesstiftung Umwelt« u. Satzung »VolkswagenStiftung« schweigen sich über die allgemeine Stiftungsaufsicht aus. Wie bei fast allen bürgerlichrechtlichen Bundesstiftungen üben daher die zuständigen Landesbehörden die allgemeine Stiftungsaufsicht aus (so ausdrücklich § 19 Satzung »Stiftung Warentest« i.d.F. v.1.1.2001); *Gölz* (Fn. 1), S. 121.
- 37 Anders auf Bundesebene etwa die »Deutsche Bundesstiftung Umwelt«, die »VolkswagenStiftung«, die »Stiftung Caesar« (Stifter: Bund und Land NW), die »Stiftung Industrieforschung« und die »Stiftung Stahlanwendungsforschung«. Die meisten Bundesstiftungen sind jedoch Einkommensstiftungen; vgl. *Gölz* (Fn. 1), S. 65, 98 ff., 108 f. u. zu »VolkswagenStiftung« u. zu »Deutsche Bundesstiftung Umwelt« ebd., S. 105 ff.
- 38 Beispiel (freilich aus dem Bereich der öffentlichrechtlichen Stiftungen): die Bundesstiftung »Mutter und Kind« (§ 6 II des Errichtungsgesetzes, BGBl I 1984, 880 u. BGBl I 1993, 407). Vgl. auch die entsprechenden (meist bürgerlichrechtlichen) Landesstiftungen, die die Mittel von »Mutter und Kind« verteilen; zur entsprechenden niedersächsischen Landesstiftung BVerwG, NVwZ 1990, 754. S. ferner Fn. 84.
- 39 Beispiel: Die Philharmonie im thüringischen Suhl; *Muscheler* (Fn. 1), ZRP, 394.
- 40 Förderung von Wissenschaft und Technik in Forschung und Lehre (»VolkswagenStiftung«); Förderung von Vorhaben zum Schutze der Umwelt unter besonderer Berücksichtigung der mittelständischen Wirtschaft (»Deutsche Bundesstiftung Umwelt«). Sehr detailliert und präzise dagegen § 2 der aktuellen Satzung der »Stiftung Warentest«.

#### IV. Privatrechtliche Beurteilung der wichtigsten Einflussmittel

##### 1. Privatautonomie der Stiftung

Was die *Rechtsfähigkeit* der juristischen Person angeht, also ihre Fähigkeit, Rechte und Pflichten für und gegen sich selbst erwerben zu können, so sieht das deutsche Recht, im Gegensatz zur anglo-amerikanischen *ultra-vires*-Lehre, keine Einschränkung der Rechtsfähigkeit auf Rechte und Pflichten vor, die dem Zweck der juristischen Person entsprechen. Eine Ausnahme gilt für die juristische Person des öffentlichen Rechts; hier hat der BGH<sup>41</sup> praktisch die *ultra-vires*-Lehre rezipiert, indem er für Zwecküberschreitungen nicht nur die Vertretungsmacht des Vorstandes verneinte<sup>42</sup>, sondern es für ausgeschlossen erklärte, dass die juristische Person des öffentlichen Rechts außerhalb ihres Zweckes Rechte und Pflichten erwerben kann. Die Grundsätze für die prinzipiell unbeschränkte Rechtsfähigkeit juristischer Personen gelten auch für die selbständige Stiftung. Auch der Stifter selbst kann in der Satzung keine Einschränkung der Rechtsfähigkeit vornehmen. Man könnte freilich fragen, ob auf die Staatsstiftung des bürgerlichen Rechts die Rechtsprechung zur Anwendung der *ultra-vires*-Lehre auf juristische Personen des öffentlichen Rechts entsprechend zu übertragen ist. Man wird die Frage jedoch zu verneinen haben, auch entsprechende Satzungsbestimmungen des staatlichen Stifters für unwirksam halten müssen. Die öffentliche Hand kann sich, wenn sie sich auf die Ebene des Privatrechts begibt, nicht nur die Rosinen aus dem »Privatrechtskuchen« picken.

Gemäß den §§ 86, 26 II 2 BGB kann die *Vertretungsmacht* des Stiftungsvorstandes durch die Satzung mit Wirkung gegen Dritte, auch gegen gutgläubige Dritte<sup>43</sup>, beschränkt werden. Das gilt auch, wenn die Stiftung einen Geschäftsbetrieb unterhält, wobei hier freilich die Einschränkung im Handelsregister eingetragen sein muss<sup>44</sup>. Nach noch herrschender Meinung soll sich eine Beschränkung der Vertretungsmacht bereits aus der satzungsmäßigen Angabe des Stiftungszwecks ergeben<sup>45</sup>. Das ist jedoch mit einer im Vordringen begriffenen Ansicht – wegen Gefährdung der Rechtssicherheit und wegen unzulässiger Annäherung an die *ultra-vires*-Lehre – abzulehnen<sup>46</sup>; auch der BGH hat für das Vereinsrecht bereits anders entschieden<sup>47</sup>. Vielmehr

41 BGHZ 20, 119 (123) = NJW 1956, 746; vgl. zum Ganzen MünchKomm/Reuter, BGB, 5. Aufl. 2006, vor § 21 Rn. 14.

42 So noch die Lösung von RGZ 145, 311 (314).

43 Anders Seifart/v. Campenhausen/Hof, Handbuch des Stiftungsrechts, 2. Aufl. 1999, § 9 Rn. 32; offen Staudinger/Rawert (Fn. 18), § 86 Rn. 8. Wie im Text Palandt/Heinrichs, BGB, 66. Aufl. 2007, § 86 Rn. 1; MünchKomm/Reuter (Fn. 41), § 86 Rn. 11.

44 Staudinger/Rawert (Fn. 18), § 86 Rn. 9; Soergel/Neuhoff, BGB, 13. Aufl. 2000, § 86 Rn. 7; kritisch H. Kronke, Stiftungstypus und Unternehmensträgerstiftung, 1988, S. 111; a.A. Erman/Westermann, BGB, 10. Aufl. 2000, § 86 Rn. 2.

45 BGH, LM § 85 BGB Nr. 1 = NJW 1957, 708; RGRK/Steffen, BGB, 12. Aufl. 1982, § 86 Rn. 3; Palandt/Heinrichs (Fn. 43), § 86 Rn. 1; Erman/Westermann (Fn. 44), § 86 Rn. 2 (bei Stiftungen, die ein Handelsgewerbe betreiben, nur bei Eintragung des Zwecks in das Handelsregister); H. Ebersbach, Handbuch des deutschen Stiftungsrechts, 1972, S. 108.

46 Seifart/v. Campenhausen/Hof (Fn. 43), § 9 Rn. 33; MünchKomm/Reuter (Fn. 41), § 86 Rn. 11; Staudinger/Rawert (Fn. 18), § 86 Rn. 8; Soergel/Neuhoff (Fn. 44), § 86 Rn. 18;

ist zu fordern, dass die Satzung weitere und klare Anhaltspunkte für eine Beschränkung der Vertretungsmacht enthält. Unzulässig dürfte es sein, durch Satzung die Vertretungsmacht des Vorstandes für die Geschäfte auszuschließen, die angesichts des Stiftungszwecks und des Stiftungsvermögens für eine ordnungsgemäße Verwaltung unerlässlich sind<sup>48</sup>.

Generell ist zu fordern, dass dann, wenn eine Satzungsbestimmung den Umfang der Vertretungsmacht des Stiftungsvorstands einschränken soll, dies eindeutig dem Wortlaut der Satzung zu entnehmen sein muss<sup>49</sup>. Dies gilt zum einen für die Frage, ob das in die Satzung aufgenommene Erfordernis, dass andere Stiftungsorgane dem Handeln des Vorstands zustimmen müssen, nur Innenwirkung oder auch Außenwirkung haben soll. Es gilt aber der Grundsatz, dass die Beschränkung der Vertretungsmacht eindeutig aus der Satzung hervorgehen muss, auch für den Umfang dieser Beschränkung<sup>50</sup>.

In der Satzung der Stiftung kann dem Vorstand die Verfügung über bestimmte Gegenstände des Stiftungsvermögens dinglich wirksam entzogen werden. Solange die Satzung nicht geändert ist (dazu u. ■■), kann eine Übertragung dieser Vermögensgegenstände nicht stattfinden. Trotzdem unterliegen die betreffenden Vermögensgegenstände der Zwangsvollstreckung (in das Vermögen der Stiftung). Denn die Unübertragbarkeit ergibt sich nicht aus der rechtlichen Natur des betreffenden Vermögensgegenstandes, sondern aus dem Umstand, dass auf Seiten des Berechtigten, also der Stiftung, niemand befugt ist, über den Gegenstand zu verfügen, ergibt sich mithin aus der Beschaffenheit des Rechtssubjekts und nicht aus der Beschaffenheit des Rechtsobjekts<sup>51</sup>.

Nichts lässt sich einwenden, wenn die Vertretungsmacht des Vorstandes von der Zustimmung einer bestimmten Person, z.B. des Stifters, abhängig gemacht wird<sup>52</sup>: Wer die Zustimmungskompetenz hat, wird damit automatisch zum Organmitglied der Stiftung, und zwar, da die volle Vertretung der Stiftung durch den Vorstand nicht beeinträchtigt werden darf<sup>53</sup>, zum Vorstandsmitglied (das in der Satzung ja nicht als solches bezeichnet werden muss). Anders als beim Verein lässt sich bei der Stiftung nicht von einer Zustimmungsabhängigkeit von einem »Dritten«, einem »Außenste-

*S. Schaubhoff*, Handbuch der Gemeinnützigkeit, 2000, S. 139 (§ 3 Rn. 108); *Kronke* (Fn. 44), S. 111.

47 BGH, LM § 26 BGB Nr. 3 = NJW 1980, 2799 = StftrSpr III, 118.

48 *Ebersbach* (Fn. 45), S. 83; *Seifart/v. Campenhausen/Hof* (Fn. 43), § 9 Rn. 32; *K. Jeß*, Das Verhältnis des lebenden Stifters zur Stiftung, 1991, S. 125. Vgl. auch die Begründung des Regierungsentwurfs zur Modernisierung des Stiftungsrechts v. 6.2.2002: Die Befugnisse des Vorstandes »müssen den Anforderungen der Geschäftstätigkeit der Stiftung angepasst sein« (BT-Drucks. 14/8765, 11).

49 Für den Verein BGH, NJW 1980, 2799; BGH, NJW-RR 1996, 866; BayObLG, NJW-RR 2000, 41.

50 BayObLG, NJW-RR 2000, 41.

51 *A. v. Tuhr*, Der Allgemeine Teil des Deutschen Bürgerlichen Rechts, Bd. 1, 1910, S. 219, 610 (§ 12 I, § 41 VI).

52 Für die Zulässigkeit einer Satzungsregelung, die Geschäftsführungshandlungen des Stiftungsvorstandes von der Genehmigung »Dritter« abhängig macht: *Vorschläge zur Reform des Stiftungsrechts*, Bericht der Studienkommission des DJT, 1968, S. 25.

53 *G. Strickrodt*, Stiftungsrecht, 1977, S. 95; *Seifart/v. Campenhausen/Hof* (Fn. 43), § 9 Rn. 32.

henden«, einem »Nichtmitglied« reden, denn die Stiftung kennt nur außenstehende Personen. Sogar ein satzungsmäßiges *Weisungsrecht* des Stifters gegenüber dem Vorstand der Stiftung wird man für zulässig halten müssen<sup>54</sup>, sei dieses nun auf die interne Geschäftsführung beschränkt oder habe es Auswirkungen auch auf die Vertretungsmacht: Der Weisungsbefugte wird qua Weisungsbefugnis zum Stiftungsorgan<sup>55</sup>, das Pflichten gegenüber der Stiftung hat und dieser gegebenenfalls Schadensersatz schuldet. Deshalb ist auch der Ansatz Reuters<sup>56</sup> nicht ganz korrekt: Er bezeichnet die Stiftung als »im Verhältnis zu anderen Personen und Institutionen zwingend autonom«. Die theoretische Möglichkeit einer durch entsprechende Zweckgestaltung oder durch Beherrschungsvertrag heteronomen Stiftung (beides wird ja mittlerweile für den Verein weitgehend zugelassen) scheidet an der zwingenden staatlichen Aufsicht. Die Funktionsfähigkeit der Stiftungsaufsicht fordere die »verantwortliche Stiftungsleitung durch die Stiftungsorgane, die im Falle der Abhängigkeit von der Willkür externer Personen oder Institutionen fehlt«. Entscheidend ist richtigerweise jedoch nicht, dass nicht »andere« bzw. »externe« Personen Einfluss auf die Stiftung ausüben; denn umgekehrt gilt, dass, wer nach der Satzung Einfluss ausüben darf, damit automatisch zum Organ der Stiftung wird und deshalb kein »Anderer« bzw. »Externer« mehr ist. Zentral bleibt vielmehr inhaltlich, dass der Einfluss der Stiftungsorgane auf die Geschicke der Stiftung immer nur ein dienender, auf den Stiftungszweck ausgerichteter, aber nie ein selbstherrlicher, »willkürlicher« sein kann<sup>57</sup>.

Für die Wirksamkeit satzungsmäßig fixierter Weisungsbefugnisse spricht schließlich auch die Tatsache, dass der Stifter ja auch die volle Verwaltung der Stiftung übernehmen könnte, denn auch für den öffentlichen Stifter gilt die von § 86 S. 2 BGB vorgesehene Möglichkeit, dass die Verwaltung der Stiftung von einer öffentlichen Behörde geführt wird. Die §§ 86 S. 1 HS. 2, 28 I, 32 BGB zeigen, dass bei der Verwaltung der Stiftung durch eine Behörde die Entscheidung des Vorstands nicht im Wege eines demokratischen Entscheidungsprozesses nach den Regeln des Vereinsrechts, sondern – vorbehaltlich einer abweichenden Regelung in der Satzung – nach dem für die Verwaltung geltenden öffentlichen Recht, einschließlich des dienstrechtlichen Prinzips der Weisungsgebundenheit der Amtswalter, getroffen werden soll. Zu beachten bleibt freilich, dass Weisungen unwirksam sind, wenn sie gegen den Stiftungszweck oder die sonstigen Bestandteile der Satzung verstoßen. Ferner besteht ein Weisungsrecht des Stifters nicht schon dann, wenn die Organmitglieder der Stiftung von ihm berufen werden und außerhalb der Stiftung Amtsträger des Stifters sind; für ein Weisungsrecht des Stifters bedarf es stets einer ausdrücklichen Anordnung in der Satzung der Stiftung.

54 A.A. Fiedler (Fn. 1), S. 158–162, 200. Hier müssen zwei Fragen auseinandergehalten werden: (1) Kann durch *Stiftungssatzung* einer Person ein Weisungsrecht eingeräumt werden? (2) Hat ein von der öffentlichen Hand in die Stiftung *entsandtes* Organmitglied die nach *öffentlichem Dienstrecht* gegebene Weisungsgebundenheit? – Nur mit der zweiten Frage beschäftigt sich Fiedler, a.a.O.

55 Jeß (Fn. 48), S. 77.

56 In: MünchKomm/Reuter (Fn. 41), vor § 21 Rn. 20.

57 Nicht ganz zutreffend daher auch K. Blydt-Hansen, Die Rechtsstellung der Destinatäre der rechtsfähigen Stiftung des Bürgerlichen Rechts, 1998, S. 123 ff., v.a. 129 f.

Das in einigen Landesstiftungsrechten enthaltene Verbot, in der Stiftungssatzung von § 181 BGB zu befreien<sup>58</sup>, ist meines Erachtens – wegen unzulässigen Eingriffs in Stiftungs- und Stifterautonomie gleichermaßen – als Verstoß gegen Bundesrecht unwirksam. Dass nach verschiedenen Landesstiftungsrechten Insichgeschäfte des Vorstandes selbst dann einer Genehmigung der Aufsichtsbehörde bedürfen, wenn die Satzung sie ausdrücklich zulässt<sup>59</sup>, ist selbstverständlich verfassungswidrig<sup>60</sup>. Somit kann auch der Stifter sich als Organ der Stiftung von den Beschränkungen des § 181 BGB befreien.

Die Privatautonomie der Stiftung wird auch eingeschränkt durch *Rechtsansprüche Dritter*, die in der Satzung selbst begründet werden. Dabei kann es sich um einen handeln um der Zweckverwirklichung dienende Leistungsansprüche der Destinatäre. Und zum anderen um zweckunabhängige Ansprüche Dritter, namentlich des Stifters. Die erste Fallgruppe wird von der herrschenden Meinung, unter Berufung auf den eindeutigen Willen des historischen Gesetzgebers<sup>61</sup> und gegen die harsche, mittlerweile aber im Ergebnis resignierende Kritik von Reuter<sup>62</sup>, für zulässig gehalten<sup>63</sup>. Dies geschieht zu Recht. Auch zweckunabhängige Ansprüche Dritter können durch die Satzung wirksam begründet werden, solange dadurch nicht die Fähigkeit der Stiftung zu dauernder und nachhaltiger Zweckverwirklichung beeinträchtigt wird<sup>64</sup>. Zulässig war damit die in der Satzung der VolkswagenStiftung enthaltene Regelung (§ 4 Nr. 2), die Stiftung habe das vom Mitstifter Bund eingebrachte Vermögen dem Bund für die Dauer von 20 Jahren als verzinsliches Darlehen zur Verfügung zu stellen. Dasselbe gilt für die in der nämlichen Satzung (§ 8 Nr. 2) enthaltene Bestimmung, die Stiftung habe einen erheblichen Teil ihrer jährlichen Einkünfte »entsprechend den Vorschlägen des Niedersächsischen Landesministeriums und nach Abzug der anteiligen Verwaltungskosten« zur Förderung von Zwecken, die dem Stiftungszweck entsprechen, an den Mitstifter Niedersachsen »vorweg zu vergeben«.

58 Art. 22 StiftG Bay; jetzt geändert durch die seit 1.9.2001 in Kraft befindliche Reform: Nach Art. 22 II StiftG Bay n.F. kann das zur Vertretung der Stiftung allgemein zuständige Organ von den Beschränkungen des § 181 BGB »durch die Stiftungssatzung allgemein oder für den Einzelfall befreit werden«. § 18 I StiftG RP; nach § 18 II kann die Satzung nur bei »Privatstiftungen«, d.h. Stiftungen des BGB, die überwiegend private Zwecke verfolgen, insbesondere Familienstiftungen, etwas Abweichendes regeln; § 18 I u. II sind im neuen StiftG RP v. 19.7.2004 nicht mehr enthalten.

59 §§ 21 I Nr. 5 StiftG NW; 20 S. 1 Nr. 4 StiftG MV; Art. 27 I Nr. 7 StiftG Bay; § 13 I 1 Nr. 4 StiftG BW (dazu v. *Rotberg/Broo*, StiftG Baden-Württemberg, 3. Aufl. 1997, § 13 Anm.2).

60 Die Anerkennung der Stiftung erfasst auf jeden Fall auch die Befreiung von § 181 BGB: KG, StiftRspr III, 35 (36 f.); Staudinger/*Rawert* (Fn. 18), § 86 Rn. 7; Seifart/v. Campenhause/*Hof* (Fn. 43), § 9 Rn. 193; *Jeß* (Fn. 48), S. 132. Die Anerkennung darf nicht wegen statutarischer Befreiung von § 181 BGB versagt werden.

61 *Mugdán*, I, S. 665.

62 MünchKomm/*Reuter* (Fn. 41), § 85 Rn. 25 ff.

63 Vgl. nur Staudinger/*Rawert* (Fn. 18), § 85 Rn. 11 ff. m. Nachw. aus Lit. u. Rspr.

64 *Jeß* (Fn. 48), S. 121–124; v. *Tubr* (Fn. 51), S. 611 (§ 41 Fn. 92 b).

## 2. Organcreation

Was die *Organcreation* innerhalb der Stiftung angeht, so kann der Stifter nach ganz einhelliger Meinung sich selbst zum alleinigen Vorstand der Stiftung machen<sup>65</sup>. Das gilt auch für die öffentliche Hand als Stifter<sup>66</sup>. Dieser Satz kann zwar nicht schon dem Umstand entnommen werden, dass § 86 S. 2 BGB, der von der Verwaltung der Stiftung durch eine öffentliche Behörde spricht, keine Einschränkung für den Fall macht, dass diese Behörde (bzw. die sie tragende Körperschaft des öffentlichen Rechts) zugleich Stifter ist; denn das BGB geht, wie gezeigt (■), davon aus, dass eine öffentliche Behörde nicht Stifter sein kann. Es ergibt sich die Richtigkeit unserer Feststellung aber daraus, dass es keinen vernünftigen Grund gibt, warum man der juristischen Person des öffentlichen Rechts, wenn man sie überhaupt als Stifterin zulässt, verwehren sollte, was man dem privaten Stifter erlaubt. Der Stifter kann sich auch, statt sich selbst zum Vorstand zu machen, die Wahl der Vorstandsmitglieder vorbehalten<sup>67</sup>. Be ruft die Stiftungssatzung unmittelbar den jeweiligen Inhaber eines öffentlichen Amtes oder einer sonstigen Position<sup>68</sup>, so beendet der Verlust des Amtes oder der Position automatisch zugleich die Zugehörigkeit zum Stiftungsvorstand. Ist die Bestellung von Vorstandsmitgliedern dem Inhaber eines bestimmten Amtes übertragen, so steht sie nach der Rechtsprechung des BGH<sup>69</sup> dem jeweiligen Amtsinhaber im Zweifel ad personam zu; soll die vom Amtsträger repräsentierte Institution selbst bestellungs berechtigt sein, muss dies in der Satzung unzweifelhaft vorgegeben sein. Der Stifter vermag ferner nach ganz herrschender Meinung auch sich selbst als Vorstandsmitglied oder einem von ihm ernannten Vorstandsmitglied ein Vetorecht für wichtige Beschlüsse einzuräumen<sup>70</sup>.

Der Stifter kann sich in der Satzung die *Entlassung* der Organmitglieder vorbehalten. § 27 II 1 BGB, nach dem die Bestellung zum Vereinsvorstand jederzeit widerrufen zu werden vermag, und zwar durch jenes Vereinsorgan, das auch für die Bestellung zuständig ist (nämlich die Mitgliederversammlung), ist in § 86 BGB nicht für auf die Stiftung entsprechend anwendbar erklärt. Daraus muss man zwar nicht schließen<sup>71</sup>, dass auch die Stiftungssatzung ein solches Widerrufsrecht nicht vorsehen

65 Seifart/v. Campenhausen/*Hof* (Fn. 43), § 9 Rn. 84; *Ebersbach* (Fn. 45), S. 67; *Jeß* (Fn. 48), S. 130, 133; *Staudinger/Rawert* (Fn. 18), § 86 Rn. 5; *MünchKomm/Reuter* (Fn. 41), § 86 Rn. 4; *P.M. Aigner*, Der Schutz der Stiftung vor Einflußnahme Dritter, 2000, S. 36; *Kronke* (Fn. 44), S. 107.

66 Auch die juristische Person ist vorstandsfähig.

67 Vgl. nur Seifart/v. Campenhausen/*Hof* (Fn. 43), § 9 Rn. 82 ff.; *MünchKomm/Reuter* (Fn. 41), § 86 Rn. 4; *Jeß* (Fn. 48), S. 131.

68 Beides zulässig: RG, JW 1915, 1194 f.; offen: BGH, LM § 85 BGB Nr. 2.

69 BGH, LM § 85 BGB Nr. 2 = *StiftRspr* III, 5 (7).

70 Seifart/v. Campenhausen/*Hof* (Fn. 43), § 9 Rn. 85; *Jeß* (Fn. 48), S. 132.

71 Nach BGH, LM § 85 BGB Nr. 2 (Bl. 2) haben die Gründer einer Stiftung wegen der Nichtverweisung auf § 27 II BGB »bei der Regelung der Frage, ob, unter welchen Voraussetzungen und durch wen der Stiftungsvorstand abberufen werden kann, weitgehende Freiheit« (eine Begründung, mit der der BGH die analoge Anwendung von § 84 III 4 AktG auf die Stiftung ablehnt). In dem vom BGH entschiedenen Fall ließ die Stiftungssatzung die Abberufung allerdings nur zu bei »wichtigen, von politischen Erwägungen unabhängigen Gründen«, und der BGH lehnte das Vorliegen eines wichtigen Grundes ab. Der jeweilige

könnte. Doch wird der zur Benennung und Entlassung von Organmitgliedern Ermächtigte durch eben diese Aufgabe per se zum (Kreations-) Organ der Stiftung, ist daher als solches auf das Wohl der Stiftung verpflichtet und, anders als die Mitgliederversammlung des Vereins, keineswegs Träger von Autonomie. Die Ausübung des Widerrufsrechts muss deshalb von der Satzung an das Interesse der Stiftung gebunden sein<sup>72</sup>. Das gilt auch, wenn der Stifter Kreationsorgan ist. Fraglich kann sein, ob es eines, aus der Sicht der Stiftung betrachtet, »wichtigen Grundes« bedarf oder ob schon ein »einfacher« Entlassungsgrund von der Satzung für hinreichend erklärt werden kann. Man wird ersteres annehmen müssen<sup>73</sup>, weil sonst die Arbeit des jeweiligen Organmitglieds unter dem Damoklesschwert jederzeitiger Entlassbarkeit verrichtet werden müsste und bei entgegengesetzter Lösung die strikte Bindung an die Satzung durch die faktische Bindung an den wandelbaren Willen des Kreationsorgans abgelöst würde. Auch bei der AG kann ein Vorstandsmitglied nur aus wichtigem Grund abberufen werden (§ 84 III AktG). Diese Regelung ist zwingend: Das Abberufungsrecht des Aufsichtsrates darf weder eingeschränkt noch ausgedehnt werden, »weil sonst entweder die Autonomie des Vorstands oder die Kontrolltätigkeit des Aufsichtsrats gefährdet würde«<sup>74</sup>. Dass § 84 III 4 AktG nach der Rechtsprechung des BGH bei Stiftungen nicht analog anwendbar ist und daher wegen des unbestimmten Rechtsbegriffs »wichtiger Grund« eine Phase der Unsicherheit (über die Wirksamkeit der Entlassung) entstehen kann, ist kein Argument gegen unsere Lösung. § 84 III 4 AktG gilt auch bei anderen juristischen Personen (Verein, GmbH) nicht. Insgesamt zeigt sich erneut, dass Stifterautonomie durchaus in Konflikt geraten kann mit Stiftungsautonomie und dass es nicht der Stifterautonomie unterliegt, den zwingenden Schutz der Stiftungsautonomie einzuschränken.

Als wichtige Gründe sind namentlich grobe Pflichtverletzungen und Unfähigkeit zu ordnungsgemäßer Organtätigkeit zu betrachten. Dass ein Organmitglied gegen den aktuellen Willen des Stifters, also etwa ein vom Stifter Bund ernanntes Mitglied des Stiftungsvorstands gegen den aktuellen Willen des zuständigen Bundesministers handelt, ist ohne Hinzutreten sonstiger Umstände noch kein wichtiger Grund. Auch dass ein ad personam ernanntes Organmitglied sein (öffentliches) Amt verliert, kann als solches noch keinen wichtigen Grund bedeuten.

Oberbürgermeister einer Stadt durfte eines von drei Vorstandsmitglieder berufen und (aus den genannten Gründen) abberufen. Er hatte den damals amtierenden Kulturdezernenten der Stadt berufen und diesen, nachdem er als Dezernent ausgeschieden war, als Stiftungsvorstand abberufen. Gegen ein völlig freies Abberufungsrecht des Stifters auch OGH Wien, NZG 2001, 995.

72 Ähnlich MünchKomm/Reuter (Fn. 41), § 86 Rn. 7 (weniger dezidiert § 85 Rn. 23); Seifart/v. Campenhausen/Hof (Fn. 43), § 9 Rn. 112 ff.

73 Wohl ebenso Dewald (Fn. 1), S. 65; Saenger, ZSt 2003, 25 u. Fiedler (Fn. 1), S. 162 f. Anders scheinbar die Stiftungsaufsicht in dem Fall, der der Entscheidung VGH Mannheim, NJW 1985, 1573 zugrunde lag. A.A. auch das obiter dictum des BGH in LM § 85 Nr. 2 (Bl. 3): Die Stiftungsverfassung hätte dem Kreationsorgan das Abberufungsrecht »ohne Einschränkung oder etwa lediglich mit der Maßgabe gewähren können, dass der Stiftungszweck berücksichtigt werden müsse«. A.A. ferner Schauhoff (Fn. 46), S. 126 f. (§ 30 Rn. 70).

74 K. Schmidt, Gesellschaftsrecht, 3. Aufl. 1997, S. 817 (§ 28 II 2 c) m.w.N.



Bei der »Deutschen Bundesstiftung Umwelt« werden sämtliche 14 Kuratoriumsmitglieder (Vorstandsmitglieder) von der Bundesregierung berufen. § 5 II 2 der Satzung lautet: »Ein Mitglied, das als Inhaber eines öffentlichen Amtes berufen ist, scheidet mit Beendigung dieses Amtes aus dem Kuratorium aus.« Diese Klausel ist unwirksam, weil es nicht dem Kurationsorgan überlassen bleiben kann, ob es eine Person als Inhaber eines öffentlichen Amtes oder als Person beruft. Denn sonst könnte das Gebot, dass die Satzung nur zur Entlassung aus wichtigem (und zwar aus der Sicht der Stiftung wichtigem) Grund ermächtigen kann, umgangen werden<sup>75</sup>. Die »Deutsche Bundesstiftung Umwelt« ist übrigens zwar aufgrund eines Gesetzes errichtet worden; doch macht das Gesetz selbst keine Aussagen über die Organe der Stiftung<sup>76</sup>. Die hier zu § 5 II 2 der Satzung der »Deutschen Bundesstiftung Umwelt« vertretene Auffassung steht nicht in Widerspruch zum weiter oben aufgestellten Satz, dass dann, wenn die Stiftungssatzung selbst den jeweiligen Inhaber eines Amtes zum Organmitglied beruft, der Verlust des Amtes automatisch auch die Zugehörigkeit zum Stiftungsorgan beendet: Zum einen übernimmt in diesem Fall der Stifter selbst die Verantwortung für das Ausscheiden des Organmitglieds, sodass von einer nachträglichen Einschränkung der Stiftungsautonomie nicht die Rede sein kann. Zum anderen geht es dabei in der Sache nicht um eine Entlassung, sondern um die von vornherein nur zeitlich beschränkte Begründung der Organmitgliedschaft.

Andere Bedenklichkeiten begegnen bei der »Stiftung Warentest«. Ohnehin ist in der sehr ausführlichen Satzung dieser Stiftung das Spannungsverhältnis zwischen dem Willen des Stifters (Bund) zur sichtbaren Begründung von organisierter Zweckautonomie einerseits und der Verankerung zahlloser, zum Teil kleinlicher Stifterrechte<sup>77</sup> andererseits so ausgeprägt wie in kaum einer anderen bürgerlichrechtlichen Stiftung der öffentlichen Hand. Die Mitglieder von Vorstand und Verwaltungsrat können grundsätzlich nur aus wichtigem Grund abberufen werden (§§ 6 V, 7 X). Doch wird der »wichtige Grund« durch »insbesondere«-Beispiele erläutert, die die Anforderungen an einen wichtigen Grund – ein Begriff, der der Gesetzessprache und der Rechtsprechung in anderen Gebieten ja seit langem bekannt ist (vgl. nur § 27 II 2, 626 I, 671 III, 2227 I BGB und jetzt auch 314 I BGB n.F., ferner § 84 III AktG, § 38 II GmbHG) – nicht erfüllen. So soll etwa die einmalige Verletzung einer einfachen Pflicht unabhängig von irgendeinem Verschulden ebenso einen wichtigen Grund für die Abberufung eines Vorstandsmitglieds darstellen (§§ 6 V 2 Alt. 1, 11 IV der Satzung; vgl. demgegenüber etwa §§ 27 II 2 HS. 2, 2227 I HS. 2 BGB, 84 III 2 AktG, 38

75 Auch nach der Satzung der »Deutschen Bundesstiftung Umwelt« kann die Abberufung eines Vorstandsmitglieds nur erfolgen (durch wen ist nicht ausdrücklich geregelt), wenn ein wichtiger Grund vorliegt (§ 5 III 3). Wird von der Bundesregierung ein Staatssekretär oder ein sonstiger politischer Beamter als Inhaber seines Amtes zum Vorstandsmitglied berufen, kann der betreffende Amtsträger als Amtsträger ohne Angaben von Gründen in den einseitigen Ruhestand versetzt werden.

76 Gesetz zur Errichtung einer Stiftung »Deutsche Bundesstiftung Umwelt«, BGBl. I 1990, 1448. Gesetz und Stiftungssatzung sind abgedruckt u.a. (vgl. auch die Internet-homepage der Stiftung) in: *Deutsche Bundesstiftung Umwelt* (Hrsg.), Jahresbericht 1994, S. 214 ff.

77 Aus diesem Grund sieht in der Stiftung Warentest einen Verstoß gegen das Rechtsstaatsprinzip (Widerspruch zwischen Rechtsform »Stiftung« und konkreter Ausgestaltung der Satzung) *Fiedler* (Fn. 1), S. 211.

II 2 GmbHG: »grobe Pflichtverletzung«; selbst § 1886 BGB stellt für den dauerbeaufsichtigten, also an der ganz kurzen Leine gehenden Vormund strengere Voraussetzungen auf) wie der Wegfall von Zuschüssen des Stifters, wenn »durch diesen der Fortbestand der Stiftung gefährdet wird« (§ 6 V 2 Alt. 2). Kuratoriumsmitglieder können abberufen werden, wenn die vorschlagende Organisation (Verbände der Verbraucher, der Industrie, des Handels, der Gewerkschaften usw.) »dies verlangt« (§ 9 VIII 1). Zumindest § 6 V 2 Alt. 2 und § 9 VIII 1 der Satzung sind unwirksam.

Die Tätigkeit des Stifters als Vorstand oder Kurationsorgan der Stiftung ermächtigt den Stifter, um dies noch einmal zu betonen, nicht zu autonomer Willensbildung. Stets hat sich die Organtätigkeit – und der Stifter ist sowohl als Vorstand wie als Kurationsperson Organ der Stiftung – am verobjektivierten Stifterwillen zur Zeit der Stiftungserrichtung, so wie er in der Satzung Ausdruck gefunden hat, auszurichten<sup>78</sup>. Auch für den Stifter gilt: »Die Stiftung will Diener, nicht Herren«<sup>79</sup>.

### 3. Einkommensstiftung/Kontrolle durch den Rechnungshof

Die *reine Einkommensstiftung*, also die Stiftung, die ihren Zweck mittels laufender Zuwendungen aus dem öffentlichen Haushalt (oder aus sonstigen Quellen) ohne Rechtsanspruch und nicht mittels der Erträge ihres eigenen Vermögens verfolgt, ist unzulässig<sup>80</sup>. Sie verstößt gegen den Stiftungsbegriff, der Verfolgung des Stiftungszwecks aus den Erträgen des Stiftungsvermögens voraussetzt; ist missbräuchliche Verwendung der Rechtsform »Stiftung des bürgerlichen Rechts«, und zwar generell und nicht nur im Einzelfall<sup>81</sup>; weicht von dem im BGB<sup>82</sup> enthaltenen Rechtssatz ab, dass das Stiftungsvermögen zur dauernden und nachhaltigen Erfüllung des Stiftungszwecks ausreichen muss (§ 80 II BGB)<sup>83</sup>; verletzt den Gleichheitssatz, weil private Stifter strenger behandelt werden als öffentlichrechtliche; täuscht eine Sicherheit vor, die es angesichts schnell wechselnder parlamentarischer Mehrheiten nicht geben kann; untergräbt das Vertrauen und die Sicherheit des Rechtsverkehrs (v.a. der privaten Zustifter und Spender) im Umgang mit bürgerlichrechtlichen Stiftungen; höhlt schließlich, weil die Stiftungsorgane vom Stifter dauerhaft abhängig werden, in elementarer Weise die Autonomie der Stiftung aus<sup>84</sup>. Auch die von der öffentlichen

78 Staudinger/*Rawert* (Fn. 18), § 86 Rn. 5; *Jeß* (Fn. 48), S. 130; *Kronke* (Fn. 44), S. 110; *Aigner* (Fn. 65), S. 30.

79 *K. Duden*, Bundesstiftungsgesetz, JZ 1968, 1 (5).

80 Ablehnend auch *Kilian* (Fn. 1), S. 95; *Fiedler*, Die staatliche Errichtung von Stiftungen als verfassungswidrige Formenwahl des Bundes, ZSt 2003, 191 (192); *ders.*, (Fn. 1), S. 156, 142 ff. m.w.N.; *Thomsen* (Fn. 25), S. 209; *Schulte* (Fn. 1), S. 138, 141. Aus öffentlichrechtlicher Sicht gerade umgekehrt (nur) die Vermögensstiftung ablehnend *Dewald* (Fn. 1), S. 154 ff., 168.

81 Anders *Dewald* (Fn. 1), S. 72 ff., 197 ff.

82 Vgl. auch Art. 5 S. 2 Nr. 2 StiftG Bay (die nachhaltige Verwirklichung des Stiftungszwecks muss sogar gesichert erscheinen »aus dem Ertrag des Stiftungsvermögens«).

83 Selbst die Einfügung in den Haushaltsplan gibt den Zuwendungsempfängern keinen Rechtsanspruch, vgl. § 3 II BHO/LHO.

84 In dem Fall LAG Düsseldorf, StiftRspr II, 31 kürzte der Bundeswirtschaftsminister auf Ersuchen des Haushaltsausschusses des Bundestages die Zuweisungen an eine Bundesstif-

Hand errichteten Anstaltsstiftungen bürgerlichen Rechts (Museen etc.) müssen soviel (Geld-)Kapital bekommen, dass sie aus dessen Erträgen ihren laufenden Unterhalt bewerkstelligen können<sup>85</sup>. Gründet die öffentliche Hand eine Stiftung mit hinreichendem, d.h. zweckangemessenem Stiftungskapital, dann schadet es nichts, wenn der Stifter (oder ein privater Zustifter bzw. Spender) jedes Jahr noch etwas dazugibt.

In den Satzungen der von der öffentlichen Hand errichteten Stiftungen bürgerlichen Rechts ist vielfach, wie bereits dargestellt (o. ■), Kontrolle der Rechnungs- und Wirtschaftsführung durch den *Rechnungshof* vorgesehen. Ich sehe hierin aus zivilrechtlicher Sicht nichts Auffälliges, schon gar nicht eine Denaturierung der bürgerlichrechtlichen Stiftungsform. Gewiss geht die Prüfung durch den Rechnungshof über eine bloße Rechtsaufsicht hinaus, weil sie auch Zweckmäßigsfragen beurteilt<sup>86</sup>. Aber der Rechnungshof wird durch seine satzungsmäßigen Kontrollrechte zum Organ der Stiftung, sodass es der Sache nach nicht um »externe« Aufsicht von außen, ausgeübt durch einen »Dritten«, geht. Wir würden ja auch nicht einem privaten Stifter, der Alleingesellschafter einer Wirtschaftsprüfungs-GmbH ist, es verwehren, dass er diese GmbH zum internen Aufsichtsorgan seiner Stiftung beruft.

Außerdem wird die Kontrolle durch den Rechnungshof durch Gesetz für zulässig erklärt, und zwar durch § 104 I Nr. 4 BHO (LHO). Diese Norm ist eine direkte Reaktion des Gesetzgebers auf die jahrelange Bestreitung der satzungsmäßig festgelegten Prüfungsrechte von Bundes- und Landesrechnungshof durch die »Volkswagen-Stiftung«<sup>87</sup>. Danach prüft der Rechnungshof die Haushalts- und Wirtschaftsführung

tung bürgerlichen Rechts, die ganz überwiegend von jährlich gewährten öffentlichen Mitteln lebte. Er gab der Stiftung gleichzeitig vor, für welche ihrer eigenen Aufwandsposten sie selbst Kürzungen vornehmen sollte. Weiteres Beispiel: Die vom Bund errichtete »Stiftung Warentest« sollte sich nach der ursprünglichen Absicht des Stifters einige Jahre nach ihrer Errichtung durch laufende Einkünfte (v.a. aus Zeitschriften und Büchern) selbst finanzieren. Da den Zeitschriften der Stiftung die Aufnahme von Werbeanzeigen durch die Satzung verboten ist (§ 12 I), blieb es jedoch bis heute bei der Abhängigkeit von (freilich im Lauf der Jahre kleiner gewordenen) laufenden Zuschüssen des Bundes (2001 machte der Zuschuss des Bundes nur noch rund 12 % des Stiftungsetats aus). Im Jahr 2000 kündigte der zuständige Bundeswirtschaftsminister an, für 2001 die jährlichen Bundeszuschüsse in einem Schritt von dreizehn auf acht Millionen DM zu reduzieren. Die Stiftung kam schließlich nach öffentlichen Protesten aus verschiedenen Lagern mit einem blauen Auge davon: Der Bundestag kürzte den Zuschuss für 2001 nicht auf acht, sondern nur auf elf Millionen DM. Klar bleibt jedoch, dass die Stiftung, deren Arbeit weithin anerkannt ist, seit ihrer Errichtung im Jahr 1964 an einem Geburtsfehler leidet: Es wurde versäumt, die Stiftung mit einem angemessenen Stiftungskapital auszustatten, dessen Erträge den Bundeszuschuss dauerhaft ersetzen könnten. Einen Schritt in diese Richtung stellt es dar, dass zum 1.1.2001 die Satzung der Stiftung geändert und 18,4 Millionen DM aus den Rücklagen als Grundstock für ein Stiftungskapital bereitgestellt wurden (vgl. § 4 I der geänderten Satzung i.d.F. v. 1.1.2001 u. zum Ganzen *T. Knuf*, Warentester fordern sichere Finanzierung, Berliner Zeitung v. 29.6.2001; *Fiedler* – Fn. 1 –, S. 211.).

85 *Schulte* (Fn. 1), S. 141.

86 *Dewald* (Fn. 1), S. 104 ff., 135 ff. Zudem wird der Prüfungsbericht des Rechnungshofs in seinen Ergebnissen veröffentlicht. Nach *v. Rotberg/Broo* (Fn. 59), § 8 Anm. 3 soll der Stifter die staatlichen Aufsichtskompetenzen beliebig erweitern können.

87 Dazu *T. Oppermann* (Fn. 1); *Dewald* (Fn. 1), S. 128–131; *Fiedler* (Fn. 1), S. 121. Den Streit entschied BVerwGE 74, 58: § 104 I Nr. 4 BHO (LHO) sei kein gegen Art. 19 I 1 GG ver-

der juristischen Personen des Privatrechts, und zwar dann, wenn sie »nicht Unternehmen sind und in ihrer Satzung mit Zustimmung des Bundesrechnungshofes eine Prüfung durch ihn vorgesehen ist«. Mit der etwas unglücklichen Formulierung »nicht Unternehmen sind« sollten nicht etwa unternehmensverbundene Stiftungen ausgeschlossen werden, sondern gerade umgekehrt war mit ihr die Regelungsabsicht verbunden, neben den Wirtschaftsunternehmen auch nichtwirtschaftliche Organisationsformen wie die Stiftung ausdrücklich der Prüfungskompetenz der Rechnungshöfe unterstellen zu können<sup>88</sup>. Was die privatrechtlichen Stiftungen des Bundes angeht, so kann sich der Bundesrechnungshof wegen Vorliegens entsprechender Satzungsbestimmungen auf § 104 I Nr. 4 BHO berufen bei der »VolkswagenStiftung«, der »Deutschen Bundesstiftung Umwelt« – bei ihr wurde das Prüfungsrecht des Bundesrechnungshofs, wohl um jeden Streit auszuschließen, sogar<sup>89</sup> in § 3 des ansonsten sehr wortkargen Stiftungerrichtungsgesetzes verankert –, der »Stiftung Deutsches Elektronen-Synchrotron«, der »Stiftung Caesar« und der »Stiftung Warentest«. Wegen Fehlens einer entsprechenden Satzungsbestimmung keiner Prüfung durch den Bundesrechnungshof unterliegen die Bundesstiftungen »Stiftung Industrieforschung«, »Stiftung Stahlanwendungsforschung« und »Stiftung Bürger für Bürger«<sup>90</sup>.

Geht es bei der Rechnungshofkontrolle um eine Ausweitung der externen Aufsicht, so kann der Stifter umgekehrt auf die Idee kommen, die reguläre Aufsicht durch die Landesstiftungsbehörden *auszuschließen*, einzuschränken oder durch eine Aufsicht des Stifters zu ersetzen. Auch ein solches Vorgehen kann die Autonomie der Stiftung beeinträchtigen. Denn Aufsicht, solange sie reine Rechtsaufsicht bleibt, schützt das »Gesetz« der Stiftung, die Satzung, gegen ihre Organe, gegen den Stifter und gegen Dritte. Daher ist eine Einschränkung der regulären Stiftungsaufsicht durch privatrechtliches Stiftungsgeschäft ausgeschlossen<sup>91</sup>.

stoßendes Einzelfallgesetz, die Norm selber hinreichend bestimmbar und kein Eingriff in das Grundrecht der Stiftung aus Art. 2 I GG, da die Satzung die entsprechende Kontrolle von Anfang an enthalten habe. Allein das Grundrecht aus Art. 5 III GG vermöge das nach § 104 I Nr. 4 BHO (LHO) in Verbindung mit § 10 II der Satzung rechtmäßig bestehende Prüfungsrecht der Rechnungshöfe in bestimmten Bereichen und im Einzelfall einzuschränken. Vgl. ferner zum Fall der VW-Stiftung BVerwGE 104, 20 ff.; OVG Lüneburg, OVG 37, 212 ff.; Nds OVG, Nds.VBl. 1994, 14 ff.

88 Im Ergebnis herrschende Meinung: BVerwGE 74, 58 (60 f.); *Oppermann* (Fn. 87), S. 73; *Gölz* (Fn. 1), S. 113; *Dewald* (Fn. 1), S. 128.

89 § 104 I Nr. 4 BHO gab es bei Errichtung der Stiftung schon.

90 *Gölz* (Fn. 1), S. 113 f. An sich kann auch der private Stifter seine Stiftung der Kontrolle durch den Rechnungshof unterwerfen. § 104 I Nr. 4 BHO verlangt jedoch zusätzlich zu einer entsprechenden Bestimmung der Stiftungssatzung Zustimmung des Rechnungshofs. Ob der Rechnungshof in diesem Fall (privater Stifter) seine Zustimmung erteilen darf, ist eine Frage des öffentlichen Rechts.

91 *Jeß* (Fn. 48), S. 72, 133; *K. Ballerstedt*, Das geltende Stiftungsrecht, Gutachten für den 44. DJT, in: Verhandlungen des 44. DJT 1962, Bd. 1, 1962, S. 49; *Ebersbach* (Fn. 45), S. 79, 127; *Soergel/Neuhoff* (Fn. 44), § 87 Rn. 17; *Seifart/v. Campenhausen/Hof* (Fn. 43), § 11 Rn. 9, 230; *v. Rotberg/Broo* (Fn. 59), § 8 Anm. 3.

#### 4. Änderung der Satzung

##### a) Gesetzliche Ermächtigung der Stiftungsorgane zu Satzungsänderungen

Mehrere Landesstiftungsrechte gewähren den Stiftungsorganen die Kompetenz zur Änderung der Satzung in nicht unerheblichem Umfang. Wer sich unter »Stiftungsautonomie« (fälschlicherweise) etwas Ähnliches wie unter »Verbandsautonomie« vorstellt, hätte hier ein Gebiet »echter« Autonomie vor sich. Die einschlägigen Bestimmungen der Landesrechte sind jedoch teilweise in hohem Maße fragwürdig.

Manche Landesstiftungsrechte lassen jede Satzungsänderung durch das zuständige Stiftungsorgan zu, wenn das Stiftungsgeschäft oder die Satzung dem nicht entgegenstehen<sup>92</sup>. Nur wenige Landesrechte verlangen für jede bloß gesetzlich (also nicht durch Satzung) erlaubte Satzungsänderung, dass sich die Verhältnisse seit Stiftungserrichtung »wesentlich geändert« haben<sup>93</sup>. Manche verlangen nur für Änderungen des Zwecks und für die Aufhebung der Stiftung eine wesentliche Änderung der Verhältnisse, lassen jedoch einfache Satzungsänderungen ohne weiteres<sup>94</sup> oder bei nicht wesentlicher Änderung der ursprünglichen Stiftungsgestaltung zu<sup>95</sup>. In Nordrhein-Westfalen können die zuständigen Stiftungsorgane eine Änderung der Satzung beschließen, wenn hierdurch der Stiftungszweck oder die Organisation der Stiftung nicht wesentlich verändert wird (die Stiftungsaufsicht ist hierüber nur zu unterrichten); soweit nicht in der Satzung etwas anderes bestimmt ist, können die zuständigen Stiftungsorgane wesentliche Änderungen des Stiftungszwecks, den Zusammenschluss der Stiftung mit einer anderen Stiftung oder die Auflösung der Stiftung beschließen, wenn »eine die Grundlagen oder die Handlungsfähigkeit der Stiftung berührende Änderung der Verhältnisse« eingetreten ist (hier Genehmigung erforderlich)<sup>96</sup>.

Richtigerweise dürfen – es geht im Folgenden immer um den Fall, dass die Frage der Satzungsänderung statutarisch nicht geregelt ist – *Zweckersetzung* und *Aufhebung der Stiftung* auch von Stiftungsorganen nur unter den strengen Voraussetzungen des § 87 I BGB (analog<sup>97</sup>) beschlossen werden. § 87 I BGB ist *lex specialis* und verdrängt widersprechendes Landesrecht. Dieses kann für die genannten Maßnahmen keine (Erweiterungs-) Kompetenz aus § 85 BGB ableiten, denn Zweckersetzung und Aufhebung der Stiftung betreffen keine Verfassungsfragen im Sinne des § 85 BGB (arg. e § 87 II 2, III BGB)<sup>98</sup>; ohne Zweck gibt es nichts, was eine »Verfassung« haben

92 § 9 III StiftG Bay; § 10 I 1 StiftG Brandenb; § 6 StiftG BW.

93 § 21 I StiftG DDR; § 9 II StiftG MV; § 7 I StiftG HH (»nachhaltig«).

94 § 5 II StiftG Berlin; § 9 StiftG Hessen (das den Organen aber nur ein Antragsrecht zuspricht). Vgl. auch das frühere, auf die Folgen der Geldentwertung reagierende preußische »Gesetz über Änderungen von Stiftungen« v. 10.7.1924 (RGBl, 575); zu diesem Gesetz RGZ 121, 166 ff.

95 § 8 I StiftG Bremen; § 7 I StiftG Saarl.; § 7 I StiftG Nieders.; § 8 StiftG RP; § 5 StiftG SchH.

96 § 5 I, II StiftG NW.

97 Da die Norm an sich nur der Behörde Kompetenzen zuspricht.

98 Ähnlich *Strickerodt* (Fn. 53), S. 83; *Kronke* (Fn. 44), S. 76; *J. Kohler*, Lehrbuch des Bürgerlichen Rechts, Bd. 1, 1906, S. 426 (§ 186 III); *B. Windscheid/T. Köpp*, Lehrbuch des Pandektenrechts, Bd. 1, 9. Aufl. 1906, S. 293 (§ 61 Anhang II); offen OVG Lüneburg, NJW 1985, 1572. Vgl. v.a. (für das im Text Ausgeführte sprechend) *Bericht der Reichstags-Kommission*

könnte. Die Zweckersetzungs- und Aufhebungskompetenz der Organe nach § 87 BGB analog – die übrigens bei ihrer Ausübung stets der aufsichtsbehördlichen Genehmigung bedarf – kann durch die Stiftungssatzung nicht abbedungen werden.

Alle übrigen Satzungsänderungen dürften entweder eine erhebliche Gefährdung des Stiftungszwecks bzw. des Stiftungsvermögens oder aber nachweisliche Übereinstimmung mit dem vermutlichen Stifterwillen<sup>99</sup> voraussetzen. Es kann nämlich nicht richtig sein, dass die Satzung einer Stiftung sich leichter ändern lässt als die Verwaltungsanordnungen, die der Erblasser seinem Testamentsvollstrecker auferlegt hat (§ 2216 II 2 BGB). Der Testamentsvollstrecker ist grundsätzlich viel weniger streng als der Stiftungsvorstand gebunden: Er kann mit den Erben gemeinsame Sache machen und steht nicht unter Aufsicht einer Behörde. Zudem geht es in § 2216 II 2 BGB noch nicht einmal um den »Zweck« der Testamentsvollstreckung (Auseinandersetzung, Erfüllung der Vermächtnisse und Auflagen usw.) – denn die ihn begründenden erbrechtlichen oder letztwilligen Verfügungen sind unaufhebbar, fallen also gar nicht erst unter § 2216 II 2 BGB –, sondern nur um Anordnungen zur Vermögensverwaltung. Wendet man § 2216 II 2 BGB auf die Stiftung analog an, so muss freilich die Einschaltung des Gerichts (oder der Aufsichtsbehörde) unterbleiben, da nach den Landesstiftungsrechten ohnehin jede Satzungsänderung der Genehmigung durch die Aufsichtsbehörde bedarf. Mit der genannten Analogie ist gleichzeitig gesagt, dass der Stifter die Änderungskompetenz der Stiftungsorgane, soweit sie aus § 2216 II 2 BGB folgt, weder ausschließen noch einschränken kann (§ 2220 BGB analog). Unerheblich ist auch, ebenso wie in § 2216 II 2 BGB, ob die Gefährdung des Stiftungszwecks bzw. des Stiftungsvermögens von Anfang an bestand oder ob sie sich erst infolge einer späteren Änderung der Verhältnisse ergeben hat<sup>100</sup>.

Streng von der gesetzlichen Änderungskompetenz des zuständigen Stiftungsorgans zu trennen ist die eigene *gesetzliche Änderungskompetenz der Aufsichtsbehörde*. Soweit die Stiftungsgesetze der Länder zugunsten ihrer Aufsichtsbehörden für Zweckersetzung und Aufhebung der Stiftung weniger strenge Voraussetzungen als der für diese Maßnahmen exklusive § 87 I BGB vorsehen, sind sie unwirksam. Für andere Änderungen (Zweckmodifizierung, Organisationsänderung) genügt eine wesentliche Änderung der Verhältnisse. Der ursprüngliche Stifterwille ist auch hier zu beachten: Ergibt sich, dass der Stifter Satzungsänderungen durch die Aufsichtsbehörde ausschließen wollte, sind behördliche Anordnungen trotz wesentlicher Änderung der

*über den Entwurf eines Bürgerlichen Gesetzbuchs*, 1896, 24. Anders als im Text RGZ 121, 166 (168 f.) u. Soergel/Neuhoff (Fn. 44), § 87 Rn. 5, 7; v. Tuhr (Fn. 51), S. 616 (§ 41 VIII 4.). Völlig verkehrt beschreibt den Spezialitätscharakter des § 87 BGB F. Endemann, Lehrbuch des Bürgerlichen Rechts, Bd. 1, 9. Aufl. 1903, S. 218 (§ 48 Fn. 22): § 87 I BGB anerkenne keinen Beschluss des Vorstands, sondern nur die Ausübung des staatlichen Hoheitsrechts. Das Landrecht könne die Stiftungsorgane zu den in § 87 I BGB genannten Maßnahmen nur dann ermächtigen, wenn die Voraussetzungen des § 87 I BGB (Unmöglichkeit, Gemeinwohlgefährdung) nicht vorliegen, »also z.B. wenn die Zweckerfüllung noch möglich, aber nicht mehr angemessen ist«.

99 Auf wesentliche Änderung der Verhältnisse abstellend BGH, WM 1976, 869 (872) = StfRspr III, 1 = LM § 86 BGB Nr. 2 (Bl. 2); BGHZ 99, 344 (348). Teilweise anders Staudinger/Rawert (Fn. 18), § 87 Rn. 19; Soergel/Neuhoff (Fn. 44), § 87 Rn. 7 (bei Zweckänderung wesentliche Änderung der Verhältnisse erforderlich, sonst nicht).

100 *Protokolle*, V, S. 283 f.

Verhältnisse unzulässig. Dies gilt selbstverständlich nicht für die Maßnahmen des § 87 BGB, wenn deren Voraussetzungen vorliegen. Denn § 87 BGB ist zwingend. Eine analoge Anwendung des § 2216 II 2 BGB kommt für die originäre, amtswegige Änderungskompetenz der Behörde nicht in Betracht.

Im Ursprungsstatut der Carl-Zeiss-Stiftung, entworfen 1896 von Ernst Abbé in »historisch bahnbrechender« Weise<sup>101</sup> und mit außerordentlicher Sorgfalt, heißt es in § 121 von den Bestimmungen über die Zwecke der Stiftung (§ 1), ihren Namen (§ 2), ihren Sitz (§ 3) und ihre Organe (§ 4) sowie von den Bestimmungen über spätere Satzungsänderungen (§§ 118–120), sie könnten »unter keinen Umständen und auf keine Weise mit rechtlicher Wirkung abgeändert oder außer Kraft gesetzt werden«. Für die gesetzlichen Änderungskompetenzen der Stiftungsorgane aus § 87 BGB analog und § 2216 II 2 BGB analog sowie für die gesetzliche Änderungskompetenz der Behörde aus § 87 BGB kann diese oder eine ähnliche Satzungsklausel keine Geltung beanspruchen. Für die nach der Wiedervereinigung vorgenommenen Änderungen (Beitritt der Jenaer in die Heidenheimer Stiftung, Ausgliederung der wissenschaftlichen und sozialen Stiftungszwecke in die neu gegründete Jenaer Ernst-Abbé-Stiftung) sind mehrfache Verstöße gegen § 121 des ursprünglichen Statuts der Carl-Zeiss-Stiftung zu konstatieren, ohne dass in jedem Fall die Voraussetzungen der §§ 87, 2216 II 2 BGB vorlagen<sup>102</sup>.

#### b) Satzungsermächtigung der Stiftungsorgane zu Satzungsänderungen

In den meisten Landesstiftungsrechten<sup>103</sup> fanden sich *vor der Reform des BGB* (2002) Sollvorschriften mit dem Inhalt, die Satzung möge eine Regelung enthalten über die »Änderung der Satzung«<sup>104</sup> oder über die »Anpassung der Stiftung an veränderte Verhältnisse«<sup>105</sup>. Fast alle Landesstiftungsrechte erklärten damals von Stiftungsorganen beschlossene Satzungsänderungen bei Vorliegen einer satzungsmäßigen Ermächtigung ausdrücklich und ohne jede inhaltliche Einschränkung für zulässig<sup>106</sup>. Nur in den Formulierungen gab es Unterschiede: Die meisten Landesstiftungsgesetze hielten die von Stiftungsorganen beschlossenen Satzungsänderungen, Zweckänderungen, die Aufhebung und Zusammenlegung der Stiftung für zulässig, »wenn die Satzung dies

101 M. Posch, Rechtsfragen einer Wiedervereinigung der Carl-Zeiss-Stiftungen, Neue Justiz 1993, S. 16.

102 Kritisch auch Posch (Fn. 101), S. 18.

103 Anders jetzt der neue § 81 I BGB.

104 § 6 II 2 Nr. 4 StiftG BW a.F.; § 5 II 2 Nr. 5 StiftG Bremen a.F.; § 10 II StiftG DDR; § 6 II 3 StiftG MV a.F.; § 5 II g StiftG RP a.F.; § 4 III Nr. 5 StiftG Saarl. a.F.; § 3 II Nr. 10 StiftG SchH a.F.

105 § 5 III StiftG Brandenb. a.F.; § 5 II Nr. 2 StiftG NW a.F.

106 Entsprechende statutarische Ermächtigungen waren nicht erwähnt in RP, Bay u. SchH. Die Rede war hier nur von *gesetzlich* eingeräumten Änderungskompetenzen der Organe (Art. 15 StiftG Bay a.F.; § 21 StiftG RP a.F.; § 5 I StiftG SchH a.F.). Dabei blieb aber offen, ob diese Landesstiftungsrechte die Änderung aufgrund statutarischer Ermächtigung für selbstverständlich (d.h. nicht regelungsbedürftig) zulässig hielten (wahrscheinlich) oder ob sie sie durch Nichterwähnung ausschließen wollten; vgl. für Bay Kronke (Fn. 44), S. 79 Fn. 97.

vorsieht<sup>107</sup> bzw. wenn die Beschlüsse »dem erklärten oder mutmaßlichen Willen des Stifters entsprechen«<sup>108</sup>. Nach einer anderen Gruppe von Landesstiftungsgesetzen konnten Zweckänderung, Aufhebung und Zusammenlegung der Stiftung, vorgenommen durch Stiftungsorgane, an sich nur erfolgen, wenn es wegen wesentlicher Änderung der Verhältnisse angezeigt erschien; doch wurde hinzugefügt, das Stiftungsgeschäft könne bestimmen, dass solche Entscheidungen auch ohne wesentliche Änderung der Verhältnisse zulässig seien<sup>109</sup>. Damit wurde in dieser Gruppe implizit vorausgesetzt, dass »einfache« Satzungsänderungen aufgrund statutarischer Ermächtigung ohne weiteres beschlossen werden konnten. Offen blieb hier nur, ob für Zweckänderungen, Aufhebung und Zusammenlegung der Stiftung eine spezielle statutarische Änderungskompetenz unter ausdrücklicher Befreiung von der Voraussetzung »wesentliche Änderung der Verhältnisse« eingeräumt werden musste (unwahrscheinlich) oder ob dafür eine allgemein formulierte Satzungsänderungskompetenz in der Satzung genügte.

Nach der Reform der Landesstiftungsrechte (2002 bis heute) finden sich die früheren Sollvorschriften mit dem Inhalt, die Satzung möge eine Regelung enthalten über die Änderung der Satzung oder über die Anpassung der Stiftung an veränderte Verhältnisse, nicht mehr; zu Recht, denn § 81 BGB ist abschließend. Dementsprechend fehlen jetzt auch mehrfach Hinweise auf die Zulässigkeit statutarischer Änderungskompetenzen<sup>110</sup>. Einige reformierte Landesstiftungsgesetze halten die von Stiftungsorganen beschlossenen Satzungsänderungen, Zweckänderungen, die Aufhebung und Zusammenlegung der Stiftung für zulässig, »wenn die Satzung dies vorsieht«<sup>111</sup>. Nach einer anderen Gruppe von Landesstiftungsgesetzen können Zweckänderung, Aufhebung und Zusammenlegung der Stiftung, vorgenommen durch Stiftungsorgane, an sich nur erfolgen, wenn es wegen wesentlicher Änderung der Verhältnisse angezeigt erscheint; doch wird hinzugefügt, das Stiftungsgeschäft könne bestimmen, dass solche Entscheidungen auch ohne wesentliche Veränderung der Verhältnisse zulässig seien<sup>112</sup>. Wieder bleibt in diesen zuletzt genannten Fällen die Frage offen, ob für Zweckänderungen, Aufhebung und Zusammenlegung der Stiftung eine spezielle statutarische Änderungskompetenz unter ausdrücklicher Befreiung von der Voraussetzung »wesentliche Änderung der Verhältnisse« eingeräumt werden muss (unwahrscheinlich) oder ob dafür eine allgemein formulierte Satzungsänderungskompetenz in der Satzung genügt. Einen eigenen Weg geht das Hamburger Stiftungsgesetz<sup>113</sup>. Es bestimmt zunächst, unter welchen Voraussetzungen das Gesetz selbst der Stiftung die Änderung der Satzung erlaubt (in der Satzung nichts anderes bestimmt und Bestehen

107 § 21 I StiftG DDR; § 14 II 1 StiftG BW a.F.; § 11 I StiftG MV a.F.; § 7 I 1 StiftG Nieders. a.F.; § 7 I 1 StiftG Saarl. a.F.

108 § 14 I StiftG Brandenb.a.F.; § 12 StiftG NW a.F.

109 § 5 StiftG Berlin a.F. (vgl. dazu KG, WM 1968, 856 = StiftRspr I, 163); § 8 I StiftG Bremen a.F.; § 10 AGBGB HH a.F.; § 9 II 2 StiftG Hessen a.F.

110 Vgl. § 6 StiftG BW (nur mittelbare Erwähnung); § 9 StiftG Bay; § 10 I StiftG Brandenb.; § 9 StiftG MV; § 5 StiftG NW; § 8 StiftG RP; § 5 StiftG SchH.

111 § 7 I 1 StiftG Saarl.; § 7 I StiftG Nieders.; § 8 I 1 StiftG Bremen; § 21 I StiftG DDR (noch nicht reformiert).

112 § 5 StiftG Berlin; § 9 II 2 StiftG Hessen.

113 § 7 StiftG HH.



eines sachlichen Grundes und Nichtentgegenstehen des Stifterwillens). Dann wird in einem zweiten Absatz hinzugefügt, die Stiftung könne ihre Auflösung beschließen, wenn erstens »hierfür sachliche Voraussetzungen im Stiftungsgeschäft oder in der Satzung festgelegt sind und diese Voraussetzungen vorliegen« oder zweitens der Stiftungszweck erreicht ist oder nicht mehr erfüllt werden kann. Ob aus Absatz 2 Nr. 1 geschlossen werden muss, dass bei allen anderen Änderungsentscheidungen (außer denen der Auflösung) eine statutarische Kompetenzeinräumung unzulässig oder sogar ohne Aufstellung »sachlicher Voraussetzungen« ohne weiteres zulässig sein soll, bleibt offen.

Nach den Landesstiftungsgesetzen bedarf auch eine statutarisch vorgesehene Satzungsänderung durch Stiftungsorgane der Genehmigung durch die Aufsichtsbehörde<sup>114</sup>. Die Genehmigung ist richtiger Ansicht nach zwingend zu erteilen, wenn der Organbeschluss Gesetz und Satzung entspricht; ein Ermessen der Behörde besteht nach der Neufassung der §§ 80 ff. BGB nicht. Denn selbstverständlich muss ein im BGB normierter Anspruch auf Anerkennung der Stiftung (§ 80 II BGB) auch Konsequenzen auf der Ebene der Stiftungsaufsicht und dort vor allem für die vielfältigen einzelnen Genehmigungstatbestände der Landesstiftungsgesetze haben; man wird die Landesstiftungsgesetze nach Inkrafttreten der bundesrechtlichen Reform sogar ausdrücklich zu ändern und einen Rechtsanspruch auf Genehmigung (der einzelnen wichtigen Geschäfte) aufzunehmen haben, allein schon um ein *argumentum e contrario* auszuschließen<sup>115</sup>.

Eine berühmte Satzungsänderungskompetenz enthält § 118 I des ursprünglichen Stiftungsstatuts der Carl-Zeiss-Stiftung<sup>116</sup>: »Sollten in einer späteren Zeit wesentliche Voraussetzungen des gegenwärtigen Statuts hinsichtlich der rechtlichen Grundlagen oder hinsichtlich der technischen und ökonomischen Bedingungen für die Wirksamkeit der Stiftung in solchem Grad verändert sein, daß die fernere strenge Aufrechterhaltung aller Bestimmungen dieses Statuts entweder direkt unmöglich, oder vermöge ihrer Folgen in absehbarer Zeit undurchführbar, oder angesichts der erkennbaren Absichten des Stifters offenbar zweckwidrig würde, so soll die statutenmäßige Stiftungsverwaltung der Carl-Zeiss-Stiftung ermächtigt sein, das Statut den veränderten Verhältnissen entsprechend insoweit abzuändern, als geboten ist, um die vorher ge-

114 Bei »kirchlichen Stiftungen« – sie sind ebenfalls solche des BGB – bedürfen die entsprechenden Satzungsänderungen zusätzlich der Genehmigung der innerkirchlichen Aufsichtsstelle, so ausdrücklich die meisten kirchlichen Stiftungsordnungen.

115 De lege lata für Ermessen der Behörde bei den aufsichtsrechtlichen Genehmigungstatbeständen der Landesstiftungsgesetze Soergel/*Neuboff* (Fn. 44), vor § 80 Rn. 13a.

116 Zu ihr bereits o. Fn. 101. Zu § 118 des Carl-Zeiss-Statuts vgl. jetzt den nicht mit Gründen versehenen Beschluss des BGH v. 30.01.2003, III ZR 36/02 (BGH, Mitteilungen der Pressestelle, Nr. 13/2003, Internet). Zur Geschichte der Carl-Zeiss-Stiftung vgl. außer *Posch* (Fn. 101) etwa *W. David*, Die Carl-Zeiss-Stiftung, Ihre Vergangenheit und ihre gegenwärtige rechtliche Lage, 1954; *A. Hermann*, Nur der Name war geblieben, 1989; *G. Lingelbach*, Stiftungen in Thüringen – Ein historischer Überblick, in: Bundesverband Deutscher Stiftungen (Hrsg.), Ein modernes Stiftungsprivatrecht zur Förderung und zum Schutz des Stiftungsgedankens, 2001, S. 50 (63 ff.); zur rechtlichen Entwicklung vgl. auch *H.C. Nipperdey*, Die Rechtslage der Carl-Zeiss-Stiftung und der Firma Zeiss seit 1945, in: Festgabe für Schmidt-Rimpler, 1957, S. 41 ff.; *E. Steindorff*, Zur Rechtslage der Carl-Zeiss-Stiftung, in: Festschrift für Stimpel, 1985, S. 907 ff.

nannten Anstände zu beseitigen.« Nach § 118 II konnte die Änderung »entweder für einen zum voraus bestimmten, zehn Jahre nicht überschreitenden Zeitraum, oder auf unbestimmte Zeit für die Dauer des Fortbestehens bestimmt bezeichneter Umstände, oder endgültig für die Zukunft« vorgenommen werden. Jede Änderung sollte nur erfolgen nach vorheriger Anhörung des Stiftungskommissars (der die Stiftungsverwaltung bei den Stiftungsbetrieben vertrat) und der Vorstände der Stiftungsbetriebe; sie bedurfte der Genehmigung der Aufsichtsbehörde (§ 118 III). In § 119 der Satzung waren diejenigen Personen und Institutionen benannt, die die Statutenänderung innerhalb eines Jahres vor Gericht auf ihre Rechtmäßigkeit sollten überprüfen lassen können. Ihnen war daher jede Änderung mitzuteilen (§ 118 IV), auch die Satzungsänderung erlangte Wirksamkeit erst ein Jahr nach Bekanntgabe der Änderung bzw. (bei gerichtlicher Anfechtung) erst nach Eintritt der Rechtskraft des im gerichtlichen Überprüfungsverfahren ergangenen Urteils; jede wirksam gewordene Änderung hat »ihrem Inhalt nach als Teil des ursprünglichen, vom Stifter selbst errichteten Statuts zu gelten und unterliegt von da ab hinsichtlich jeder späteren Abänderung den Vorschriften der vorangehenden §§ 118, 119 dieses Statuts« (§ 120).

In der Literatur werden zur Zulässigkeit von in der Satzung eingeräumten Satzungsänderungskompetenzen vier verschiedene Ansichten vertreten: Die eine bejaht die Zulässigkeit in vollem Umfang, findet also an der Mehrzahl der Landesstiftungsgesetze nichts auszusetzen<sup>117</sup>. Sie argumentiert damit, dass selbst die Ermächtigung zur vollständigen Zweckersetzung deshalb zulässig sein müsse, weil der Stifter ja, unter allgemeiner oder doch ganz überwiegender Billigung der Literatur, schon bei der Gestaltung der ursprünglichen Satzung *Sukzessivzwecke* vorsehen könne. Die *Dauerhaftigkeit* der Stiftung sei deshalb kein relevanter Einwand, weil die herrschende Meinung dem Stifter erlaube, durch Befristung oder Aufnahme einer *Resolutivbedingung* in die Errichtungserklärung die Dauer der Stiftung zu begrenzen. Schließlich wird betont, das Bundesrecht enthalte keine Norm, die die ausdrücklich positiv eingestellten Landesstiftungsgesetze überwinden könnte.

Die anderen drei Ansichten schränken die Zulässigkeit statutarischer Änderungskompetenzen mehr oder weniger stark ein. Die eine lässt stets, d.h. auch bei unwesentlichen Satzungsbestimmungen, nur *Anpassungsänderungen* zu<sup>118</sup>. Der Stifter könne die Stiftung nur dazu ermächtigen, seinen im Stiftungsgeschäft niedergelegten

117 So z.B. *Kronke* (Fn. 44), S. 78 f.; *Soergel/Neuhoff* (Fn. 44), § 85 Rn. 16, § 87 Rn. 4; v. *Rotberg/Broo* (Fn. 59), § 6 Anm. 3, 5; *Ebersbach* (Fn. 45), S. 87, 91; *Goerdeler*, in: Verhandlungen des 44. DJT, Bd. 2, Teil G, S. 45; *Kobler* (Fn. 98), S. 424 (§ 185, 2); *K. Cosack/H. Mitteis*, Lehrbuch des Bürgerlichen Rechts, Bd. 1, 8. Aufl. 1927, S. 113 f. (§ 54 III 1 c, § 54 VI 1); *Windscheid/Kipp* (Fn. 98), S. 293 (§ 61 Anhang II); *Schauhoff* (Fn. 46), S. 121 (§ 3 Rn. 60); *Erman/O. Werner*, BGB, 11. Aufl. 2004, § 85 Rn. 4. Ebenso jetzt die Begründung des *Regierungsentwurfs zur Modernisierung des Stiftungsrechts* v. 6.2.2002 (BT-Drucks. 14/8765, 10).

118 MünchKomm/*Reuter*, BGB, 4. Aufl. 2000, § 85 Rn. 7. Die dort enthaltene Verweisung auf Rn. 1 ergibt, dass Reuters Ausführungen für die *gesamte* Satzung gedacht sind. Wie *Reuter Blydt-Hansen* (Fn. 57), S. 135. Strenger jetzt *Reuter* in der 5. Aufl. (2006) des MünchKomm, § 85 Rn. 1–3, §§ 80, 81 Rn. 128: Eine Satzungsermächtigung zu Zweckänderungen kommt gar nicht in Betracht, weil § 87 I BGB sie der Stiftungsbehörde vorbehält; eine Ermächtigung zur Änderung der sonstigen Satzung kommt nur in Betracht, wenn sie zur Erfüllung des (unveränderten) Stiftungszwecks geboten ist.

Willen an veränderte Verhältnisse anzupassen, nicht dagegen dazu, »sozusagen einen neuen Stifterwillen zu bilden«<sup>119</sup>. Eine weitere Ansicht unterscheidet zwischen »*einfachen*« bzw. »rein organisatorischen« Satzungsänderungen einerseits und »*wesentlichen*« bzw. den »Satzungszweck« oder »die notwendigen Satzungsbestandteile« berührenden Satzungsänderungen andererseits<sup>120</sup>. Die Ermächtigung zur ersten Gruppe von Änderungen sei uneingeschränkt zulässig<sup>121</sup>. Änderungen der zweiten Kategorie kommen nach dieser Ansicht nur in Betracht, wenn entweder eine wesentliche Veränderung der Verhältnisse dies rechtfertigt oder die Kriterien, aufgrund deren die Stiftungsorgane tätig werden, vom Stifter konkret und bestimmt formuliert sind<sup>122</sup>. Eine weitere Ansicht schließlich stellt darauf ab, ob die durch den Stiftungszweck bestimmte »Identität« der Stiftung betroffen ist. Als Anpassungen könnten nur *Modifikationen* innerhalb des Hauptzwecks gestattet werden, aber keine echte Zweckersetzung; denn diese sei Aufhebung und Neuerrichtung der Stiftung<sup>123</sup>.

119 MünchKomm/Reuter 4. Aufl. (Fn. 118), § 85 Rn. 7. Vgl. auch G. Wochner, Stiftungen und stiftungsähnliche Körperschaften als Instrumente dauerhafter Vermögensbindung, MittRhNotK 1994, 89 (104).

120 Jeß (Fn. 48), S. 78 ff. (einfach/wesentlich, freilich mit einigen Widersprüchen in der Definition); Staudinger/Rawert (Fn. 18), § 87 Rn. 21 (notwendige/nicht notwendige Satzungsbestandteile).

121 Auch hier leicht einschränkend Jeß (Fn. 48), S. 80–93: Änderungen müssten durch praktische Gründe gerechtfertigt sein, die der Erfüllung des Stiftungszwecks dienen (widersprüchlich S. 91). Eine generell formulierte Änderungskompetenz sei nicht unzulässig, sondern in diesem Sinne zu interpretieren.

122 Staudinger/Rawert (Fn. 18), § 87 Rn. 21. Strenger Jeß (Fn. 48), S. 101–103: Die Satzung muss für die Änderung (a) objektiv bestimmbare Voraussetzungen (für das »Ob« und das »Wie« der Änderung) formulieren, und die Voraussetzungen für das »Ob« müssen (b) objektiv eine wesentliche Veränderung der Verhältnisse implizieren. Für alle Satzungsänderungen, solche mit und solche ohne Zweckänderung, wollte bei einer zur Satzungsänderung ermächtigenden Satzungsbestimmung »vernünftige Gründe« sowie (kumulativ) klare und deutliche Umschreibung der Änderungsvoraussetzungen (ferner Erkennbarmachung der Änderungsrichtung) verlangen die vom 44. DJT eingesetzte Studienkommission, vgl. deren »*Vorschläge zur Reform des Stiftungsrechts*«, 1968, S. 30 f.

123 BVerwG, NJW 1991, 713 = StiftRspr IV, 151 = NVwZ 1991, 372: Vollständige Auswechslung des Stiftungszwecks ist auch in Übereinstimmung mit dem ursprünglichem Stifterwillen nicht zulässig; die Stiftungsaufsicht darf »ungeachtet des Änderungsvorbehalts keine Satzungsänderung genehmigen, die auf die Neugründung einer Stiftung mit anderem Stiftungszweck hinausläuft«. Ebenso die Vorinstanz OVG Bremen, StiftRspr IV, 127. Die fragliche Stiftung war 1938 von einer OHG gegründet worden mit dem Zweck, Betriebsangehörige der OHG bei Bedürftigkeit zu unterstützen; bei Aufhebung der Stiftung sollte das dann noch vorhandene Stiftungskapital den Destinatären ausgekehrt werden. 1970 war der Stiftungszweck mit Genehmigung der Aufsichtsbehörde auf die Ausbildung qualifizierten Nachwuchses für die Speditionsbranche ausgedehnt worden. Die Stiftung wollte nunmehr, nachdem der ursprüngliche Alleinzweck wegen Gründung eines betrieblichen Versorgungswerks nur noch ephemere (wenn überhaupt noch irgendeine) Bedeutung hatte, den Zweck der Stiftung allein auf die Ausbildung von Fach- und Führungskräften, insbesondere Nachwuchskräften der Speditionsbranche, ausrichten. Der aktuelle Stifterwille stand in voller Übereinstimmung mit dem Plan des Stiftungsvorstands. Zudem enthielt die Satzung eine allgemeine Änderungsklausel zugunsten des Vorstands. Aufsichtsbehörde und Gerichte lehnten die Genehmigung des Änderungsbeschlusses ab.

Die drei zuletzt dargestellten Ansichten müssen angesichts des klaren Wortlauts der Landesstiftungsgesetze ihre Begründung in einem Rechtssatz des Bundesrechts suchen, das nach Art. 31 GG widersprechendem Landesrecht vorgeht. Teilweise knüpft man an § 85 BGB an: Nach dieser Norm sei die Regelung der Stiftungsverfassung, soweit diese nicht auf Bundes- oder Landesrecht beruht, zwingend dem Stiftungsgeschäft vorbehalten<sup>124</sup>. Teilweise argumentiert man, eine zu weit gehende Ermächtigung zu Satzungsänderungen bedeute die Einführung quasi-körperschaftlicher Elemente in das Stiftungsrecht, schaffe ein unklares Mischgebilde zwischen Stiftung und Körperschaft und verstoße daher gegen den *numerus clausus* der zivilrechtlichen Rechtsformen<sup>125</sup>, ohne gleichzeitig die Bedingungen für die Richtigkeitsgewähr körperschaftlicher Satzungsautonomie<sup>126</sup> zu erfüllen<sup>127</sup>. Manche sehen einen Verstoß gegen das *Prinzip der Stiftungsautonomie*, da die Stiftung in ein dauerhaftes rechtliches Abhängigkeitsverhältnis von Drittinteressen gerate<sup>128</sup>. Teilweise verweist man auf den *Stiftungsbegriff*: Dieser verlange zumindest Dauerhaftigkeit der Zwecksetzung<sup>129</sup>. Eine Annäherung der Stiftung an die Körperschaft, so liest man ferner, beseitige das auch rechtspolitische Merkmal des endgültigen und auf einen bestimmten Zweck orientierten *Vermögenstransfers*, obwohl dieses Merkmal die vielfältige zivil- und steuerrechtliche Privilegierung der Stiftung ja gerade legitimieren solle<sup>130</sup>.

Überzeugend ist keiner dieser Begründungsversuche. Dass der gesetzlich übrigens nirgendwo definierte Stiftungsbegriff Dauerhaftigkeit der Zwecksetzung verlangt, mag im Prinzip richtig sein. Doch lässt, wie bereits angedeutet, die herrschende Meinung Sukzessivzwecke und Resolutivbedingungen zu. Ein Verstoß gegen den *numerus clausus* der Rechtsformen ist nicht zu erkennen. Eine wirkliche Annäherung an die Körperschaft läge nur dann vor, wenn Stiftungsorgane ohne Ermächtigung durch die Satzung die Satzung ändern dürften. Der Hinweis auf § 85 BGB bleibt zweideutig: Die Änderungsmöglichkeit ist ja in unserer Fallgestaltung ebenfalls Bestandteil des Stiftungsgeschäfts. Derselbe Einwand würde gelten, wenn man sich für die Einschränkung der Änderungsmöglichkeiten auf § 81 II BGB stützen würde<sup>131</sup>, mit etwa folgender Argumentation: Nach § 81 II BGB kann der Stifter oder ein von ihm bevollmächtigter Stellvertreter das Stiftungsgeschäft nur vor der Anerkennung der Stiftung widerrufen, wobei diese Vorschrift auch den Teilwiderruf erfasst und zwingend,

Erstmals wird die im Text dargestellte Ansicht vertreten von H. Breuer, Zweckumwandlung und Aufhebung von Stiftungen nach deutschem Recht, Diss. jur. Köln 1967, S. 18 f.; ähnlich Strickrodt (Fn. 53), S. 29; Seifart/v. Campenhausen/Hof (Fn. 43), § 7 Rn. 185; Soergel/Neuhoff (Fn. 44), vor § 80 Rn. 13a.

124 MünchKomm/Reuter (Fn. 41), § 85 Rn. 2; Blydt-Hansen (Fn. 57), S. 135; P. Rawert, Der Stiftungsbegriff und seine Merkmale, in: K.J. Hopt/D. Reuter (Hrsg.), Stiftungsrecht in Europa, 2001, S. 109 (129).

125 Staudinger/Rawert (Fn. 18), § 85 Rn. 8, § 87 Rn. 21; Blydt-Hansen (Fn. 57), S. 135; Jeß (Fn. 48), S. 101; Rawert (Fn. 124), S. 109 (129).

126 Vgl. v.a. die gesetzlichen Vorschriften zur Aufbringung und Erhaltung von Stamm- bzw. Grundkapital bei GmbH und AG.

127 MünchKomm/Reuter (Fn. 41), vor § 80 Rn. 54; Jeß (Fn. 48), S. 102.

128 Staudinger/Rawert (Fn. 18), § 87 Rn. 21; Jeß (Fn. 48), S. 101, 108.

129 Jeß (Fn. 48), S. 100, 102 f.; Rawert (Fn. 124).

130 Rawert (Fn. 124), S. 109 (129).

131 Bisher noch von niemandem vertreten.

also gegen Satzungsermächtigungen resistent, ist. Zwar könnte man sagen, der Stifter widerrufe, wenn er nach der Anerkennung der Stiftung die Satzung ändere, unzulässigerweise einen Teil des Stiftungsgeschäfts<sup>132</sup>. Aber auch diese Widerrufsmöglichkeit wäre ein Teil des ursprünglichen, von der Stiftungsbehörde anerkannten Stiftungsgeschäfts.

Auffällig ist schließlich, dass alle erwähnten Begründungsversuche nicht zwingend und genau jenen Mindestumfang an satzungslegitimierter Änderungskompetenz zu begründen vermögen, wie er von allen Autoren in der einen oder anderen Gestalt anerkannt wird. So ist z.B. nicht klar, wie man über den Hinweis auf § 85 BGB gerade zu dem Satz kommt, es seien nur Anpassungsänderungen zulässig<sup>133</sup>. Auch mit dem Argument aus § 81 II BGB müssten eigentlich, wenn schon, dann alle Satzungsänderungen untersagt werden. Und wer in puristischer Manier das numerus-clausus-Prinzip hoch- und den Stiftungsbegriff reinhalten will, müsste, streng genommen, alle nachträglichen Änderungen der Satzung aus dem Stiftungsrecht verbannen.

Das Gesetz hilft uns nicht einmal für die echte Zweckersetzung<sup>134</sup> (Umwandlung der Stiftung) und die Aufhebung der Stiftung ausdrücklich weiter. Denn § 87 I BGB schränkt für diese Fälle nur die Kompetenz der Aufsichtsbehörde und die gesetzlich abgeleitete Kompetenz der Stiftungsorgane ein. Gegen vom Stifter in der Satzung vorbehaltene Änderungen lässt sich aus dieser Norm, die erst im Reichstag auf Antrag des stifterfreundlichen Zentrums ins Gesetz gelangte<sup>135</sup>, nichts entnehmen.

Wo kann man nach alledem Halt finden? Letztendlich dürfte Folgendes richtig sein: Sieht man in der Errichtung einer Stiftung eine Art von »kleinem Erbfall«, dann bedeutet die statutarische Ermächtigung zu *Zweckänderung und Zweckersetzung*<sup>136</sup> in der Sache nichts anderes, als dass der »Erblasser« (Stifter) einem Dritten die Bestimmung bzw. Neubestimmung des Zuwendungsempfängers überlässt. Dies verbietet für das Erbrecht § 2065 II Alt. 1 BGB. Durch § 2065 BGB will der Gesetzgeber gewährleisten, dass der Erblasser die Verfügung von Todes wegen in vollem Umfang persönlich durchdenkt, einen abschließenden Willen bildet und damit die Verantwort-

132 Und zudem wäre die Vollmacht für den Stifter (und seine Erben) jederzeit (zumindest aus wichtigem Grund) widerrufbar.

133 So aber MünchKomm/Reuter (Fn. 41), § 85 Rn. 9.

134 Der bisherige Zweck wird durch einen »anderen« Zweck ersetzt.

135 H.H. Jakobs/W. Schubert, Die Beratung des Bürgerlichen Gesetzbuchs, Allgemeiner Teil, §§ 1–240, 1. Teilband, 1985, S. 414. Zur Rechtslage vor dem BGB W. Schubert, Die Vorentwürfe der Redaktoren zum Bürgerlichen Gesetzbuch, Allgemeiner Teil, Bd. 1, 1981, S. 705 ff.

136 Letztere auch an dieser Stelle (vgl. bereits Fn. 134) im Sinne von § 87 I BGB als vollständige Ersetzung des bisherigen Zwecks durch einen »anderen« Zweck verstanden. »Zweckänderung« bedeutet demgemäß eine (möglicherweise auch nur mittelbare, durch Organisationsänderung herbeigeführte) Modifikation innerhalb des bisherigen Zwecks. Vgl. auch BGH, WM 1976, 869 (871) u. die Satzung in KG, WM 1968, 856 (858) dafür, dass »Satzungsänderung« (gemeint wohl »Verfassungsänderung«) und Zweckänderung verschiedene Dinge sind. Aus § 85 BGB kann auf keinen Fall eine generelle und unbeschränkte Berechtigung des Stifters zur Aufnahme von Änderungsklauseln in die Satzung entnommen werden. Denn zumindest Zweckersetzung und Stiftungsaufhebung gehören nicht zur »Verfassung« im Sinne des § 85 BGB (arg. e § 87 II 2, III BGB); anders zu Unrecht RGZ 121, 166 (168 f.) u. Soergel/Neuhoff (Fn. 44), § 87 Rn. 7.

tung für seine Verfügung, bei der es ja in der Regel um sein ganzes Vermögen oder doch einen erheblichen Teil davon geht, in vollem Umfang übernimmt<sup>137</sup>. § 2065 II Alt. 1 BGB kann auf unsere Problemkonstellation analog angewandt werden, weil die Ratio der Norm auch hier passt. Dasselbe gilt übrigens für eine Ermächtigung zur *Aufhebung der Stiftung*, die ja zur »Zuwendung« an den Anfallberechtigten des § 88 S. 1 BGB führt, sowie für die Ermächtigung zur *Neubestimmung des Anfallberechtigten* (für eine künftige Aufhebung der Stiftung), nicht aber für die Neudefinition des Destinatärskreises (§§ 2193 I, 2156 BGB analog).

Die Rechtsprechung zu § 2065 II Alt.1 BGB lässt *ausnahmsweise* bei Einhaltung bestimmter von ihr aufgestellter Voraussetzungen die Auswahl des erbrechtlichen Zuwendungsempfängers durch andere Personen als den Erblasser zu. Dies gilt dann, wenn der Erblasser erstens die entscheidungsberechtigte Person selbst benennt, zweitens einen eng begrenzten Personenkreis festlegt, aus dem der Zuwendungsempfänger ausgewählt werden soll, und drittens die sachlichen Auswahlkriterien so genau beschreibt, dass dadurch – so der etwas strengere BGH<sup>138</sup> – die »Bezeichnung« des Bedachten für jede sachkundige Person bestimmt oder – so das RG<sup>139</sup> – für eine Willkür des Dritten kein Raum ist. Gewiss lässt sich diese Rechtsprechung zu § 2065 II Alt. 1 BGB nicht glatt auf unsere Konstellation übertragen. Anhaltspunkte für eine sachgerechte Lösung können ihr aber durchaus entnommen werden. Man wird daher für die oben genannten, mit § 2065 II Alt. 1 BGB vergleichbaren Maßnahmen ein Dreifaches verlangen müssen: Der Stifter selbst hat das änderungsbefugte Stiftungsorgan zu benennen. Er muss zweitens die inhaltliche Tendenz der möglichen Änderung festlegen. Und ihm obliegt es schließlich, die sachlichen Voraussetzungen für die Änderungsbefugnis so genau zu bestimmen, dass zumindest Willkür des änderungsbefugten Organs ausgeschlossen bleibt. Liegen diese Voraussetzungen vor, ist das ermächtigte Organ auch ohne (seit Stiftungserrichtung eingetretene) Änderung der tatsächlichen oder rechtlichen Verhältnisse zu den betreffenden Beschlüssen befugt. Nach § 87 II 2 BGB analog kann für den Fall, dass der Satzungszweck durch das statutarisch ermächtigte Stiftungsorgan zulässigerweise geändert oder ersetzt wurde, die »Verfassung« der Stiftung, also im Wesentlichen ihre Organisation, durch dasselbe Organ geändert werden, soweit die Änderung oder Ersetzung des Zwecks dies »erfordert«.

Fraglich ist, wann zur Änderung der »Verfassung«, also zur Änderung der Satzung, die den Stiftungszweck nicht (auch nicht nur mittelbar) berührt (reine Organisationsänderung) in der Satzung ermächtigt werden darf. Eine generelle Analogie zu § 87 II 2

137 Zur Ratio von § 2065 BGB vgl. etwa MünchKomm/Leipold, BGB, 3. Aufl. 1997, § 2065 Rn. 1. Beachte, dass nach h.M. § 2065 BGB auch beim Stiftungsgeschäft von Todes wegen (das bei Stiftungen der öffentlichen Hand ohnehin nicht in Frage kommt) *direkt* nur für die Zuwendung des Stiftungsvermögens (Erbeinsetzung der Stiftung, Einsetzung der Stiftung zur Vermächtnisnehmerin) gilt, während der organisationsrechtliche Teil des Stiftungsgeschäfts (zu dem hier auch die Bestimmung des Stiftungszwecks zählt) an sich nach den allgemeinen Regeln (§§ 85 ff., 133 BGB usw.) zu beurteilen bleibt; vgl. etwa Staudinger/Rawert (Fn. 18), § 83 Rn. 2.

138 BGHZ 15, 199 (203); ebenso OLG Celle, MDR 1965, 578.

139 RGZ 159, 296 (299); ebenso OLG Köln, OLGZ 1984, 299 (302).

BGB<sup>140</sup> – bezogen auf den ursprünglichen oder den schon früher zulässigerweise geänderten Zweck – wäre zu streng (»erfordert«). Betrachtet man die Stiftungsorganisation als Parallele zur Testamentsvollstreckung, so wie wir eben den Stiftungszweck mit dem erbrechtlichen Zuwendungsempfänger verglichen haben, ergibt sich Folgendes: Wird die »Verfassung« der Stiftung (im Sinne von § 87 II 2, III BGB in Verbindung mit § 85 BGB), also die Summe der den Stiftungszweck weder unmittelbar noch mittelbar berührenden Satzungsbestandteile, wesentlich geändert, sodass praktisch das *Gesicht der Stiftung ein anderes wird*<sup>141</sup>, so handelt es sich wertungsmäßig um einen Fall, der demjenigen ähnelt, in dem der Erblasser eine Person dazu ermächtigt, einen vom Erblasser ernannten (Dauer-) Testamentsvollstrecker zu entlassen und einen neuen (Dauer-) Testamentsvollstrecker zu ernennen. Zwar enthalten die §§ 2198–2000 BGB vielfältige und erhebliche Ausnahmen vom Prinzip des § 2065 BGB, doch die Ermächtigung eines Dritten oder des Mittestamentsvollstreckers zur Entlassung des Testamentsvollstreckers oder des Mittestamentsvollstreckers ist in diesen Normen gerade nicht zugelassen<sup>142</sup>. Die wesentliche Änderung der Stiftungsorganisation darf also nur unter den in Anlehnung an die Rechtsprechung zu § 2065 II Alt. 1 BGB aufgestellten Voraussetzungen als zulässig gelten.

Dagegen ist die Ermächtigung zu *einfachen Organisationsänderungen*, die die Gestalt der Stiftungsorganisation nicht wesentlich ändern, aufgrund einer einfachen, generellen Änderungsklausel der Satzung zulässig; denn die Ratio des § 2065 BGB verlangt hier keine Einschränkung. Eine solche unwesentliche Organisationsänderung würde es z.B. darstellen, wenn die Zahl der Vorstandsmitglieder von zehn auf elf erhöht, statt zweier Geschäftsführer deren drei oder statt mindestens dreier jährlicher Vorstandssitzungen deren vier vorgesehen würden. Eine wesentliche Organisationsänderung wäre es dagegen, wenn in einem Zuge die stiftungsinternen Kontroll- und Aufsichtsorgane (»Beirat«, »Kuratorium«) ersatzlos aufgelöst, deren Kompetenzen auf den Vorstand übertragen und auch die interne Prüfung durch einen Wirtschaftsprüfer gestrichen würde. Eine noch darüber hinaus gehende und schon den Stiftungszweck mittelbar berührende Organisationsänderung hätte man zu konstatieren, wenn, bei formal gleich bleibender Zweckdefinition, eine Kapitalstiftung (Hauptgeldstiftung) in eine Anstaltsstiftung umgewandelt würde.

Wenden wir die von uns entwickelten Kriterien auf ein konkretes Beispiel an. § 16 I der Satzung der von der Bundesrepublik gegründeten »Stiftung Warentest« lautet: »Die Satzung kann durch Beschluss des Verwaltungsrates mit Zustimmung der Stifterin geändert werden. Satzungsändernde Beschlüsse bedürfen einer Mehrheit von zwei Dritteln der Stimmen der Verwaltungsratsmitglieder. Eine Änderung des Stiftungszweckes (§ 2) kann nur beschlossen werden, wenn es wegen wesentlicher Änderung der Verhältnisse angezeigt erscheint.« Nach § 17 I der Satzung kann die Stiftung, falls die Stifterin nicht binnen einer bestimmten Frist widerspricht, durch übereinstimmende Beschlüsse von Verwaltungsrat und Kuratorium mit einer Mehrheit von jeweils zwei Dritteln der Stimmen aufgehoben werden. § 17 I der Satzung ist auf jeden Fall unwirksam. Denn er ermöglicht die Aufhebung der Stiftung, ohne dafür auch

140 Anklänge dazu (allerdings für die gesetzlich abgeleitete Änderungskompetenz) bei *v. Tuhr* (Fn. 51), S. 615 (§ 41 Fn. 117).

141 Was durchaus auch bei einer bloßen Organisationsänderung möglich ist.

142 Vgl. nur *MünchKomm/Brandner*, BGB, 3. Aufl. 1997, § 2198 Rn. 5, § 2199 Rn. 2.

nur die geringste sachliche Voraussetzung aufzustellen. Was die Satzungsänderung angeht, so wird zum einen nicht zwischen unmittelbaren und mittelbaren Zweckänderungen unterschieden und wohl nur die unmittelbare Zweckänderung an die wesentliche Änderung der Verhältnisse gebunden. Auch eine Differenzierung zwischen wesentlichen (»gesichtsändernden«) und unwesentlichen Organisationsänderungen fehlt. Und selbst für die unmittelbare Zweckänderung ist die Voraussetzung einer »wesentlichen Änderung der Verhältnisse« nicht streng genug, zumal diese Änderung der Verhältnisse die Zweckänderung nicht erforderlich oder notwendig machen, sondern nur »angezeigt« erscheinen lassen muss. Die Satzung sagt nicht, welche Verhältnisse sich (wesentlich) geändert haben müssen, setzt nicht voraus, dass es sich um »für den Stiftungszweck wesentliche« Verhältnisse handeln muss. Es stimmt doch nachdenklich, wenn der Zweck einer Stiftung sich leichter soll ändern lassen, als ein Vertrag sich an eine gestörte Geschäftsgrundlage anpassen lässt. § 313 I BGB n.F. regelt das Problem der gestörten Geschäftsgrundlage nunmehr so, dass er erstens eine »schwerwiegende Veränderung der Umstände« fordert, und zwar, zweitens, solcher Umstände, die zur »Grundlage des Vertrages« geworden sind und bei deren prognostischer Vorwegnahme, drittens, die Parteien den Vertrag »nicht oder nicht mit diesem Inhalt« geschlossen hätten, wobei die Anpassung, viertens, nur insoweit verlangt werden kann, als einem Teil unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalles das Festhalten am Vertrag »nicht zugemutet werden kann«. Wenn man schon, wie ja auch einige Stimmen in der Literatur, bei der statutarischen Ermächtigung zur Änderung des Stiftungszwecks auf die Veränderung der Verhältnisse abstellen will, müsste man sich wenigstens die Voraussetzungen des § 313 I BGB in entsprechender, d.h. auf die Stiftung angepasster Weise zu eigen machen. Wirksam ist nach alledem bei den Änderungskompetenzen in der Satzung der »Stiftung Warentest« nach unserer Lösung nur die Befugnis zur Änderung einfacher Organisationsregelungen der Satzung.

Eine in keiner Hinsicht anfechtbare, ja geradezu mustergültige Einräumung einer Satzungsänderungskompetenz enthält dagegen der oben wiedergegebene § 118 I der ursprünglichen Carl-Zeiss-Satzung. An ihm sollten sich nicht nur private Stifter ein Vorbild nehmen. Auch der öffentlichrechtliche Stifter hat, wie nicht nur das Statut der »Stiftung Warentest« zeigt, Lernbedarf.

## V. Staatsstiftung und öffentliches Recht

Erst wenn die *zivilrechtlichen* Möglichkeiten geklärt sind, die dem Stifter zur Wahrung seines Einflusses auf die errichtete Stiftung offen stehen, kann es sinnvoll sein, nach der öffentlichrechtlichen Zulässigkeit von privatrechtlichen Stiftungen der öffentlichen Hand zu fragen. Warum dies so ist, wird sich alsbald erschließen.

Zur öffentlichrechtlichen Zulässigkeit von privatrechtlichen Stiftungen der öffentlichen Hand werden drei Ansichten vertreten. Die *erste Ansicht* verneint die Zulässigkeit generell<sup>143</sup>. Die privatrechtliche Stiftung der öffentlichen Hand verstöße zwin-

143 Aus *öffentlichrechtlicher* Sicht die privatrechtliche Stiftung der öffentlichen Hand ablehnend *H. J. Wolff*, Rechtsformen gemeindlicher Einrichtungen, AfK 1963, 149 ff.; *Schulte* (Fn. 1), S. 127 ff.; *Fiedler* (Fn. 1), S. 105 ff., 206 ff.; *ders.* (Fn. 80), S. 191 ff.; einschränkend



gend entweder gegen das Demokratieprinzip oder gegen das Rechtsstaatsprinzip<sup>144</sup>. Das erste sei der Fall, wenn das Statut der Stiftung sich im Wesentlichen am privatrechtlichen Normalmodell orientiere. Dann besitze der Stifter zu wenige Einflussmöglichkeiten auf die Tätigkeit der Stiftung und diese selbst sei dann nicht mehr hinreichend demokratisch legitimiert. Wenn aber der Staat sich im Statut so weitreichende Ingerenzen vorbehalte, dass das Handeln der Stiftung parlamentarisch kontrollierbar bleibe, verstoße er gegen die der Rechtsform Stiftung zwingend immanente Autonomie und missbrauche sie daher, was aber, wenn von der öffentlichen Hand ins Werk gesetzt, das Rechtsstaatsprinzip verletze. – Die *zweite Ansicht*, die vor allem die behördliche Anerkennungspraxis beherrscht, sieht keinerlei öffentlichrechtliche Einwände gegen die privatrechtliche Staatsstiftung<sup>145</sup>. Sie erteilt bedenkenlos auch reinen Einkommensstiftungen ihr Placet. – Die *dritte Ansicht* nimmt eine vermittelnde Position ein<sup>146</sup>. Sie unterscheidet zwischen privatrechtlichen Stiftungen als Formen

*Dewald* (Fn. 1), S. 81 ff., 198 f. (privatrechtliche Staatsstiftungen, die ihren hoheitlichen Stiftern und dem Rechnungshof keinerlei Einblick in ihr Geschäftsgebaren ermöglichen, seien als unzulässige Umgehung des demokratischen Kontrollerfordernisses und mithin als rechtswidriger Formenmissbrauch zu bewerten); *M. Twebues*, Rechtsfragen kommunaler Stiftungen, 1996, S. 163 ff., 185 ff. (wegen umfangreicher kommunalrechtlicher Zulässigkeitsbeschränkungen in den meisten Bundesländern gebe es nur wenige Fälle, in denen die Errichtung einer kommunalen Stiftung des Privatrechts durch die Kommune zulässig sei).

144 So insbesondere *Fiedler* (Fn. 1); nach *Schulte* (Fn. 1) ist die privatrechtliche Stiftung der öffentlichen Hand entweder wegen Verstoßes gegen das Demokratieprinzip oder wegen Verstoßes gegen das Zivilrecht unwirksam.

145 *M. Kilian*, Inhalt und Grenzen staatlicher Organisationshoheit in bezug auf staatliche Stiftungen, ZSt 2003, 179 (190); *U. Battis*, Entlastung des Staates durch Outsourcing?, in: C. Mecking/M. Schulte (Hrsg.), Grenzen der Instrumentalisierung von Stiftungen, 2003, S. 45 ff., 53 ff.; *ders.*, Die Freie Universität Berlin – eine Stiftungsuniversität?, in: M. Heintzen/L. Kruschwitz (Hrsg.), Die Freie Universität Berlin als Stiftungsuniversität, 2002, S. 11, 13 ff.; *P. Zumbansen*, Vertragsregimes im »Dritten Sektor«: Zur Verortung des Verwaltungsrechts angesichts des Zusammenwachsens privat- und öffentlichrechtlicher Handlungsformen, Non Profit Law Yearbook 2002, 2003, S. 61 ff.; allgemein *G.F. Schuppert*, Gewährleistungsstaat, Zivilgesellschaft und Stiftungswesen, Non Profit Law Yearbook 2002, 2003, S. 47 ff.

146 *F. Ossenbühl*, Stiftungen als institutionelle Sicherung der Wissenschaftsfreiheit, in: Festschrift T. Oppermann, 2001, S. 841, 844 ff.; *R. Scholz/S. Langer*, Stiftung und Verfassung: Strukturprobleme des Stiftungsrechts am Beispiel der »Stiftung Warentest«, 1990, S. 67 f.; MünchKomm/Reuter (Fn. 41), §§ 80, 81 Rn. 123 ff.; *Kilian* (Fn. 1), S. 91–93; *Gölz* (Fn. 1), S. 207 ff., 279 ff. (der Staat – untersucht werden in der Arbeit nur die Bundesstiftungen – müsse sich zunächst entscheiden, ob er durch die zu errichtende Stiftung eigene Aufgaben wahrnehmen lassen oder ob er lediglich die Wahrnehmung gesellschaftlicher Aufgaben durch den Dritten Sektor initiieren wolle; die »Anstiftungen« des Staates seien von Anfang an in größtmögliche Autonomie zu entlassen und in dieser Autonomie auch öffentlichrechtlich unbedenklich; lasse der Staat dagegen eigene (Staats-) Aufgaben durch bürgerlichrechtliche Stiftungen wahrnehmen, dürfe er – wegen der Wesentlichkeitsrechtsprechung des BVerfG und dem auch hier anwendbaren institutionellen Gesetzesvorbehalt des Art. 87 III 1 GG – die Stiftung nur aufgrund eines Gesetzes errichten, in dem bei Bundesstiftungen zudem die Landesaufsicht zugunsten einer (externen) Aufsicht des Bundes über seine Stiftung ersetzt werden müsse, da nur dies die »eigentümlichen« –

mittelbarer Staatsverwaltung und privatrechtlichen Stiftungen, die die öffentliche Hand vollständig »aus der Hand gibt« und mit zweckgebundener Freiheit in den gesellschaftlichen Bereich entlässt. Bei den ersteren sieht auch sie einen unaufhebbaren, zur Unzulässigkeit führenden Widerspruch zwischen Demokratieprinzip und Stiftungsautonomie. Gegen die zweite Form sei nichts einzuwenden.

Die zweite Ansicht ist auf jeden Fall *abzulehnen*. Für eine mittelbare Staatsverwaltung, die an einen grundsätzlich unabänderlichen und auch bei sich wandelnden parlamentarischen Mehrheiten nicht disponiblen Stiftungszweck gebunden ist; die selbst bei im Statut vorbehaltenem Weisungsrecht dem ursprünglichen Stifterwillen verhaftet bleibt; für die dasselbe auch bei vorbehaltenem Organbeschickungs- und Organentlassungsrecht gilt; deren Kontrolle durch den Rechnungshof nur fakultativ, nicht zwingend ist (§ 104 I Nr. 4 BHO/LHO): für eine solche Verwaltung kann der zuständige Minister keine Verantwortung gegenüber dem Parlament übernehmen, für eine solche Verwaltung existiert weder eine personelle demokratische Legitimationskette noch eine Sachlegitimation qua Bindung an den aktuellen Willen des demokratischen Gesetzgebers. Legitimation durch Stiftungsaufsicht kommt jedenfalls für Stiftungen des Bundes von vornherein nicht in Betracht. Stiftungsaufsicht wird durch die Länder ausgeübt und ist dem Landesvolk, nicht dem Bundesvolk verpflichtet. Ein Bundesgesetz, das die Stiftungsaufsicht dem Bund, etwa dem sach nächsten Bundesminister, überträgt (oder die Landesaufsicht sachlich erweitert), würde gegen die Kompetenzordnung des GG verstoßen (arg. e contrario aus Art. 74 I Nr. 3 GG)<sup>147</sup>. Zudem handelt es sich bei der Stiftungsaufsicht um reine Rechtsaufsicht.

Auch die *dritte Ansicht* ist *abzulehnen*. Ihr Hauptproblem besteht darin, dass sie keine Kriterien anzugeben vermag, mit denen sich hinreichend sicher zwischen der Staatsstiftung als Instrument mittelbarer Staatsverwaltung und der in die Gesellschaft entlassenen Staatsstiftung (»Staat als Mäzen«, »Staat als Anstifter«) unterscheiden ließe. Schließt die im Statut angeordnete Kontrolle durch den Rechnungshof die Entlassung in die Gesellschaft aus<sup>148</sup>, da diese doch immerhin über eine bloße Rechtsaufsicht hinausgeht? Schließen einzelne Ingerenzen des öffentlichen Stifters die Entlassung in die Gesellschaft schon aus<sup>149</sup>? Schließt die Abhängigkeit der Stiftung von jährlichen Haushaltszuweisungen des Stifters die Entlassung in die Gesellschaft aus<sup>150</sup>? Wenn man alle drei Fragen verneint, wie kann dann noch allen Ernstes von einer Entlassung in die Gesellschaft die Rede sein? Ist man nur bereit, einzelne dieser Fragen zu verneinen, dann wird offenkundig, dass sich die beiden Stiftungstypen nur graduell und nicht qualitativ unterscheiden, sodass die Abgrenzung dem Zufall verhaftet bleibt. Zweiter Einwand gegen die dritte Ansicht: Auch die (angeblich) in die Gesellschaft entlassene Staatsstiftung ist entgegen den Äußerungen ihrer Befürwor-

S. 218 – und rechtsformmissbräuchlichen Versuche zur Denaturierung der bürgerlich-rechtlichen Stiftungsform entbehrlich mache).

147 So zu Recht *Fiedler* (Fn. 1), S. 130 ff., 213; Art. 74 I Nr. 3 GG erwähnt ausdrücklich das (öffentliche) Vereinsrecht, während das private Vereinsrecht schon durch Art. 74 I Nr. 1 GG erfasst ist.

148 Ausdrücklich verneinend *Ossenbühl* (Fn. 146), S. 853.

149 Ausdrücklich verneinend *Kilian* (Fn. 1), S. 92.

150 Ausdrücklich verneinend *MünchKomm/Reuter* (Fn. 41), §§ 80, 81 Rn. 125.

ter<sup>151</sup> im Grundsatz nicht Grundrechtsträgerin. Das kommt in den beiden Entscheidungen des BVerwG zur VW-Stiftung<sup>152</sup>, die wohl alle Vertreter der hier zu beurteilenden Ansicht als in die Gesellschaft entlassene Stiftung betrachten, und zwar trotz zahlreicher staatlicher Ingerenzen, deutlich zum Ausdruck. Grundrechtsschutz genießen Staatsstiftungen nur ausnahmsweise, nämlich nur dort, wo sie sich eines grundrechtlich geschützten Sachbereichs annehmen, z.B. im engsten Kern der Wissenschaftsförderung (Art. 5 III GG). Nach der dritten Ansicht hätte die öffentliche Hand ein unkontrollierbares Ermessen bei Beantwortung der Frage, ob sie einen öffentlichen Zweck ohne oder mit parlamentarischer Kontrolle verfolgt. Sie hätte die Möglichkeit, sich auf einfache Weise ihrer Grundrechtsbindung zu entziehen. Sollten die Vertreter der hier kritisierten Ansicht die großen Vermögensstiftungen, auf der Ebene des Bundes neben der VW-Stiftung etwa die Deutsche Bundesstiftung Umwelt, die Stiftung Industrieforschung, Stiftung CAESAR, Stiftung Stahlanwendungsforschung<sup>153</sup>, als typische Repräsentanten der in die Gesellschaft entlassenen Staatsstiftung ansehen und damit für deren gesamten Tätigkeitsbereich Grundrechtsschutz postulieren, dann wäre das auch dann ein Unding, wenn man berücksichtigt, dass die meisten Vertreter dieser Ansicht für deren Errichtung den für die anderen Staatsstiftungen (sowohl des öffentlichen wie des bürgerlichen Rechts) von der wohl herrschenden Meinung<sup>154</sup> aus Art. 87 III GG (analog) abgeleiteten Vorbehalt des Gesetzes, zwar nicht aus Art. 87 III GG analog, wohl aber wegen des Wesentlichkeitsgrundsatzes bejahen<sup>155</sup>. Denn in keiner der genannten Stiftungen hat der öffentliche Stifter auf öffentliche Ingerenzen, selbst nicht auf die weitreichendsten, verzichtet. Außerdem sind einige dieser Stiftungen nicht durch Gesetz errichtet worden<sup>156</sup>. Es ist auch in Zukunft nicht zu erwarten, dass mit hinreichendem Kapital ausgestattete Staatsstiftungen in volle Unabhängigkeit entlassen werden. Ein weiteres Argument

151 *Ossenbühl* (Fn. 146), S. 841, 850; *Scholz/Langer* (Fn. 146), S. 39; *MünchKomm/Reuter* (Fn. 41), §§ 80, 81 Rn. 124.

152 BVerwGE 74, 58; 104, 20.

153 Vgl. *Gölz* (Fn. 1), S. 98.

154 *M. Schulte*, Stiftung und Staat, 1989, S. 68 f.; *ders.* (Fn. 1), S. 136; *Gölz* (Fn. 1), S. 215; *Kilian* (Fn. 1), S. 88 ff.; *MünchKomm/Reuter* (Fn. 41), §§ 80, 81 Rn. 126; *Fiedler* (Fn. 1), S. 98 ff.; *Thomsen* (Fn. 25), S. 173; *Ossenbühl* (Fn. 146), S. 848 f. Allgemein für die staatliche Errichtung von juristischen Personen des Privatrechts: *Boergen*, DVBl. 1971, 869 (870, 877); *Ossenbühl*, VVDStRL 29 (1971), 137 (173); *Tiemann*, Der Staat 16 (1977), 171 (188). A.A. (für Staatsstiftungen des bürgerlichen Rechts) *W. Rudolf*, in: H.-U. Erichsen (Hrsg.), Allgemeines Verwaltungsrecht, 11. Aufl. 1998, § 52 II 2 c Rn. 21; *Totenhöfer-Just* (Fn. 1), S. 20.

155 *H.B. v. Arnim*, Rechtsfragen der Privatisierung, 1995, S. 37 ff.; *Gölz* (Fn. 1), S. 257; *ders.*, in: R. Graf Strachwitz/F. Mercker (Hrsg.), Stiftungen in Theorie, Recht und Praxis, 2005, S. 365, 372; *MünchKomm/Reuter* (Fn. 41), §§ 80, 81 Rn. 126 nehmen auch hier Gesetzesvorbehalt an (in den beiden zuletzt genannten Stellen jedenfalls dann, wenn die von der Stiftung wahrzunehmende Aufgabe bisher die öffentliche Hand selbst wahrgenommen hat oder wenn die Ausstattung der Stiftung erhebliche Mittel verlangt). Schwankend *Ossenbühl* (Fn. 146), S. 850 einerseits, 854 andererseits. Gegen einen Gesetzesvorbehalt für die in die Gesellschaft entlassene Stiftung *Kilian* (Fn. 1), S. 91.

156 Stiftung Stahlanwendungsforschung; Stiftung CAESAR; die VW-Stiftung beruht auf einem Staatsvertrag zwischen Bund und Land Niedersachsen (der später lediglich gesetzlich ratifiziert wurde); *Gölz* (Fn. 1), S. 81 ff.

gegen die hier abgelehnte Ansicht lässt sich der Tatsache entnehmen, dass der Bund (nicht Land und nicht Kommune) die von ihm (sei es durch oder aufgrund eines Gesetzes, sei es nach § 80 BGB) errichtete bürgerlichrechtliche Stiftung jederzeit durch Gesetz »zurückholen«, d.h. auflösen, kann<sup>157</sup>. Wie sollte es denn möglich sein, dass der Gesetzgeber eine von ihm selbst (oder von der durch ihn kontrollierten Regierung) geschaffene Institution nicht mehr durch *contrarius actus* aus der Welt schaffen kann? Wenn diese Möglichkeit aber besteht, dann kann letztlich von einer Entlassung in die gesellschaftliche Freiheit nie gesprochen werden.

Nein, es *bleibt dabei*: Die bürgerlichrechtliche Staatsstiftung, die nur solche Ingezenzen kennt, wie die §§ 80 ff. BGB sie zulassen, verstößt gegen das Demokratieprinzip. Sie verstößt darüber hinaus gegen den haushaltsrechtlichen Grundsatz der Einheit des Haushalts<sup>158</sup>. Alle von der öffentlichen Hand durch privates Rechtsgeschäft (d.h. nicht durch oder aufgrund eines Gesetzes) gegründeten Stiftungen des bürgerlichen Rechts verstoßen auf jeden Fall gegen den Grundsatz vom Vorbehalt des Gesetzes.

Zu fragen bleibt, ob man nicht für die Mitstiftung von öffentlicher Hand und Privaten eine *Ausnahme* von der grundsätzlichen Unzulässigkeit zu machen hat. Dafür spricht der Umstand, dass man in der Beteiligung des Privaten eine hinlängliche Gewähr dafür hätte, dass der staatliche Mitstifter die Stiftung wirklich in die gesellschaftliche Unabhängigkeit entlässt, womit eine der Schwächen der oben dargestellten zweiten Auffassung, wenn nicht beseitigt, so doch gemildert wäre. Die Beteiligung des Privaten an der Förderung des öffentlichen Zwecks ist möglicherweise von seiner Seite aus an die Rechtsform Stiftung gebunden, sodass von Seiten der öffentlichen Hand aus betrachtet eine Art Sparmaßnahme vorliegt. Da man bei der Tätigkeit der einen einheitlichen Stiftung nicht zwischen Anteilen der öffentlichen Hand und denen des privaten Mitstifters unterscheiden kann, müsste man der betreffenden Stiftung wohl insgesamt Grundrechtsschutz gewähren. Eine Auflösung durch (Bundes-)Gesetz käme für sie mithin nicht in Betracht. Die von Staat und Privaten gemeinsam errichtete Stiftung ist nichts anderes als Ausdruck der modernen Sicht, dass Staat und Gesellschaft sich die Verantwortung für das Gemeinwohl teilen<sup>159</sup>. Man könnte sagen, einen Gegensatz zwischen der Verfolgung öffentlicher Zwecke durch unmittelbares Verwaltungshandeln und durch Kooperation mit gleichgesinnten Privatrechtssubjekten gebe es nicht, weil die verfassungsrechtliche Billigung solcher Kooperation Abstriche an den Legitimitätsanforderungen bei staatlichen Mitstiftern einschließt<sup>160</sup>. In der Tat wird man angesichts all dieser Argumente die Mitstiftung von Staat und Privatem letztlich als öffentlichrechtlich zulässig betrachten müssen. Dabei muss allerdings vorausgesetzt werden, dass der Anteil des privaten Mitstifters nicht nur symbolischer Art ist oder gar nur der Umgehung des grundsätzlichen Verbots der reinen Staatsstiftung des privaten Rechts dient.

157 Bestritten von MünchKomm/Reuter (Fn. 41), §§ 80, 81 Rn. 124 unter Berufung auf einen angeblichen Grundrechtsschutz der in die Gesellschaft entlassenen Bundesstiftung.

158 Dies nur für Vermögensstiftungen der öffentlichen Hand bejahend, und auch hier nur, wenn § 104 I Nr. 4 BHO/LHO nicht zur Anwendung kommt, Dewald (Fn. 1), S. 153–155, 165 f., 175.

159 Schuppert (Fn. 145), S. 47 ff.; Zumbansen (Fn. 145), ebd., S. 61 ff.

160 Battis (Fn. 145), S. 45 (52 ff.).

Klar sollte sein, dass auch die staatliche Mitstiftung im genannten Sinne keine reine *Einkommensstiftung* sein darf (§ 80 II BGB)<sup>161</sup> und nach der Wesentlichkeitstheorie nur aufgrund eines Gesetzes (*Gesetzesvorbehalt*)<sup>162</sup> errichtet werden darf. Die Anordnung einer Kontrolle durch den *Rechnungshof* im Statut der Stiftung bleibt auch bei der Mitstiftung Staat/Privater möglich; die Voraussetzungen des § 104 I Nr. 4 BHO/LHO sind auch hier herstellbar. Die Mitstiftung Staat/Privater ist nicht an die *Grundrechte* gebunden, sie ist vielmehr selber Grundrechtsträgerin.

## VI. Stiftungsautonomie und Stiftungsgründung durch oder aufgrund eines Gesetzes

Bis hierher haben wir folgende Fragen erörtert: Wie viel Autonomie darf der Stifter nach zivilrechtlichen Maßstäben der Stiftung geben? Wie viel Autonomie darf er ihr nach zivilrechtlichen Maßstäben nehmen? Nun kann natürlich niemand den öffentlichrechtlichen Stifter daran hindern, die Stiftung durch oder aufgrund eines Gesetzes zu errichten und in diesem Gesetz Abweichungen von der zivilrechtlichen Norm vorzusehen<sup>163</sup>. Doch zum einen fällt auf, dass jedenfalls bei den Bundesstiftungen des bürgerlichen Rechts die Errichtung durch oder aufgrund eines Gesetzes die Ausnahme darstellt<sup>164</sup>, und dass selbst dort, wo diese Errichtungsart praktiziert wird, die Errichtungsgesetze relativ einsilbig bleiben, außer dem Stiftungsamen, dem Stiftungszweck und gegebenenfalls der Rechnungshofprüfung kaum etwas ansprechen und die Einzelheiten dem privatrechtlichen Stiftungsgeschäft und der darin aufgestellten Sat-

161 Dass der Staat durch die (Mit-)Errichtung der Stiftung eine »Kontinuitätsgarantie« übernehme und daher der Haushaltsgesetzgeber keine Situation erzeugen dürfe, die die Stiftungsaufsicht dazu zwingt, nach § 87 BGB den Stiftungszweck wegen Unmöglichkeit der Erfüllung zu ändern oder gar die Stiftung aufzuheben (s. MünchKomm/Reuter, Fn. 41, §§ 80, 81 Rn. 129), vermag nicht zu überzeugen. Woraus sollte eine solche Kontinuitätsgarantie abgeleitet werden können?

162 Die Gründung »durch« Gesetz kommt wegen der Beteiligung eines Privaten nicht in Betracht.

163 Grundlegend anders jetzt *Fiedler* – Fn. 1 –, S. 214, 224: Wenn der Staat eine privatrechtliche Stiftung errichtet, liegt entweder ein Verstoß gegen das Demokratieprinzip (zu wenig Ingerenzen des Staates in der Satzung) oder gegen das Rechtsstaatsprinzip (zu viele Ingerenzen in der Satzung = Rechtsformenmissbrauch) vor. »Für die Wahl der Rechtsform der selbständigen privatrechtlichen Stiftung durch die öffentliche Hand folgt aus der Schwierigkeit einer zwangsläufig verfassungswidrigen Organisation der entsprechenden Einrichtung deshalb, dass weder Verwaltung *noch* Parlament über die Freiheit der Wahl der Rechtsform der Stiftung des privaten Rechts verfügen« (S. 214). Zu beachten bleibt ferner die These *Fiedlers*, die Ausdehnung und Verlagerung (Bundesministerium) der Staatsaufsicht über die privatrechtliche Stiftung im Errichtungsgesetz einer vom Bund errichteten Stiftung verstoße gegen die Kompetenzordnung des GG (arg. e contrario aus Art. 74 I Nr. 3 GG), vgl. *Fiedler*, (Fn. 1), S. 130 ff., 213. *Ossenbühl* (Fn. 146), S. 850 hält bei der Stiftung als Form mittelbarer Verwaltung alle wegen des Demokratieprinzips erforderlichen Modifikationen der bürgerlichrechtlichen Rechtslage im Errichtungsgesetz für möglich.

164 *Gölz* (Fn. 1), S. 90.

zung überlassen. Ein klassisches Beispiel dafür ist das Errichtungsgesetz für die »Deutsche Bundesstiftung Umwelt«. Bei dieser Stiftung darf das Kuratorium (Vorstand) den Stiftungszweck weder ändern noch umwandeln, und zwar aus einem doppelten Grund: Erstens, weil der Stiftungszweck im Errichtungsgesetz geregelt ist. Und zweitens, weil die Änderungsklausel der Satzung die oben (■) dargestellten Anforderungen der Rechtsprechung zu § 2065 II Alt. 1 BGB nicht erfüllt.

Wenn aber trotzdem im Errichtungsgesetz eine Abweichung von zivilrechtlichen Grundsätzen sich findet, so ist dagegen letztlich kein Kraut gewachsen. Landesgesetze können sich freilich nicht über das BGB hinwegsetzen. Daraus folgt, dass die Errichtung von Landesstiftungen durch vom BGB abweichendes Gesetz nicht in Frage kommt. Ja, die Errichtung einer bürgerlichrechtlichen Stiftung »durch« Landesgesetz ist per se ausgeschlossen, da Bundesrecht (§ 80 BGB) privatrechtliches Stiftungsgeschäft und Anerkennung verlangt. Etwas anderes, sowohl in Bezug auf die Errichtung selbst wie auf die inhaltliche Gestaltung der Stiftung, gilt aber für die Errichtung von Bundesstiftungen durch Bundesgesetz. Man könnte zwar an eine Verletzung der Grundrechte der künftigen Stiftung (z.B. aus Art. 2 I, 5 III, 14 GG)<sup>165</sup> denken, und diese begangen auch noch durch Einzelfallgesetz (Art. 19 I 1 GG), oder an eine Verletzung des Art. 3 I GG zu Lasten anderer, namentlich von Privaten errichteter Stiftungen des bürgerlichen Rechts oder besser gesagt: ihrer Stifter. Doch macht das Urteil des BVerwG zur Rechnungshofkontrolle bei der »VolkswagenStiftung«<sup>166</sup>, jedenfalls was die Rechtsposition der Staatsstiftung selbst angeht, nicht besonders hoffnungsvoll. Zum einen ist die Staatsstiftung im Regelfall nicht grundrechtsfähig, und zweitens kommt die Staatsstiftung doch schon mit ihrem »Gebrechen«, dem Defizit an Autonomie, zur Welt. Und ein Verstoß gegen Art. 3 I GG zu Lasten privater Stifter dürfte ebenfalls nur in seltenen Ausnahmefällen in Betracht kommen.

Nach alledem bleibt nur zu hoffen, dass die öffentliche Hand bei der Errichtung von Stiftungen des bürgerlichen Rechts sich generell mehr zurückhält; dass die öffentliche Hand, wo sie sich nicht zurückhält, die bürgerlichrechtliche Stiftung noch öfter als bisher ohne Gesetz errichtet; dass sie, wo sie die Stiftung dennoch aufgrund eines Gesetzes errichtet, wie bisher nur wenige Fragen in diesem Gesetz regelt; und dass sie schließlich da, wo sie eine Materie doch durch Gesetz regelt, sich keine, wenn auch legalen, so doch illegitimen Verstöße gegen die Stiftungsautonomie erlaubt.

## VII. Zusammenfassung

Die Staatsstiftung bürgerlichen Rechts ist aus zivilrechtlichen Gründen generell unzulässig. Diese These dürfte jedoch gegenwärtig nicht konsensfähig sein.

Für die Einschränkung der Privatautonomie der Stiftung ergibt sich:

- Bei der Staatsstiftung des privaten Rechts ist die ultra-vires-Lehre unanwendbar.
- Aus dem Stiftungszweck als solchem lässt sich noch keine Einschränkung der Vertretungsmacht des Stiftungsvorstands ableiten.

165 Vgl. etwa Seifart/v. Campenhausen/Hof (Fn. 43), § 4 Rn. 115 ff.; Dewald (Fn. 1), S. 129 f.

166 BVerwGE 74, 58. S. auch o. Fn. 87.

- Es ist unzulässig, durch Satzung die Vertretungsmacht des Stiftungsvorstands für Geschäfte auszuschließen, die angesichts des Stiftungszwecks und des Stiftungsvermögens für eine ordnungsgemäße Verwaltung unerlässlich sind.
- Zustimmungskompetenzen und Weisungsrechte des Stifters sind zulässig, ändern aber nichts daran, dass jeder, der in der Stiftung Rechte ausübt, zum pflichtgebundenen, auf den Stiftungszweck hin verpflichteten Organ der Stiftung wird.
- Durch die Satzung lassen sich Rechtsansprüche Dritter gegen die Stiftung begründen.

Für die Einschränkung der »internen« Willensbildung der Stiftung ohne Normcharakter ergibt sich:

- Bei der Organkreation sind der satzungsrechtlichen Phantasie nur wenige Grenzen gesetzt. Unzulässig ist jedoch, dass der Stifter sich (oder einem Dritten) die Entlassung eines Vorstandsmitglieds ohne wichtigen Grund vorbehält; ebenso, dass er sich (oder einem Dritten) die Wahl lässt, ob er eine Person als Inhaber eines öffentlichen Amtes oder als Person zum Organmitglied beruft.
- Die reine Einkommensstiftung ohne Rechtsanspruch auf laufende Zuwendungen ist unzulässig und nicht anerkennungsfähig.
- Durch privates Stiftungsgeschäft kann die Kontrolle der Stiftung durch den Rechnungshof angeordnet, nicht aber die reguläre Aufsicht durch die Landesstiftungsbehörden eingeschränkt werden.

Für die »Selbstgesetzgebung« der Stiftung, als Ausnahme von ihrer an sich definitiven »Eigengesetzlichkeit«, ergibt sich:

- Die landesrechtlichen Bestimmungen, die ein Organ der Stiftung zu Satzungsänderungen ermächtigen, sind teilweise wegen § 87 I BGB, teilweise wegen einer Analogie zu § 2216 II 2 BGB unzulässig, weil zu weit gehend.
- Auf die in der Stiftungssatzung enthaltene Ermächtigung eines Stiftungsorgans zur Änderung der Satzung ist § 2065 II Alt. 1 BGB (und die zu dieser Norm ergangene Rechtsprechung) analog anzuwenden.

## VII. Summary

The state foundation under civil law is generally impermissible. Nowadays, however, this argument does not find consensus.

In favour of limiting private autonomy of the foundation:

- the ultra-vires doctrine cannot be applied to the state foundation;
- no limitation of rights of representation for the supervisory board can be derived from the objectives of the foundation;
- it is impermissible to exclude by means of the articles powers of representation on the part of foundation supervisory boards for transactions which are indispensable in view of foundation objectives and foundation resources or proper administration;
- voting powers and powers to give directions on the part of donors are admissible, but do not prevent anyone who exercises rights within the foundation from being

bound by duties towards organs of the foundation themselves subject to foundation objectives.

- legal claims by third parties against the foundation may be provided for.

For the limitation of "internal" formation of the foundation without normative character:

- in creating organs there are few limits to creativity in articles law. However, it is impermissible that the donor reserves to himself (or a third party) the right to dismiss a governing board member without cause; equally that he reserves to himself (or a third party) the choice whether he nominates a person as incumbent of a public office or as a member of an organ.
- the purely commercial foundation without legal claim to continued application is impermissible and incapable of recognition.
- control of the foundation by the government accountability office can be ordered by means of private foundation articles, but regular monitoring through the regional foundation authorities cannot be limited.

For the "self-regulation" of the foundation as an exception to its otherwise autonomy:

- the regional legal provisions which empower a foundation organ to amend its articles are partially impermissible under Paragraph 87 Civil Code, partially by analogy to paragraph 2216 Civil Code, in that they are too far reaching.
- with regard to the empowerment to amend the articles contained in the foundation articles, Paragraph 2065 Civil Code (and the jurisprudence associated with this norm) is to be applied by analogy.



# Stiftungserbrecht statt Staatserbrecht?

ANNE RÖTHEL

I. Einführung . . . . .	189	1. Verzichtbarkeit des staatlichen Letzterbrechts . . . . .	197
II. Grundzüge des Staatserbrechts gemäß § 1936 BGB . . . . .	191	2. Aufwertung des Letzterbrechts durch Begrenzung des Verwandtenerbrechts? . . . . .	199
1. Subsidiarität und Gestaltungsbefugnisse . . . . .	191	3. Verwirklichung spezifischerer Gemeinwohlzwecke . . . . .	200
2. Wirtschaftliche Bedeutung . . . . .	193	IV. Zusammenfassung . . . . .	207
3. Kritikgeschichte . . . . .	193	V. Summary . . . . .	208
III. Gestaltungsfragen eines Stiftungserbrechts de lege ferenda . . . . .	197		

## I. Einführung

Das Erbrecht des Staates findet selten Sympathie. Manchen wirkt es wie ein Enteignungsverfahren ohne zureichenden Grund,<sup>1</sup> bei anderen stiftet nicht zuletzt die Anonymität des Fiskus Unbehagen.<sup>2</sup> Jedenfalls erscheint vielen Kennern der Materie nicht einsichtig, aus welchem Grund Privatvermögen dem Staat zufließen soll, zumal Gemeinwohlbeiträge längst nicht mehr nur vom Staat, sondern zunehmend auch in privater Trägerschaft geleistet werden, insbesondere durch gemeinnützige Stiftungen. Dieser Befund legt es nahe, die Entscheidung des historischen Gesetzgebers in § 1936 BGB für ein Fiskuserbrecht noch einmal auf den Prüfstand zu stellen. Dabei erweist sich der Gedanke, anstelle des Fiskus gemeinnützige Organisationen als Letzterben zu benennen, noch nicht einmal als besonders neu: Im Kern lässt sich diese Überlegung bereits für die juristische Literatur des ausgehenden 19. Jahrhunderts nachweisen, als im Umfeld der Kodifikationsbemühungen mehrfach vorgeschlagen wurde, anstelle eines Staatserbrechts den Nachlass besonderen Wohltätigkeitsorganisationen für gemeinnützige Zwecke zufließen zu lassen, wie z.B. den neugegründeten Sozialversicherungen oder Schulen.<sup>3</sup> Heute ist dieser Gedanke in dem Vorschlag lebendig, erbenlose Nachlässe gemeinnützigen Nachlassfonds auf kommunaler Ebene nach

- 1 So namentlich die Äußerung von *Coing* anlässlich der Tagung für Rechtsvergleichung, siehe den Diskussionsbericht von *Bernstorff*, in: Gesellschaft für Rechtsvergleichung (Hrsg.), Das Erbrecht von Familienangehörigen in positivrechtlicher und rechtspolitischer Sicht, 1971, S. 199 (129).
- 2 Etwa *Strätz*, Rechtspolitische Gesichtspunkte des gesetzlichen Erbrechts und Pflichtteilsrechts nach 100 Jahren BGB, FamRZ 1998, 1553 (1563).
- 3 Eingehend von *Miaskowski*, Das Erbrecht und die Eigentumsverteilung im Deutschen Reiche. Ein sozialwirtschaftlicher Beitrag zur Kritik und Reform des deutschen Erbrechts, Erste Abteilung, 1882, S. 235 ff. m.w.N.

dem Vorbild der amerikanischen *community foundations*<sup>4</sup> zuzuweisen.<sup>5</sup> Mit den immer zahlreicher werdenden Bürgerstiftungen<sup>6</sup> hat diese Form gemeinnützigen Engagements auf Gemeindeebene nun auch in Deutschland eine sichtbare Entsprechung gefunden.

Die Idee, anstelle des Staatserbrechts ein »Stiftungserbrecht« zu verwirklichen, ist also keine neuartige Frucht des jungen 21. Jahrhunderts. Schon diese Erkenntnis verpflichtet zu besonderer Sorgfalt. Auch dürfen die Eigengesetzlichkeiten von Stiftungsrecht und Erbrecht nicht übersehen werden: Zwar erfüllen beide Rechtsgebiete vergleichbare Aufgaben in der Rechtsordnung mit zahlreichen historischen Verbindungslinien und ähnlicher grundrechtlicher Qualifizierung.<sup>7</sup> Diese Einsicht hat mit dem Topos der Stiftungserrichtung als »kleinem Erbfall«<sup>8</sup> auch sprachlich Gestalt angenommen. Gleichwohl wäre es eine verkürzte Lesart des Gesetzesbefundes, erbrechtliche Gestaltungsregeln unbesehen auf das Stiftungsrecht zu übertragen,<sup>9</sup> zumal das Erbrecht dabei – über die durch das Pflichtteilsrecht der §§ 2303 ff. BGB der Stifterfreiheit ohnehin gezogenen Grenzen<sup>10</sup> – regelmäßig in die Rolle des argumen-

4 Hierzu *Bogert/Bogert*, The Law of Trusts and Trustees, 2. Aufl. 1992, ch. 17 sec. 329 (S. 462 ff.); *Wadsworth*, The Role of Foundations in Community Affairs, in: Andrews (Hrsg.), Foundations. 20 viewpoints, 1965, S. 57 ff.

5 So *Coing*, Empfiehlt es sich, das gesetzliche Erbrecht und Pflichtteilsrecht neu zu regeln?, Gutachten für den 49. Deutschen Juristentag, 1972, A 40; *Steffen*, Empfiehlt es sich, das gesetzliche Erb- und Pflichtteilsrecht neu zu regeln?, DRiZ 1972, 261 (266); *Dumoulin*, Gesetzliches Erbrecht und Pflichtteilsrecht, 19. Deutscher Notartag DNotZ-Sonderheft 1973, S. 84 (102); für zweckgebundene »sozialfürsorgerische Verwendung« *Kühne*, Zur Reform des gesetzlichen Erb- und Pflichtteilsrechts, JR 1972, 221 (225).

6 Nach Einschätzung der Initiative Bürgerstiftungen existierten im Dezember 2006 schätzungsweise 147 Bürgerstiftungen, Tendenz steigend. Im Jahr 2007 trugen bereits 133 Bürgerstiftungen das Gütesiegel des Bundesverbands Deutscher Stiftungen; jeweils nachzulesen unter [www.die-deutschen.buergerstiftungen.de](http://www.die-deutschen.buergerstiftungen.de). Zu Finanzausstattung und Gründungskapital siehe die Daten bei *Hellman*, Bürgerstiftungen in Deutschland, in: Aktive Bürgerschaft (Hrsg.), Länderspiegel Bürgerstiftungen. Fakten und Trends 2006, 2006, S. 7 ff.

7 *Röthel*, Vermögenswidmung durch Stiften oder Vererben: Konkurrenz oder Konkordanz?, GS Walz, 2007, S. 617 ff.

8 *Muscheler*, Stiftungsautonomie und Stiftereinfluss in Stiftungen der öffentlichen Hand, ZSt 2003, 67 (73); fortgesetzt in ZSt 2003, 99 (109).

9 *Röthel* (Fn. 7), S. 617 (622 ff.).

10 Grundlegend BGHZ 137, 178 = NJW 2004, 1382 = ZEV 2004, 115 mit Anm. *Kollbosser* = JZ 2004, 972 mit Anm. *Otte*; siehe zuvor OLG Dresden, NJW 2002, 3181 = ZEV 2002, 415 mit Anm. *Muscheler*. – Eingehend zu dem damit offen zutage getretenen Konfliktpotential zwischen Stiftungen und Pflichtteilsrecht *Matschke*, Gemeinnützige Stiftung und Pflichtteilsergänzungsanspruch, in: FS für Bezzenberger, 2000, S. 521 ff.; *ders.*, Pflichtteilsergänzungsanspruch und Gemeinnützige Stiftung, ZSt 2004, 263 ff.; *Medicus*, Pflichtteilsergänzung wegen Zuwendungen an Stiftungen?, in: FS für Heinrichs, 1998, S. 381 ff.; *Rawert/Katschinski*, Stiftungserrichtung und Pflichtteilsergänzung, ZEV 1996, 61 ff.; Münch-KommBGB/*Reuter*, 5. Aufl. 2006, §§ 80, 81 Rn. 19; *Röthel*, Zuwendungen an gemeinnützige Stiftungen und Erbrecht, in: Walz/von Auer/von Hippel (Hrsg.), Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa, 2007, S. 793 ff.; *dies.*, Pflichtteil und Stiftungen: Generationengerechtigkeit versus Gemeinwohl, ZEV 2006, 8 ff.; *Schiffer*, Die Dresdner Frauenkirche, die Stiftung und der Pflichtteil, NJW 2004, 1565 ff.; *Werner*, Stiftungen und Pflichtteilsrecht, ZSt 2005, 83 ff.

tativen Paten für Verkürzungen stiftungsrechtlicher Gestaltungsfreiheit gerät.<sup>11</sup> Ist also tendenziell Vorsicht gegenüber großflächigen Übertragungen erbrechtlicher Regelungen auf das Stiftungsrecht angezeigt, so darf umgekehrt nicht übersehen werden, dass das Gesetz gerade für die hier interessierende Frage nach der Vermögenswidmung erbenloser Nachlässe selbst einen Hinweis auf gewisse Querverbindungen gibt, indem gemäß § 88 S. 2 BGB die Vermögenszuweisung bei Erlöschen einer Stiftung ganz ähnlich wie in § 1936 Abs. 1 S. 1 BGB entschieden ist.<sup>12</sup> Zusammen mit dem spürbaren Unbehagen am geltenden Fiskuserbrecht, der weit zurückreichenden Kritikgeschichte und dem Ruf der Zeit nach Förderung bürgerschaftlichen Engagements besteht also vielfacher Grund, das geltende Staatserbrecht zugunsten eines Stiftungserbrechts *de lege ferenda* auf den Prüfstand zu stellen.

In der bisherigen Diskussion ist ein Stiftungserbrecht als Alternative zum geltenden Fiskuserbrecht allerdings eher als bloßes Stichwort aufgetaucht. Es fehlt ein näherer Blick auf konstruktive Details und Gestaltungsfragen, aber auch die Auseinandersetzung mit den Paradigmen der gesetzlichen Erbfolge geriet vielfach oberflächlich. Im Folgenden soll daher der Versuch unternommen werden, die ideellen Grundlagen und konstruktiven Details eines Stiftungserbrechts *de lege ferenda* zu erarbeiten. Hierzu wird zunächst ein knapper Blick auf das geltende Staatserbrecht einschließlich seiner wirtschaftlichen Bedeutung geworfen (unten II.), bevor in einem zweiten Schritt einzelne Gestaltungsoptionen eines Stiftungserbrechts diskutiert werden, angefangen von der Frage, ob ein Letzterbrecht nicht überhaupt verzichtbar ist, bis hin zur Frage, welchen Rangs, welcher Art und welchen Inhalts eine Stiftungsbegünstigung sinnvollerweise sein könnte (unten III.). Der Beitrag schließt mit einer Zusammenfassung (unten IV.).

## II. Grundzüge des Staatserbrechts gemäß § 1936 BGB

### 1. Subsidiarität und Gestaltungsbefugnisse

Der Fiskus wird gesetzlicher Erbe, wenn zur Zeit des Erbfalls kein Verwandter und kein Ehegatte oder Lebenspartner erbberechtigt ist (vgl. § 1936 Abs. 1 S. 1 BGB). Das Erbrecht des Staates ist also in doppelter Hinsicht *subsidiär*: Erstens kommt es wie jedes gesetzliche Erbrecht nur zum Zug, wenn der Erblasser keine wirksame Verfügung von Todes wegen getroffen hat (§ 1937 BGB), und zweitens steht es im Rang der Berechtigung hinter allen anderen gesetzlichen Erben.<sup>13</sup> Die rechtliche und praktische Bedeutung des gesetzlichen Staatserbrechts wird dabei wesentlich von der Entscheidung des deutschen Gesetzgebers für das *unbegrenzte* Verwandtenerbrecht geprägt. Darin besteht ein auffälliger Unterschied zur ganz überwiegenden Zahl der

11 Röhbel (Fn. 7), S. 617 (622 ff.).

12 Siehe nur Staudinger/Rawert, 1995, § 88 Rn. 5 ff.; Weyl, Der Fiskus im gegenwärtigen deutschen Privatrecht, FS für Hänel, 1907, S. 87 (95 ff.).

13 Soergel/Stein, 13. Aufl. 2002, § 1936 Rn. 1; Staudinger/Werner, 2000, § 1936 Rn. 3.

europäischen Rechtsordnungen wie etwa Frankreich, Österreich, Griechenland, der Schweiz, Italien und den skandinavischen Staaten.<sup>14</sup>

Seinem Inhalt nach handelt es sich bei dem Erbrecht des Staates um ein echtes privatrechtliches Erbrecht und nicht nur um eine Aneignungsbefugnis, d.h. das Bundesland tritt im Wege der Universalsukzession (§ 1922 BGB) in die Rechtsstellung des Erblassers ein. Wichtigste Besonderheit des Staatserbrechts ist, dass der Fiskus im Gegensatz zu einer Privatperson die Erbschaft nicht ausschlagen (§ 1942 Abs. 2 BGB) oder auf sie verzichten kann (§ 2346 BGB).<sup>15</sup> Der Staat ist also gesetzlicher *Zwangserbe*.

Im Einzelnen erbberechtigt ist das Bundesland, in dem der Erblasser seinen letzte »Niederlassung« hatte.<sup>16</sup> Gewisse Gestaltungsbefugnisse vermittelt Art. 138 EGBGB. Danach können die Bundesländer durch Landesgesetz anstelle des Landesfiskus eine Körperschaft, Stiftung oder Anstalt des öffentlichen Rechts zum gesetzlichen Erben bestimmen.<sup>17</sup> Diese Vorschrift sollte in erster Linie die Weitergeltung landesrechtlicher Regelungen im Zeitpunkt des Inkrafttretens des BGB ermöglichen, wie sie in zahlreichen Ländern bestanden, etwa in Bayern, Württemberg, Preußen und Sachsen.<sup>18</sup> Inzwischen ist Art. 138 EGBGB allerdings bedeutungslos geworden:<sup>19</sup> Soweit landesgesetzliche Spezialzuweisungen fortbestanden, wurden sie für gegenstandslos erklärt oder aufgehoben, beispielsweise in Nordrhein-Westfalen und im Saarland,<sup>20</sup> und neue landesgesetzliche Vorschriften wurden offenbar nicht erlassen.<sup>21</sup> Allerdings könnte Art. 138 EGBGB jederzeit im Sinne eines Stiftungserbrechts wieder belebt werden, nämlich durch landesgesetzliche Zuweisung erbenloser Nachlässe an öffentlich-rechtliche Stiftungen, insbesondere an öffentlich-rechtliche kommunale Stiftun-

14 In Frankreich ist das gesetzliche Erbrecht nach der vierten Ordnung (Art. 745 C.c.) gekappt, in Österreich ist es auf vier Linien beschränkt, in der vierten Linie erben aber nur noch die Urgroßeltern selbst, ohne ihre Nachkommen (§§ 731, 751 ABGB), genauso in Griechenland (Art. 1817 ZGB). In der Schweiz endet die Erbberechtigung mit dem Stamm der Großeltern (Art. 460 ZGB), und in Italien sind Verwandte bis zum sechsten Grad als Erben dritter Ordnung erbberechtigt (Art. 572 C.c.). Siehe im Übrigen den rechtsvergleichenden Befund bei *Rauscher*, Reformfragen des gesetzlichen Erb- und Pflichtteilsrechts, Bd. II/1, 1993, S. 132 ff. sowie die Länderberichte in *Schwab/Henrich* (Hrsg.), Familien-erbrecht und Testierfreiheit im europäischen Vergleich, 2001.

15 Weitere Besonderheiten des Staatserbrechts bei Staudinger/*Werner* (Fn. 13), § 1936 Rn. 12; Soergel/*Stein* (Fn. 13), § 1936 Rn. 8.

16 Vgl. Staudinger/*Werner* (Fn. 13), § 1936 Rn. 5; Klarstellung vorgesehen durch Art. 1 Nr. 10 des Referentenentwurfs eines Gesetzes zur Änderung des Erb- und Verjährungsrechts vom 16.03.2007 (abzurufen unter [ww.bmj.de](http://ww.bmj.de)) zugunsten des Wohnsitzes bzw. gewöhnlichen Aufenthaltsortes.

17 Zur Bedeutung des Art. 138 EGBGB *Maletzky*, Das gesetzliche Erbrecht des Staates, Diss. Hamburg 2001, S. 66 ff.

18 Übersichten bei *Maletzky* (Fn. 17), S. 69 ff. sowie *Planken*, Gesetzliches Erbrecht des Fiskus und anderer juristischer Personen nach Landesrecht, Diss. Köln 1954, S. 24 ff.

19 So auch *Lange/Kuchinke*, Erbrecht. 5. Aufl. 2001, S. 287; Staudinger/*Mayer*, 2005, Art. 138 EGBGB Rn. 11.

20 Vgl. für das Saarland 4. RBERG vom 26. 1. 1994, ABl. 509, § 1 i. V. mit der Anlage unter Nr. 18; weitere Nachweise bei Staudinger/*Winkler* 12. Aufl. 1985, Art. 138 EGBGB Rn. 8.

21 Staudinger/*Mayer* (Fn. 19), Art. 138 EGBGB Rn. 11; *Maletzky* (Fn. 17), S. 71.

gen.<sup>22</sup> Dass dies bislang nicht geschehen ist, dürfte verschiedene Gründe haben: Einerseits mag es Ausdruck eines gewissen Unbehagens gegenüber öffentlich-rechtlichen Stiftungen sein, andererseits liegen Ziel- und Auswahlkonflikte auf der Hand – ein Problem, das uns gegenüber privaten Stiftungen noch akzentuierter begegnen wird.

## 2. Wirtschaftliche Bedeutung

Die wirtschaftliche Bedeutung des Staatserbrechts ist schwer einzuschätzen. Die statistischen Landesämter erheben – soweit ersichtlich – keine Daten über den Ertrag des Fiskuserbrechts. Das rechtswissenschaftliche Schrifttum geht aber ganz überwiegend davon aus, dass das Staatserbrecht volkswirtschaftlich »bedeutungslos« sei und mehr Kosten als Verteilungseffekte habe,<sup>23</sup> jedenfalls komme der Fiskus eher selten in den Genuss eines nicht überschuldeten Nachlasses.<sup>24</sup> Gleichwohl dürfte das Fiskuserbrecht schon jetzt eine gewisse Bedeutung haben, wie sich aus einzelnen Daten ablesen lässt. So hat das Land Nordrhein-Westfalen laut Geschäftsbericht der Bezirksregierung Düsseldorf im Jahr 2002 allein mit Wertpapieren aus Nachlässen etwa 100 000 € eingenommen.<sup>25</sup> Für das Land Hamburg konnte durch telefonische Auskunft der Finanzbehörde ermittelt werden, dass im Jahr 2006 von 17 101 Sterbefällen ca. 100 Erblasser vom Fiskus beerbt wurden und dem Landesetat dadurch immerhin ein Vermögen von etwa 240 000 € zugeflossen ist. Rechnet man diese Ergebnisse für die Bundesrepublik hoch, so hätte man als groben Anhaltspunkt für die Größenordnung des Fiskuserbrechts ein Volumen von etwa 11 Mio. €. Ähnliche Erhebungen sind für das Land Schleswig-Holstein durchgeführt worden; auf dieser Basis hätte der Gesamtertrag des Fiskuserbrechts aller Länder im Jahr 1997 bereits 15 bis 17 Mio. € betragen, Tendenz steigend.<sup>26</sup> Diese wenigen Anhaltspunkte mögen genügen, um ein näheres Nachdenken über Ausrichtung und Inhalt des Fiskuserbrechts zu legitimieren.

## 3. Kritikgeschichte

Die Regelung des § 1936 BGB ist seit Inkrafttreten des BGB weitgehend unverändert geblieben; nur das Lebenspartnerschaftsgesetz<sup>27</sup> hat zur Ergänzung des § 1936 Abs. 1

22 Zu kommunalen Stiftungen des öffentlichen Rechts insbesondere *Kämmerer*, Kommunale Stiftungen zwischen Stifterwillen und Gemeinwohl, Non Profit Law Yearbook 2004, S. 59 ff.; zu den Arten kommunaler Stiftungen *Frhr. von Campenhausen*, in: Seifart/Frhr. von Campenhausen (Hrsg.), Handbuch des Stiftungsrechts, 2. Aufl. 1999, § 30 Rn. 8 ff.

23 Soergel/*Stein* (Fn. 13), § 1936 Rn. 1; Bamberger/Roth/*Müller-Christmann*, 2003, § 1936 Rn. 1.

24 *Strätz*, FamRZ 1998, 1553 (1563).

25 Geschäftsbericht der Bezirksregierung Düsseldorf vom Jahr 2002, S. 12, einzusehen unter [www.brd.nrw.de](http://www.brd.nrw.de)

26 *Maletzky* (Fn. 17), S. 208 und 229 ff.

27 Eingefügt durch Art. 2 Nr. 22 des Gesetzes zur Beendigung der Diskriminierung gleichgeschlechtlicher Gemeinschaften: Lebenspartnerschaften vom 16. Februar 2001, BGBl. I S. 266.

S. 1 BGB im Hinblick auf Lebenspartner geführt, und demnächst ist mit einer Neufassung zu rechnen, mit der die bislang bestehende gesetzliche Anknüpfung an die »Niederlassung« im Einklang mit der bestehenden Praxis durch eine Anknüpfung an den Wohnsitz oder den gewöhnlichen Aufenthalt aktualisiert wird.<sup>28</sup> Abgesehen von diesen eher formalen Details ist die Grundentscheidung des BGB-Gesetzgebers für ein gesetzliches Erbrecht des Fiskus unverändert geblieben, auch wenn immer wieder grundsätzliche Veränderungen angemahnt worden sind.

a) Begrenzung der Privaterbfolge zugunsten des Staaterbrechts 5

Bereits in den Beratungen zum BGB ist das Verhältnis von Privaterbfolge und Staaterbrecht intensiv diskutiert worden.<sup>29</sup> So kritisierte namentlich *Otto Gierke* die Entscheidung des Entwurfs für die unbegrenzte Privaterbfolge. Der Entwurf solle, so *Gierke*, die »Erstreckung des Erbrechtes in das Unbegrenzte aufgeben«. Vielmehr sei im Anschluss an das Zürcher Gesetzbuch mindestens eine Beschränkung des Erbrechts auf die vier ersten Ordnungen zu empfehlen. Dies entspreche sowohl dem »Rechtsbewusstsein« als auch dem »socialen Bedürfnis« besser als die »Bereicherung ganz entfernter Blutsfreunde, die kein irgend gehaltvolles Familienband mit dem Erblasser verknüpft« und die der Volksmund nicht umsonst als »lachende Erben« karikiere.<sup>30</sup> Diesem Votum schlossen sich viele Entwurfskritiker an, auch wenn über das Ausmaß der Begrenzung unterschiedliche Vorstellungen bestanden: *Mommsen* plädierte etwa für eine Beschränkung nach der sechsten Ordnung,<sup>31</sup> *Bähr* für eine Beschränkung nach der dritten Ordnung.<sup>32</sup> Im Ergebnis blieb die Kritik allerdings erfolglos, und das BGB trat am 1. 1. 1900 mit einer unbegrenzten Verwandtenerbfolge und einem subsidiären Fiskuserbrecht in Kraft.

Fußte die Entwurfskritik noch auf Überlegungen zur inneren Legitimation des Verwandtenerbrechts, so war es in den Jahren 1908 und 1913 unverhohlene Finanznot, die die Idee einer Begrenzung der Privaterbfolge wieder in die Diskussion brachte,<sup>33</sup> freilich abermals ohne Erfolg. Mit anderem Akzent wurde während der nationalsozialistischen Herrschaft eine Begrenzung der Privaterbfolge gefordert: Nach Auffassung von *Heinrich Lange* habe die Volksgemeinschaft ein »Recht auf den Nach-

28 Siehe Art. 1 Nr. 10 des Referentenentwurfs eines Gesetzes zur Änderung des Erb- und Verjährungsrechts (Fn. 16). Danach soll § 1936 BGB künftig lauten: »Ist zur Zeit des Erbfalls kein Verwandter, Ehegatte oder Lebenspartner des Erblassers vorhanden, ist das Land Erbe, in dem der Erblasser zur Zeit des Erbfalls seinen letzten Wohnsitz oder, wenn ein solcher nicht feststellbar ist, seinen gewöhnlichen Aufenthalt hatte. Im Übrigen ist der Bund Erbe, wenn der Erblasser Deutscher war.«

29 Siehe *Mertens*, Die Entstehung der Vorschriften des BGB über die gesetzliche Erbfolge und das Pflichtteilsrecht, 1970, S. 54 ff.

30 *Gierke*, Der Entwurf eines bürgerlichen Gesetzbuchs und das deutsche Recht, 1989, S. 531 f.

31 *Mommsen*, Entwurf eines deutschen Reichsgesetzes über das Erbrecht nebst Motiven, 1876, § 31 Abs. 2.

32 *Bähr*, Gegenentwurf zu dem Entwurf eines bürgerlichen Gesetzbuches für das Deutsche Reich, 1892, §§ 1576–1578, 1584.

33 Vgl. Verhandlungen des Reichstags Bd. 248 Nr. 993 (1908) und Bd. 301 Nr. 874 (1913); eingehende Darstellung bei *Maletzky* (Fn. 17), S. 83 ff., 114 ff. sowie Anlagen 1 und 2.

lass«, das nur hinter das Recht der »näheren« Familienangehörigen zurücktrete, sich aber gegenüber entfernteren Verwandten durchsetzen müsse; dann stehe die Volksgemeinschaft dem Erblasser näher als Verwandte, die u.U. erst durch öffentlichen Erbenruf von ihrem Recht erfahren.<sup>34</sup> Die Grenze zog *Lange* wie bereits *Gierke* vor ihm nach der dritten Ordnung. Zur Begründung verwies *Lange* einerseits auf den mit steigendem Verwandtschaftsgrad abnehmenden »Familienzusammenhalt«, andererseits auf praktische Erwägungen: Die Beschränkung des Verwandtenerbrechts bedeute eine wesentliche Erleichterung für Nachlassgerichte und Nachlasspfleger bei der Ermittlung der gesetzlichen Erben.<sup>35</sup> Noch ideologiegeprägter wandte *Gustav Boehmer* ein, die unbegrenzte Privaterbfolge degradiere »den die Volksgemeinschaft vertretenden Staat ... zum privatkapitalistischen Lückenbüßer, der als letzter »Vetter jedermanns« dort einspringen muss, wo genealogische Beweisschwierigkeiten oder Unkenntnis entfernter Verwandter die private Eigentumsverteilung scheitern lasse«.<sup>36</sup> Das wahre Gesicht des Verwandtenerbrechts sei nicht Pflege des Familiensinns, sondern »rest- und rücksichtslose Verwirklichung des privatkapitalistischen, übernationalen und internationalen Einzeleigentums auf Kosten der Volksgemeinschaft«.<sup>37</sup> Wie *Lange* plädierte auch *Boehmer* für eine Begrenzung der Verwandtenerbfolge auf die ersten drei Ordnungen.

Auch nach Inkrafttreten des Grundgesetzes blieb die Entscheidung des BGB-Gesetzgebers für eine unbegrenzte Privaterbfolge ein dauernder Kritikpunkt am fünften Buch. Die Akzente haben sich allerdings verändert: Ansatzpunkt ist nicht mehr das Verhältnis von Privat und Staat, von Individuum und Gemeinschaft, das vor allem unter dem Einfluss der nationalsozialistischen Ideologie thematisiert wurde. Die liberalistischen Gehalte der Privaterbfolge stehen vielmehr unangefochten, zumal Art. 14 Abs. 1 GG zugleich als Garant für die Privatheit des Erbrechts gelesen wird, das auch gegen eine Ausweitung des Staatserbrechts als einer Form der Verstaatlichung des Erbrechts schütze: Nicht die Weiterleitung des Vermögens an Private, sondern die Weiterleitung an den Staat erscheint hiernach begründungsbedürftig.<sup>38</sup> Damit hat auch die Vorstellung, dass der Fiskus dem Erblasser näher stehen könne als ein noch so entfernter Verwandter, an Überzeugungskraft verloren.<sup>39</sup>

Die Kritik setzt daher nicht mehr auf Seiten des Staates, sondern beim inneren Grund der gesetzlichen Verwandtenerbfolge selbst an: Die Verwandtenerbfolge sei dort zu begrenzen, so *Helmut Coing* in seinem Gutachten für den 49. Deutschen Juristentag 1971, »wo nach der heutigen Auffassung die Familie als verbundene Grup-

34 *Lange*, Die Ordnung der gesetzlichen Erbfolge. 2. Denkschrift des Erbrechtausschusses der Akademie für Deutsches Recht, 1938, S. 55 ff.

35 *Lange* (Fn. 34), S. 57 f.

36 *Boehmer*, Anregungen zur Änderung der gesetzlichen Erbfolgeordnung, FS für Erich Jung, 1937, S. 45 ff., wieder abgedruckt in Kreuzer (Hrsg.), *Gustav Boehmer. Zur Entwicklung und Reform des deutschen Familien- und Erbrechts*. Ausgewählte Schriften, 1970, S. 253 (255).

37 *Boehmer* (Fn. 36), S. 253 (255).

38 So insbesondere *Rauscher*, Neuordnung des gesetzlichen Erbrechts, ZRP 1992, 272; *ders.* (Fn. 14), S. 157 ff., 160.

39 *Rauscher*, ZRP 1992, 272; a.A. aber *Freytag*, Neuordnung des gesetzlichen Erbrechts, ZRP 1991, 106 (109) unter ausdrücklichen Hinweis auf *Lange* (Fn. 34).

pe, als ›Solidaritätsgruppe‹ noch lebendig ist«. <sup>40</sup> Dies sei nach Auffassung von *Coing* noch bis zur dritten Parentel der Fall. <sup>41</sup> In dieselbe Richtung plädierten in den 1970er Jahren etwa *Kühne* <sup>42</sup> und *Däubler* <sup>43</sup>, und mit *Strätz* <sup>44</sup> ist die Forderung nach einer Begrenzung der Privaterbfolge nach wie vor lebendig. Damit erweist sich die Forderung nach einer Beschränkung der Privaterbfolge als ein *Kontinuum* in der wissenschaftlichen Diskussion der gesetzlichen Erbfolge.

b) Ausgestaltung des Staatserbrechts: Zweckwidmung erbenloser Nachlässe?

Bis heute geht die Kritik an der unbeschränkten Privaterbfolge vielfach Hand in Hand mit der Kritik an der Ausrichtung des Staatserbrechts. <sup>45</sup> Eine Ausnahme bilden im Rückblick vor allem die nationalsozialistisch geprägten Reformüberlegungen, denen es im Wesentlichen um eine Grenzverschiebung zugunsten der Gemeinschaft mit größtmöglicher Verfügungsfreiheit des Staates ging. <sup>46</sup> Ansonsten traten die Befürworter einer Begrenzung des Verwandtenerbrechts schon bei den Beratungen zum BGB dafür ein, das Aufkommen des Staatserbrechts nicht in die Steuerkasse fließen zu lassen, sondern z.B. an gemeinnützige Fonds im Interesse der »armen und nothleidenden Klassen«, an die Sozialversicherungsanstalten oder aber jedenfalls an die Heimatgemeinden zu überweisen. <sup>47</sup> Die Mehrheit der zweiten Kommission hielt jedoch genauso wie die erste Kommission am Entwurfsvorschlag fest: Die Verwendung von Erbschaften zu gemeinnützigen Zwecken sei zwar löblich, doch sei es nicht Aufgabe des BGB, solche Fragen wirtschaftlicher und sozialpolitischer Natur zu lösen. <sup>48</sup>

Neues Gewicht bekam die Frage der inhaltlichen Ausrichtung des Staatserbrechts, nachdem die bestehenden Partikulargesetze zur Erbschaftssteuer im Jahr 1906 mit Erlass des RErbStG <sup>49</sup> zusammengeführt wurden. Für eine spezifischere Zweckbindung erbenloser Nachlässe hat sich insbesondere *Coing* in seinem Gutachten für den 49. Deutschen Juristentag ausgesprochen und dafür plädiert, dass erbenlose Nachlässe zwar dem Staat zufallen sollten, allerdings verbunden mit der Auflage, den Nach-

40 *Coing* (Fn. 5), A 38 f.

41 *Coing* (Fn. 5), A 39.

42 *Kühne*, JR 1972, 221 (225).

43 *Däubler*, Entwicklungstendenzen im Erbrecht, ZRP 1975, 136 (143).

44 *Strätz*, Reform der gesetzlichen Erbfolge, DNotZ 2001, 452 (459). Für eine Begrenzung nach der dritten Ordnung auch *Freitag*, ZRP 1991, 106 (109); *Leipold*, Wandlungen in den Grundlagen des Erbrechts, AcP 180 (1980), 160 (173 f.); für eine Begrenzung nach der zweiten Ordnung *Bosch*, Familien- und Erbrecht als Themen der Rechtsangleichung nach dem Beitritt der DDR zur Bundesrepublik Deutschland, FamRZ 1992, 993 (997).

45 Siehe aus der Zeit der Entwurfskritik *Gierke* (Fn. 30), S. 532, der ein Erbrecht der Gemeinde erwägt; später *Coing* (Fn. 5), A 39 f.; *Kühne*, JR 1972, 221 (225); *Steffen*, DRiZ 1973, 263 (266); *Dumoulin* (Fn. 5), S. 84 (102); *Strätz*, FamRZ 1998, 1553 (1562 f.); *ders.*, DNotZ 2001, 452 (457).

46 Siehe die Nachweise oben Fn. 34–37.

47 Eingehend *Mertens* (Fn. 29), S. 59 f. m.w.N.

48 Prot. II, Bd. 5, S. 487; *Mertens* (Fn. 29), S. 61.

49 Reichsgesetz zur Ordnung des Reichshaushalts (Erbschaftsteuergesetz) vom 3. 6. 1906, RGBl. 06, 654. Zur Entstehungsgeschichte der Erbschaftssteuer *Meincke*, Erbschaftsteuer- und Schenkungssteuergesetz, 14. Aufl. 2004, Einf Rn. 8 ff.



lass weiterzuleiten, und zwar in erster Linie an eine »private Stiftung von lokaler Bedeutung« und hilfsweise an eine Gemeinde oder eine größere Verwaltungseinheit »für gemeinnützige Zwecke«. <sup>50</sup> Dieser Vorschlag hat immer wieder Zuspruch erhalten. <sup>51</sup> Unabhängig von der praktischen und wirtschaftlichen Bedeutung des Staatserbrechts wird es offenbar zunehmend als unbefriedigend empfunden, wenn sein Aufkommen lediglich als Ergänzung des Erbschaftssteueraufkommens wahrgenommen wird. <sup>52</sup> Allerdings findet sich auch dieses Unbehagen bereits in den Auseinandersetzungen bei Schaffung des BGB. <sup>53</sup> So erscheint die Geschichte des Staatserbrechts heute im Wesentlichen als die Geschichte seiner Kritik.

### III. Gestaltungsfragen eines Stiftungserbrechts de lege ferenda

#### 1. Verzichtbarkeit des staatlichen Letzterbrechts

Die Ablösung des geltenden staatlichen Letzterbrechts durch ein – wie auch immer konkret auszugestaltendes – Letzterrecht gemeinnütziger Stiftungen, insbesondere Bürgerstiftungen, wäre dann nicht möglich, wenn die Zuweisung erbenloser Nachlässe an den Staat zwingend wäre, etwa weil die mit der Nachlasszuweisung verbundenen Aufgaben nur vom Staat sachgerecht wahrgenommen werden können. In diesem Sinne wird das Staatserbrecht herkömmlich damit gerechtfertigt, dass der Staat für die Sicherung und Abwicklung erbenloser Nachlässe zu sorgen habe und dabei unerlässliche Ordnungsfunktionen erfülle. <sup>54</sup>

Tatsächlich erfüllt der Staat de lege lata bei der Abwicklung erbenloser Nachlässe polizeiliche Aufgaben. Allerdings verlangen die Interessen geordneter Sicherung und Abwicklung von Nachlässen nicht notwendig, dass der Staat auch Erbe wird. Den Nachlassgläubigern – und nur auf ihre Interessen kann es ankommen – kann vielmehr bereits mit den bestehenden Regelungen der Nachlasspflegschaft (§ 1960 BGB), der Nachlassverwaltung (§ 1981 BGB) und der Nachlassinsolvenz (§ 1980 BGB) ausreichender Schutz vermittelt werden, <sup>55</sup> und zwar auch dann, wenn der Fiskus zugleich Nachlassgläubiger ist. <sup>56</sup> Insbesondere haben Nachlassgläubiger hiernach Anspruch auf Anordnung von Nachlasspflegschaft (§ 1961 BGB), und entsprechend müsste

50 *Coing* (Fn. 5), A 40.

51 Ähnlich *Kübne*, JR 1972, 221 (225): Widmung zu »sozialfürsorglichen Zwecken«; *Steffen*, DRiZ 1972, 263 (266): zweckgebundene, »gemeinnützige« Verwendung; *Dumoulin* (Fn. 5), S. 84 (102): Widmung zu »humanitären Zwecken«; *Rauscher* (Fn. 14), S. 192: Widmung »zur Förderung der Verbände der freien Wohlfahrtspflege«; *Strätz*, FamRZ 1998, 1553 (1563): Zuwendung an »gemeinnützige Körperschaften«, zu denen der Erblasser ein »persönliches Verhältnis« hatte.

52 So namentlich *Dumoulin* (Fn. 5), S. 84 (102).

53 *Mertens* (Fn. 29), S. 59 f.

54 *Lange/Kuchinke* (Fn. 19), S. 281; genauso *Rauscher* (Fn. 14), S. 159; MünchKommBGB/*Leipold*, 4. Aufl. 2004, § 1936 Rn. 1.

55 So auch *Lange/Kuchinke* (Fn. 19), S. 281.

56 Vgl. *Tetzlaff*, Die überschuldete Fiskalerbschaft, Neue Justiz 2004, 485 ff.

auch § 1981 Abs. 2 S. 1 BGB dahingehend ausgelegt werden, dass auf Antrag eines Nachlassgläubigers stets Nachlassverwaltung anzuordnen ist, wenn die Befriedigung des Nachlassgläubigers aus einem anderen Grund, nämlich mangels Anspruchsgegners, gefährdet ist. Mit Anordnung von Nachlassverwaltung ginge schließlich auch das Recht zur Beantragung von Nachlassinsolvenz (§ 1980 BGB) auf den Nachlassverwalter über (§ 1985 Abs. 2 BGB). Die Interessen der Nachlassgläubiger an der Nachlassabwicklung könnten jedenfalls auch ohne Staatserbrecht, wohl auch ohne dass überhaupt ein materiell Berechtigter ausgewiesen werden müsste<sup>57</sup>, gewahrt werden.<sup>58</sup>

Ein weiteres, immer wieder zugunsten des Staatserbrechts angeführtes Argument zielt auf die Abwicklung von Nachlässen, wenn sich Vermögen des Erblassers im Ausland befindet: Damit die staatliche Nachlassverwaltung nicht als Ausübung öffentlicher Gewalt auf fremdem Hoheitsgebiet erscheint, solle der Staat als privatrechtlicher Erbe auftreten können, um die Nachlassgegenstände wirksam zu beanspruchen.<sup>59</sup> Heute wird man aber nicht nur die Eignung<sup>60</sup>, sondern auch die Zeitgemäßheit dieser Strategie bezweifeln müssen. Im Übrigen ließe sich hiermit allenfalls die Scheu vor Nachlässen ohne materiell Berechtigten begründen, nicht aber die Unverzichtbarkeit gerade des Staates als Letzterben erklären.

Die beiden herkömmlichen Begründungen für das Letzterbrecht des Staates – Sorge um Nachlassabwicklung und privatrechtlicher Zugriff auf im Ausland belegene Nachlassgegenstände – tragen also nicht so weit, dass hiernach ein Erbrecht des Staates unverzichtbar wäre: Eine geordnete Nachlassabwicklung lässt sich ganz ohne Letzterben organisieren, und die Verwirklichung von Zugriffsrechten auf im Ausland belegene Nachlassgegenstände dürfte sogar überzeugender gelingen, wenn der Staat gerade nicht Letzterbe wäre. So blieben schließlich nur fiskalische Gründe, die für ein Letzterbrecht des Staates sprechen könnten. Unabhängig davon, wie der Ertrag des Staatserbrechts derzeit eingeschätzt wird,<sup>61</sup> kann der Staat seine fiskalischen Interessen wirkungsvoller und zielgenauer über die Erbschaftssteuer verwirklichen. Mit der Erbschaftssteuer ist das Allgemeininteresse an einer Nachlassteilhabe bereits gewahrt.<sup>62</sup> Zwingende Gründe, die ein Letzterbrecht des Staates unverzichtbar machen, sind daher nicht ersichtlich.

57 In diese Richtung geht offenbar die Vorstellung des japanischen Rechts: Erbenlose Nachlässe gelten als juristische Person (§ 951 jap. BGB), deren Organ ein vom Familiengericht eingesetzter Nachlassverwalter ist und dem die Abwicklung des Nachlasses obliegt; siehe *Sato*, Japan, in: Dörner/Hausmann (Hrsg.), Internationales Erbrecht (Stand: Frühjahr 2001), Rn. 74 ff.

58 Anders *Lange/Kuchinke* (Fn. 19), S. 281, da dies der »Sinn für systematische Sauberkeit« nicht zulasse; siehe auch *Soergel/Stein* (Fn. 13), § 1936 Rn. 1 zur Wahrung von »Systemkonsistenz«.

59 Vgl. Mot. V 378 f.; *Soergel/Stein* (Fn. 13), § 1936 Rn. 1; *Kipp/Coing*, Erbrecht, 14. Aufl. 1990, S. 48.

60 Siehe den Hinweis von *Staudinger/Werner* (Fn. 13), § 1936 Rn. 2 auf die Urteile des deutsch-englischen gemischten Schiedsgerichts JW 1926, 2018 sowie des deutsch-französischen gemischten Schiedsgerichtshofs JW 1926, 2021, in denen angenommen wurde, dass der Fiskus nach deutschem Recht nicht privatrechtlicher Erbe sein könne.

61 Siehe bereits oben II. 2.

62 *Coing* (Fn. 5), A 40.

2. Aufwertung des Letzterbrechts durch Begrenzung des Verwandtenerbrechts?

Die Geschichte der Kritik des Staatserbrechts hat gezeigt, dass Überlegungen zu einer Neuausrichtung des staatlichen Letzterbrechts zumeist verbunden waren mit Überlegungen, das Verwandtenerbrecht zu begrenzen.<sup>63</sup> Auch der rechtsvergleichende Befund lehrt, dass die Begrenzung der Verwandtenerbfolge zweifellos im Vordringen ist;<sup>64</sup> in Europa kennt nur Schottland eine dem deutschen Recht vergleichbare Regel.<sup>65</sup>

Inhaltlich ist damit an die Grundsatzfrage nach der inneren Berechtigung des Verwandtenerbrechts gerührt. Nur wenn man den inneren Grund der gesetzlichen Verwandtenerbfolge im »Familienbewusstsein« oder in heutiger Diktion in *gelebter* Solidarität erblickt, erheben sich Zweifel an der Sachrichtigkeit des geltenden unbeschränkten Verwandtenerbrechts.<sup>66</sup> Sieht man den inneren Grund der gesetzlichen Erbfolge in dem durch Verwandtschaft, Ehe oder Partnerschaft vermittelten Statusverhältnis als solchem, so erscheint es nur konsequent, dass sich der Gesetzgeber für die unbegrenzte Verwandtenerbfolge entschieden hat. Bekanntlich ist die Frage nach dem inneren Grund der gesetzlichen Erbfolge im Gesetzgebungsverfahren intensiv diskutiert worden, ohne dass eine ausdrückliche Entscheidung getroffen wurde.<sup>67</sup> Auch in den Beratungen der zweiten Kommission wurde eine Stellungnahme bewusst vermieden.<sup>68</sup> Aus dem Gesamtzusammenhang ergibt sich uns heute aber ein Bild der gesetzlichen Erbfolge, das als Berufungsgrund durchgängig auf Statusverhältnisse abstellt und gerade nicht auf Art und Ausmaß tatsächlicher Nähebeziehungen. So erklärt sich, dass der Gesetzgeber das gesetzliche Erbrecht von Abkömmlingen unterschiedslos zu gleichen Teilen gewährt (§ 1924 Abs. 4 BGB), ohne danach zu differenzieren, ob ein Kind die Eltern aufopferungsvoll gepflegt hat oder einem anderen Kind vielleicht ein Studium in den USA ermöglicht wurde und es sich seitdem für ein Leben in der Ferne entschieden hat. Diese gesetzliche Gleichbehandlung steht in sichtbarem Widerspruch dazu, dass viele Erblasser offenbar ganz selbstverständlich davon ausgehen, dass erst eine unterschiedliche Behandlung der Kinder, je nach Lebensstellung, Bedürftigkeit und familiärer Verbundenheit, eigentlich gerecht sei.<sup>69</sup>

Auch die Tatsache, dass der nichteheliche Lebensgefährten kein gesetzliches Erbrecht hat, obwohl in nichtehelichen Lebensgemeinschaften sichtbare und wirkungsvolle Solidaritätsleistungen erbracht werden, erklärt sich nur aus der Statusori-

63 Siehe oben II. 3. a.

64 *Rauscher* (Fn. 14), S. 132.

65 *Henrich*, Familienerbrecht und Testierfreiheit im europäischen Vergleich, in: Schwab/Henrich (Fn. 14), S. 371 f.

66 So etwa *Coing* (Fn. 5), A 38 f.; *Kühne*, JR 1972, 221 (225); *Däubler*, ZRP 1975, 136 (143); *Freytag*, ZRP 1991, 106 (109); *Strätz*, DNotZ 2001, 452 (459).

67 Deutlicher noch die Entwurfsbegründung; danach kommt es bei der Verwandtenerbfolge nicht auf ein »Bewusstsein der Familienzusammengehörigkeit«, sondern »auf die unmittelbare oder mittelbare Blutsverbindung« an; siehe Mot. V 366.

68 *Mertens* (Fn. 29), S. 61.

69 Siehe beispielsweise *Nave-Herz*, Erbgeneration in Zahlen, in: Röthel (Hrsg.), Reformfragen des Pflichtteilsrechts, 2007, S. 23 (29), die belegt, dass noch immer kleine, aber feine Unterschiede im Testierverhalten gegenüber Söhnen und Töchtern bestehen.

entierung der gesetzlichen Erbfolge: Entscheidend sind nicht tatsächliche Nähe und gelebte Solidarität, sondern die von der Rechtsordnung geschaffene und nicht dispositive rechtliche Beziehung zum Erblasser. Das unausgesprochene Konzept des geltenden gesetzlichen Erbrechts ist daher das Konzept von statusorientierten Berechtigungen unter Ausblendung individueller Bedürftigkeit und aktueller Intensität gelebter Nähebeziehung. Vor diesem Hintergrund würde die Entscheidung für eine Begrenzung der Verwandtenerbfolge zugunsten eines Stiftungserbrechts einem *Paradigmenwechsel* bei der Ausgestaltung der gesetzlichen Erbfolge gleichkommen. Aus der Perspektive des Erbrechts wäre es daher systematisch folgerichtiger, über ein Stiftungserbrecht *ohne* Begrenzung des Verwandtenerbrechts nachzudenken. Dass ein Letzterbrecht auch bei unbegrenztem Verwandtenerbrecht noch einen jedenfalls bedenkenswerten Ertrag bieten kann, ist bereits gezeigt worden.<sup>70</sup>

### 3. Verwirklichung spezifischerer Gemeinwohlzwecke

Lässt man den Rang des Letzterbrechts unberührt, geht es bei der Entscheidung zwischen Fiskuserbrecht und Stiftungserbrecht im Wesentlichen um die Frage, ob erbenlose Nachlässe einer spezifischeren Zweckbindung unterliegen sollen. Anstatt dem Fiskus zur allgemeinen Verwendung zugute zu kommen, sollen Nachlässe – wie vielfach vorgeschlagen – gemeinnützigen Organisationen zufließen, insbesondere solchen, die am letzten Wohnort des Erblassers wirken, wie die heute immer zahlreicheren lokalen Bürgerstiftungen nach Vorbild der amerikanischen *community foundations*.<sup>71</sup> Andere Vorschläge zielen darauf, gemeinnützige Zwecke zu unterstützen, zu denen der Erblasser einen besonderen Bezug hatte, beispielsweise aufgrund seiner beruflichen Stellung.<sup>72</sup> Diese spezifischere Zweckbindung solle in verwässerter Form der Verwirklichung eines vermuteten, durchschnittlichen Erblasserwillens dienen: Begünstigt werden sollen Institutionen und Zwecke, die dem Erblasser vermutlich näher standen als die hierdurch zurückgedrängten Verwandten oder der Fiskus.<sup>73</sup> Auf diese Weise sei der Weg bereitet, dass die Solidargemeinschaft den erbenloser Erblasser nicht bloß als Steuerzahler, sondern als »freiwilligen Wohltäter« interpretiere.<sup>74</sup>

#### a) Ausländische Regelungsvorbilder

Alle diese mit Blick auf das deutsche Recht geäußerten Vorschläge haben ausländische Regelungsvorbilder.<sup>75</sup> Dem bestehenden deutschen Fiskuserbrecht noch am ähnlichsten sind die Regelungen in der Schweiz und in Spanien, wo der Ertrag zwar dem

70 Oben II. 2.

71 Siehe insbesondere *Coing* (Fn. 5), A 40.

72 Vorgeschlagen von *Strätz*, FamRZ 1998, 1553 (1563): Zuweisung erbenloser Nachlässe von Professoren an die Universität oder von Anwälten an das Anwaltshilfswerk.

73 So etwa *Kühne*, JR 1972, 221 (225).

74 *Dumonlin* (Fn. 5), S. 84 (102).

75 Siehe zum Folgenden insbesondere *Rauscher* (Fn. 14), S. 138 ff. sowie *Reichert-Facilides*, Generalreferat, in: Gesellschaft für Rechtsvergleichung (Fn. 1), S. 95 (98 ff.).

Fiskus zugewiesen ist, aber maßgeblich der Heimatgemeinde oder dem Heimatkanton zufließen soll.<sup>76</sup> In Norwegen, Dänemark und Finnland fällt der Nachlass erblasernah zu verwenden, insbesondere zugunsten der letzten Wohnsitzgemeinde sowie zugunsten nicht erbberechtigten nahestehende Privatpersonen.<sup>77</sup> In Israel sollen erbenlose Nachlässe zu Zwecken der »Erziehung, der Wissenschaft, der Gesundheitspflege und der Wohlfahrtspflege« verwendet werden, doch ist der Finanzminister berechtigt, aus dem Nachlass Leistungen an sonstige, dem Erblasser nahestehende Personen oder Körperschaften zu erbringen.<sup>78</sup> In Japan kann das Familiengericht auf Antrag Überschüsse aus erbenlosen Nachlässen anstelle dem Fiskus dem nichtehelichen Lebensgefährten des Erblassers oder einer ihm sonst nahestehenden Person übergeben.<sup>79</sup> Eine gewisse Sonderstellung nehmen schließlich Schweden und Island ein. In Schweden wurde das Staatserbrecht bereits im Jahr 1928 in ein Erbrecht zugunsten eines öffentlichen Fonds (*allmänna arvsfonden*) umgestaltet, dessen Aufgabe die Unterstützung gemeinnütziger Organisationen bei der Kinder-, Jugend- und Behindertenfürsorge ist.<sup>80</sup> Island hat im Jahr 1949 eine vergleichbare Regelung getroffen. Beide Nachlassfonds genießen so große Akzeptanz, dass sie inzwischen auch erhebliche Mittelzuflüsse durch Testament erhalten.<sup>81</sup>

#### b) Erbrecht, Anspruch oder Verwendungsaufgabe?

So zahlreich auch immer wieder eine Umgestaltung des Staatserbrechts zugunsten gemeinnütziger Organisationen und namentlich Stiftungen angeregt wurde, so unscharf sind die Konturen einer solchen Begünstigung bislang geblieben. Theoretisch kommen ein echtes Stiftungserbrecht nach dem Vorbild des Fiskuserbrechts, ein bloßer Anspruch der Stiftungen auf Mittelzuweisung oder eine Auflage an den Fiskus, erbenlose Nachlässe zugunsten von näher bezeichneten Stiftungen zu verwenden, in Betracht.

Ein echtes Stiftungserbrecht läge nur dann nahe, wenn die begünstigte Stiftung von vornherein feststünde, wie etwa die Begünstigung des schwedischen Nachlassfonds.<sup>82</sup> Sollen aber private Stiftungen begünstigt werden, so stellt sich die Frage, ob nicht auch für den gesetzlichen Erben entsprechend dem Gebot materieller Höchstpersönlichkeit in § 2065 Abs. 2 BGB zu fordern ist, dass die Person des Begünstigten zuvor

76 Siehe für die Schweiz Art. 466 ZGB, für Spanien Art. 956 C.c.; näher *Rauscher* (Fn. 14), S. 140.

77 *Sundberg*, *Nordic Laws*, in: Gesellschaft für Rechtsvergleichung (Fn. 1), S. 31 (39).

78 Art. 17 (b) israelisches Erbgesetz von 1965; hierzu *Rauscher* (Fn. 14), S. 139; *Coing* (Fn. 5), A 27 und A 40.

79 Siehe § 958-3 jap. BGB; abgedruckt bei *Dörner/Hausmann* (Fn. 57).

80 *Sundberg* (Fn. 77), S. 31 (38 f.); dargestellt auch bei *Rauscher* (Fn. 14), S. 139 und *Coing* (Fn. 5), A 27.

81 Nach Auskunft des schwedischen Nachlassfonds wird dieser jährlich in etwa 600 Fällen auch testamentarischer Erbe; erst im Januar 2007 ist ein Fall bekannt geworden, in dem der Nachlassfonds auf diesem Wege umgerechnet etwa 7 Mio. € erhalten hat; einzusehen unter [www.arvsfonden.se](http://www.arvsfonden.se).

82 Hierzu bereits oben Fn. 80 und noch unten, III. 3. c.

bestimmt oder nach festgelegten, objektiven Kriterien jedenfalls bestimmbar sein muss. Genauso wie § 2065 Abs. 2 BGB dem testierenden Erblasser abverlangt, *Verantwortung* für seine Nachlasswidmung zu übernehmen,<sup>83</sup> könnte auch der Gesetzgeber bei der Regelung der gesetzlichen Erbfolge daran gehindert sein, als gesetzlichen Erben etwa eine private, gemeinnützige Stiftung zu benennen, deren Auswahl in das Ermessen z.B. des Nachlassgerichts gestellt ist. Jedenfalls würde eine vom Gesetzgeber selbst getroffene Vermögenswidmung eine stärkere Legitimation bei der Konstituierung des Berufungsgrundes vermitteln als eine dem Ermessen des Nachlassgerichts übertragene Entscheidung.

Ein zweites Problem besteht im *Aufdrängungseffekt* eines gesetzlichen Letzterbrechts. Jedenfalls ist sorgfältig zu prüfen, ob der begünstigten privaten Stiftung nicht auch ein Zurückweisungsrecht eingeräumt werden müsste: Private Stiftungen könnten – anders als der Fiskus – schon wegen ihres Grundrechtsschutzes<sup>84</sup> nur in die Rolle des Zwangserben gedrängt werden, wenn der Nachweis gelänge, dass dieser Eingriff in die wirtschaftliche Handlungsfreiheit der Stiftung mit Blick auf mögliche Allgemeininteressen an der Zuweisung und Abwicklung erbenloser Nachlässe verhältnismäßig wäre. Solange eine gleichmäßige Verteilung des »Aufopferungsrisikos« ex ante nicht möglich erscheint, wird man privaten Stiftungen daher ein Zurückweisungsrecht in Gestalt eines Ausschlagungsrechts einräumen müssen. Ein solches Stiftungserbrecht würde das derzeitige Staatserbrecht also jedenfalls nicht völlig substituieren können.

Ähnlichen Bedenken ist die Konstruktion eines *Anspruchs* der begünstigten Stiftung auf Mittelzuwendung gegen den Landesfiskus oder das Nachlassgericht ausgesetzt. Mangels subjektiven Rechts auf Teilhabe an erbenlosen Nachlässen wäre die Normierung eines Stiftungsanspruchs jedenfalls nicht zwingend und erschiene – wenn man nicht zugleich eine Pflicht der Stiftungen auf Nachlassübernahme begründete – unausgewogen. Reduziert sich die Bedeutung eines »Stiftungserbrechts« daher auf eine zurückweisbare Begünstigung von Stiftungen, so kann dies entweder so gestaltet werden, dass es bei dem Letzterbrecht des Fiskus wie bisher bleibt, allerdings verbunden mit der *Auflage*, den Nachlass an eine private Stiftung weiterzuleiten.<sup>85</sup> Oder aber man verzichtet de lege ferenda überhaupt auf den Fiskus als Letzterben<sup>86</sup> und organisiert die Nachlassabwicklung ganz ohne Berechtigten, so dass die Vollziehung der Auflage von den Organen der Nachlasspflege zu bewerkstelligen wäre. In beiden Fällen handelt es sich aber konstruktiv nicht um ein echtes Stiftungserbrecht, sondern um eine Form der Stiftungsbegünstigung.

83 BGHZ 15, 199 (200); *Grossfeld*, Höchstpersönlichkeit der Erbenbestimmung und Auswahlbefugnis Dritter, JZ 1968, 113 (115 f., 120); *Keim*, Die höchstpersönliche Struktur der Verfügung von Todes wegen, Diss. Berlin 1990, S. 35 ff., 41; Staudinger/*Otte*, 2002, § 2065 Rn. 1; Soergel/*Loritz*, 13. Aufl. 2002/2003, §§ 2064, 2065 Rn. 1; eingehend *Windel*, Über die Modi der Nachfolge in das Vermögen einer natürlichen Person beim Todesfall, 1998, S. 236 ff.

84 Die Grundrechtsfähigkeit von Stiftungen ist heute allgemein anerkannt; siehe nur BVerfGE 46, 73 = NJW 1978, 581; zur Reichweite siehe nur Staudinger/*Rawert* (Fn. 12), Vorbem zu §§ 80 ff. Rn. 51.

85 So der Vorschlag von *Coing* (Fn. 5), A 40.

86 Nach Vorbild des japanischen Rechts; hierzu bereits oben Fn. 57.

c) Zuweisung an Bürgerstiftungen?

Die wachsende Popularität von Bürgerstiftungen<sup>87</sup> legt den Gedanken nahe, sie als aktuelle Lesarten kommunaler Verwurzelung und bürgerschaftlicher Identifikation im gemeindlichen Wirkungskreis zu begreifen. Bei unbefangener Betrachtung dürften sie als ideale Präferenzen einer Stiftungsbegünstigung anstelle des Landesfiskus erscheinen, stehen sie doch für Bürgernähe und Beheimatung, wo Nachlässe sonst in der Anonymität und Uferlosigkeit von Landeshaushalten zu verschwinden drohen.

Dabei sollen unter Bürgerstiftungen im Folgenden nur Gründungen »von Bürgern für Bürger« verstanden werden, an denen die Kommunen als Stifter nicht beteiligt sind.<sup>88</sup> Solche Bürgerstiftungen stehen sinnbildlich für neue Formen personaler Zugehörigkeit jenseits des familiären Zusammenhangs. Dies prädestiniert Bürgerstiftungen in der Tat, in der Kette der möglichen Begünstigten von erbenlosen Nachlässen unmittelbar hinter die Verwandten zu treten, also gewissermaßen zwischen Privat und Staat. Auch hätte eine Zuweisung erbenloser Nachlässe an Bürgerstiftungen ganz augenscheinlich das Argument der Subsidiarität für sich: Ist schon die geltende Regelung des Staatserbrechts Ausdruck doppelter Subsidiarität<sup>89</sup>, so könnte dieser Gedanke durch Zuweisung an Bürgerstiftungen weiter akzentuiert werden.

Vor allen grundsätzlichen Erwägungen ist zunächst zu bedenken, dass Bürgerstiftungen – ungeachtet ihrer Popularität – allenfalls auf lange Sicht zu einem flächendeckenden Phänomen in der Bundesrepublik avancieren werden. Derzeit finden sich Bürgerstiftungen typischerweise im großstädtisch geprägten Raum, während sie im ländlichen Raum eher selten zu finden sind: Die größte Dichte an Bürgerstiftungen besteht in Nordrhein-Westfalen, in Berlin gibt es neben einer Bürgerstiftung für die Gesamtstadt auch eine für den Bezirk Neukölln, während Sachsen-Anhalt und Brandenburg nur jeweils eine Bürgerstiftung verzeichnen können.<sup>90</sup> Auch nach Einschätzung der Initiative Bürgerstiftungen bestehen derzeit in der großen Mehrzahl der Landkreise noch keine Bürgerstiftungen.<sup>91</sup> Eine gesetzliche Regelung, die auf Bundesebene die Zuweisung von erbenlosen Nachlässen an Bürgerstiftungen anordnen möchte, könnte dies also nur im Sinne einer vorrangigen *Begünstigungsklausel* tun, etwa dergestalt, dass erbenlose Nachlässe vorrangig zugunsten privater Bürgerstiftungen mit Sitz und Wirkungskreis am letzten Wohnort des Erblassers zu verwenden sind. Soweit keine Bürgerstiftung existiert – in der Praxis wohl der Regelfall –, wäre zu entscheiden, ob der Nachlass dann der Gemeinde oder wie bisher dem Landesfiskus zufließen soll.

87 Nach Einschätzung von *Bargfrede/Eberhardt*, *Community Foundations in Deutschland*, ZSt 2007, 111 (112) dürfte die Zahl der Bürgerstiftungen von derzeit etwa 150 in den nächsten Jahren auf 500 steigen.

88 Vgl. nur *Schlüter*, *Bürgerstiftungen – eine neue Form bürgerschaftlichen Engagements auf staatlicher Ebene*, DVP 2001, 151 (151); *Turner*, *Jeder kann stiften – Bürgerstiftungen machen es möglich*, ZSt 2004, 168 f.; in Abgrenzung zur kommunalen Stiftung *Kämmerer* (Fn. 22), S. 59 (60 ff.).

89 Siehe bereits oben II. 1.

90 So das Ergebnis der Studie von *Bargfrede/Eberhardt*, ZSt 2007, 111 (111 f.).

91 Einzusehen unter [www.die-deutschen-buergerstiftungen.de](http://www.die-deutschen-buergerstiftungen.de).

Gerühmt werden Bürgerstiftungen als Ausdruck subsidiärer Gemeinwohlerfüllung.<sup>92</sup> Doch darf nicht übersehen werden, dass schon das hergebrachte Stiftungsrecht der §§ 80 ff. BGB<sup>93</sup> einer auf körperschaftliche Strukturen abzielenden diskursiven Partizipationskultur sichtbare Grenzen zieht.<sup>94</sup> Diesem Aspekt kommt umso größere Bedeutung zu, als sich Bürgerstiftungen gerade in Deutschland entscheidend über das Moment der Partizipation definieren.<sup>95</sup> Auch können sich Bürgerstiftungen anders als die politischen Gemeinden spezifischen, jedenfalls begrenzten Zielen widmen, ohne dass sie die im öffentlichen Prozess hierfür nötigen Abstimmungs- und Abwägungsprozesse durchlaufen müssen. Bürgerstiftungen sind also keineswegs eine im Lichte der Subsidiarität über jeden Zweifel erhabene »Ergänzungsgemeinde«, sondern bilden lediglich selbst gesetzte Ausschnitte privaten Engagements im örtlichen Wirkungskreis ab.<sup>96</sup> Einen gewissen Schwerpunkt der Förderarbeit von Bürgerstiftungen bildet offenbar die Jugendarbeit,<sup>97</sup> gefolgt von dem breit gefächerten Spektrum »sozialer« Förderung, doch gibt es auch Bürgerstiftungen, die ihren Schwerpunkt auf Themen der Heimatpflege oder von Kunst und Kultur gesetzt haben. Angesichts dieser Diversifizierung, Heterogenität und auch im Hinblick auf die erheblichen Unterschiede in der Kapitalausstattung fällt es jedenfalls schwer, unbefangen von »der« Bürgerstiftung zu sprechen.<sup>98</sup> Schon die aktuellen Unsicherheiten über die Tätigkeitsfelder sowie die Wirksamkeit und Akzeptanz von Bürgerstiftungen lassen es daher zumindest als verfrüht erscheinen, Bürgerstiftungen zu gesetzlichen Destinatären erbenloser Nachlässe zu kürten. Aber auch wenn das Phänomen »Bürgerstiftung« stärkere Konturen gewonnen hätte, bliebe doch immer noch das Problem, dass jede gesetzliche Adressierung eine Definition und damit eine Aus- und

92 Vgl. *Mecking*, Engagement in der Bürgergesellschaft, der stadtag 2003, 10 (10): »Ausdruck gelebter Solidarität«.

93 Der Vorschlag, für Bürgerstiftungen Sonderregeln im BGB festzuschreiben, hat bislang keine Mehrheit gefunden; vgl. zur Stiftungsrechtsnovelle vom 15.07.2002 *Lex*, Das neue Stiftungsrecht: Reform, Modernisierung oder nur Kosmetik?, ZEV 2002, 405 (407 f.).

94 Kritisch insbesondere MünchKommBGB/*Reuter* (Fn. 10), §§ 80, 81 Rn. 109, 113 f.; *Rawert*, Bürgerstiftungen in Deutschland. Eine kritische Einführung aus juristischer Sicht, in: Nährlich/Strachwitz/Hinterhuber/Müller (Hrsg.), Bürgerstiftungen in Deutschland, 2005, S. 39 ff.; *ders.*, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Bürgerstiftungen, 2. Aufl. 2004, S. 151 (173 ff.); siehe dagegen *Kaper*, Bürgerstiftungen, Diss. FU Berlin 2004, S. 79 ff.; für ein anderes Stiftungsverständnis *Burgard*, Gestaltungsfreiheit im Stiftungsrecht, 2006, S. 353 ff.

95 So die Beobachtung von *Hoelscher/Hinterhuber*, Von Bürgern für Bürger? Bürgerstiftungen in Deutschlands Zivilgesellschaft, 2005, S. 8, 76 f.

96 Pointiert *Kämmerer* (Fn. 22), S. 59 (66 f.).

97 Nach Einschätzung der Initiative Bürgerstiftungen ist etwa 32% der Förderarbeit von Bürgerstiftungen der Jugendförderung gewidmet; einzusehen unter [www.die-deutsche-buergerstiftungen.de](http://www.die-deutsche-buergerstiftungen.de).

98 So der Befund zahlreicher Studien, etwa *Müller*, Bürgerstiftungen und ihre Charakteristika, in: Nährlich/Strachwitz/Hinterhuber/Müller (Hrsg.), Bürgerstiftungen in Deutschland, 2005, S. 67 ff.



Abgrenzung leisten müsste, die dem Anliegen bürgerschaftlichen Engagements im Kern zuwiderläuft.<sup>99</sup>

Mögen Bürgerstiftungen auch weder die Intention noch die Macht haben, die politischen Gemeinden zu schwächen oder zu »delegitimieren«,<sup>100</sup> so muss im Übrigen auch zur Kenntnis genommen werden, dass es sich bei den Zwecksetzungen von Bürgerstiftungen immer um private Setzungen handelt. Aus der Perspektive der Zuweisung erbenloser Nachlässe empfehlen sich Bürgerstiftungen im Grundsatz daher nicht mit mehr Gewicht oder mehr Qualität als sonstige Stiftungen mit einem eher örtlich verwurzelten Stiftungszweck, etwa den zahlreichen örtlichen Stiftungen zur Förderung des kulturellen Lebens, zur Denkmalpflege oder zur Unterstützung eines Museums.

Gegen alle diese Überlegungen, erbenlose Nachlässe örtlich zweckgebunden zu verwenden, spricht aber ein Argument, das bereits in der zweiten Kommission zur Sprache kam, als die Zuweisung der Nachlässe an die Gemeinden diskutiert wurde: Der Vorschlag wurde letztlich abgelehnt: einerseits weil die gemeindlichen Strukturen in der Bundesrepublik zu unterschiedlich seien, und andererseits aufgrund der Mobilität der Erblasser.<sup>101</sup> Heute ist das Gewicht des Mobilitätsarguments sicherlich noch höher zu veranschlagen<sup>102</sup> und relativiert die Aussagekraft des letzten Wohnsitzes für den mutmaßlichen Erblasserwillen, und zwar sowohl im Hinblick auf eine Zuweisung an Gemeinden als auch im Hinblick auf eine Zuweisung an Bürgerstiftungen oder sonstige Stiftungen mit örtlichem Wirkungskreis.

d) Zuweisung an dem Erblasser nahestehende gemeinnützige Organisationen?

In jüngerer Zeit hat namentlich *Strätz* noch einmal die Frage aufgeworfen, warum anstelle des Landesfiskus erbenlose Nachlässe nicht besser »gemeinnützigen Körperschaften zugewendet werden sollen, zu denen der Erblasser eher ein persönliches Verhältnis hatte.«<sup>103</sup> Dieser Gedanke hat eine gewisse Parallele in manchen Regelungen der Landesstiftungsgesetze für den Fall des Erlöschens der Stiftung gefunden. Danach fällt das Vermögen im Fall des Erlöschens einer Stiftung an den Fiskus, doch ist es »tunlichst in einer dem Stiftungszweck entsprechenden Weise zu verwenden«, so etwa Art. 17 Abs. 2 S. 1 BayStiftG.<sup>104</sup>

Allerdings besteht ein grundlegender Unterschied zwischen einer natürlichen Person und einer Stiftung: Eine Stiftung hat einen nachweisbaren Zweck. Daher ist die Entscheidung des Gesetzgebers für ein Gebot zweckgemäßer Mittelverwendung bei

99 Eher abschreckendes Beispiel für solche kontraproduktive Verrechtlichung sind die Definitionsversuche deutscher Höchstgerichte zur nichtehelichen Lebensgemeinschaft, siehe nur BVerfGE 87, 234 (264); BGHZ 168, 245 (252).

100 Diese Gefahr sieht *Kämmerer* (Fn. 22), S. 59 (66 f.).

101 Protokolle V, 7442 f.

102 *Rauscher* (Fn. 14), S. 167.

103 *Strätz*, FamRZ 1998, 1553 (1563).

104 Siehe genauso § 23 Abs. 2 HessStiftG. Soweit landesgesetzlich keine ausdrückliche Verpflichtung zur zweckgemäßen Mittelverwendung besteht, soll sich dies nach Auffassung von *Hof*, in: Seifart/Frhr von Campenhausen (Fn. 22), § 12 Rn. 17 unmittelbar aus § 88 BGB ergeben.

Erlöschen einer Stiftung und gegen eine solche automatische Zweckbindung beim Tod einer natürlichen Person konsequent. Das Vermögen einer natürlichen Person zu besonderen Zwecken zu verwenden, ergibt sich also nicht zwangsläufig. Auch liegt auf der Hand, dass schon die Ermittlung solcher besonderen Verwendungszwecke die Praxis vor nicht immer einfache Aufgaben stellen dürfte und auch diffizile Verteilungsfragen aufwirft: Welcher Zweck soll gefördert, welche Stiftung begünstigt werden? Wenn schon unter dem bestehenden System des Staatserbrechts beklagt wird, dass Nachlasswerte und Abwicklungskosten vielfach in keinem Verhältnis zueinander stünden,<sup>105</sup> so wird dies umso mehr gelten, wenn die Nachlasswerte nicht dem Fiskus zur freien Verfügung, sondern einem zunächst noch zu ermittelnden Destinar zweckgebunden zufließen sollen.

Hinzu treten weitere, aus der Dogmatik des gesetzlichen Erbrechts herrührende Bedenken, die Verwendung erbenloser Nachlässe zu einem dem Erblasser mutmaßlich nahestehenden persönlichen Zweck zu widmen. Es gehört bis heute zu den offenen Kontroversen der gesetzlichen Erbfolge des BGB, ob der innere Grund der §§ 1924 ff. BGB im vermuteten Willen des Erblassers oder aber in den gesetzlichen, geprägten Statusverhältnissen kraft Verwandtschaft, Ehe, Partnerschaft und Staatsangehörigkeit als solchen zu sehen ist.<sup>106</sup> Aber schon der Blick auf das erst schrittweise verwirklichte Erbrecht des nichtehelichen Kindes gegenüber seinem Vater verdeutlicht, dass der mutmaßliche Erblasserwille jedenfalls nur nach normativer »Läuterung« zur Begründung der gesetzlichen Erbfolge taugt.<sup>107</sup> So wenig ein demoskopisch ermittelter durchschnittlicher Erblasserwille alleinige Richtschnur bei der Ausgestaltung der gesetzlichen Erbfolge sein darf, so wenig ist auf einen vermuteten Erblasserwillen bei der Zuweisung ansonsten erbenloser Nachlässe Rücksicht zu nehmen. Wer in der Öffentlichkeit als Förderer der Wissenschaft oder sonst als Wohltäter wahrgenommen werden möchte, hätte dies durch entsprechendes Testat bewirken können. Jedenfalls ist es weder selbstverständlich noch ein Gebot der gesetzlichen Erbfolge überhaupt, dem Willen des Erblassers, der nicht wirksam testiert hat, bei der Nachlasswidmung entscheidenden Stellenwert einzuräumen.

#### e) Nachlassfonds

Ein Teil der vorgenannten Bedenken könnte dadurch ausgeräumt werden, dass erbenlose Nachlässe einem eigens zu gründenden Nachlassfonds überwiesen werden, wie es in Nachahmung des schwedischen *arvsfonden*<sup>108</sup> auch für Deutschland empfohlen

105 Strätz, FamRZ 1998, 1553 (1563).

106 Siehe einerseits *Lange/Kuchinke* (Fn. 19), S. 5; *Firsching*, Zur Reform des deutschen Erbrechts, JZ 1972, 449 (454); *Goetz*, Erbrechtliche Ansprüche außerhalb des Familienerbrechts, FamRZ 1985, 987 (989); *Stöcker*, FamRZ 1971, 609 (610 f.); *Soergel/Stein* (Fn. 13), Einl. Erbrecht, Rn. 69; andererseits *Leipold*, AcP 180 (1980), 160 (196 f.); *MünchKomm-BGB/ders.*, 4. Aufl. 2004, Einl. vor § 1922 Rn. 12; *Olzen*, Erbrecht, 2. Aufl. 2005, Rn. 98; *Kipp/Coing* (Fn. 59), S. 16.

107 Vgl. *Lindacher*, Änderung der gesetzlichen Erbfolge, mutmaßlicher Erblasserwille und Normativität des dispositiven Rechts, FamRZ 1974, 345 (345, 347): »Sozialisation durch Recht«.

108 Dazu bereits oben bei Fn. 80.

wird.<sup>109</sup> Für Schweden ist dieses Modell so erfolgreich, dass der Fonds inzwischen vielfach auch durch Verfügung von Todes wegen als Erbe eingesetzt wird und zu einer wichtigen Sammelstelle gemeinnütziger letztwilliger Vermögenswidmung geworden ist.<sup>110</sup> Da ein solcher Fonds in Deutschland erst errichtet werden müsste, ist aber auch der damit verbundene Verwaltungsaufwand zu bedenken. Immerhin ist aus diesen Gründen die Errichtung eines vergleichbaren Fonds in Norwegen und Dänemark gescheitert.<sup>111</sup> Zudem erscheint nicht einsichtig, warum zusätzlich zu den zahlreichen bestehenden gemeinnützigen Organisationen ein staatlicher Fonds eingerichtet werden sollte, der – wenn man dem schwedischen Modell folgt – ebenfalls nur eine spezifische Zweckwidmung hätte, wie dort etwa die Kinder-, Jugend- und Behindertenarbeit. Bei aller Begeisterung über Alternativen zum geltenden Fiskuserbrecht wird auch leicht vergessen, dass die hoheitliche Tätigkeit des Staates per definitionem dem Gemeinwohl verpflichtet und also uneigennützig ist.<sup>112</sup> So erstrebenswert es ist, Private dazu zu motivieren, uneigennützig zu handeln, so wenig darf damit die selbstverständliche Gemeinnützigkeit hoheitlicher Tätigkeit in Abrede gestellt werden. Vor diesem Hintergrund liegt der Unterschied zwischen einer Zuweisung erbenloser Nachlässe an einen hoheitlichen Nachlassfonds und der jetzigen Zuweisung an den Fiskus nur in der *spezielleren* Zweckwidmung des Nachlassfonds. Worin aber der Vorteil gegenüber der mit dem Fiskus verwirklichten generalisierten Mittelverwendung liegen soll, liegt eigentlich im Dunkeln. Anstelle erbenloser Nachlässe im Grunde willkürlich – warum gerade der Jugendarbeit und nicht der Altenpflege? – einem Sondervermögen zuzuweisen, sollte es vielmehr bei der vom Erblasser zu verantwortenden Unspezifität der Mittelverwendung bleiben. So gesehen achtet das Fiskuserbrecht die Entscheidung des Erblassers gegen jede Zweckbestimmung und stellt zugleich die gemeinnützige Verwendung des Nachlasses sicher.

#### IV. Zusammenfassung

Die Geschichte des Staatserbrechts ist auch die Geschichte seiner Kritik. Mit der Erkenntnis, dass Gemeinwohlbeiträge immer mehr auch in privater, gemeinnütziger Trägerschaft, namentlich durch Stiftungen, verwirklicht werden, ist der Ruf eines Stiftungserbrechts anstelle des Fiskuserbrechts nicht nur ein Relikt aus den Zeiten der

109 Vgl. *Steffen*, DRiZ 1972, 263 (266): zweckgebundener, möglichst neutraler Nachlassfonds am letzten Wohnort des Erblassers; *Bosch*, FamRZ 1992, 993 (997): »staatsunabhängige öffentlich-rechtliche Anstalt oder Stiftung«; *Kühne*, JR 1972, 221 (224); *Coing* (Fn. 5), A 40.

110 Siehe bereits Fn. 81.

111 Siehe *Sundberg* (Fn. 77), S. 31 (39); so auch der Einwand von *Rauscher* (Fn. 14), S. 167.

112 Plastisch BVerfGE 108, 186 (228): »Die Förderung des Gemeinwohls ist notwendiges Ziel jeder staatlichen Aktivität«; eingehend *Isensee*, Gemeinwohl im Verfassungsstaat, in: *Isensee/Kirchhof* (Hrsg.), Handbuch des Staatsrechts, Bd. IV, 3. Aufl. 2006, § 71 sowie insbes. Rn. 63 ff. Kontrovers wird nur die steuerliche Gemeinnützigkeitsfähigkeit diskutiert; siehe *Schauhoff*, in: *Schauhoff* (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit, 2. Aufl. 2005, § 5 Rn. 36 f. m.w.N.; *Weitemeyer*, Die Gemeinnützigkeitsfähigkeit des Staates, GS Walz (Fn. 7), S. 783 (794 ff.).

Entstehungsgeschichte des BGB, sondern in besonderem Maße auch ein Kind unserer Zeit. Gleichwohl erscheint ein solches Stiftungserbrecht nur für ein Teil der Probleme die richtige Kur zu sein. *Konstruktiv* kann es sich hierbei ohnehin nicht um ein Zwangserbrecht handeln, sondern lediglich um eine durch Auflage gesicherte Begünstigung mit Zurückweisungsrecht. *Inhaltlich* mag sich vor allem die Zuweisung erbenloser Nachlässe an Bürgerstiftungen empfehlen. Dies entspricht zwar Subsidiaritätsargumenten, doch dürfte schon die gestiegene Altersmobilität die Aussagekraft des letzten Wohnsitzes maßgeblich relativieren. Auch die Erwägung, dann jedenfalls sonstige gemeinnützige Organisationen und insbesondere Stiftungen zu begünstigen, begegnet grundsätzlichen Einwänden. Die damit verbundene Auswahlentscheidung über die konkrete Vermögenswidmung lässt sich weder tatsächlich auf den Willen des Erblassers zurückführen, noch ist es ein zwingendes Gebot der gesetzlichen Erbfolge, dem (mutmaßlichen) Erblasserwillen überhaupt entscheidenden Stellenwert einzuräumen. Der Erblasser, der nicht testiert hat, hat sich nicht nur der Chance einer besonderen Vermögenswidmung begeben. Vielmehr verdient auch gerade die Entscheidung gegen eine besondere Zweckwidmung Achtung. So gesehen achtet allein das Fiskuserbrecht die Entscheidung des Erblassers gegen jede Zweckbestimmung und stellt zugleich seine gemeinnützige Verwendung sicher. Bei aller Euphorie über das gemeinnützige Engagement Privater wird leicht übersehen, dass der Staat per se dem Gemeinwohl verpflichtet ist. Mag eine Ablösung des Fiskuserbrechts zugunsten gemeinnütziger Stiftungen auch ein Ruf der Zeit sein – manchen Rufen gilt es zu widerstehen.

## V. Summary

The history of state succession law is at the same time the history of its criticism. With the recognition that further contributions are realised increasingly through private, non-profit channels, that is through foundations, the reputation of foundation succession law in place of fiscal law is not only a relic from the founding of the Civil Code, but to a particular degree also a child of our time. At the same time such a foundation succession law seems to be only a partial remedy. Conceptually in this anyway no mandatory succession law can and will be involved, but only an assured favoured treatment through allowances (auflage) with rights of rejection. In substantive terms it may be recommendable above all to direct intestate assets to civil foundations. This corresponds with subsidiarity arguments, but increased age mobility may also decisively modify the expressive power of the final residence. The consideration to favour otherwise non-profit organisations and foundations in particular also raises fundamental objections. The selection decisions inevitable regarding actual allocation of funds can neither actually be derived from the intentions of the testator, nor is it a mandatory rule of legal succession to see the (supposed) testator intention as decisive. The intestate deceased not only waives an opportunity to direct funds in a particular way. Rather the decision against a particular form of donation is deserving of respect. Seen in this way fiscal law takes account of the intestate decision against a directed donation and at the same time guarantees its public benefit application. In the euphoria over private charitable commitment it is easily overlooked that the state has an essential duty towards the common good. Even if the retreat of fiscal law in favour of non-profit foundations is a call of the times – some calls have to be resisted.

# Der Einfluss des Zuwendungsrechts auf die Privatautonomie des Zuwendungsempfängers

ULRICH KARPEN

I.	Zur Problemlage . . . . .	209	2.	Staatliche Vorgaben für Zuwendungen . . . . .	219
II.	Die Freien Träger und der Staat – verfassungsrechtliche Grundlage . . . . .	211	3.	Umfang des Selbstbestimmungsrechtes der Träger des Dritten Sektors . . . . .	220
	1. Erfüllung öffentlicher Gemeinwohl- aufgaben durch Staat und Private . . . . .	211	4.	Rechnungshofkontrolle als Paradigma . . . . .	223
	2. Staatlicher Sozialstaatsauftrag . . . . .	212	IV.	Die verfassungs- und verwaltungsrechtliche Stellung des Empfängers gemeinnütziger Leistungen . . . . .	226
	3. Sozialstaatliche Verantwortung des Dritten Sektors . . . . .	214	V.	Wiederkehr des Staates am Ende seiner Geschichte? . . . . .	227
	4. Das Gebot partnerschaftlicher Kooperation . . . . .	218	VI.	Thesen . . . . .	228
III.	Staatliche Rahmensetzung mit Selbstbestimmung im Dritten Sektor – verwaltungsrechtliche Ausgestaltung . . . . .	218	VII.	Summary . . . . .	230
	1. Die Leitungsmaßnahme des Staates gegenüber den privatautonomen Trägern . . . . .	218			

## I. Zur Problemlage

Drei Fälle sollen die Problemlage verdeutlichen:

- Der Landesrechnungshof Nordrhein-Westfalen<sup>1</sup> führte bei einer großen Zahl von Trägern der Freien Wohlfahrtspflege Rechnungsprüfungen durch. Diese betrafen auch kirchliche Trägerinstitutionen, vornehmlich von Beratungsstellen für Schwangerschaftsprobleme und Familienplanung, für Erziehungs- und Lebensberatung. Die Träger hatten für diese Stellen Zuwendungen des Landes erhalten, auf der Grundlage von Verwaltungsvorschriften und Förderrichtlinien. Der Rechnungshof kam zu dem Ergebnis, dass in zahlreichen Fällen das Verhalten der Träger unkorrekt gewesen sei; Belege wurden beanstandet; manche Tätigkeiten seien nicht förderungswürdig gewesen. Durch Indiskretionen kam es in der Öffentlichkeit zu kampagneartigen kritischen Berichten und Kommentaren. Die Träger hätten »betrügerisch« gehandelt: Sie seien in einen »Skandal« verwickelt. Die Beziehungen der Träger zu den von ihnen Betreuten wurden nachhaltig belastet.
- In einer Pressekonferenz<sup>2</sup> stellte der Präsident des Rechnungshofes Schleswig-Holsteins die Bemerkungen zur Rechnungsprüfung vor. Er gab zwar bestimmte,

1 Fall bei *Walter Leisner*, Staatliche Rechnungsprüfung kirchlicher Einrichtungen unter besonderer Berücksichtigung der karitativen Tätigkeit, Berlin 1991, S. 12.

2 Fall bei *Jost Delbrück*, Staatliche Finanzkontrolle und Freie Wohlfahrtsverbände. Bemerkungen zu den Grenzen der Prüfungsrechte insbesondere gegenüber Wohlfahrtsverbänden in kirchlicher Trägerschaft in: Zeitschrift für evangelisches Kirchenrecht, Bd. 40 (1995), S. 21 (22, Fn. 4).

von der Presse erfragte Details einer Prüfung bei einem Verband der Freien Wohlfahrtspflege nicht preis, verwies dann allerdings darauf, dass dies ja auch nicht erforderlich sei, weil die Presse bestens zu recherchieren wisse.

- Der Rechnungshof Nordrhein-Westfalen verweigerte einer geprüften Stelle das rechtliche Gehör. Das Verfahren der Rechnungsprüfung sei – anders als das Verwaltungsverfahren und das gerichtliche Verfahren – nicht auf den Erlass einer Entscheidung gerichtet, die geeignet sei, in die Rechte der Beteiligten einzugreifen<sup>3</sup>.

Diese Fälle führen zu manchen Fragen, die das Verhältnis des Staates zu Trägern des Dritten Sektors betreffen. Haben diese nicht eine Sonderstellung, die bei der Vergabe und Kontrolle von Zuwendungen berücksichtigt werden muss? Handelt es sich bei diesen Zuwendungen um »normale Subventionen« für private Vorhaben oder nicht vielmehr um anteilige Beiträge der öffentlichen Hand zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben, Gemeinwohlaufgaben, die der Staat erfüllen müsste, wären da nicht die Träger des Dritten Sektors? Wenn es sich so verhält: welche Konsequenzen hat das für die Vergabe der Zuwendung, das Wirtschaften des Trägers mit diesen Mitteln, die Organisation des Trägers, das Verfahren, von der Antragstellung bis zur Rechnungskontrolle? Wie ist der Raum eigener Entfaltung der Freien Träger bemessen? Wie sind die Befugnisse des Staates zu begrenzen? Auf der einen Seite hat er sich in umfassender Weise der Aufgaben der Daseinsvorsorge angenommen. Er hat sich übernommen und entlastet sich, indem er darauf vertraut, dass ihm Freie Träger im Raum der Sozialverantwortung zu Hilfe eilen. Darf er dann aber andererseits die Vergabe von Zuwendungen an die Einhaltung staatlicher Mindeststandards koppeln und so die Eigenart – das Proprium – der Freien Träger in der Zwecksetzung, der Mittelverwendung und ihre Kontrolle nachhaltig bedrohen? Darf er – und wenn ja: wie weit – den Wettbewerb der großen Verbände nutzen und ausnutzen? Wo sind – m.a.W. – die Grenzen des staatlichen Direktions- und Kontrollrechtes gegenüber Freien Trägern? Wie kann man die Gemeinwohlaufgaben erfüllenden Privaten vor einem rechtlichen und faktischen Verwaltungsmonopol schützen? Diesen Fragen soll in drei Schritten nachgegangen werden.

- Zunächst ist vom verfassungsrechtlichen Status der Akteure des Dritten Sektors zu handeln, insbesondere der Wohlfahrtsverbände und namentlich der Einrichtungen in kirchlicher Trägerschaft. Dabei ist vor allem ihre Stellung zum Staat als Träger der sozialstaatlichen Gesamtverantwortung darzulegen und aus dieser Perspektive das Wesen staatlicher Leistungen an die Freien Träger von Wohlfahrtsaufgaben näher zu bestimmen.
- Sodann geht es – im verwaltungsrechtlichen Teil – um Möglichkeiten durch Grenzen staatlicher Steuerung der freigemeinnützigen Träger, in Zwecksetzung, Mittelverwendung, Organisation und Verfahren mit Finanzkontrolle.
- Letztlich soll ein kurzer Blick auf die Stellung der Leistungsempfänger gegenüber dem Träger freigemeinnütziger Leistungen und dem Staat geworfen werden.

3 VG Düsseldorf, NJW 1981, 1396.

## II. Die Freien Träger und der Staat – verfassungsrechtliche Grundlage

### 1. Erfüllung öffentlicher Gemeinwohlaufgaben durch Staat und Private

Das Gemeinwohl ist der Fluchtpunkt der Bestimmung des Staatsanteils und des Anteils privater Träger an der Erfüllung der Aufgaben der Daseinsvorsorge. Die Förderung des Gemeinwohls ist eine öffentliche Aufgabe – keine Staatsaufgabe. »Öffentliche Aufgaben« sind dadurch gekennzeichnet, dass ihre Wahrnehmung im öffentlichen Interesse liege, wobei die Summe aller öffentlichen Interessen identisch ist mit dem Gemeinwohl<sup>4</sup>. Öffentliche Aufgaben werden in freiheitlichen Grundrechte – Rechtsstaat vom Staat wahrgenommen, von gesellschaftlichen Trägern in gesellschaftlicher Selbstverantwortung sowie von Einzelnen, sei es im Auftrag des Staates, sei es in individueller Freiheit und Verantwortung gegenüber Staat und Gesellschaft. Was Staatsaufgabe ist, bestimmt auf dem Boden der Verfassung zunächst der Staat. Eine öffentliche Aufgabe wird zur Staatsaufgabe dadurch, dass der Staat sich ihrer annimmt, sie durch einen staatlichen Träger erfüllen lässt. Dabei ist es eine Binsenweisheit, dass der Inhalt des Gemeinwohls nicht der juristischen Erkenntnis vorgegeben, sondern der politischen Entwicklung aufgegeben ist<sup>5</sup>. Der Staat ist beim Zugriff auf öffentliche Aufgaben aber nicht frei. Er muss die Grund- und Freiheitsrechte Freier Träger und Einzelner beachten. Das gilt gerade im Bereich sozialer Aufgaben der Daseinsvorsorge. »Die Sozialstaatsklausel enthält ein Staatsziel, aber keinen Staatsvorbehalt«<sup>6</sup>. Die Grundrechte sind aber nicht nur Schranken der staatlichen Tätigkeit im Bereich sozialer Verantwortung, sondern zugleich – im status positivus – Impulse für die Überlassung oder Übertragung von Gemeinwohlaufgaben an gesellschaftliche Träger und – natürlich – Belassung im Bereich der Freiheitsausübung durch den Einzelnen<sup>7</sup>.

Freiheitsausübung, sei es gemeinschaftlich ausgeübt, sei es individuell in Anspruch genommen, hat weitestgehend sogar Vorrang vor staatlichem Tätigwerden. Das ergibt sich aus den Verfassungsprinzipien der Subsidiarität, Verhältnismäßigkeit und Wirtschaftlichkeit. Sie sind Verteilungsmaßstäbe der arbeitsteiligen Gemeinwohlorientierung

4 *Martin Burgi*, Funktionale Privatisierung und Verwaltungshilfe, Staatsaufgabendogmatik, Phänomenologie, Verfassungsrecht, Tübingen 1999, S. 43, maßgebend *Hans Peters*, öffentliche und Staatsaufgaben, in: Rolf Dietz/Heinz Hübner (Hrsg.), Festschrift für Hans Carl Nipperdey zum 70. Geburtstag, Band II, München 1965, S. 877.

5 *Dieter Reuter*, Neue Impulse für das gemeinwohlorientierte Stiftungswesen?, in: Kötz/Rawert/Schmidt/Walz (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2001, Köln, 2002, S. 30 m.w.N. aus der Literatur.

6 *Josef Isensee*, Gemeinwohl und Staatsaufgabe im Verfassungsstaat, in: Josef Isensee/Paul Kirchhof (Hrsg.), Handbuch des Staatsrechts der Bundesrepublik Deutschland, Band III, Heidelberg 1988, § 57, Rn. 168.

7 *Florian Becker*, Vergleich der Aufgabenverteilung zwischen öffentlichem und privatem Bereich – Spendenrecht im Spiegel der Staats- und Verfassungsrechtsentwicklung, in: Rainer Walz, Ludwig von Auer, Thomas von Hippel (Hrsg.), Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa, Tübingen 2007, S. 637 ff., *Max-Emanuel Geis*, Die öffentliche Förderung sozialer Selbsthilfe. Verfassungsrechtliche Grundlagen und verwaltungsrechtliche Ausgestaltung. Baden-Baden 1997, S. 83.

rung durch Gesellschaft und Staat. Das Subsidiaritätsprinzip ist in Art. 2 des EU-Vertrages und in Art 23 I Grundgesetz verankert.

Das Subsidiaritätsprinzip errichtet – ungeachtet des Vorliegens eines öffentlichen Interesses – eine »Funktions Sperre«<sup>8</sup> für staatliche Tätigkeit, wenn Private zur Wahrnehmung der betreffenden Aufgabe in der Lage sind. Bezogen auf das jeweilige Aufgabengebiet gibt es Auskunft über die Abstufung der Intensität des staatlichen Beitrages, sogar über die Notwendigkeit von Förderungsmaßnahmen zugunsten privater Aufgabenwahrnehmung. Das Subsidiaritätsprinzip ist eine staatliche Verpflichtung zur Stärkung der Gesellschaft mit dem Ziel der Herstellung der Voraussetzungen für den gesellschaftlichen Vorrang. Eng verwandt mit dem Subsidiaritätsdenken ist das Gebot, dass staatliches Tätigwerden dort, wo es mit privater Aufgabenwahrnehmung konkurriert, das Verhältnismäßigkeitsprinzip, insbesondere das Übermaßverbot zu beachten hat. In diesem Verständnis ist es eine Schranke der staatlichen Aufgabenbestimmungskompetenz. Es ist eine »interne Maßnahme« im Umgang des Staates mit Privaten, wenn das betreffende öffentliche Interesse durch Aufgabenüberlassung an leistungsfähige und -bereite Private verwirklicht werden kann. Das Verhältnismäßigkeitsgebot fördert Entstaatlichung<sup>9</sup>. Letztlich sprechen auch Aspekte der Wirtschaftlichkeit für effektive Grundrechtsermöglichung durch Private. Ist der Zweck einer Gemeinwohlmaßnahme mit staatlichen Kräften kostengünstiger zu erreichen, so ist das Wirtschaftlichkeitsprinzip eine Privatisierungsschranke. Wenn der Einsatz Privater den geringeren Aufwand erfordert, ist das Prinzip ein Privatisierungsanspruch. Die zahlreichen Wirtschaftlichkeitsbestimmungen des Finanz- und Haushaltsrechts können aber nicht als Verteilungsprinzip für staatliche und gesellschaftliche Aufgaben erhalten. Sie regeln – wenn finanzverfassungsrechtlich relevant – nur das »wie« staatlicher Tätigkeit, nicht das »ob«, und keinesfalls ist das Wirtschaftlichkeitsprinzip ein »Überprinzip« für die gesamte Staatstätigkeit. Das anzunehmen bedeutete eine unzulässige »Ökonomisierung« der gesamten Kompetenz- und Grundrechtsordnung.

Zusammenfassend lässt sich also feststellen, dass das Prinzip der Freiheit nicht nur zum Primat der Individualfreiheit vor staatlichem Handeln führt, sondern dem Staat zugleich seine Verwirklichung als Aufgabe stellt. Freiheitsausübung nicht nur gegen den Staat, sondern auch im und mit dem Staat ist das verfassungsrechtliche Leitbild.

## 2. Staatlicher Sozialstaatsauftrag

In historischer Perspektive war der Staat ursprünglich eine rechtliche Rahmenordnung, innerhalb derer sich die gesellschaftlichen Kräfte unter Berufung auf die ihnen eingeräumte Privatautonomie frei entfalten konnten. Das war der klassische Rechtsstaat. Daraus hat sich der Sozialstaat als Leistungs- und Präventionsstaat entwickelt.<sup>10</sup> Er übernimmt die Globalverantwortung für Wohlfahrt, Gerechtigkeit und Zukunftssicherung. Er kennt eigentlich keine Grenzen des staatlichen Steuerungsbedarfs. Er übernimmt Verantwortung für die wirtschaftliche und soziale Entwicklung, vorbe-

<sup>8</sup> *Burgi* (Fn. 4), S. 230; *Geis* (Fn. 7), S. 91.

<sup>9</sup> *Leisner* (Fn. 1), S. 23.

<sup>10</sup> *Becker* (Fn. 7), S. 640 f.



haltlich der individuellen und gesellschaftlichen Freiheitsräume. Dieses umfangreiche Programm hat der moderne Staat nicht durchhalten können. Er muss Lasten abwerfen und mutiert zum Gewährleistungsstaat. Die staatliche Verantwortung für definierte öffentliche Belange, vor allem Leistungen, wird dadurch realisiert, indem gesellschaftliche Kräfte verstärkt in Selbstverantwortung für Sozialleistung anerkannt oder in Dienst genommen werden. Die gesellschaftliche Selbstregulierung wird vielfach über die normale Rechtsordnung hinausgehenden Rahmenbestimmungen Ziel- und Strukturvorgaben unterworfen. Letztlich werden staatliche Interventionsmaßnahmen und Sanktionen für den Fall gemeinwohlwidriger Selbstregulierungsergebnisse bereitgehalten. Mit der Intensivierung des staatlichen Engagements auf sozialem Gebiet, vor allem der Krankenversorgung, auch der Pflege, hat die öffentliche Hand, parallel zur eigenen Tätigkeit, das Wirken der Freien Träger einkalkuliert, ihnen Funktionen zugewiesen und auch öffentliche Mittel bereitgestellt.<sup>11</sup> Der Staat tritt in der Wahrnehmung gemeinwohlrelevanter Aufgaben zurück, setzt als Gewährleistungsstaat den Rahmen und leistet Anreiz und Förderung für private Gemeinwohlförderung. Die Förderung des Gemeinwohls wird kooperativ, von Staat und Gesellschaft arbeitsteilig realisiert. Es bildet sich eine »regulierte Selbstregulierung« als hoheitliche Rahmensetzung für gesellschaftliche Initiativen, privates Wissen und Einsatz. Öffentliches und Privatrecht entwickeln sich als wechselseitige Auffangordnungen.<sup>12</sup>

In diesem arbeitsteiligen Vorgehen kann der Staat nur aktiv werden, Staatsaufgaben definieren und auch selbst übernehmen, wenn ihm verfassungsrechtliche Kompetenztitel zur Verfügung stehen. Das sind die Staatszielbestimmungen, die Art. 87 ff. Grundgesetz und die objektiven Grundrechtsgehalte. Für die hier näher betrachtete Wohlfahrtspflege und Daseinsvorsorge kommt insbesondere der Sozialstaatsauftrag der Art. 20 I, 28 I Grundgesetz in Betracht. Hier wie ganz allgemein für die Arbeitsteilung zwischen Staat und Privaten des Dritten Sektors lassen sich – aus Sicht des Staates – drei Aufgabenbereiche unterscheiden:

- Es gibt obligatorische Staatsaufgaben, die exklusiv von staatlichen Organen wahrgenommen werden. Ihre Privatisierung ist unzulässig. Dazu gehören die Gewährleistung eines grundrechtlichen Mindestschutzes für die Leistungsempfänger einschließlich der Bereithaltung effektiven Rechts- und Gerichtsschutzes.
- Es gibt ferner einen Kooperationsbereich, der konkurrierenden Staatsaufgabenerfüllung. Hier sind staatliches und privates Handeln kommensurabel. Hierzu gehören weite Bereiche der Wohlfahrtspflege, die Jugendhilfe, die Kulturförderung.
- Schließlich gibt es einen dritten, für den Staat verschlossenen Bereich der pluralistischen Staatsaufgabenerfüllung. Er ist durch eine grund- und kompetenzrechtliche Enthaltensamkeit des Staates gekennzeichnet. Das gilt zunächst für den öffentlich-rechtlichen Bereich. Der Staat kann Wissenschaft nicht selbst betreiben (Art. 5 III Grundgesetz), darf sie nur begrenzt organisieren und muss sie finanzieren. Ähnliches gilt nach der Entscheidung des Grundgesetzes für Rundfunk und Presse (Art. 5 I Grundgesetz). Vergleichbares gilt für den Bereich der Privatauto-

<sup>11</sup> *Delbrück* (Fn. 2), S. 27.

<sup>12</sup> *Wolfgang Hoffmann-Riem*, in: Wolfgang Hoffmann-Riem/Eberhardt Schmidt-Aßmann (Hrsg.), *Öffentliches Recht und Privatrecht als wechselseitige Auffangordnungen*, Baden-Baden 1996, S. 261 (310 ff.).

nomie. Es ist der Bereich der gesellschaftlichen Kräfte, des Bürgersinns, in dem gemeinschaftlich wahrgenommene Grundrechte gelten und in dem die Freiheitsrechte für das Individuum »Kompetenztitel« zur Mitwirkung am Gemeinwohl sind. Der Staat darf diese Aufgaben nicht selbst übernehmen – etwa in der Kultur. Er darf (nur) fördern, anregen, unterstützen, ohne zu substituieren oder inhaltlichen Einfluss nehmen zu können.

### 3. Sozialstaatliche Verantwortung des Dritten Sektors

Der eben genannte Bereich der »pluralistischen Staatsaufgabenerfüllung« ist das Feld des Dritten Sektors. Eine allgemein akzeptierte positive Definition dieses Sektors gibt es nicht. Es handelt sich um Organisationen, die sich weder den öffentlichen Behörden noch den privaten Unternehmen zuordnen lassen, die also zwischen Staat und Markt angesiedelt sind und in dieser intermediären Stellung öffentlich bedeutsame Leistungen erbringen.<sup>13</sup> In Abgrenzung zur öffentlichen Verwaltung haben Organisationen des Dritten Sektors ein geringeres Maß an Amtlichkeit. Im Unterschied zu Firmen und Unternehmen ist ihr Ziel nicht die Gewinnmaximierung. Alle die genannten drei Bereiche – Staat, Wirtschaft, dritter Sektor – verfolgen unterschiedliche Handlungslogiken. Der Dritte Sektor zeichnet sich durch außerordentlich farbige Vielfalt aus: Wohlfahrtsverbände, Kirchen, Genossenschaften, gemeinnützige Vereine, Stiftungen, Krankenhäuser und Gesundheitseinrichtungen in freier Trägerschaft, Verbraucherorganisationen, Selbsthilfegruppen, Bürgerinitiativen, Umweltschutzgruppen, der Deutsche Sportbund, Internationale Hilfsorganisationen wie das Deutsche Rote Kreuz, Misereor, Brot für die Welt, die Arbeiterwohlfahrt, der Paritätische Wohlfahrtsverband usw.

Diese Aufzählung lässt – ohne auf unterschiedliche Zwecksetzung, Finanzierung, Organisation im Einzelnen eingehen zu können – immerhin eine Dreiteilung erkennen. Neben den Stiftungen, die im Vergleich mit dem Staat eine wichtige Ergänzung-, Risiko- und Alternativfunktion haben<sup>14</sup>, hier aber nicht näher behandelt werden sollen, gibt es einen professionalisierten, aus öffentlichen Mitteln sowie Leistungsentgelten der Sozialversicherungen getragenen Bereich und einen von ehrenamtlichem Engagement sowie von Mitgliederorganisation geprägten Bereich. Als Beispiel für die erste Gruppe seien die Verbände der Freien Wohlfahrtspflege und die Kirchen, für die zweite Gruppe hingegen die in jüngster Zeit verstärkt auftretenden Selbsthilfegruppen näher erwähnt.

Die großen Wohlfahrtsverbände sind der gewichtigste Teil des Dritten Sektors. Dessen ökonomische und arbeitsmarktpolitische Bedeutung kann nicht überschätzt

13 Zu den Einzelheiten *Annette Zimmer*, Der deutsche Nonprofit-Sektor, in: *Kötz/Rawert/Schmitz/Walz* (Hrsg.), *Non Profit Law Yearbook 2001*, Köln 2002, S. 7 ff.

14 Vergl. Näher *Karsten Schmidt*, *Stiftungswesen, Stiftungsrecht, Stiftungspolitik*, Köln 1987, S. 28 ff.; *Reuter* (Fn. 5), S. 23 ff.; *Stefan Toepler*, *Das gemeinnützige Stiftungswesen in der modernen demokratischen Gesellschaft*, München 1996, S. 74; *Andreas Schlüter*, *Stiftungsrecht zwischen Privatautonomie und Gemeinwohlbindung*, München 2004, S. 28 ff.; *Ulrich Karpen*, *Gemeinnützige Stiftungen im pluralistischen Rechtsstaat. Neuere Entwicklungen des amerikanischen und deutschen Stiftungs-(Steuer-)rechts*, Frankfurt/Main 1980, S. 74.

werden. Neue Daten stehen nicht zur Verfügung. Für 1995 hat Annette Zimmer<sup>15</sup> berechnet, dass der Sektor 155 Mrd. DM ausgegeben hat. Rund 2,1 Mio. Bürger waren in ihm tätig. Er hatte einen Anteil von fast 5 % an der Gesamtbeschäftigung. Wohlfahrtsverbände sind in § 17 III SGB I in ihrer Bedeutung erfasst. Das Bundesverfassungsgesetz hat im Sozialhilfeurteil<sup>16</sup> einer frühen Leitentscheidung ihre Unabhängigkeit bestätigt. Die Enquete-Kommission »Zukunft des bürgerschaftlichen Engagements«<sup>17</sup> unterstreicht ihre Bedeutung als mediäres Glied zwischen Staat und Bürgern. Zu erwähnen sind die Sportverbände, Kulturverbände, Naturschutzverbände, Jugendverbände. Mit Abstand am bedeutendsten sind die Großverbände, die im Bereich der Sozialen Dienste und im Gesundheitswesen tätig sind. In diesen Verbänden, wie den anderen, gibt es eine Korrespondenz von Wahlfreiheit der Hilfesuchenden und einer uneingeschränkten Wahrung der pluralen Wertbestimmtheit und Struktur.<sup>18</sup> Diese Verbände legen Wert auf die tatsächliche Übereinstimmung von Gesinnung und Dienstleistung und sie bemühen sich um die wirkliche Handlungseinheit von haupt-, neben- und ehrenamtlichen Mitarbeitern. Den Großverbänden des Dritten Sektors wird eine privilegierte Position gegenüber staatlichen und kommerziellen Anbietern eingeräumt. Kritisch wird vermerkt, dass sie einem Trend zur Bürokratisierung, Überstabilisierung, Überkomplizierung, Übersteuerung unterlägen.<sup>19</sup> In den »Wohlfahrtskonzernen« sei eine »Bürokratisierung der Nächstenliebe«, auch korporatistisches Vorrangdenken zu beobachten. Man kann hier einen der wesentlichen Gründe für den steilen zahlenmäßigen Anstieg der Selbsthilfegruppen sehen.

Bevor diese jedoch näher betrachtet werden, muss auf die kirchlichen Träger der freien Wohlfahrtspflege eingegangen werden. Caritas und Diakonie werden nicht nur im Raum privater Freiheit tätig, sondern erfüllen einen verfassungsrechtlich andersartigen Auftrag. Sie haben als kirchliche Träger einen Öffentlichkeitsauftrag.<sup>20</sup> Caritas und Diakonie sind Religionsausübung (Art. 4 Grundgesetz) und Wahrnehmung eines besonderen Auftrages zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben in der Öffentlichkeit (Art. 140 Grundgesetz i.V. mit Art. 137 WRV). Unbeschadet dieser Besonderheit<sup>21</sup>, die Kirchen und Religionsgemeinschaften schlechthin im deutschen Verfassungsrecht genießen (Art. 140 Grundgesetz i.V. mit Art. 136–141 WRV), sind Kirchen als Träger von Wohlfahrtsaufgaben allerdings auch Verbände.<sup>22</sup> Sie unterhalten Schulen, Kindergärten, Krankenhäuser, Altenheime, Diakoniestationen usw. Die fruchtbare Spannung zwischen Wertrationalität und Zweckrationalität, zwischen dem religiösen Gedanken und der Professionalität, macht den Wert ihrer Arbeit im Dritten Sektor aus. Zusammenfassend lässt sich die Bedeutung der Kirchen im Dritten Sektor mit Axel

15 Vgl. Fn. 13, S. 15 f.; vergleichbare Daten bei Geis (Fn. 7), S. 27, *Dietrich Thranhard* (Hrsg.), *Wohlfahrtsverbände zwischen Selbsthilfe und Sozialstaat*, Freiburg 1986.

16 E 22, 180 (2004).

17 Bericht Bürgerschaftliches Engagement: auf dem Weg in eine zukunftsfähige Bürgergesellschaft, BTDrS 14/8900 vom 3. Juni 2002, auch als Buch, Upladen 2002, S. 239 ff.

18 *Delbrück* (Fn. 2), S. 27.

19 *Geis* (Fn. 7), S. 27.

20 Dazu *Tayn Leisner* (Fn. 1), S. 43.

21 Vgl. Bundesverfassungsgericht E 53, 366 (401); E 83, 341 (356).

22 *Axel Freiherr von Campenhausen*, Staatskirchenrecht im Dritten Sektor, *Non Profit Law Yearbook* 2002, Köln 2003, S. 1 ff.

Freiherr von Campenhausen<sup>23</sup>, wie folgt, kennzeichnen: Sie sind ein selbstverständlicher Bestandteil dieses Sektors. Die Auseinandersetzung mit dem Staat um die Anerkennung ihres eigenen Bereiches haben die kirchlichen Träger und Institute hinter sich. Sie haben die Schranken staatlicher Ingerenz gefestigt. Auf staatskirchenrechtlichem Gebiet sind viele Fragen, die für das allgemeine Verbandsrecht wichtig sind, zuerst beantwortet worden.<sup>24</sup> Die Kirchen sind die erfolgreichste Klägergruppe in Karlsruhe. Die Kirchen sind letztlich auch heute der stärkste Garant der Offenheit der Gesellschaft in einem säkularen, pluralistischen, weithin mit Steuermitteln finanzierten Bereich.

Das Verhältnis zwischen den Großverbänden, insbesondere den Kirchen und den Selbsthilfegruppen, ist von gegenseitiger Skepsis geprägt.<sup>25</sup> Diese Selbsthilfevereinigungen sind erst jüngst in den Dritten Sektor eingewandert. In mancher Hinsicht sind sie die Antwort auf die »Versäulung« der Großverbände. Sie stellen die Mikroebene des individuellen bürgerschaftlichen Engagements dar, im Unterschied der Mesoebene als »Ermöglichungssphäre« von Bürgerbeteiligung in den Verbänden.<sup>26</sup> Die Vielfalt ist noch größer als die der Verbände. Sie reicht von den Anonymen Alkoholikern, den Weight Watchers, Wohn- und Stadtviertelgruppen, über Behindertenbetreuer, Diabetikergruppen, AIDS-Selbsthilfegruppen usw. Nach dem selbst gesuchten Zweck kann man Selbsthilfegruppen von Betroffenen, außenorientierte Selbsthilfegruppen, Selbsthilfeinitiativen zur Lösung sozialpolitischer Probleme sowie spezifische Selbsthilfeprojekte unterscheiden. Zahlen sind schwer auszumachen. Man schätzt<sup>27</sup>, dass es heute 40.000–50.000 Gruppen gibt, mit 1,9 Mio. Bürgern. Bereits 1988 wurden 200 Selbsthilfeszusammenschlüsse gezählt. Es handelt sich um eine »Graswurzelbewegung«. Ihre Ziele sind Basisdemokratie, Partizipation, Solidarität, Gleichberechtigung, Antibürokratismus, Dezentralität, Ganzheitlichkeit, Vielfältigkeit. Sie sind in vieler Hinsicht das (positive) individualistische Gegenbild zum (negativen) der Politikverdrossenheit, Parteien- und Verbandsunmündigkeit, der Abkehr von den Gesellschaftsgroßgruppen. Selbsthilfe, Selbststeuerung, Deregulierung, Selbstregulierung ist das Ziel. Soziale Selbsthilfe ist nicht nur eine Antwort auf staatliche Versorgungsdefizite, sondern geradezu das Paradigma des »selbstregulierten Sozialstaats«. Das Spannungsfeld von Korporatismus und Selbsthilfebewegung<sup>28</sup> wird wohl zunehmend ein Kennzeichen des Dritten Sektors sein. Man kann nicht sagen, dass das Recht staatlicher Anerkennung und Förderung schon die Instrumente zum Umgang mit diesem Teil des Dritten Sektors entwickelt haben.

Die Wohlfahrtsverbände, Kirchen und Selbsthilfegruppen erbringen ihre sozialen Leistungen in Ausübung ihres Grundrechtsstatus. In Betracht kommen für Verbände die Art. 9, 12, 14, 2 Grundgesetz. Als juristische Personen des Privatrechts genießen sie die grundrechtlich geschützte allgemeine Handlungsfreiheit. Das Gleiche gilt für die Selbsthilfegruppen. Beide Träger haben Anteil an den Leitprinzipien der Verfassung. Ihre Aufgabenerfüllung findet statt im Rahmen der sozialstaatlichen Ordnung,

23 Fn. 22, S. 28.

24 Wie im Sozialhilfeturteil, vgl. Fn 16.

25 Geis (Fn. 7), S. 30.

26 Auf die Mikroebene konzentriert sich die Enquete-Kommission (Fn. 17), S. 155 ff., 493 f.

27 Geis (Fn. 7), S. 18 f.

28 Volker Neumann, Freiheitsgefährdung im kooperativen Sozialstaat, Frankfurt 1991, S. 427.

partizipiert am Sozialstaatsprinzip.<sup>29</sup> Grundrechte und Staatszielbestimmungen sind Maßstäbe für die Privatautonomie dieser Träger, Garantie ihrer Selbständigkeit und Schranke staatlicher Einflussnahme. Für die Kirchen treten als besondere Schutzbestimmungen Art. 4 i.V. mit Art. 19 III Grundgesetz sowie Art. 140 Grundgesetz i.V. mit Art. 137 III WRV hinzu. Die Religionsfreiheit und die Freiheit des weltanschaulichen Bekenntnisses des Art. 4 Grundgesetz gelten nach Art. 19 III Grundgesetz nicht nur für Individuen, sondern auch für die Kirchen und religiösen und weltanschaulichen Vereinigungen. Wahrnehmung von Aufgaben der Caritas und Diakonie ist Religionsausübung. Die Kirchen sind darüber hinaus nach Art. 140 Grundgesetz/Art. 137 III WRV ausdrücklich als Körperschaften geschützt. Nach diesen Vorschriften ordnet und verwaltet jede Religionsgesellschaft ihre Angelegenheiten selbständig innerhalb der Grenzen des für alle geltenden Gesetzes. Der besondere öffentliche Status kommt nicht nur der Kirche, sondern allen der Kirche in besonderer Weise zugeordneten Einrichtungen zu, die einen Teil des Auftrages der Kirche erfüllen.<sup>30</sup> Das gilt für Einrichtungen der sozialen Dienste.

Die Freien Wohlfahrtsverbände, die Selbsthilfegruppen und die Kirchen können soziale Aufgaben in folgenden Formen wahrnehmen:

- Zunächst können sie pluralistische Aufgaben erfüllen, die der Staat aus Gründen der Neutralität, Toleranz und eben des Pluralitätsgebotes nicht wahrnehmen darf. Das ist der Bereich der grundrechtsverwirklichenden Tätigkeit der Privaten, die der Staat nicht nur zu schützen, sondern – im Sinne des Grundrechtsverständnisses des status positivus – zu fördern und zu unterstützen hat.
- Der Staat kann im Rahmen seiner Sozialstaatsaufgabenwahrnehmung die gesellschaftlichen Träger aber auch vorwiegend im kooperativen Bereich in Dienst nehmen. Das wird er aus Gründen ihres Sachverstandes, ihres (wirtschaftlichen) Potentials und ihres Apparates zu seiner Entlastung tun. Zu diesem Zweck ist es nicht erforderlich, den Privaten öffentlich-rechtliche Befugnisse zu übertragen.<sup>31</sup>
- Schließlich kann der Staat im Bereich obligatorischer Staatsaufgaben sich dadurch entlasten, dass er Private als »Verwaltungshelfer« heranzieht und sie mit öffentlich-rechtlichen Befugnissen ausstattet. Die Aufgaben bleiben dann im Kern Staatsaufgaben, werden funktional privatisiert und die gesellschaftlichen Träger zu »Beliehenen«.<sup>32</sup> Einrichtungen der freien Wohlfahrtspflege werden so Helfer des Sozialleistungsträgers.<sup>33</sup> Private Träger können mit der Wahrnehmung von Aufgaben des öffentlichen Gesundheitsdienstes beauftragt werden.<sup>34</sup>

29 *Delbrück* (Fn. 2), S. 28; *Neumann* (Fn. 28), S. 394; *Geis* (Fn. 7), S. 169.

30 Bundesverfassungsgericht E 35, 367 (391); E 53, 366 (401); E 83, 341 (356); *Delbrück* (Fn. 2), S. 32.

31 *Klaus Stern*, Das Staatsrecht der Bundesrepublik Deutschland, Band II, München 1980, S. 793.

32 § 44 III BHO; *Hans J. Wolff/Otto Bachof/Rolf Stober*, Verwaltungsrecht, Band 3, 5. Aufl., München 2004, § 90 a, S. 526.

33 *Unger*, *SozSich* 1985, 199 ff.

34 *Stollmann*, *DÖV* 1999, 183 (186 f.).

#### 4. Das Gebot partnerschaftlicher Kooperation

Man kommt also zu dem Ergebnis, dass die Privaten im pluralistischen Bereich eigene Aufgaben wahrnehmen, überlassene Aufgaben dort wahrnehmen, wo der Staat auch selbst tätig werden könnte und übertragene Aufgaben im staatlichen Bereich erfüllen. Es liegt auf der Hand, dass bei dieser Gemengelage die Erfüllung der Aufgaben sozialer Verantwortung nur in partnerschaftlichem Zusammenwirken geschehen kann. Es ist Aufgabe des Staates, die grundrechtsgestützte Pluralität des Angebotes aufrecht zu erhalten und zu gewährleisten. Wo der Staat Aufgaben wahrnimmt, besteht immer die Tendenz zur Homogenisierung. Demgegenüber gilt es, Offenheit und Pluralität zu gewährleisten. So heißt es im § 2 III SGB V: »Bei der Auswahl der Leistungserbringer ist ihre Vielfalt zu beachten. Den religiösen Bedürfnissen der Versicherten ist Rechnung zu tragen«. Grundrechtliches Freiheitsdenken ist nicht ausreichend. Es geht um die Aufrechterhaltung eines konkreten Ordnungs- und Kompetenzanspruches neben dem Staat.<sup>35</sup> Dieses Nebeneinander von Staat und privaten Trägern wird vom Subsidiaritätsprinzip gesteuert.<sup>36</sup> Zugleich steht jede Kooperation zwischen staatlichen und freien Trägern unter dem Vorbehalt und dem Vorrang staatlicher Kompetenz. Die Aufgabenerfüllung darf sich nicht in letztlich unkontrollierte und verantwortungsfreie Pluralisierung auflösen. Es besteht eine Wechselwirkung zwischen der staatlichen Verpflichtung, soziale Leistungen bereit zu stellen, und auf das gleiche Ziel gerichteten eigenverantwortlichen Tätigkeit freier Träger. Verfassungsrechtlich ist weder dem einen noch dem anderen der Vorrang einzuräumen.

### III. Staatliche Rahmensetzung mit Selbstbestimmung im Dritten Sektor – verwaltungsrechtliche Ausgestaltung

#### 1. Die Leitungsmaßnahme des Staates gegenüber den privatautonomen Trägern

Aus der Letztverantwortung des (Sozial-)Staates ergeben sich einige Direktions- und Kontrollbefugnisse gegenüber den privaten Trägern von Sozialaufgaben. Sie finden ihre Grenzen an den Grundrechten der Art. 12, 14, 9, 2, 140 Grundgesetz i.V. mit 137 III WRV. Konkret muss sich der Blick auf die Zuwendung von Finanzmitteln, die Vorgabe des Verwendungszwecks, Vorschriften für den Mitteleinsatz, mögliche Standards von Organisation und Verfahren sowie auf die Kontrolle der Einhaltung der Vorgaben richten. Auf all diesen Gebieten stößt staatliche Leitung an im Selbstbestimmungsrecht der Träger verankerte Schranken. Es ist zu untersuchen, wo diese Grenzen im Lichte der partnerschaftlichen Zusammenarbeit verlaufen.

Funktional sind zunächst die Förder- und Vergaberichtlinien für Zuwendungen in Augenschein zu nehmen. Sie sind in der Regel Maßstäbe für die Erteilung des Zuwendungsbereichs. Schließlich gibt es Sanktionen bei Nichteinhaltung der staatlichen Vorgaben durch die privaten Träger. Mängel in der Beachtung der Vorgaben können

<sup>35</sup> Von Campenhausen (Fn. 22), S. 17, 18.

<sup>36</sup> Delbrück (Fn. 2), S. 29.

durch Aufsicht und Kontrolle festgestellt werden. Als Sanktionen stehen Rückforderung und Erstattung zur Verfügung.

Paradigmatisch soll hier die Finanzkontrolle frei gemeinnütziger Träger näher beleuchtet werden, die in den Ausgangsfällen zu Problemen führte. Die heute im Begriff der Finanzkontrolle zusammengefasste Überprüfung der Rechtmäßigkeit, Zweckmäßigkeit, Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit speziell der Haushalts- und Wirtschaftsführung und darüber hinaus allgemein der finanzwirksamen Staatstätigkeit führt zu Trends, in die Zwecksetzung und Mittelverwendung der Privaten einzubringen. Das kann dadurch geschehen, dass die Zuwendungsempfänger zur vertraglichen »Unterwerfung« unter (zu) weitgehende staatliche Vorgaben veranlasst werden. Ferner kann eine Ausweitung der Rechnungsprüfung zu einer Rechtsaufsicht oder gar zu einer faktischen Fachaufsicht mutieren. Dagegen wehren sich die privaten Träger.

## *2. Staatliche Vorgaben für Zuwendungen*

Die Vergabe von Zuwendungen erfolgt in der Regel auf der Grundlage von Förderrichtlinien, die die Rechtsform von Verwaltungsvorschriften haben. Das Verwaltungsverfahren<sup>37</sup> gliedert sich dann in folgende Schritte: Antrag, Bewilligung, Auszahlung, Überwachung und (Rechnungs-)Prüfung, mögliche Rückforderung. Maßgeblich für Zuwendungen sind die Vorschriften der Bundeshaushaltsordnung und die im Wesentlichen gleich lautenden Bestimmungen der Landshaushaltsordnungen. Einschlägig für das Zuwendungsverfahren sind §§ 23, 44, 91, 104 BHO. § 23 BHO bestimmt, dass Zuwendungen an Stellen außerhalb der Bundesverwaltung nur veranlagt werden dürfen, wenn der Bund an der Erfüllung durch solche Stellen ein erhebliches Interesse hat. § 44 I BHO verpflichtet den Empfänger zum Verwendungsnachweis und legt ein Prüfungsrecht der zuständigen Dienststelle fest. §§ 91 und 104 sind der Rechnungsprüfung gewidmet.

Die Förderrichtlinien enthalten zum Teil sehr detaillierte, über die normale Rechtsordnung hinausgehende Rahmen-, Struktur- und Zielvorgaben, Vorschriften über Rechnungskontrolle und Interventionsbefugnisse.<sup>38</sup> In der Regel sind es nähere Erläuterungen des Zuwendungszwecks, Angaben zu den zu fördernden Projekten, zum Kreis der Zuwendungsempfänger, besondere Bewilligungsvoraussetzungen, Zuwendungs- und Finanzierungsart, einzusetzende Eigenmittel, Kontroll- und Prüfungsmaßnahmen, oft zusätzliche Lenkungsauflagen.<sup>39</sup> Bei der Förderung privatautonomer Träger müssen die Richtlinien nicht immer in ganzer Tiefe ausgeschöpft werden. Immerhin muss der Staat in der Lage sein, selbst zu entscheiden, welchen Zweck er fördern will, welchem Träger und in welcher Höhe Anreize gegeben werden sollen. Zuwendungen erfolgen durch Verwaltungsakte (§ 35 VwVfG), durch öffentlich-rechtlichen Vertrag (§§ 54 ff. VwVfG) oder durch Realakt. Das »klassische Fördermodell« beruht auf dem Verwaltungsakt als Handlungsform. In jüngster Zeit ist

<sup>37</sup> *Dommach*, § 44 BHO, Abschnitt IV, S. 10 ff., in: Heuer, Komm. Zum Haushaltsrecht, bearb. von Mitgliedern des Bundesrechnungshofes, Neuwied, Stand 1995.

<sup>38</sup> *Becker* (Fn. 7), S. 641; *Geis* (Fn. 7), S. 255 f.; *Dommach* (Fn. 37); § 44 Abschnitt 8 f., S. 13.

<sup>39</sup> *Leisner* (Fn. 1), S. 34.

eine Änderung staatlicher Steuerung in Form des Vertrages zu beobachten.<sup>40</sup> Das gibt der Vergabebehörde häufig Gelegenheit, zusätzliche Nebenbestimmungen aufzunehmen: zur Projektdurchführung, zur Veranlassung gewisser Tätigkeit, bei Selbsthilfevereinigungen zur (demokratischen) Selbstverwaltung, zu inhaltlicher Offenheit, Toleranz, Neutralität. Auch Auskunfts- und Prüfungsrechte werden ausdrücklich verankert.<sup>41</sup> Nach § 56 I 2 VwVfG muss »die Gegenleistung den gesamten Umständen nach angemessen sein und im sachlichen Zusammenhang mit der vertraglichen Leistung der Behörde stehen«. Das beinhaltet ein Koppelungsverbot und das Verhältnismäßigkeitsprinzip.<sup>42</sup>

Umstritten ist die Frage, ob und in wieweit Private der staatlichen Aufsicht, Kontrolle, Rechnungsprüfung unterliegen. Die Beantwortung hängt von der im Folgenden zu behandelnden Frage nach der konkreten Reichweite des Selbstbestimmungsrechtes der freien Träger ab. Einiges lässt sich allerdings schon jetzt feststellen. Eine Rechtsaufsicht ist zulässig. Der Staat kann prüfen, ob rechtliche Bestimmungen eingehalten wurden, auch, ob die Mittel zweckgerecht eingesetzt wurden. Der Staat hat das Recht zur Intervention und zur Korrektur für den Fall gemeinwohlwidrigen Selbstregulierungsergebnisses. Die Rückforderung richtet sich nach §§ 48–50 VwVfG, die den Widerruf und die Rücknahme von Verwaltungsakten betreffen<sup>43</sup>, sowie nach den Vorschriften des Vertragsrechtes. Schon zur Sicherung der Rechte der Empfänger ist eine solche Aufsicht unentbehrlich. Eine weitergehende Fachaufsicht, in die auch Zweckmäßigkeitserwägungen mit einfließen, wird in der Regel unzulässig sein. Gleiches gilt für eine umfassende, Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit umfassende Rechnungsprüfung. Auskunfts- und Kontrollrechte müssen bestimmt und projektbezogen sein. Gibt es schon allgemein nicht den »gläsernen Zuwendungsempfänger«<sup>44</sup>, so stoßen im Besonderen staatliche Aufsichtsrechte an die Grenzen des verfassungsrechtlich geschützten Selbstbestimmungsrechtes.

### 3. Umfang des Selbstbestimmungsrechtes der Träger des Dritten Sektors

Das grundrechtsgeschützte Selbstbestimmungsrecht der freien und kirchlichen Träger erstreckt sich auf die Einzelheiten der Zwecksetzung, auf den Einsatz der Mittel, und zwar sowohl der staatlichen wie der Eigenmittel, auf die Bewertung der Qualifikation des eingesetzten Personals sowie auf die Organisation und das Verfahren der Erfüllung der zuwendungsfinanzierten Aufgaben.<sup>45</sup>

Wichtigstes Recht der privatautonomen Träger von Sozialaufgaben ist die Befugnis zur Bestimmung der konkreten Zwecke, für die die Mittel eingesetzt werden. Schranken ergeben sich allerdings aus den staatlichen Zielvorgaben. Diese sind in Ge-

40 Peer Zumbansen, Vertragsregimes im »Dritten Sektor«: Zur Verordnung des Verwaltungsrechts angesichts des Zusammenwachsens privat- und öffentlich-rechtlicher Handlungsformen, in: Non Profit Law Yearbook 2002, Köln 2003, S. 61 ff.

41 Geis (Fn. 7), S. 255.

42 Burgi (Fn. 4), S. 415.

43 Neumann (Fn. 28), S. 379.

44 Geis (Fn. 7), S. 278, so auch Burgi (Fn. 4), S. 360.

45 Leisner (Fn. 1), S. 48.



setzen enthalten, die die Vergabe staatlicher Mittel regeln, ferner in den Förderrichtlinien und Bewilligungsvorgaben. Man kann von staatlichen Oberzielen und selbst gesetzten Zielen reden.<sup>46</sup> Die staatliche Zwecksetzung gibt den Rahmen vor. Niemals darf der Staat die Zielvorgaben so eng gestalten, dass durch Zuwendungsbestimmungen, etwa auch durch Inrechnungstellen von Eigenmitteln der freien Träger deren eigene Zwecksetzung unmöglich wird. Soweit der Staat prüft, wie die staatlichen Mittel verwandt worden sind, darf die eigene Zwecksetzung der freien Träger nur an den höheren staatlichen Zwecken gemessen werden; niemals dürfen die eigenen Zwecke, die den Kern der unabhängigen Tätigkeit der freien Träger ausmachen, im Rahmen einer Totalüberprüfung privaten Verhaltens Gegenstand der Kontrolle sein. Das gilt vor allem für die Wirtschaftlichkeitsprüfung. Die Zwecksetzung des Trägers kann nicht ihr Gegenstand sein.

Die Finanzaufwendungen des Dritten Sektors sind beträchtlich. Zimmer<sup>47</sup> hat berechnet, dass es im Jahre 1995 135 Mio. DM gewesen sind. 64,53 % stammten von der öffentlichen Hand, aus Spenden kamen 3,4 %, 32,3% aus selbst erwirtschafteten Mitteln. Zuwendungen des Staates und der Sozialversicherungsträger sind die wichtigste Einnahmequelle der freien Träger: im Gesundheitswesen 94 %, im Bereich Bildung und Forschung 76 %, in den sozialen Bereichen 66 %. Angesichts der durch diese Zahlen belegten Abhängigkeit der freien Träger von staatlichen Zuwendungen stellt sich die Frage<sup>48</sup>, ob es eine generelle Pflicht der öffentlichen Hand gibt, einen Beitrag zu bestimmter Höhe zur Erfüllung der Aufgaben zu überweisen. Da es jedoch keine staatliche Bestandsgarantie für die Wohlfahrtsverbände gibt und der Staat die Verfügungsgewalt über die Organisation der Sozialpflege hat, gibt es auch keine generelle Pflicht zur Vergabe. Auf der anderen Seite sind Zuwendungen an freie Träger keine (Wirtschafts-)Subventionen, auf die überhaupt kein Anspruch besteht, sondern Leistungen, auf die unter bestimmten Bedingungen aufgrund verfassungsrechtlicher Vorgaben ein Anspruch bestehen kann. Die wichtigste verfassungsrechtliche Vorgabe ist eben in dem Umstand begründet, dass ein freier Träger einen sozialstaatlichen Auftrag erfüllt, den der Staat erfüllen müsste, stünde der freie Träger nicht bereit. Die Gewährung oder Nichtgewährung von Zuwendungen ist also verfassungssensibel. Eine weitere Frage gilt es zu erörtern. Entsteht ein Zuschussbedarf, wenn die Eigenmittel des freien Trägers insgesamt nicht ausreichen, die Aufgabe wahrzunehmen oder genügt es, wenn in dem Teilbereich der Aufgabenerfüllung des Trägers – etwa Gesundheitswesen, Bildung und Forschung, soziale Dienste – die Mittel nicht genügen? Eine Gesamtbilanzierung aller Zuwendungen und aller Eigenmittel ist unzulässig. Würde man sie bejahen, hieße das, die Arbeit der Verbände so misszuverstehen, dass Gewinne »privatisiert«, Verluste »sozialisiert« würden.<sup>49</sup> Bei der Bewilligung von Zuwendungen sind viel mehr der jeweilige Arbeitsbereich des freien Trägers und die dort zur Verfügung stehenden Eigenmittel zugrunde zu legen.

46 *Leisner* (Fn. 1), S. 84, 85; *Delbrück* (Fn. 2), S. 30, 40; *Walter Leisner*, Staatliche Rechnungsprüfung Privater unter besonderer Berücksichtigung der Freien Wohlfahrtspflege, Berlin 1990, S. 122.

47 (Fn. 13), S. 15 f.

48 *Delbrück* (Fn. 2), S. 32.

49 *Delbrück* (Fn. 2), S. 32.

Fraglich ist ferner, ob die Behörde mit der Zuwendung von Mitteln bestimmte organisatorische und verfahrensmäßige Auflagen verbinden darf, ob es m.a.W. eine »Strukturschaffungspflicht«<sup>50</sup> gibt. Für jede staatliche Aufgabenerfüllung gelten das Demokratie- und Rechtsstaatsprinzip (Art. 20 II Grundgesetz). Aus diesen Prinzipien ergeben sich gewisse unabdingbare Strukturen staatlicher Organe. Es handelt sich aber um Strukturprinzipien des Staates, nicht der Gesellschaft. Das Selbstverwaltungsrecht Privater steht einer einfachen Übertragung dieser Grundsätze gegenüber. Es gibt folglich eine sehr unterschiedliche infrastrukturelle Ausstattung der Empfänger. Der für kirchliche Einrichtungen geltende Art. 137 III WRV, der die Organisationshoheit ausdrücklich anerkennt – »jede Religionsgesellschaft ordnet und verwaltet ihre Angelegenheiten selbständig innerhalb der Schranken der für alle geltenden Gesetze«<sup>51</sup> – lässt sich mutatis mutandis auf alle freien Träger übertragen. Das private Organisations- und Verfahrensregime muss seinen Platz behalten. Allerdings folgen aus der »Idee« und der Zwecksetzung eines freien Trägers vor allem der Gemeinwohlorientierung der Arbeit gewisse selbst gesetzte Prinzipien für die Struktur ihrer Einrichtungen und der Aufgabenerfüllung.<sup>52</sup> Offenheit und Fairness der Aufgabenerfüllung führen zu gewissen Mindestanforderungen an die Binnenorganisation und das Verfahren, die der Träger im Umgang mit seinen Mitarbeitern und Leistungsempfängern beachten muss. Dazu gehören etwa Transparenz, Publizität, Begründungsgebot, Gehör u.a. Dieselben Mindestvoraussetzungen muss (erst recht) der Zuwendungsgeber im Umgang mit dem Träger beachten, etwa im partnerschaftlichen Umgang und bei der Kontrolle, Anhörungsrechte, das Begründungsgebot, Offenlegung von Kriterien und Prüfschritten. Das ist eine selbstverständliche Konsequenz des Selbststeuerungsrechtes der Träger.

Eine wichtige Frage ist, ob sich die freien Träger mit der Annahme staatlicher Zuwendungen besonderen Auflagen der Behörde, betreffend die Zwecksetzung, die Mittelverwendung, die Organisation und das Verfahren, auch der Kontrollspanne unterwerfen können und dies auch tun. Es gibt eine Neigung des Staates, das zu tun, etwa die Schranken der Rechnungsprüfung, die § 91 BHO aufrichtet, durch Vereinbarungen über den Rahmen der Kontrolle nach § 104 I 3 BHO zu überspringen<sup>53</sup>, und es gibt eine Neigung des Empfängers, diesem Ansinnen zu entsprechen, weil er ja auf die Zuwendung angewiesen ist. Das ist ein Problem des Grundrechtsverzichtes. Zunächst ist festzustellen, dass der Satz »volenti non fit iniuria« nicht bedeuten kann, dass sich der Empfänger seines Grundrechtsschutzes begibt.<sup>54</sup> Das durch die Antragstellung geltend gemachte Teilhabebegehren an Zuwendungen und die Einlassung auf die durch die Förderrichtlinien bestimmten belastenden Inhalte der zu begründenden

50 Dazu ausführlich *Burgi* (Fn. 4), S. 363 ff., 368, 385.

51 Unzulässigerweise beanstandete daher der Rechnungshof die interne Organisationsentscheidung des kirchlichen Trägers, z.B. die Einrichtung »integrierter Beratungsstellen« in der Schwangerenberatung, dazu *Leisner* (Fn. 46), S. 18; *ders.* (Fn. 1), S. 18.

52 *Rainer Hüttemann*, Interorganisationelle Strukturen im Gemeinnützigkeitsrecht, in *Yearbook* 2003, Köln 2004, S. 85; *Burkhard Wille*, Transparenz im Spendenwesen, *Non Profit Law Yearbook* 2004, Köln 2005, S. 181.

53 *Axel Freiherr von Campenhausen*, in: von Mangoldt – Klein – Starck, *Das Bonner Grundgesetz*, Band 3, 4. Aufl. München 2001, Art. 137, Rn. 190.

54 *Delbrück* (Fn. 2), S. 35.

Zuwendungsverhältnisses bewirken keinen Grundrechtsverzicht. Soweit geht die Steuerung durch den »goldenen Zügel« nicht. Auf der anderen Seite ist zu bedenken, dass die Auffassung, auf Grundrechte könne nicht generell verzichtet werden<sup>55</sup>, es komme vielmehr auf den Charakter des einzelnen Rechts an, auf die Grundrechte als Abwehrrechte zugeschnitten ist. Grundrechte schützen vor Staatseingriffen. Hier geht es um staatliche Leistungen. Der Empfänger macht eine grundrechts- und sozialstaats-gestützte Teilhaberposition geltend.<sup>56</sup> Es geht also um den status positivus, um die objektive Wertfunktion der Grundrechte. Das bedeutet aber nicht, dass der Staat den freien Trägern das Grundrecht »abkaufen« kann. Der Staat darf nicht im Gewand des »informellen Rechtsstaates« durch Richtlinien, Zuwendungsbescheide und Leistungen erzwingen, was ihm durch direkten Eingriff zu bewirken versagt ist. Mag man auch annehmen, dass der einzelne Empfänger auf (einen Teil) des Grundrechtes verzichten kann, so stehen dem doch die objektiven Gehalte der Grundrechte entgegen. Nimmt man etwa die Vereinigungsfreiheit des Art. 9 Grundgesetz, so gehören Zweckoffenheit, Mittelverwendungsfreiheit und Autonomie der Binnenorganisation zu ihrem wesentlichen Gehalt. Art. 9 Grundgesetz ist geradezu Garantie des Pluralismus. Soll die staatliche Förderung dazu dienen, die freie, pluralistische Selbstverwirklichung des Individuums und der Vereinigungen von Individuen materiell zu ermöglichen, so erscheinen inhaltliche Vorgaben, die gerade die Selbstentfaltung dirigistisch wieder einschränken, als Widerspruch in sich und für den angestrebten Zweck kontraproduktiv, mithin ungeeignet. Mit dem Merkmal der Eignung ist man beim Verhältnismäßigkeitsprinzip. Es gibt letztlich die Antwort auf die Frage, wie weit ein Empfänger auf Grundrechte verzichten kann und das auch tut und wie weit der Staat das gerechterweise fordern darf. Beide Rechtspositionen sind verhältnismäßig abzuwägen. Für öffentlich-rechtliche Verträge, die auf der Grundlage von Förderungsrichtlinien geschlossen werden, gilt die Faustregel: Je ungleichmäßiger die Verhandlungspositionen beider Seiten, desto mehr gewinnt die Rechtsposition, die den Schutz des Schwächeren bewirkt, zwingenden Charakters, um den Schutzzweck erfüllen zu können. Je mehr der Staat zum Zweck der Lenkung auf den objektiven Gehalt der Vereinigungsfreiheit bzw. der Religionsausübung zugreift, desto geringer ist die Möglichkeit des Verzichts. Maßstab ist also eine flexible Subsidiarität<sup>57</sup> wo Selbststeuerung des Trägers möglich ist, ist Fremdsteuerung unzulässig. Letztlich läuft es auf eine Dosierung staatlicher Steuerung hinaus.

#### *4. Rechnungshofkontrolle als Paradigma*

Die Probleme des Spannungsverhältnisses von staatlicher Lenkung und Selbstbestimmungsrecht privater Träger zeigen sich paradigmatisch am Streit über den zulässigen Umgang der staatlichen Finanzkontrolle, also der Überprüfung der Rechtmäßigkeit, Zweckmäßigkeit, Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit speziell der Haushalts- und Wirtschaftsführung und darüber hinaus allgemein der finanzwirksamen Staatstätigkeit.

55 *Hans Jarass*, Grundgesetz, 6. Aufl., München 2002, vor Art. 1, Rn. 36.

56 *Geis* (Fn. 7), S. 162.

57 *Geis* (Fn. 7), S. 102.

tigkeit.<sup>58</sup> Im Grunde ist eine Doppelfrage zu beantworten: Ist eine Rechnungsprüfung Privater überhaupt zulässig? Wenn ja: welchen Schranken unterliegt sie?

Die Schranken können zweierlei Natur sein: sie können den Prüfungsumfang betreffen oder/und den Prüfungsmaßstab. Soweit es den Prüfungsumfang angeht, unterscheiden BHO und LHO die Prüfung »bei Stellen außerhalb der Bundesverwaltung« (§ 91 I BHG) in Bezug auf die erhaltenen Zuwendungen und die Prüfung »der Stellen außerhalb der Bundesverwaltung« (§§ 91 II und 104 I BHO), die sich außer auf die Zuwendungen auch auf »die sonstige Haushalts- und Wirtschaftsführung des Empfängers erstreck(en)t«.

Es schließen sich Probleme eines differenzierten Prüfungsmaßstabes an. Schließlich können Prüfungsverfahrensfragen auftauchen. Die Frage, ob eine Rechnungsprüfung Privater überhaupt zulässig ist, beantwortet Leisner negativ: »Eine staatliche Rechnungsprüfung im privaten Bereich ist generell unzulässig«.<sup>59</sup> Für die Prüfung kirchlicher Einrichtungen stützt Leisner<sup>60</sup> seine Auffassung darauf, dass Staat und Kirche als vom Wesen her unterschiedliche Rechtsordnungen im Verhältnis der Koordination, nicht der Subordination zu einander stünden. Aus dem Verhältnis von Staat und Kirche, insbesondere dem Grundsatz ihrer Trennung, und dem ähnlich gelagerten Verhältnis des Staates zu den freien Trägern kann eine prinzipielle Unzulässigkeit staatlicher Rechnungsprüfung aber nicht abgeleitet werden.<sup>61</sup> In Aufnahme der früheren Feststellungen über Möglichkeit und Grenzen des Grundrechtsverzichts sollte eine streng verhältnismäßige Rechnungsprüfung zulässig sein. Immerhin erhalten die Träger Zuwendungen aus öffentlichen Haushalten, für deren Verwendung die Behörden demokratisch gewählten Parlamenten und sonstigen Gremien rechenschaftspflichtig sind. So sieht es auch Delbrück.<sup>62</sup> Wenn die Vergabestelle sich an die Vorschriften halte und der Rechnungshof sie prüfe, scheine eine Prüfung beim Empfänger, erst recht des Empfängers entbehrlich, weil nicht erforderlich, also nicht verhältnismäßig. Da es aber eine große Vielzahl staatlicher Zuwendungen und eine noch größere Zahl von Zuwendungsempfängern gebe, sei eine Differenzierung notwendig, eine Prüfung nicht grundsätzlich ausgeschlossen.

Nach § 91 I 3 BHO ist der Bundesrechnungshof berechtigt, bei Stellen außerhalb der Verwaltung zu prüfen, wenn sie vom Bund Zuwendungen erhalten haben. Vergleichbares gilt für die Vergabe von Mitteln durch ein Land oder eine Gemeinde nach den entsprechenden Vorschriften. Das gilt auch für Prüfungen bei kirchlichen und auch freien Trägern. Die externe Stelle selbst wird nicht zum Prüfungsadressaten, sondern ist lediglich verpflichtet, Erhebungen des Bundesrechnungshofes zu dulden und an ihnen mitzuwirken. Die externe Stelle braucht keine Unterlagen und Informationen zur Verfügung zu stellen, die außerhalb ihrer Betroffenheit nach § 91 I BHO vorliegen oder zugänglich sind.

Nach § 91 II BHO kann der Bundesrechnungshof seine Prüfung auch auf die sonstige Haushalts- und Wirtschaftsführung erstrecken, soweit er es für notwendig hält. Vergleichbares gilt für § 104 I BHO. Danach kann der Bundesrechnungshof die ge-

58 Näher bei *Delbrück* (Fn. 2), S. 23; *Burgi* (Fn. 4), S. 319.

59 (Fn. 46), S. 118.

60 (Fn. 1), S. 37.

61 *Von Campenhausen* (Fn. 54), Rn. 187.

62 Fn. 2, S. 37.

samte Haushalts- und Wirtschaftsführung der externen Stelle überprüfen, wenn sie vom Bund Zuschüsse erhalten hat. Richtiger und mehrheitlich vertretender<sup>63</sup> Auffassung nach ist eine solche Prüfung des gesamten Finanzgebarens von freien und kirchlichen Trägern unverhältnismäßig und damit unzulässig. Sie greift tief in das Selbstbestimmungsrecht ein und führt letztlich zu einer Totalprüfung von Zwecksetzung und Mitteleinsatz. Sie würde Förderungswürdigkeit und -bedürftigkeit der Empfänger umfassen, die zu beurteilen Sache des freien Trägers ist. Es bestünde auch die Gefahr, dass eine staatliche Zuwendung nicht erfolgte, weil sich herausstellte, dass Defizite lediglich in Teilbereichen der Tätigkeit der freien Träger bestehen, während die Gesamtvermögenslage positiv ist. Das wäre eine tief greifende Beeinträchtigung der Handlungs- und Gestaltungsfreiheit der freien und kirchlichen Träger; sie könnten sich gezwungen sehen, in einer Art Querfinanzierung auf für andere Aufgaben vorgesehen Eigenmittel zurückzugreifen. Die freien Träger wären nur noch Bittsteller des Staates, nicht gleichberechtigte Partner.

Gelegentlich wird eine weitere Unterscheidung gemacht.<sup>64</sup> Danach solle eine »Durchgriffsprüfung« nur bei projektorientierter Förderung unzulässig sein, nicht jedoch bei institutioneller Prüfung. Projektorientierte Förderung weise keine Staatsnähe auf, sei besonders transparent im Hinblick auf die Einhaltung der Förderungsrichtlinie. Eine ins Einzelne gehende Prüfung sei unverhältnismäßig. Das sei anders, wenn die Institution als solche gefördert werde. Hier sei eine besondere Staatsnähe feststellbar. Die Gesamtprüfung sei deshalb zulässig.

Nach § 104 I 3 BHO und entsprechenden Vorschriften der LHO ist eine umfassende Prüfung der Haushalts- und Wirtschaftsführung auch dann zulässig, wenn mit dem Rechnungshof eine Prüfung durch ihn vereinbart ist. Das ist eine Abmachung auf Unterwerfung. Sie widerspricht den genannten Prinzipien der Selbständigkeit der Träger und ist nach § 54 I VwVfG in Verbindung mit § 134 BGB nichtig.<sup>65</sup>

Der Rechnungshof orientiert sich bei Prüfungen im Staatsinnenbereich an den Prüfungsmaßstäben: Rechtmäßigkeit, Ordnungsmäßigkeit, Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit.<sup>66</sup> Für die Prüfung bei den freien Trägern muss aber ein anderer Maßstab herangezogen werden. Die Grundsätze ordnungsmäßiger Haushalts- und Wirtschaftsführung, die für den Staat gelten, sind nicht ohne weiteres und nicht in vollem Umfang auf Verbände und andere freie Träger zu übertragen. Wer nach den für den Staat geltenden Maßstäben prüft, darf kontrollieren, ob die Ziele so durchdacht und abgewogen sind, dass sie auf andere Weise nicht wirksamer durchzuführen sind. Das ist nicht Aufgabe der Rechnungshöfe. Bei Vorlage der Unterlagen und Bereitstellung der notwendigen Informationen durch den privaten Träger bei der Rechnungslegung über die Mittelverwendung muss sich der Rechnungshof darauf beschränken zu kontrollieren, ob die Mittelverwendung mit dem Recht und den Bewilligungsbedingungen vereinbar ist. Die privaten Träger sollen doch ihre »Wirtschaftlichkeit« grundsätzlich selbst finden, eigene Ziele und Mittel nach ihrer eigenen, der gesellschaftlichen Handlungsrationalität festsetzen, nicht nach der staatlichen Rationalität. Gerade um das »wirtschaftliche Verhalten Privater« zu nutzen, bedient sich ja der

63 *Leisner* (Fn. 1), S. 37; *von Campenhausen* (Fn. 54), Rn. 190; *Delbrück* (Fn. 2), S. 37 f.

64 Dazu *Delbrück* (Fn. 2), S. 38.

65 *Von Campenhausen* (Fn. 54), Rn. 190.

66 § 90 BHO: *Werner Heien*, *Staatshaushalt und Staatsleitung*, Baden-Baden 1989, S. 509.

fördernde Staat auch ihrer Hilfe. Wenn ihnen dann über die Rechnungsprüfung doch wieder staatsbehördliche Optimierungsvorstellungen aufgezwungen werden sollen, berührt sie das im Zentrum ihrer Privatautonomie.<sup>67</sup> Auch ist Sparsamkeit kein Prüfungsmaßstab gegenüber Privaten, weil sich die Verwirklichung ideeller, religiöser, sonstiger Zwecke nicht unbedingt nach staatlichen Kosten-Nutzen-Kategorien messen lassen muss.

Zusammenfassend lassen sich also folgende Feststellungen treffen. Im Unterschied zu den Fällen der Übertragung von staatlichen Aufgaben, bei denen wegen ihres hoheitlichen Charakters oder kraft Gesetzes die Durchführungsverantwortung beim Staat liegt, so dass das Erfordernis demokratischer Legitimation notwendigerweise eine gestalterische Aufsicht erfordert, ist es bei der Überlassung öffentlicher Aufgaben, erst recht bei der Anerkennung von Hause aus pluralistischer privater Erfüllung öffentlicher Aufgaben, deren Wahrnehmung dem Staat gerade von verfassungswegen entzogen ist, die Aufsicht eine nur verantwortende, die die Verwirklichung der Aufgaben lediglich sichern soll. Soweit dies durch die staatliche Prüfungsmaßnahme gefährdet ist, ist das Ausmaß staatlicher Aufsicht beschränkt<sup>68</sup>, was sich besonders in der begrenzten Rechnungsprüfung niederschlägt. Einem umfassenden Prüfungsanspruch des Staates gegenüber den freigemeinnützigen Trägern steht die allen Wohlfahrtsverbänden, auch den Selbsthilfegruppen zu kommende Handlungs- und Gestaltungsfreiheit (Art. 2, 19 III Grundgesetz) entgegen. Für die kirchlichen Träger kommen das kirchliche Selbstbestimmungsrecht (Art. 140 Grundgesetz, 137 III WRV) sowie das Recht der freien Religionsausübung (Art. 4 Grundgesetz) hinzu. Das kirchliche Selbstbestimmungsrecht wird »innerhalb der Schranken des für alle geltenden Gesetzes« garantiert (Art. 137 III WRV). Die Religionsausübung nach Art. 4 Grundgesetz unterliegt keiner gesetzlichen Beschränkung, muss sich also nur der Abwägung mit anderen Verfassungsgütern beugen. Die durch die BHO ausgeformte Rechnungsprüfung ist kein verfassungsrechtliches Gut. Verboten ist danach die Unterwerfung der Kirchen unter die staatliche Aufsicht.<sup>69</sup> Ein Prüfungsrecht hinsichtlich der Verwendung staatlicher Zuwendungen darf es sowohl bei den freien Wohlfahrtsverbänden wie den Kirchen und in Gestalt einer Kontrolle der Mittelverwendung bei den Trägern durch Rechnungsprüfung der Zuwendungsbehörden geben, im kirchlichen Bereich unter voller Berücksichtigung der kirchlichen Rechnungsprüfung.

#### IV. Die verfassungs- und verwaltungsrechtliche Stellung des Empfängers gemeinnütziger Leistungen

Da das Thema des Beitrages eine Untersuchung des Verhältnisses des staatlichen Zuwendungsgebers zu den privaten Leistungserbringern und Zuwendungsempfängern ist, sollen der Rechtsposition des Leistungsempfängers nur wenige Bemerkungen gewidmet werden. Es ist gekennzeichnet durch die dreipoligen Rechtsbeziehungen des

<sup>67</sup> *Leisner* (Fn. 1), S. 89.

<sup>68</sup> *Leisner* (Fn. 1), S. 119.

<sup>69</sup> *Von Campenhausen* (Fn. 53), Art 137, Rn. 7, 223 mit Verweis auf BVerfG E 30, 415 (428).

sogenannten »sozialrechtlichen Dreiecks«. <sup>70</sup> Die Leistungsträger erfüllen ihre Leistungspflicht gegenüber dem Berechtigten durch in der Regel öffentlich-rechtliche Verträge mit den Leistungserbringern, in denen sich diese verpflichten, die gesetzlich vorgesehenen Leistungen an die Berechtigten zu erbringen. Die idealtypische Beschreibung des Dreiecksverhältnisses ist das Bild eines sozialen Marktes, auf dem der berechtigte Bürger die Leistung bei einem sozialen Anbieter erwirbt und mit seinem Recht gegen den Leistungsträger bezahlt. <sup>71</sup> Fraglich ist zunächst, ob der Empfänger einen grundrechtlichen Teilhabeanspruch gegenüber dem Träger hat. Das ist das Problem der »Drittwirkung der Grundrechte« im Verhältnis zu einem privaten Partner. Die Teilhabedimension ist bestimmt durch das Vorliegen einer sozialstaatlichen Staatsaufgabe. Eine direkte »Drittwirkung« wird auch in diesem Falle nicht gegeben sein. Allerdings ist die privatrechtliche Beziehung zwischen Träger und Begünstigtem öffentlich-rechtlich überformt. Der Empfänger kann an die Letztverantwortung des Staates appellieren und die Wahrnehmung seiner Garantenstellung einfordern. Das läuft letztlich auf eine wirksame Aufsicht hinaus. <sup>72</sup> Der Staat muss eine grundrechtlich verbürgte Schutzpflicht gegenüber dem Bürger erfüllen. Er muss die Erfüllung des Teilhabeanspruches sicherstellen, für die Einhaltung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes und die Gewährleistung eines dem Grunde nach rechtsstaatlichen Verfahrens garantieren, oder ein faires Verfahren, Transparenz, Partizipation und Anhörung sicherstellen. Der Verantwortung des Staates entspricht ein Recht des Begünstigten gegen den veranlassenden Staat, das dieser auch auf dem Rechtsweg verwirklichen kann. Für die Durchführung der Leistung im Einzelnen ist das Verhältnis des Empfängers zum Leistungserbringer maßgeblich. Auch hier besteht Rechtsschutz.

## V. Wiederkehr des Staates am Ende seiner Geschichte?

»Die Epoche der Staatlichkeit geht jetzt zu Ende. Darüber ist kein Wort mehr zu verlieren«, schrieb Carl Schmitt in seiner Studie »Der Begriff des Politischen« von 1932. <sup>73</sup> Das war eine voreilige Feststellung. Der »Staat der Daseinsvorsorge« hat eine ungeahnte Mächtigkeit erlangt. Er wandelte sich vom hoheitlichen zum kooperativen Staat, vom Leistungsstaat zum Gewährleistungsstaat. Was den Dritten Sektor angeht, so stellen ausländische Beobachter <sup>74</sup> eine ausgeprägte Staatsnähe des deutschen Non Profit-Sektors fest, eine deutliche Staatszentrierung. Der Dritte Sektor ist in den beschäftigungsintensiven und einnahmestarken Bereichen vor allem des Gesundheitswesens und der sozialen Dienste funktional eingebaut in die staatliche Dienstleistungserstellung. Die Stiftungen erlebten ebenfalls lange eine starke Rolle des Staates.

<sup>70</sup> *Thorsten Kinggreen*, Vergabe rechtlicher Anforderungen an die sozialrechtliche Leistungserbringung, in: Hermann Pünder, Hans-Joachim Priess (Hrsg.), *Vergaberecht im Umbruch*, Köln 2005, S. 89 ff.

<sup>71</sup> *Neumann* (Fn. 28), S. 87.

<sup>72</sup> *Neumann* (Fn. 28), S. 49.

<sup>73</sup> Text von 1932 mit einem Vorwort und drei Corollarien, Berlin 1963, Vorwort S. 10.

<sup>74</sup> *Zimmer* (Fn. 13), S. 24 bei der Vorstellung des Johns Hopkins-Projektes.

Insgesamt gab und gibt es einen etatistisch-legalistischen Zugang in allen Bereichen des öffentlichen Lebens. Eine Diskussion über die Reformpotentiale des Dritten Sektors wird nicht zuletzt auch von Seiten der Dachorganisationen des deutschen Non Profit-Sektors verhindert, die vorrangig darauf bedacht sind, ihren erheblichen politischen Einfluss zu wahren, ohne die Interessen von Mitgliedern und Leistungsempfängern zu berücksichtigen. »Flaggschiffe« in diesem politischen Strom sind die Gewerkschaften, die Wohlfahrtsverbände, der Deutsche Sportbund usw.<sup>75</sup> Der Protest gegen diesen Korporatismus, die Versäulung und »Aufsichtsratskultur« zeigt sich in den Selbsthilfeverbänden. Die Stiftungsrechtsreform hat diesen wichtigen Teil des Dritten Sektors vom »Hauch eines Reliktes aus Zeiten eines Obrigkeitsstaates« zumindest weitgehend befreit.<sup>76</sup> Der Einzelne kämpft um seinen Platz in Staat und Gesellschaft. Pluralismus ist für ihn wichtig. Die Letztentscheidung des Staates ist für seinen Grundrechtsschutz und seine Grundrechtsgewährleistung notwendig. Der Sachbereich Wohlfahrtspflege, soziale Leistungen, soziale Dienste – insgesamt der wichtigste Teil des Dritten Sektors – lehrt aber auch, dass ohne die Öffentlichkeit der Schutz der Entscheidungsfreiheit des Einzelnen zwischen staatlicher Herrschaft und gesellschaftlicher Macht nicht gewährleistet ist.<sup>77</sup>

## VI. Thesen

Die Förderung des Gemeinwohls ist eine öffentliche Aufgabe. Öffentliche Aufgaben werden im freiheitlichen Grundrechte-Rechtsstaat von gesellschaftlichen Trägern und vom Einzelnen in individueller Freiheit und Selbstverantwortung wahrgenommen.

Was Staatsaufgabe ist, bestimmt auf dem Boden der Verfassung der Staat. Er ist beim Zugriff auf öffentliche Aufgaben aber nicht frei, sondern muss Grundrechte Freier Träger, der Kirchen und der Einzelnen beachten.

Die Wahrnehmung öffentlicher Aufgaben durch Freie Träger hat nach Maßgabe der Verfassungsprinzipien der Subsidiarität, Verhältnismäßigkeit und Wirtschaftlichkeit Vorrang vor staatlichem Tätigwerden.

Der moderne Sozialstaat der Daseinsvorsorge ist Leistungs- und Präventionsstaat. Da er nicht alle Gemeinwohlaufgaben selbst wahrnehmen kann, entwickelt er sich zunehmend zum Gewährleistungsstaat.

Freie Träger nehmen in »regulierter Selbstregulierung« auch Selbstverwaltungsaufgaben auf sozialem Gebiet wahr. Dafür stellt die öffentliche Hand Mittel bereit.

Staat und Private des Dritten Sektors nehmen öffentliche Aufgaben in arbeitsteiliger, kooperativer, partnerschaftlicher Zusammenarbeit wahr.

Es gibt obligatorische Staatsaufgaben, einen Aufgabenbereich konkurrierender Wahrnehmung und einen für den Staat verschlossenen Bereich der pluralistischen Aufgabenerfüllung durch private Träger.

Im für das Zuwendungsrecht relevanten Teil des Dritten Sektors werden Wohlfahrtsverbände, Kirchen und Selbsthilfegruppen tätig.

75 Fn. 13, S. 35.

76 Reuter (Fn. 5), S. 27.

77 Neumann (Fn. 28), S. 438.



Für die autonome Wahrnehmung öffentlicher Aufgaben stützen sich Freie Träger auf Grundrechte und Staatszielbestimmungen. Näherhin kommen Art. 2, 12, 14, 9, 19 III Grundgesetz sowie das Sozialstaatsgebot (Art. 20 I, 28 I Grundgesetz) in Betracht. Die Erfüllung des kirchlichen Öffentlichkeitsauftrages stützt sich außerdem auf Art. 4 und Art. 140 Grundgesetz in Verbindung mit Art. 137 III WRV.

Private Träger des Dritten Sektors erfüllen pluralistische Aufgaben, die der Staat aus Gründen der Neutralität und Toleranz nicht wahrnehmen kann. Der Staat kann sie allerdings auch zur Erfüllung seiner Aufgaben in Dienst nehmen und sie im obligatorischen Bereich als »Verwaltungshilfe« mit öffentlich-rechtlichen Befugnissen »beleihen«.

Im partnerschaftlichen Zusammenwirken von Staat und Privaten muss der Staat die Grundrechte der Freien Träger nicht nur achten und schützen, sondern ihre Geltendmachung in Erfüllung von Gemeinwohlaufgaben auch positiv ermöglichen und fördern. Ein wichtiges Instrument zu diesem Zweck sind finanzielle Zuwendungen.

Aus der Letztverantwortung des (Sozial-)Staates für die Realisierung des Gemeinwohls hat er gegenüber Freien Trägern nicht nur Unterstützungsaufgaben, sondern auch Direktions- und Kontrollbefugnisse.

Für die Zuwendung von Finanzmitteln können diese Leitungsmaßnahmen die Vorgabe des Verwendungszwecks, Vorschriften für den Mitteleinsatz und verbindliche Standards für Organisation und Verfahren sein. Kontrolle kann sich in Aufsicht und Rechnungsprüfung realisieren.

Förder- und Vergaberichtlinien sind Maßstäbe für die Erteilung eines Zuwendungsbescheids. Sie haben die Rechtsform von Verwaltungsvorschriften.

Das Vergabeverfahren richtet sich nach Vorschriften der Bundeshaushaltsordnung und der LHO sowie kommunaler Finanzvorschriften. Die Vergabe der Zuwendung erfolgt durch Verwaltungsakt, öffentlich-rechtlichen Vertrag oder Realakt.

Das grundrechtsgeschützte Selbstbestimmungsrecht der Träger des Dritten Sektors erstreckt sich auf die Einzelheiten der Zwecksetzung, auf den Einsatz der staatlichen wie der Eigenmittel, die Auswahl und Qualitätsbeurteilung des Personals und die Organisation durch das Verfahren der Aufgabenerfüllung.

Besondere Zuwendungsauflagen nach dem Prinzip des »Goldenen Zügels« sind nur unter Beachtung des Verhältnismäßigkeitsprinzips zulässig. Der Staat darf den Freien Trägern ihre Grundrechte nicht »abkaufen«. Es gilt das »Koppelungsverbot« des § 56 Verwaltungsverfahrensgesetz.

Eine staatliche Rechnungsprüfung zur Kontrolle der zweckgerechten Verwendung der Zuwendungsmittel ist generell zulässig.

Sie ist allerdings beschränkt. Nach § 91 I 3 BHO und den entsprechenden Bestimmungen der LHO ist der Rechnungshof berechtigt, die Mittelverwendung »bei« dem Freien Träger zu prüfen. Der Träger ist verpflichtet, den Rechnungshof bei der Prüfung der Mittelverwendung durch die Vergabebehörde zu unterstützen. Die Mitwirkung umfasst einen Nachweis der Verwendung der Zuwendung durch den Freien Träger.

Eine Prüfung der gesamten Haushalts- und Wirtschaftsführung »des« Freien Trägers nach § 91 II, 104 BHO verstößt gegen dieses Selbstbestimmungsrecht und ist unzulässig.

Das »sozialrechtliche Dreieck« lässt sich idealtypisch durch das Bild des sozialen Marktes beschreiben, auf dem der Leistungsempfänger die Leistung bei einem sozia-

len Anbieter des Dritten Sektors erwirbt und dafür mit seinem Recht gegen den Leistungsträger bezahlt.

Eine »Drittwirkung« der Grundrechte des Berechtigten gegenüber dem Freien Träger gibt es nicht. Jedoch ist die privatrechtliche Rechtsbeziehung zum Träger öffentlich-rechtlich überformt.

Der Staat hat dem Empfänger gegenüber eine grundrechtliche Schutzpflicht. Er garantiert die Erfüllung des Teilhabeanspruches. Das läuft letztlich auf eine wirksame Aufsicht über den Träger hinaus.

## VII. Summary

Promotion of the common good is a public function to be undertaken in a free constitutional democracy by independent social institutions and individuals taking on responsibilities. While the state has a fundamental role under the constitution, its right to intervene in this process is constrained by the need to respect the fundamental rights of independent private agencies, churches and individuals. Private third sector agencies take priority over state activity in the performance of public functions according to the principles of subsidiarity, proportionality and economic efficiency. These agencies are also responsible in the social field for "regulated self-regulation", supported by the state making resources available. State and private third sector agencies collaborate in performing public tasks through cooperation, partnership and the division of labour. In autonomously exercising public functions, independent agencies rely on basic rights and the determination of objectives by the state. In particular this involves Articles 2, 12, 14, 9 19 III of the Basic Constitutional Law as well as the imperatives of the social state (Articles 20 I, 28 I Basic Constitutional Law). In addition church participation in public functions rests on Articles 4 and 140 of the Basic Constitutional Law together with Article 137 III WRV. In the state/private partnership, the state has not only to respect and protect the basic rights of private third sector agencies but also to positively facilitate and promote their asserted right to carry out tasks for the common good. Important instrument to achieve this objective is financial support. Directives on subsidies and procurement lay down standards for the allocation of financial support. They have the legal form of administrative law provisions (Verwaltungsvorschriften). The third sector agencies' constitutionally protected right of self-determination extends to the details of determining objectives, the allocation of state and own resources, the selection and appraisal of personnel, and task fulfilment through logistical organisation. A state audit of the use of financial resources for legitimate purposes is generally admissible. Auditing of the entire budget and financial administration of "the" independent agency infringes the right of self-determination pursuant to Section 91 II, 105 BHO and is accordingly inadmissible. There is no "third party" (horizontal) effect of balancing the basic rights of entitled parties against those of the independent agency. Nevertheless the private law legal relationship to the agency is strongly influenced by public law. The state has a protective role under the Basic Constitutional Law towards the recipient. It guarantees the fulfilment of the stakeholder claim. Ultimately this consists in effective supervision of the agency.

# Die Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts – Inhalt, Kritik und verbleibende Desiderate

RAINER HÜTTEMANN

I. Einführung . . . . .	231	6. Spendenabzug und Abgeltungsteuer . . . . .	239
II. Hilfen für Helfer . . . . .	232	7. Rechtspolitische Würdigung . . . . .	240
III. Vereinheitlichung der Förderzwecke . . . . .	233	V. Weitere Änderungen . . . . .	241
1. Wegfall der Unterscheidung zwischen steuer- und spendenbegünstigten Zwecken . . . . .	233	1. Anhebung der Besteuerungs-, Zweckbetriebs- und Umsatzgrenzen . . . . .	241
2. Neufassung des Zweckkatalogs in § 52 Abs. 2 AO . . . . .	234	2. Änderungen im Gemeinnützigkeitsrecht . . . . .	241
3. Öffnungsklausel . . . . .	235	3. Steuerliche Anreize für ehrenamtliche gemeinnützige Tätigkeit . . . . .	241
4. Rechtspolitische Bewertung . . . . .	236	4. Rechtspolitische Bewertung . . . . .	242
IV. Vereinfachung und Verbesserung der Spendenabzugs . . . . .	237	VI. Verbleibende Desiderate . . . . .	242
1. Vereinfachung der gesetzlichen Grundlagen . . . . .	237	1. Mangelnde Europatauglichkeit des deutschen Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts . . . . .	243
2. Neue Höchstgrenzen und unbegrenzter Spendenvortrag . . . . .	237	2. Ungelöste strukturelle Probleme des Gemeinnützigkeitsrechts – die »Verlustliste« der Reform . . . . .	246
3. Spenden an Stiftungen . . . . .	238	VII. Zusammenfassung . . . . .	250
4. Mitgliedsbeiträge an Kulturfördervereine . . . . .	238	VIII. Summary . . . . .	250
5. Spendenhaftung . . . . .	239		

## I. Einführung

Das »Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements« vom 10.10.2007<sup>1</sup> enthält vor allem eine Reform des Spendenrechts. Hinzuweisen ist insbesondere auf die Vereinheitlichung der Förderzwecke und die Anhebung der steuerlichen Höchstgrenzen für den Spendenabzug.<sup>2</sup> Dagegen hat die Reform – sieht man von dem geringfügig überarbeiteten Katalog der gemeinnützigen Zwecke in § 52 Abs. 2 AO ab – das allgemeine Gemeinnützigkeitsrecht weitestgehend unverändert gelassen. Verglichen mit der Reformdiskussion der letzten Jahre sind somit wichtige Reformanliegen des Dritten Sektors unberücksichtigt geblieben. Unterblieben ist auch eine Anpassung des deutschen Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts an die Vorgaben des europäischen Gemeinschaftsrechts. Der nachfolgende Beitrag stellt den Inhalt des Reformgesetzes dar, unterzieht die Änderungen einer kritischen Würdigung und zeigt verbleibende Desiderate auf.

1 BGBl. 2007, 2332.

2 Vgl. näher *Hüttemann*, DB 2007, 127; *ders.*, DB 2007, 2053; *Schaubhoff/Kirchhain*, DStR 2007, 1985; *Fischer*, NWB Fach 2, 9439 (Heft 40/2007); *Richter/Eichler*, FR 2007, 1037; *Orth*, WPg 2007, 969; *Tiedke/Möllmann*, NJW 2007, 3321; *Drüen/Liedtke*, FR 2008, 1.

## II. Hilfen für Helfer

Ausgangspunkt der Reform war der Koalitionsvertrag vom 11.11.2005, in dem die große Koalition angekündigt hatte, »das bürgerschaftliche Engagement durch die Verbesserung der rechtlichen Rahmenbedingungen« zu fördern. Dazu gehöre »eine Reform des Gemeinnützigkeitsrechts genauso wie die Entbürokratisierung«. Darüber hinaus sollten mit der »Weiterentwicklung des Stiftungsrechts und Steuerrechts Anreize geschaffen werden, sich durch Stiftungen an der Förderung des Gemeinwohls zu beteiligen.« Bei der Umsetzung dieser Ziele konnten die Regierungsparteien auf vielfältige Vorarbeiten zurückgreifen, die in den letzten Jahren innerhalb und außerhalb des Parlaments geleistet worden sind.<sup>3</sup> Hinzuweisen ist z.B. auf die Empfehlungen der von der *Bertelsmann-Stiftung* und dem *Maecenata-Institut* 1999 eingerichteten Expertenkommission zur Reform des Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrechts,<sup>4</sup> die Ergebnisse der 27. Jahrestagung der Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft in Erfurt 2002,<sup>5</sup> den über 800 Seiten langen Bericht der vom Bundestag eingesetzten Enquetekommission »Zukunft des Bürgerschaftlichen Engagements«<sup>6</sup> sowie den (internen) Bericht der Bund-Länder-Arbeitsgruppe Spendenrecht aus dem Herbst 2006.<sup>7</sup> Darüber hinaus hatte auch die von *Rainer Walz* initiierte und aus Vertretern des Dritten Sektors und Wissenschaftlern gebildete Projektgruppe »Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht« nähere Reformvorschläge vorgelegt.<sup>8</sup> Weitere Anregungen aus rechtsvergleichender und rechtsökonomischer Sicht enthält auch der von *Rainer Walz*, *Ludwig von Auer* und *Thomas von Hippel* herausgegebene Band »Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa«.<sup>9</sup>

Während sich die meisten Vorschläge für eine mehr oder weniger systemimmanente Weiterentwicklung des bestehenden Rechts aussprachen, gab es aber auch gegenteilige Stimmen. So wurde etwa in dem im August 2006 vorgestellten Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats beim BMF mit dem Titel »Die abgabenrechtliche Privilegierung gemeinnütziger Zwecke auf dem Prüfstand« eine deutliche Einschränkung der Gemeinnützigkeit gefordert.<sup>10</sup> Diese Überlegungen sind aber nicht nur im (steuerrechtlichen) Schrifttum auf deutlichen Widerspruch gestoßen,<sup>11</sup> sondern sie wurden auch von der Politik nicht aufgegriffen. Anfang Dezember 2006 stellte Bundesfinanzminister *Peer Steinbrück* die Eckpunkte seiner Initiative »Hilfen für Helfer« vor, die die Grundlage für den wenig später vorgelegten Referentenentwurf eines »Geset-

3 Vgl. die Übersicht bei *Hüttemann*, DB 2007, 127.

4 Bertelsmann-Stiftung/Maecenata Institut für Dritter-Sektor-Forschung, Expertenkommission zur Reform des Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrechts, Materialien, 2000.

5 *Jachmann* (Hrsg.), Gemeinnützigkeit, DStJG 26 (2003).

6 Enquetekommission »Zukunft des bürgerschaftlichen Engagements«, Deutscher Bundestag, Bericht Bürgerschaftliches Engagement: Auf dem Weg in eine zukunftssträchtige Bürgergesellschaft, 2002.

7 Der Bericht ist nicht veröffentlicht.

8 Vgl. dazu *Walz/Ballhausen*, Stiftung & Sponsoring, 2/2006, 28.

9 *Walz/von Auer/von Hippel*, Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa, 2007.

10 Die abgabenrechtliche Privilegierung gemeinnütziger Zwecke auf dem Prüfstand, vgl. [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de).

11 Vgl. etwa *Fischer*, FR 2006, 1001; *von Auer/von Hippel*, Stiftung&Sponsoring, 6/2006, 16.

zes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements« bildeten.<sup>12</sup> Im Gegensatz zur vorangegangenen Reformdiskussion konzentrierten sich die Eckpunkte von *Steinbrück* auf die Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen für »Helfer« (also Spender, Stifter und ehrenamtlich Tätige). Der Entwurf griff auch einige Empfehlungen der von den Finanzministern eingesetzten Bund-Länder-Arbeitsgruppe Spendenrecht auf, ging aber mit der Verdoppelung der Höchstgrenzen für den Spendenabzug unerwartet deutlich über das bisherige Recht hinaus. Forderungen des Dritten Sektors nach strukturellen Verbesserungen des Gemeinnützigkeitsrechts fanden dagegen keinen Eingang in das Eckpunktepapier, da sie von den Mitarbeitern des BMF offenbar nicht als vordringlich angesehen wurden.

Der *Steinbrück*-Vorschlag wurde am 15.2.2007 in leicht veränderter Form als Regierungsentwurf vom Bundeskabinett beschlossen.<sup>13</sup> Er ist im Laufe der weiteren Beratungen im Bundesrat<sup>14</sup> und im Finanzausschuss des Bundestages<sup>15</sup> noch in einigen Punkten geändert worden. So wurde die ursprünglich geplante Steuerermäßigung für ehrenamtliche Tätigkeiten zur Förderung mildtätiger Zwecke in Höhe von 300 Euro später nicht weiterverfolgt und der zusätzliche Stiftungsabzugsbetrag für Spenden in das Vermögen einer Stiftung von 750.000 Euro auf 1.000.000 Euro je Steuerpflichtigen angehoben. Auch verhinderte der Finanzausschuss die von der Bundesregierung vorgesehene abschließende Definition der gemeinnützigen Zwecke durch Einfügung einer »Öffnungsklausel«. Nachdem der Bundestag das so geänderte Gesetz am 6.7.2007 angenommen hatte, stimmte der Bundesrat nach der Sommerpause am 21.9.2007 zu. Nach seiner Bekanntmachung im Bundesgesetzblatt<sup>16</sup> trat das Gesetz – mit Ausnahme der Änderung des § 23a UStG<sup>17</sup> – rückwirkend zum 1.1.2007 in Kraft.

### III. Vereinheitlichung der Förderzwecke

#### 1. Wegfall der Unterscheidung zwischen steuer- und spendenbegünstigten Zwecken

Nach bisherigem Recht waren nicht alle Zuwendungen an gemeinnützige Einrichtungen spendenbegünstigt. Verfolgte die Empfängerorganisation »nur« gemeinnützige Zwecke im Sinne von § 52 AO, so setzte ein Spendenabzug nach den Einzelsteuergesetzen zusätzlich voraus, dass der verfolgte gemeinnützige Zweck in der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV als »besonders förderungswürdig« anerkannt war.<sup>18</sup> Dies traf nicht für alle gemeinnützigen Zwecke zu. So war z.B. die »Förderung des demokratischen Staatswesens« oder die »Förderung des Ehrenamts« in der Anlage 1 nicht erwähnt und deshalb auch nicht spendenbegünstigt. Diese Unterscheidung zwischen »kleiner« und »großer« Gemeinnützigkeit (ohne oder mit Spendenabzug) hat der Ge-

12 Zum Referentenentwurf v. 18.12.2006 vgl. *Hüttemann*, DB 2007. 127.

13 BT-Drucks. 16/5200.

14 Vgl. BR-Drucks. 117/07.

15 Vgl. BT-Drucks. 16/5926 und 16/5985.

16 BGBl. 2007, 2332.

17 § 23a UStG ist erst ab dem VZ 2008 anzuwenden.

18 Vgl. § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG a.F.

setzgeber nunmehr aufgegeben. Nach neuem Recht sind alle Körperschaften, die nach § 52 AO wegen Verfolgung gemeinnütziger Zwecke als steuerbegünstigt anerkannt sind, auch berechtigt, steuerlich abzugsfähige Zuwendungen entgegenzunehmen.

Die Vereinheitlichung der Förderzwecke bildet ein Kernstück der Reform. Sie trägt erheblich zur Vereinfachung der Rechtsanwendung bei und erlaubt zugleich eine deutliche Straffung der gesetzlichen Grundlagen. So ist der Kreis der begünstigten Zwecke jetzt unmittelbar in den Abzugstatbeständen der Einzelsteuergesetze durch Verweisung auf die §§ 52 bis 54 AO geregelt. Die zusätzlichen Regelungen in § 48 EStDV und die Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV konnten dagegen entfallen, d.h. die EStDV spielt nur noch in Hinsicht auf die Zuwendungsbestätigungen eine Rolle.

## 2. Neufassung des Zweckkatalogs in § 52 Abs. 2 AO

Die Vereinheitlichung von Steuerbefreiung und Spendenabzug hat zur Folge, dass sich die Steuer- und Spendenbegünstigung eines gemeinnützigen Zwecks nunmehr ausschließlich nach § 52 AO richtet. Damit alle bisher als spendenbegünstigt anerkannten gemeinnützigen Zwecke auch weiterhin steuer- und spendenbegünstigt sind, ist die Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV a.F. mit dem alten Beispielskatalog der gemeinnützigen Zwecke (§ 52 Abs. 2 AO a.F.) zu einem neuen Zweckkatalog zusammengeführt worden (§ 52 Abs. 2 AO n.F.). Dieser umfasst nun 25 Nummern und entspricht – von ganz wenigen Ausnahmen abgesehen – wörtlich den bisherigen Regelungen. Für die allermeisten gemeinnützigen Zwecke, die schon nach altem Recht spendenbegünstigt waren (d.h. wissenschaftliche, religiöse oder nach der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV a.F. als besonders förderungswürdig anerkannte Zwecke), ändert sich durch die Neuregelung also praktisch nichts. Lediglich bei einigen Zwecken sind kleinere redaktionelle Änderungen erfolgt. So wurden z.B. die in Abschnitt B Nr. 3 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV a.F. enthaltenen definitorischen Einschränkungen bei der Förderung der Kunst und Kultur nicht in § 52 Abs. 2 Nr. 5 AO übernommen. Es ist aber zweifelhaft, ob deshalb die Spendenbegünstigung in diesem Bereich künftig großzügiger gehandhabt wird.

Eine tatsächliche Änderung der Rechtslage ist dagegen bei der »Förderung des demokratischen Staatswesens« eingetreten, die bisher nur steuerbegünstigt, aber – nach den leidvollen Erfahrungen aus der Parteispendenaffäre nicht ganz grundlos – nicht spendenbegünstigt war. Diese Einschränkung ist durch die Vereinheitlichung der Förderzwecke entfallen, so dass künftig auch Zuwendungen zu diesem Zweck im Rahmen der allgemeinen Höchstgrenzen steuerlich abzugsfähig sind (§ 52 Abs. 2 Nr. 24 AO n.F.). Man wird abwarten müssen, ob diese Ausweitung der Spendenbegünstigung mit Blick auf die vom BVerfG<sup>19</sup> gesetzten strikten Grenzen bei Parteispenden (vgl. § 10b Abs. 2 EStG) dauerhaft Bestand haben wird.

Neu ist auch die Anerkennung der »Förderung des bürgerschaftlichen Engagements« als steuer- und spendenbegünstigter Zweck (§ 52 Abs. 2 Nr. 25 AO n.F.). Mit

19 Vgl. etwa BVerfG v. 9.4.1992 – 2 BvE 2/89, BVerfGE 85, 264.

der Änderung soll – so die Begründung der Bundesregierung<sup>20</sup> – die Bedeutung hervorgehoben werden, »die ehrenamtlicher Einsatz für unsere Gesellschaft hat«. In der Tat konnten entsprechende Einrichtungen (z.B. eine Stiftung zur »Förderung des Ehrenamts« oder eine »Freiwilligenagentur«) bislang nur über Umwege die Gemeinnützigkeit erhalten, z.B. wegen »Förderung des Friedens« oder »Förderung der Bildung«. Nach dem vom Finanzausschuss beschlossenen Wortlaut reicht es künftig aus, wenn das bürgerschaftliche Engagement »zugunsten steuerbegünstigter Zwecke« gefördert wird. Damit enthält § 52 Abs. 2 Nr. 25 AO n.F. praktisch eine (weitere) Ausnahme vom Gebot der Unmittelbarkeit, weil nunmehr jede Art von (ideeller) Unterstützung der Förderung steuerbegünstigter Zwecke durch andere Einrichtungen steuerbegünstigt ist.

Abgesehen von diesen wenigen Änderungen ist der neue Zweckkatalog erkennbar von dem gesetzgeberischen Bemühen getragen, an dem bisherigen Rechtszustand weitestgehend festzuhalten. Eine inhaltliche Überprüfung der bisherigen gemeinnützigen Zwecke fand ebenso wenig statt wie eine grundlegende sprachliche Überarbeitung. So finden sich im Zweckkatalog »große« Zwecke wie die »Förderung von Wissenschaft und Forschung« (§ 52 Abs. 2 Nr. 1 AO) neben vergleichsweise überschaubaren Anliegen wie der »Förderung von Verbraucherberatung und Verbraucherschutz« (§ 52 Abs. 2 Nr. 16 AO). Bemerkenswert ist auch, dass der Katalog an drei verschiedenen Stellen Aktivitäten im Zusammenhang mit Straftaten anspricht: Gemeinnützig ist nicht nur die »Förderung der Hilfe für Opfer von Straftaten« (§ 52 Abs. 2 Nr. 10 AO), die »Förderung der Fürsorge für Strafgefangene und ehemalige Strafgefangene« (§ 52 Abs. 2 Nr. 17 AO) und die »Förderung der Kriminalprävention« (§ 52 Abs. 2 Nr. 20 AO). Auch die sog. privilegierten Freizeit Zwecke (»Hundesport«, »Modellflug« etc.) sind weiterhin gemeinnützig, obwohl ihre Aufnahme in den Zweckkatalog 1989 noch drastische Reaktionen in der Steuerrechtswissenschaft ausgelöst hatte.<sup>21</sup> Richtig ist zwar, dass es sich dabei eher um – auch finanziell unbedeutende – »Randbereiche« der Gemeinnützigkeit handelt, bei denen der Spendenabzug zudem über das Abzugsverbot für Mitgliedsbeiträge erheblich eingeschränkt ist. Gleichwohl darf nicht übersehen werden, dass es vor allem die Gemeinnützigkeit solcher Freizeitbetätigungen ist, die von Kritikern gerne bemüht werden, um die Legitimation des Gemeinnützigkeitsrechts in Frage zu stellen. Dies zeigt beispielhaft das bereits erwähnte Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats beim BMF, in dem insbesondere die steuerliche Privilegierung von Freizeitvereinen an vielen Stellen kritisiert wird.

### 3. Öffnungsklausel

In den Gesetzesberatungen war lange Zeit gestritten worden, ob man im Gegenzug für die Ausdehnung der Spendenbegünstigung auf alle gemeinnützigen Zwecke dem

<sup>20</sup> Vgl. BT-Drucks. 16/5200, S. 13.

<sup>21</sup> Statt vieler nur *Tipke*, *StuW* 1989, 219: »Die Gemeinnützigkeit ist auf den Hund gekommen«; siehe auch *Knobbe-Keuk*, *StVj* 1990, 196: »Wenn schon Sport, dann auch Hundesport; wenn schon Fußball, dann auch Tischfußball, wenn schon Golf, dann auch Mini-golf ...«

Zweckkatalog des § 52 Abs. 2 AO einen abschließenden Charakter geben sollte. Die Bundesregierung hatte sich – u.a. aus Gründen der Rechtssicherheit – für einen solchen abschließenden Katalog ausgesprochen, war damit aber im Bundesrat und in den Fraktionen auf Widerspruch gestoßen.<sup>22</sup> Dort hielt man einen abschließenden Katalog – zu Recht – für zu wenig flexibel, um auf sich ändernde Verhältnisse reagieren zu können. Darüber hinaus befürchtete man, dass manche Körperschaft, die bisher nur über die Generalklausel des § 52 Abs. 1 AO die Gemeinnützigkeit gewährt worden war, durch eine abschließende Regelung ihre Steuerbegünstigung verloren hätte. Am Ende stand ein (typischer) politischer Kompromiss: § 52 Abs. 2 AO enthält zwar eine abschließende Regelung, der Zweckkatalog wird aber um eine Art »Öffnungsklausel« ergänzt. Danach »kann« ein Zweck von einer speziellen Finanzbehörde für gemeinnützig erklärt werden, wenn er die Allgemeinheit »entsprechend« fördert.

Steuerrechtssystematisch ist die Öffnungsklausel wenig glücklich.<sup>23</sup> Zwar wurde erreicht, dass der Gemeinnützigkeitsstatbestand weiterhin »entwicklungsoffen« ausgestaltet ist. Dies hätte aber durch die bewährte Kombination von offener Generalklausel und nicht abschließendem Beispielskatalog besser erreicht werden können als durch die sonderbare Mischung aus »abschließendem« Katalog mit Öffnungsklausel. Vergleicht man die neue Rechtslage mit dem bisherigen Rechtszustand, so hat sich letztlich nur die Kompetenz für die steuerliche Anerkennung weiterer, im Katalog nicht ausdrücklich genannter Zwecke als gemeinnützig verändert. Sie ist nun einer speziellen Finanzbehörde vorbehalten, die die obersten Finanzbehörden der Länder zu bestimmen haben. Dagegen verleiht das Wort »kann« der Finanzverwaltung keineswegs ein »Ermessen« bei der Anerkennung weiterer Zwecke, sondern die Öffnungsklausel ist als besondere Kompetenzregelung innerhalb der Finanzverwaltung zu verstehen.<sup>24</sup> Die Zuständigkeitskonzentration bei einer Finanzbehörde je Bundesland soll zu einer gewissen Vereinheitlichung der Rechtsanwendung führen und den Bedenken der Bundesregierung Rechnung tragen. Es wird abzuwarten sein, wie sich diese Zuständigkeitsverteilung in der Praxis bewährt. Offen ist auch, ob sich die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder auf eine einheitliche Anerkennungspraxis einigen werden oder ob es zu einem »Gemeinnützigkeits-Shopping« innerhalb des Bundesgebietes kommen wird.

#### 4. Rechtspolitische Bewertung

Insgesamt fällt die Beurteilung der Neuregelung des Gemeinnützigkeitsbegriffs gespalten aus: Die Vereinheitlichung der Förderzwecke stellt ohne Zweifel eine wichtige Verbesserung dar. Dagegen erscheint die ungewöhnliche Kombination aus abschließendem Katalog und Öffnungsklausel gekünstelt. Schließlich und vor allem ist die Chance vertan worden, die Legitimation der Steuervergünstigung durch eine deutlichere Konzentration auf die Kernbereiche der Gemeinnützigkeit, eine sprachliche Überarbeitung der Zwecke und eine bessere inhaltliche Abstimmung der Förder-

<sup>22</sup> Vgl. dazu BR-Drucks. 117/07 und BT-Drucks. 16/5985 (Bericht).

<sup>23</sup> Vgl. auch Hüttemann, DB 2007, 2053.

<sup>24</sup> Vgl. Hüttemann, DB 2007, 2055; zustimmend Schauhoff/Kirchbain, DStR 2007, 1990.



zwecke zu stärken. Insbesondere sind die »Lachnummern« des Gemeinnützigkeitsrechts – z.B. »Schach gilt als Sport« sowie die Gemeinnützigkeit von Hundesport, Modellflug und Amateurfunken – erhalten geblieben.

#### **IV. Vereinfachung und Verbesserung der Spendenabzugs**

##### *1. Vereinfachung der gesetzlichen Grundlagen*

Durch das Gesetz zur weiteren Stärkung bürgerschaftlichen Engagements sind auch die gesetzlichen Grundlagen des Spendenabzugs in den Einzelsteuergesetzen überarbeitet und gestrafft worden. Die §§ 48 und 49 EStDV konnten entfallen, weil die wesentlichen Voraussetzungen des Spendenabzugs nunmehr in den Abzugstatbeständen der Einzelsteuergesetze enthalten sind. Dort findet sich nicht nur ein Verweis auf die §§ 52 bis 54 AO hinsichtlich der spendenbegünstigten Zwecke. Auch der Oberbegriff der »Zuwendung« und die definitorische Unterscheidung zwischen Spenden und Mitgliedsbeiträgen werden nunmehr in den Einzelsteuergesetzen geregelt. Die Bedeutung der EStDV für den Spendenabzug beschränkt sich folglich auf das Institut der Zuwendungsbestätigung, die weiterhin in § 50 EStDV normiert ist.

##### *2. Neue Höchstgrenzen und unbegrenzter Spendenvortrag*

Ein Kernstück des Gesetzes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements ist die deutliche Anhebung der steuerlichen Höchstgrenzen für den Spendenabzug auf 20 % des Gesamtbetrags der Einkünfte bzw. 4 v.T. der Summe der Umsätze und Löhne sowie die Einführung eines unbeschränkten Spendenvortrags. Damit sind die steuerlichen Höchstgrenzen gegenüber dem bisherigen Recht mehr als verdoppelt worden. Durch den neuen Spendenvortrag wird zudem gewährleistet, dass auch solche Spenden, die die Höchstgrenzen überschreiten oder sich mangels entsprechender Einkünfte im Jahr der Zuwendung nicht auswirken, in den Folgejahren steuerlich berücksichtigt werden können. Eine solche Vortragsmöglichkeit ist keineswegs selbstverständlich, sondern – zumindest einkommensteuerrechtlich<sup>25</sup> – eine Ausnahme von dem Grundsatz, dass Sonderausgaben nur im Jahr ihrer Verausgabung berücksichtigt werden. Zu beachten ist aber, dass der einjährige Spendenrücktrag entfallen ist, was bestimmte Gestaltungsmöglichkeiten<sup>26</sup> künftig ausschließt.

25 Bei der Körperschaftsteuer ergibt sich die Vortragsmöglichkeit bereits daraus, dass Spenden als abziehbare Aufwendungen einen etwaigen vortragsfähigen Verlust erhöhen.

26 Wer nach einem erfolgreichen Geschäftsjahr spendet, kann die Steuerlast des Vorjahres nicht mehr mindern.

### 3. Spenden an Stiftungen

Neben den allgemeinen Höchstgrenzen sind auch die zusätzlichen Abzugsmöglichkeiten für Spenden an Stiftungen neu geregelt worden. An der 2000 eingeführten rechtsformbezogenen steuerlichen Privilegierung von Stiftungsspenden hat der Gesetzgeber grundsätzlich festgehalten. Sie ist aber – systematisch korrekt – auf Zuwendungen in das Vermögen einer Stiftung beschränkt worden.<sup>27</sup> Nunmehr können Spenden an steuerbegünstigte Stiftungen auf Antrag des Steuerpflichtigen im Veranlagungszeitraum der Zuwendung und in den folgenden neun Veranlagungszeiträumen bis zu einem Gesamtbetrag von 1.000.000 Euro zusätzlich zu den allgemeinen Höchstbeträgen abgezogen werden. Zu beachten ist, dass sich der neue Abzugsbetrag von 1.000.000 Euro nur für »Zuwendungen in den Vermögensstock« gilt. Dazu gehören nur solche Spenden, die bei der Stiftung nach der Widmung des Zuwendenden dauerhaft »als Vermögen« erhalten werden sollen.<sup>28</sup> Damit hat der Gesetzgeber einerseits die bisherige Beschränkung auf Zuwendungen in den Vermögensstock einer neu gegründeten Stiftung aufgegeben und begünstigt nunmehr auch spätere Zustiftungen des Stifters oder Dritter. Andererseits ist der zusätzliche Abzugsbetrag von 20.450 Euro für jedwede Spende an Stiftungen (also auch für Zuwendungen zum Verbrauch) gestrichen worden.

Vergleicht man die Neuregelung mit dem alten Recht, hängen die positiven bzw. negativen Effekte wesentlich von den Einkommensverhältnissen des Zuwendenden und der Art der Förderung ab: Nachteile haben Zuwendende mit kleinen und mittleren Einkommen, die die Arbeit einer Stiftung mit Verbrauchsspenden für die laufende Stiftungsarbeit finanziert haben. Bei ihnen wird der Wegfall des zusätzlichen Abzugsbetrags von 20.450 Euro nicht durch die Anhebung der allgemeinen Höchstgrenzen kompensiert. Eine erhebliche Verbesserung stellt die Neuregelung dagegen für solche Steuerpflichtige da, die größere Zuwendungen in das Stiftungsvermögen (Gründungsdotationen und Zustiftungen) leisten und über Gesamteinkünfte von mehr als 200.000 Euro pro Jahr verfügen.

### 4. Mitgliedsbeiträge an Kulturfördervereine

Durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements soll auch die Abzugsfähigkeit von Mitgliedsbeiträgen an Kulturfördervereine verbessert werden. Zwar sind nach § 10b Abs. 1 Satz 2 EStG – wortlautgleich zu Abschnitt B Nr. 2 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV – Mitgliedsbeiträge nicht abziehbar, wenn sie an Körperschaften geleistet werden, die kulturelle Betätigungen fördern, »die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen«. In der Gesetzesbegründung wird dazu aber ausgeführt: Körperschaften zur Förderung kultureller Einrichtungen »fördern grundsätzlich Kunst und Kultur«. Daran soll auch eine eventuelle Gewährung von

27 Vgl. zu den verfassungsrechtlichen Problemen einer rechtsformspezifischen Privilegierung Hüttemann, Non Profit Law Yearbook 2001, 2002, S. 145.

28 Näher Hüttemann, DB 2007, 2057; großzügiger Schauhoff/Kirchhain, DStR 2007, 1988: auch Zuwendungen in Verbrauchsstiftungen.

Vergünstigungen (Jahresgaben, verbilligter Eintritt etc.) nichts ändern. »Daher« – so die Begründung weiter – »sind künftig Mitgliedsbeiträge an diese Körperschaften als Sonderausgaben abziehbar«. Mit diesen Ausführungen will der Gesetzgeber offenbar eine abweichende Auffassung der Finanzverwaltung korrigieren.<sup>29</sup> Ob eine solche »Gesetzgebung ohne Gesetzesänderung« auch von den Gerichten angewendet wird, bleibt abzuwarten. Insoweit ist zu beachten, dass der BFH den Spendenabzug bei Vereinen, die überwiegend Leistungen an ihre Mitglieder erbringen, unter Hinweis auf das Merkmal der »Uneigennützigkeit« ohnehin eingeschränkt hat.<sup>30</sup>

### 5. Spendenhaftung

Im Rahmen der Spendenreform ist schließlich auch die sog. Spendenhaftung durch eine Absenkung der Haftungssätze auf 30 % (Einkommen- und Körperschaftsteuer) bzw. 15 % (Gewerbesteuer) leicht entschärft worden. Allerdings liegt der pauschale Haftungssatz bei der Körperschaftsteuer immer noch doppelt so hoch wie der Regelsatz. Eine Erklärung dafür findet sich in der Gesetzesbegründung nicht.

### 6. Spendenabzug und Abgeltungsteuer

Zeitgleich mit der Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht ist auch die Unternehmensteuerreform 2008 verabschiedet worden. Sie sieht die Einführung einer definitiven Abgeltungsteuer auf Kapitalerträge zum 1.1.2009 vor. Diese Abgeltungsteuer wird dazu führen, dass sich der Spendenabzug bei natürlichen Personen, die nur oder überwiegend Kapitaleinkünfte beziehen, kaum noch auswirken wird.<sup>31</sup> Dies ergibt sich daraus, dass ein Sonderausgabenabzug im Rahmen der Abgeltungsteuer nicht mehr vorgesehen ist. Vielmehr sind alle betrieblichen oder privaten Abzüge mit dem niedrigeren Steuersatz abgegolten. Nur wenn sich bei einer (fiktiven) »Normalbesteuerung« eine niedrigere Steuerlast als 25 % ergibt, kann nach § 32d Abs. 6 EStG auf Antrag des Steuerpflichtigen eine Besteuerung zum Regelsatz erfolgen. Diese Antragsveranlagung dürfte aber nur in solchen Fällen relevant werden, in denen in einem Jahr erhebliche Stiftungsspenden erfolgt sind, die über die allgemeine Höchstgrenze von 20 % hinaus die Bemessungsgrundlage mindern. Für Steuerpflichtige, die überwiegend »normal« besteuerte Einkünfte (z.B. aus Gewerbebetrieb oder freiberuflicher Tätigkeit) beziehen, bleibt der Spendenabzug auch nach Einführung der Abgeltungsteuer erhalten. Bei ihnen werden die ermäßigt besteuerten Kapitaleinkünfte sogar bei der Anwendung der allgemeinen Höchstgrenze mitberücksichtigt (vgl. § 2 Abs. 5b EStG).

29 Vgl. BMF v. 19.1.2006, BStBl. I 2006, 216; im Zusammenhang mit der Bekanntgabe der *Steinbrück*-Initiative »Hilfen für Helfer« aufgehoben durch BMF v. 13.12.2006, BStBl. I 2007, 75.

30 BFH v. 2.8.2006 – XI R 6/03, BStBl. II 2007, 8.

31 Vgl. dazu auch *Schaubhoff/Kirchbain*, DStR 2007, 1985; *Orth*, WPg 2007, 969; *Richter/Eichler*, FR 2007, 1307.

## 7. Rechtspolitische Würdigung

Das Spendenrecht ist durch die Reform wesentlich vereinfacht und verbessert worden. Mit der Vereinheitlichung der allgemeinen Abzugsgrenzen und des zusätzlichen Abzugsbetrags für Stiftungsspenden ist die Übersichtlichkeit und Praktikabilität des Spendenrechts erhöht worden. Dadurch steigt nicht nur die Anreizwirkung der steuerlichen Abzugsfähigkeit, sondern sinkt auch der Verwaltungsaufwand bei den Empfängerinstitutionen und den Finanzämtern. Vor allem die deutliche Anhebung der Abzugsgrenzen macht Spenden an gemeinnützige Einrichtungen künftig steuerlich noch attraktiver. Eine solche Änderung schien vor wenigen Jahren noch politisch nicht durchsetzbar. Ganz offenbar hat insoweit auch bei den Steuerpolitikern ein gewisses Umdenken eingesetzt. Eine große Signalwirkung dürfte auch von dem neuen Abzugsbetrag für Stiftungsspenden von 1 Million Euro ausgehen. Auf der anderen Seite ist zu berücksichtigen, dass die steuerliche Attraktivität von Spenden für Bezieher von Kapitaleinkünften – wie soeben gezeigt – ab 1.1.2009 durch die Abgeltungssteuer wieder abnehmen dürfte. Welche praktischen Auswirkungen dies auf die Spendenbereitschaft deutscher Großverdiener haben wird, lässt sich gegenwärtig schwer vorhersagen. Will der Gesetzgeber aber sicherstellen, dass sich Spenden auch bei Beziehern von Kapitaleinkünften steuermindernd auswirken, müsste die Antragsveranlagung zum ermäßigten Satz (vgl. § 32d Abs. 4 EStG) auf Spenden ausgedehnt werden.<sup>32</sup>

Weniger positiv fällt die Beurteilung der sonstigen Änderungen aus. Die Unterscheidung bei Mitgliedsbeiträgen an kulturelle Einrichtungen – frei nach dem Motto: »singen lassen« ist besser als »selber singen« – ist rechtspolitisch fragwürdig und systematisch nicht überzeugend. Auch die Erleichterungen bei der Spendenhaftung sind halbherzig: So ist etwa die merkwürdige Unterscheidung zwischen verschuldensabhängiger Aussteller- und nichtverschuldensabhängiger Veranlasserhaftung bei Einkommen- und Körperschaftsteuer erhalten geblieben.

Schließlich ist festzustellen, dass der Gesetzgeber ein grundsätzliches Problem des Spendenabzugs nicht gelöst hat, nämlich den Regressionseffekt der Spende. Da der Spendenabzug auch weiterhin auf der Ebene der Bemessungsgrundlage durchgeführt wird, hängt der »Spendenpreis« auch in Zukunft von den individuellen Einkommensverhältnissen des Spenders ab. Dieser Effekt, der im steuerrechtlichen Schrifttum zunehmend auf Kritik stößt,<sup>33</sup> könnte vermieden werden, wenn man den allgemeinen Spendenabzug auf die Ebene der Steuerschuld verlagern würde, wie es etwa die Steuerermäßigung des § 34g EStG für Parteispenden ergänzend zu § 10b Abs. 2 EStG vorsieht.

<sup>32</sup> In diese Richtung auch *Orth*, WPg 2007, 969.

<sup>33</sup> Statt vieler nur *Trzaskalik*, Verhandlungen 63. DJT, 2000, Bd. I E 87; *Seer*, DStJG (2003), 42 f.; aus ökonomischer Sicht vgl. *v. Auer/Kalusche* in *Walz/v. Auer/v. Hippel*, Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa, 2007, 28.

## V. Weitere Änderungen

Neben den bereits erwähnten Änderungen enthält das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements noch einige weitere Änderungen, die allerdings ganz unterschiedliche Bereiche betreffen.

### *1. Anhebung der Besteuerungs-, Zweckbetriebs- und Umsatzgrenzen*

Um die Besteuerung gemeinnütziger Einrichtungen etwas zu erleichtern, ist die Umsatzgrenze für bestimmte Vereinfachungsregelungen von 30.678 auf 35.000 Euro angehoben worden. Diese Änderung betrifft zum einen die Besteuerungsgrenze für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe nach § 64 Abs. 3 AO, die Zweckbetriebsgrenze bei sportlichen Veranstaltungen (§ 67a Abs. 3 AO) sowie die Umsatzgrenze für die Vorsteuerpauschalierung in § 23a UStG.

### *2. Änderungen im Gemeinnützigkeitsrecht*

Abgesehen von der Neufassung des § 52 AO bringt die Reform im allgemeinen Gemeinnützigkeitsrecht nur marginale Änderungen. So sind die Ausnahmen von der Unmittelbarkeit in § 58 Nr. 3 und 4 AO (Sach- und Personalüberlassung) auf Kooperationen mit juristischen Personen des öffentlichen Rechts ausgedehnt worden. Ferner ist die Ausnahmeregelung zum Erfordernis der satzungsmäßigen Vermögensbindung (§ 61 Abs. 2 AO) gestrichen worden.

### *3. Steuerliche Anreize für ehrenamtliche gemeinnützige Tätigkeit*

#### *a) Anhebung des Übungsleiterfreibetrags*

Die Gemeinnützigkeitsreform soll – wie schon der Titel des Gesetzes andeutet – zusätzliche Anreize für bürgerschaftliches Engagement setzen. Aus diesem Grund ist der Übungsleiterfreibetrag von 1.848 Euro auf 2.100 Euro angehoben worden. Eine – gleichheitsgerechte – Ausdehnung des sachlichen Anwendungsbereichs auf vergleichbare Tätigkeiten ist dagegen nicht erfolgt.

#### *b) Neuer Steuerfreibetrag für Einnahmen aus nebenberuflichen gemeinnützigen Tätigkeiten*

Als Ausgleich für die ursprünglich geplante und im Bundesrat und Finanzausschuss gescheiterte Steuerermäßigung in Höhe von 300 Euro pro Jahr für unentgeltliche Tätigkeiten von mindestens 20 Stunden im Monat in mildtätigen Einrichtungen haben sich die Koalitionsfraktionen auf einen neuen Steuerfreibetrag für nebenberufliche gemeinnützige Tätigkeiten in Höhe von 500 Euro verständigt (§ 3 Nr. 26 EStG). Im Unterschied zum Übungsleiterfreibetrag ist dieser Freibetrag nicht auf bestimmte Tä-

tigkeiten beschränkt, sondern erfasst Einnahmen aus jedweder nebenberuflichen Tätigkeit zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Dienst oder Auftrag einer steuerbegünstigten Körperschaft bzw. (inländischen)<sup>34</sup> juristischen Person des öffentlichen Rechts.<sup>35</sup> Anders als die zunächst vorgesehene Steuerermäßigung greift der Freibetrag aber nur ein, wenn auch tatsächlich eine entsprechende Vergütung gezahlt wird.

#### 4. Rechtspolitische Bewertung

Im Unterschied zur Reform des Spendenrechts fallen die meisten der vorstehenden Änderungen kaum ins Gewicht. Die Besteuerungsgrenzen sind seit ihrer Einführung vor über 17 Jahren nicht mehr verändert worden, d.h. die Anhebung von 30.678 auf 35.000 Euro entspricht noch nicht einmal dem Inflationsausgleich. Die Ausweitung der Steuerfreibeträge für Einnahmen aus nebenberuflicher gemeinnütziger Tätigkeit kommt nur solchen Personen zugute, die für ihr »ehrenamtliches« Engagement eine Aufwandsentschädigung, d.h. eine Zeitemschädigung erhalten. Durch die neue Steuerbefreiung in § 3 Nr. 26a EStG wird der Druck auf die Einrichtungen zunehmen, ihren ehrenamtlichen Helfern künftig eine gewisse Entschädigung zu zahlen. Dieser Effekt wäre bei der von der Bundesregierung geplanten Steuerermäßigung vermieden worden. Denn sie hätte gerade diejenigen Bürger begünstigt, die wirklich »ehrenamtlich«, d.h. unentgeltlich in (mildtätigen) Einrichtungen mitarbeiten. Gegen diese Steuerermäßigung sprach jedoch, dass sie die Einrichtungen mit erheblichen Verwaltungskosten belastet hätte (Aufzeichnungspflichten etc.), während ihre Anreizwirkung durch die Beschränkung auf 300 Euro pro Jahr begrenzt gewesen wäre.<sup>36</sup> Allerdings sind auch die Anreize, die von dem jetzt eingeführten Freibetrag ausgehen, beschränkt. Wahrscheinlich wäre es besser gewesen, man hätte auf die Anhebung des Übungsleiterfreibetrages und die Einführung eines weiteren Steuerfreibetrags verzichtet und stattdessen den sachlichen Anwendungsbereich des § 3 Nr. 26 EStG erweitert.

### VI. Verbleibende Desiderate

Auch wenn die Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts trotz der vorstehenden Kritik ein wichtiger und beherzter Schritt in die richtige Richtung gewesen ist, bleibt weiterhin erheblicher Reformbedarf. Denn die »Verlustliste« der Reform ist lang. Dazu gehören zum einen eine längst überfällige Anpassung des deutschen Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht an die Anforderungen des europäischen Rechts<sup>37</sup>

34 Die Beschränkung auf inländische Körperschaften des öffentlichen Rechts verstößt gegen Gemeinschaftsrecht, vgl. dazu jetzt EuGH v. 18.12.2007 – Rs. C-281/06 *Jundt*.

35 Vgl. näher *Hüttemann*, DB 2007, 2059.

36 Vgl. auch *Hüttemann*, DB 2007, 2053.

37 *Drüen/Liedtke*, FR 2008, 1, 5 sprechen von einer »offenen Flanke« der Reform.

als auch weitere Verbesserungen des allgemeinen Gemeinnützigkeitsrechts, insbesondere in Hinsicht auf die wirtschaftliche Betätigung.<sup>38</sup>

1. Mangelnde Europatauglichkeit des deutschen Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts

Die Zeiten, in denen man das Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht rein national betrachten und fortentwickeln konnte, sind vorbei. Wie andere Bereiche des Steuerrechts sitzt auch das Gemeinnützigkeitsrecht »im Zugwind des Gemeinschaftsrechts«<sup>39</sup>. Die sich daraus ergebenden Herausforderungen zu meistern, steht Deutschland noch bevor. Einige Entwicklungstendenzen lassen sich aber bereits ausmachen.

a) Gemeinnützigkeit und beschränkte KSt-Pflicht (Rs. *Stauffer*)

Der bisher in § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG bestimmte Ausschluss ausländischer gemeinnütziger Einrichtungen von der Steuerbefreiung im Rahmen der beschränkten KSt-Pflicht ist jedenfalls solange gemeinschaftsrechtswidrig, wie Deutschland auch eine Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke durch inländische Körperschaften begünstigt<sup>40</sup>. Die »Auslandsoffenheit« des geltenden Gemeinnützigkeitsrechts bildet die entscheidende Grundlage dafür, dass sich inländische und ausländische Einrichtungen in einer vergleichbaren Situation befinden und ein einseitiger Ausschluss ausländischer Einrichtungen aus der Steuervergünstigung eine unzulässige Diskriminierung darstellt. Das BMF hat auf die *Stauffer*-Entscheidung bisher nicht direkt reagiert, sondern klammert sich immer noch an das BMF-Schreiben v. 20.9.2005<sup>41</sup> betreffend gemeinnützige Aktivitäten im Ausland. Dieses Schreiben wiederum hat der BFH in seiner Entscheidung vom 20.12.2006<sup>42</sup> zum Ausgangsrechtsstreit (zu Recht) für gesetzeswidrig erklärt.<sup>43</sup> Vor diesem Hintergrund hätte man erwarten dürfen, dass der Reformgesetzgeber die vom EuGH festgestellte Gemeinschaftsrechtswidrigkeit des geltenden Rechts beseitigt. Dies ist aber unterblieben. Ausländischen gemeinnützigen Einrichtungen mit wirtschaftlichen Aktivitäten im Inland kann somit nur geraten werden, offensiv gegen ihre Diskriminierung vorzugehen. Dabei geht es nicht nur um Einkünfte aus Vermögensverwaltung, sondern auch um inländische »Zweckbetriebsstätten« und die Abstandnahme von der Kapitalertragsteuer nach § 44a Abs. 4 und 7 EStG bei inländischen Kapitalerträgen ausländischer gemeinnütziger Einrichtungen.

38 Vgl. auch *Hüttemann*, DB 2007, 127, 131.

39 So der treffende Titel eines Beitrags von *Walz* in *Walz/v. Auer/v. Hippel*, Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa, 2007.

40 Vgl. EuGH v. 15.9.2006 – Rs. C-384/04 Rs. *Stauffer*, Slg. 2006, I-8203.

41 Siehe BStBl. I 2005, 875.

42 BFH v. 20.12.2006 – I R 94/02, BFH/NV 2007, 805.

43 Zur Auslandsoffenheit des deutschen Rechts vgl. eingehend *Hüttemann/Helios*, DB 2006, 2481 m.w.N. zum Diskussionsstand.

b) Übungsleiterfreibetrag bei Tätigkeiten im Ausland (Rs. *Jundt*)

Zum Übungsleiterfreibetrag (§ 3 Nr. 26 EStG) hat der EuGH inzwischen entschieden, dass der Freibetrag auch einem Steuerinländer für eine nebenberufliche Lehrtätigkeit an einer französischen Universität gewährt werden muss.<sup>44</sup> Das Argument der Bundesregierung, das Gemeinschaftsrecht verpflichte den deutschen Steuerzahler nicht, die Lehrtätigkeit an ausländischen Universitäten finanziell zu fördern, hat der EuGH nicht gelten lassen, da die »Mobilität von Lehrenden und Lernenden« ein Ziel der Gemeinschaft sei. Diese Ausführungen im *Jundt*-Urteil sind auch deshalb von besonderem Interesse, weil sie die auch im Schrifttum verbreitete These zurückweisen, Deutschland könne sich den Konsequenzen des Stauffer-Urteils durch eine »Renationalisierung« des Gemeinnützigkeitsbegriffs entziehen.<sup>45</sup> Dabei wird übersehen, dass der EuGH bereits im *Stauffer*-Urteil ausdrücklich festgestellt hat, dass die Mitgliedstaaten ihr Ermessen bei der Festlegung der steuerbegünstigten Zwecke nur »im Rahmen des Gemeinschaftsrechts« ausüben dürfen.<sup>46</sup> Insoweit haben sie folglich bei der Einräumung von Steuervorteilen auch auf die Zielsetzungen der EU zu achten, um unzulässige Diskriminierungen zu vermeiden.<sup>47</sup> Das Gemeinschaftsrecht verbietet daher – wie der EuGH in einer früheren Entscheidung festgestellt hat<sup>48</sup> – nicht nur eine auf inländische Forschungsinvestitionen beschränkte Steuererleichterung, sondern eben auch eine schematische Begrenzung des Steuerfreibetrags nach § 3 Nr. 26 EStG auf gemeinnützige Tätigkeiten für inländische juristische Personen des öffentlichen Rechts.

c) Direktspenden ins Ausland (Rs. *Persche*)

Während die EU-Kommission nicht länger bereit ist, die Diskriminierung von grenzüberschreitenden Direktspenden ins europäische Ausland hinzunehmen,<sup>49</sup> hat der BFH nach wie vor grundsätzliche Bedenken gegenüber einem Spendenabzug über die Grenze. In seinem Vorlagebeschluss an den EuGH v. 9.5.2007<sup>50</sup> – betreffend eine Sachspende nach Portugal hat der XI. Senat deshalb noch einmal alle Argumente gegen eine Öffnung der nationalen Spendenmärkte in Europa zusammengetragen. Es bleibt abzuwarten, ob sich der Gerichtshof davon wird beeindrucken lassen, zumal der Vorlagebeschluss die geltende deutsche Rechtslage nur unvollständig darstellt:<sup>51</sup> Auslandsspenden sind nämlich schon heute zulässig, wenn sie über eine inländische »Spendendurchlaufstelle« (Förderkörperschaft i.S.v. § 58 Nr. 1 AO) erfolgen.<sup>52</sup> Die finanzamtliche Kontrolle solcher »Durchlaufspenden« macht aber die gleichen Feststellungen im Ausland erforderlich wie die Kontrolle von Direktspenden, weil die

44 EuGH v. 18.12.2007 – Rs. C-281/06 *Jundt*.

45 Statt vieler etwa *Jachmann/Meyer-Bebringer*, BB 2006, 1823; *Kube*, IStR 2005, 469.

46 EuGH v. 14.9.2006 – Rs. 386/04 *Stauffer*, Slg. 2006, I-8203.

47 Dazu eingehend *Hüttemann/Helios*, DB 2006, 2481.

48 EuGH v. 10.3.2005 – Rs. C-39/04 *Laboratoires Fournier*, Slg. 2005, I-2057.

49 Vgl. dazu die Pressemitteilung der EU-Kommission v. 10.7.2006 IP/06/964.

50 BFH v. 9.5.2007 – XI R 56/05, DB 2007, 1615; Az. EuGH: Rs. C-318/07 *Persche*.

51 Zum Folgenden vgl. *Hüttemann/Helios*, IStR 2008, 38.

52 Statt vieler nur OFD München v. 23.11.2001, DStR 2002, 806.



Gemeinnützigkeit der Durchlaufstelle von der zeit- und zweckentsprechenden Verwendung im Ausland durch die ausländische Empfänger Körperschaft abhängt. Die vom BFH skizzierten Kontrollprobleme müssten also – wenn man sie für durchschlagend hält – auch einer Verwendung von Inlandsspenden im Ausland entgegenstehen. Die abweichende Praxis des deutschen Rechts spricht somit dafür, dass eine vollständige Nichtberücksichtigung von Direktspenden ins Ausland unverhältnismäßig und schon deshalb gemeinschaftswidrig ist.

#### d) Handlungsoptionen des deutschen Gesetzgebers

Der zunehmende Anpassungsdruck des EG-Rechts führt zu der Frage, wie Deutschland auf diese Entwicklung reagieren soll. Im For Profit Bereich hat der deutsche Gesetzgeber die »Inländergleichbehandlung« vielfach in der Weise hergestellt, dass vom EuGH beanstandete Beschränkungen für Ausländer auf Inländer ausgedehnt worden sind (so etwa bei der Gesellschaftsfremdfinanzierung nach § 8a KStG a.F.). Allerdings zeigt das *Jundt*-Urteil des EuGH, dass eine schlichte »Renationalisierung« des Gemeinnützigkeitsbegriffs auf manchen Gebieten (Forschung, Bildung, Kultur etc.) gemeinschaftsrechtlich gar nicht mehr ohne weiteres möglich ist. Vor diesem Hintergrund kann nicht ausgeschlossen werden, dass der Gesetzgeber das deutsche Gemeinnützigkeitsrecht zwar einerseits für ausländische Einrichtungen öffnet, aber die steuerliche Förderung gemeinnütziger Einrichtungen – z.B. durch eine Streichung von Steuervorteilen – zurücknimmt und die staatliche Unterstützung inländischer Einrichtungen stattdessen stärker auf direkte Haushaltszuweisungen umstellt (z.B. zusätzliche Mittel für nebenberufliche Lehrkräfte).

#### e) Weitere europarechtliche Baustellen

Neben der Problematik der grenzüberschreitenden Gemeinnützigkeit gibt es aber noch andere europarechtliche Baustellen: So muss das Gemeinnützigkeitsrecht mittelfristig besser mit dem europäischen Wettbewerbsrecht abgestimmt werden, insbesondere im Bereich der Zweckbetriebsbefreiungen.<sup>53</sup> Weitere Probleme bestehen im Umsatzsteuerrecht, insbesondere bei den Umsatzsteuerbefreiungen und der Anwendung des ermäßigten USt-Satzes, wo das geltende Recht den Vorgaben der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) nicht in jeder Hinsicht entspricht.<sup>54</sup> Die unmittelbare Anwendbarkeit der MwStSystRL führt schon jetzt dazu, dass der Umsatzsteuersenat des BFH z.B. den Befreiungskatalog des § 4 UStG praktisch nur noch zugunsten des Steuerpflichtigen anwendet,<sup>55</sup> im Übrigen aber sogleich die MwStSystRL heranzieht. Das BMF versucht solchen Entwicklungen zwar durch punktuelle Nichtanwendungsschreiben entgegenzuwirken,<sup>56</sup> wird damit aber mittelfristig keinen Erfolg haben. Auch innerhalb des von der Richtlinie eröffneten Gesetz-

53 Dazu statt vieler *Hüttemann*, DB 2006, 914 ff.

54 Zu § 4 Nr. 18 Buchst. c UStG vgl. etwa *Hüttemann*, UR 2006, 441.

55 Zuletzt etwa BFH v. 19.5.2005 – V R 32/03, BStBl. II 2005, 900 und BFH v. 28.9.2006 – V R 57/05, UR 2007, 108 betreffend Studentenwerke.

56 Jüngstes Beispiel ist das BMF-Schreiben v. 27.9.2007, BStBl. 2007, 768 betreffend die vorstehend zitierten BFH-Urteile.

gebungsspielraums ist das geltende Recht sicher nicht überall »optimal« ausgestaltet, wie z.B. die heftigen Auseinandersetzungen um die USt-Befreiung für kulturelle Veranaltungen (§ 4 Nr. 20 UStG) zeigen.<sup>57</sup> Bemerkenswert ist schließlich auch, dass der deutsche Gesetzgeber auch fünf (!) Jahre nach dem EuGH Urteil in der Rechtssache *Kennemer Golf & Country Club*<sup>58</sup> das UStG in Hinsicht auf Mitgliedsbeiträge nicht an die Vorgaben des europäischen Rechts angepasst hat.<sup>59</sup>

## 2. Ungelöste strukturelle Probleme des Gemeinnützigkeitsrechts – die »Verlustliste« der Reform

Wer sich einen Überblick über die »Verlustliste« der jüngsten Reform verschaffen will, sollte – gleichsam als Referenzrahmen – einen Blick in das »A bis Z der rechtspolitischen Optionen zum deutschen Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht« werfen, das *Rainer Walz* und *Thomas von Hippel* verfasst haben.<sup>60</sup> Hinzuweisen ist des Weiteren auf die Positionspapiere der Projektgruppe Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts.<sup>61</sup> Was bleibt also noch zu tun? Über die bei der kritischen Würdigung der Reformmaßnahmen bereits aufgezeigten Desiderate hinaus gibt es eine ganze Reihe berechtigter Reformanliegen.

### a) Anerkennung und Verlust der Gemeinnützigkeit

Zunächst ist das Steuerverfahren in Hinsicht auf den Einstieg in bzw. Ausstieg aus der Gemeinnützigkeit unzulänglich ausgestaltet: Das deutsche Steuerrecht kennt nach wie vor kein besonderes Anerkennungsverfahren für gemeinnützige Einrichtungen, sondern hantiert mit gesetzlich nicht geregelten »Vorläufigkeitsbescheinigungen« etc. Die eigentliche Feststellung der Gemeinnützigkeit findet nur inzidenter *ex post* im Rahmen der normalen Steuerveranlagung statt. Um die daraus erwachsende Rechtsunsicherheit für gemeinnützige Einrichtungen zu mindern, gewährt die Finanzverwaltung inzwischen zwar einen Vertrauensschutz hinsichtlich der satzungsmäßigen Gemeinnützigkeit, wenn die Satzung bei Gründung dem Finanzamt vorgelegen hat und nicht beanstandet worden ist. Vorzugswürdig ist aber gesondertes Anerkennungsverfahren, d.h. die satzungsmäßige Gemeinnützigkeit sollte gesondert durch einen Grundlagenbescheid festgestellt werden. Ein weiteres Problem des geltenden Rechts bildet der Umstand, dass die Gemeinnützigkeit faktisch eine Einbahnstraße ist, weil ein Ausstieg ganz unverhältnismäßig teuer ist.<sup>62</sup> Denn eine gemeinnützige Einrichtung verliert beim Ausstieg im Regelfall ihr gesamtes Vermögen, wenn sie eine zehnjährige Nachversteuerung vermeiden will. Diese überschießende Rechtsfolge sieht das geltende Recht bei anderen steuerbefreiten Einrichtungen (z.B. politi-

57 Vgl. dazu BVerwG v. 4.5.2006 – 10 C 10/05, DStRE 2006, 1476.

58 EuGH v. 21.2.2002 – Rs. C-174/00 *Kennemer Golf & Country Club*, Slg. 2002, I-3293.

59 Dazu zuletzt *Martin*, FR 2008, 34.

60 *Walz/v. Hippel* in *Walz/v. Auer/v. Hippel* (Hrsg.), Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa, 2007, S. 215 ff.

61 Weitere Reformvorschläge bei *Jachmann*, ZSt 2003, 35; *Hüttemann*, DB 2007, 127, 131.

62 Dazu *Schaubhoff*, DStJG 26 (2003), 133.

schen Parteien oder Berufsverbänden) nicht vor. De lege ferenda sollte deshalb die gemeinnützige Vermögensbindung auf im Vermögen noch vorhandene steuerbegünstigte Spenden beschränkt werden.<sup>63</sup>

Unzureichend sind auch die gesetzlichen Sanktionen bei Verstößen gegen die Gemeinnützigkeitsvorschriften. Denn das Gesetz kennt als einzige Rechtsfolge von Verstößen nur den vorübergehenden oder rückwirkenden Verlust der Gemeinnützigkeit. Diese Sanktion ist aber in den meisten Fällen ganz unverhältnismäßig, weshalb es in der Praxis zumeist bei bloßen »Verwarnungen« bleibt. Abhilfe könnte ein gestuftes System von Sanktionen (z.B. Strafzahlungen bei Rechtsverstößen) schaffen, das zugleich zusätzliche Anreize für die Finanzämter bei der Prüfung gemeinnütziger Einrichtungen setzt. Schließlich ist zu fragen, ob die Prüfung der speziellen Gemeinnützigkeitsvoraussetzungen im Rahmen der »normalen« Steuerveranlagung noch zeitgemäß ist. Angesichts der zunehmenden Komplexität dieses Rechtsgebiets (man denke nur an die Prüfung der zeitnahen Mittelverwendung) wäre eine Zuständigkeitskonzentration auf Spezialfinanzämter sinnvoller. Die Konzentrationsvorschrift in § 52 Abs. 2 Satz 3 AO ist möglicherweise ein erster Schritt in diese Richtung.

#### b) Zulässigkeit wirtschaftlicher Betätigung

Strukturelle Probleme bestehen auch bei der gemeinnützigkeitsrechtlichen Zulässigkeit wirtschaftlicher Betätigungen gemeinnütziger Einrichtungen. Diese betreffen zum einen die Vereinbarkeit von wirtschaftlicher Tätigkeit und Gemeinnützigkeitsstatus und zum anderen die Restriktionen, die sich aus dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung für Verluste aus wirtschaftlichen Aktivitäten ergeben. Was den ersten Punkt anbetrifft, so vertritt die Finanzverwaltung unter Hinweis auf frühere Entscheidungen des BFH<sup>64</sup> die sog. »Geprägetheorie«. Danach soll eine Körperschaft gegen den Selbstlosigkeitsgrundsatz verstoßen, wenn »ihr die wirtschaftliche Tätigkeit bei einer Gesamtbetrachtung das Gepräge gibt«.<sup>65</sup> Allerdings ist es der Finanzverwaltung bis heute nicht gelungen, eindeutige Maßstäbe zu formulieren, wann eine wirtschaftliche Tätigkeit das Wirken einer Körperschaft in steuerschädlicher Weise »prägt«. Darüber hinaus ist in der Sache nicht recht einzusehen, weshalb eine umfangreiche Mittelbeschaffungstätigkeit die Gemeinnützigkeit gefährden soll, wenn dadurch erhebliche zusätzliche Mittel für die Verfolgung der satzungsmäßigen Zwecke beschafft werden können.<sup>66</sup> In der Reformdiskussion der letzten Jahre hat deshalb die Kritik an der Geprägetheorie zugenommen.<sup>67</sup> Inzwischen hat sich auch der BFH in seinem jüngsten Urteil zur Auftragsforschung<sup>68</sup> von der Geprägetheorie faktisch verabschiedet und stellt – ausgehend vom Ausschließlichkeitsgrundsatz – abschließend darauf ab, dass die wirtschaftliche Tätigkeit nicht zum Selbstzweck wird.

63 A.A. H. Fischer, Der Ausstieg aus dem Dritten Sektor, 2005.

64 Vgl. BFH v. 26.4.1989 – I R 209/85, BStBl. II 1989, 670.

65 Vgl. Anwendungserlass zur AO Nr. 2 zu § 55.

66 Eingehende Kritik bei Hüttemann, Wirtschaftliche Betätigung und steuerliche Gemeinnützigkeit, 1991, S. 36 ff.

67 Für eine klarstellende Begrenzung des § 55 Abs. 1 Satz 1 AO z.B. auch Jachmann, ZSt 2003, 38.

68 BFH v. 4.4.2007 – I R 76/05, BStBl. II 2007, 631.

Dies soll nach Ansicht des I. Senats solange nicht der Fall sein, wie eine Mittelbeschaffungsaktivität entsprechende Überschüsse abwirft, die zeitnah für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Deshalb soll es auch unschädlich sein, wenn sich die Körperschaft in erster Linie aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben finanziert. Angesichts dieser neueren Rechtsprechung sollte auch die Finanzverwaltung (endlich) ihre gegenteilige Auffassung überprüfen. Noch besser wäre es, wenn der Gesetzgeber das Selbstlosigkeitsgebot in § 55 Abs. 1 Satz 1 AO klarstellend auf die Verfolgung eigenwirtschaftlicher Zwecke »der Mitglieder« beschränken würde.<sup>69</sup>

Ein weiterer Kritikpunkt betrifft die Behandlung von Verlusten aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben. Sie sollen – auch wenn sie nicht vorhersehbar waren – nach traditioneller Ansicht von Rechtsprechung und Finanzverwaltung die Gemeinnützigkeit unter bestimmten Voraussetzungen gefährden können. Bei der Feststellung der Steuerschädlichkeit spielen nach Auffassung der Finanzverwaltung mehrere Kriterien eine Rolle. Insbesondere soll entscheidend sein, ob der Geschäftsbetrieb in den letzten sechs Jahren in mindestens gleicher Höhe der ideellen Sphäre Gewinne zugeführt hat. Übersteigende Verluste können allerdings auch durch Kreditaufnahmen »ausgeglichen« werden. Die Anwendung dieser Grundsätze ist nicht nur reichlich kompliziert,<sup>70</sup> sie setzt auch falsche Anreize: Für die Gemeinnützigkeit kann es nicht vorrangig darauf ankommen, ob *ex post* tatsächlich Verluste eingetreten sind. Vielmehr ist zu prüfen, ob die Investitionsmaßnahme, die zu Verlusten geführt hat, aus der Sicht *ex ante* wirtschaftlich vertretbar gewesen ist, weil sie von der ernsthaften Absicht der Gewinnerzielung getragen war. Steuerschädlich ist demnach nicht ein Verlust als solcher, sondern nur die (bewusste) Unterhaltung von Dauerlustbetrieben.<sup>71</sup> Folgt man diesem Ansatz, wären bei der Prüfung gemeinnütziger Körperschaften letztlich die gleichen Maßstäbe anzulegen wie bei der Feststellung einer einkommensteuerrechtlichen Gewinnerzielungsabsicht.<sup>72</sup>

#### c) Unmittelbarkeit und neuzeitliche Unternehmensstrukturen

Auch das Unmittelbarkeitsgebot (§ 57 AO) entwickelt sich immer mehr zu einer »unmittelbaren Gefahr« für gemeinnützige Einrichtungen. Hinzuweisen ist insoweit auf das (verfehlt) Urteil des BFH v. 7.3.2007,<sup>73</sup> durch das arbeitsteiliges Zusammenwirken innerhalb des Dritten Sektors und Kooperationen zwischen gemeinnützigen und staatlichen Einrichtungen unnötig behindert werden.<sup>74</sup> Dies gilt insbesondere für den Rechtssatz, dass eine Tätigkeit als Hilfsperson für eine andere gemeinnützige Körperschaft selbst nicht gemeinnützig sein können.<sup>75</sup> Diese in Rechtsprechung und Finanzverwaltung verbreitete »Stammhausideologie« – gemeinnützig ist nur der, der alles selber macht – versagt dem gemeinnützigen Sektor die Umsetzung sinnvoller

69 So auch *Jachmann*, ZSt 2003, 38.

70 Vgl. dazu Anwendungserlass zur AO Nr. 4 bis 9 (!) zu § 55 Abs. 1.

71 Siehe auch *Hüttemann*, DStJG 26 (2003), 49; *Hüttemann/Schön*, Vermögenserhaltung und Vermögensverwaltung im Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrecht, 2007, S. 39 ff.

72 Dazu grundlegend BFH v. 25.6.1984 – GrS 4/82, BStBl. II 1984, 751.

73 BFH v. 7.3.2007 – I R 90/04, BStBl. II 2007, 628.

74 Eingehende Kritik bei *Hüttemann/Schauboff*, FR 2007, 1133.

75 So auch Anwendungserlass zur AO Nr. 2 zu § 57.

Unternehmensstrukturen, die das Steuerrecht bei For Profit Unternehmen seit langem anerkennt und fördert (Beispiel: Organschaft). Der Unmittelbarkeitsgrundsatz des § 57 AO und die Hilfspersonenregelung müssen deshalb dringend überarbeitet werden, um die Entwicklungsfähigkeit des Dritten Sektors zu verbessern. Darüber hinaus ist auch an die Einführung einer »gemeinnützigen Organschaft« zu denken, bei der in Anlehnung an die umsatzsteuerrechtliche Organschaft (vgl. § 2 Abs. 2 UStG) das Wirken einer gemeinnützigen Tochtergesellschaft der Holding wie eigenes Wirken zugerechnet wird.<sup>76</sup>

d) Kooperationen zwischen staatlichem und gemeinnützigem Sektor

Einer Neuorientierung bedarf es auch in Hinsicht auf die steuerliche Behandlung von Kooperationen zwischen staatlichem und gemeinnützigem Sektor. Die verbreitete Aussage, eine gemeinnützige Tätigkeit für den Staat im Bereich hoheitlicher Pflichtaufgaben sei nicht »selbstlos«,<sup>77</sup> verkennt den Aussagegehalt des § 55 Abs. 1 Satz 1 AO, der nur »eigenwirtschaftliche« Zwecke umfasst.<sup>78</sup> Richtig ist vielmehr: Eine Entlastung des Staates im Bereich hoheitlicher Pflichtaufgaben ist per se als Förderung der Allgemeinheit gemeinnützig. Nachdem der BFH im Urteil v. 7.3.2007<sup>79</sup> diese Frage offen gelassen hat, ist eine gesetzliche Klarstellung angezeigt. Wettbewerbsgesichtspunkte stehen einer solchen Änderung nicht entgegen, da bei entgeltlichen Kooperationen durch die §§ 65 ff. AO ein ausreichender Schutz privater Dienstleister gewährleistet ist: Beschränkt sich die Tätigkeit der gemeinnützigen Körperschaft auf die Erbringung »typischer privatwirtschaftlicher Tätigkeiten«, wie sie auch von Unternehmen der freien Wirtschaft gegenüber der öffentlichen Hand erbracht werden, handelt es sich um steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe.

e) Sonstiges

Über die bereits benannten Problemfelder hinaus lassen sich noch weitere Reformanliegen benennen, die bei einer künftigen Reform berücksichtigt werden sollten. Dazu gehören zunächst Erleichterungen bei der Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung. So sollte die Mittelverwendungspflicht auf drei Jahre ausgedehnt werden, um bilanzierenden Körperschaften eine ausreichende Planungsphase zu ermöglichen. Ferner ist an eine Ausnahme für sog. Endowments zu denken, bei denen zeitnah zu verwendende Mittel als Gründungskapital für Stiftungen eingesetzt werden. Sinnvoll wäre auch die Einführung eines Befreiungstatbestandes bei der Grunderwerbsteuer, um – analog zur Befreiung von Grundstücksübertragungen im steuerfreien hoheitlichen Bereich – Grundstücksübertragungen auf gemeinnützige Körperschaften und Um-

76 Vgl. dazu die Vorschläge de lege ferenda bei *Jost* in FS Brönner, 2000, S. 179; *Hüttemann*, in Herzig (Hrsg.), *Organschaft*, 2003, 399; für den Fall der Betriebsaufspaltung erstreckt der BFH die Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit nach § 3 Nr. 6 GewStG bereits heute der Besitzgesellschaft zu, siehe dazu *Jost*, DB 2007, 1664.

77 In diese Richtung etwa BFH v. 27.4.2005 – I R 90/04, BStBl. II 2006, 198.

78 Zutreffend *Seer/Wolsztynski*, *Steuerrechtliche Gemeinnützigkeit der öffentlichen Hand*, 2002; ebenso *Hüttemann/Schaubhoff*, FR 2007, 1133.

79 BFH v. 7.3.2007 – I R 90/04, BStBl. II 2007, 628.

strukturierungen im steuerbegünstigten Bereich zu erleichtern. Darüber hinaus gibt es noch andere Punkte, die überprüft werden sollten. So hat die überkommene gewerbsteuerliche Fiktion des § 2 Abs. 3 GewStG ihre Berechtigung verloren und kann gestrichen werden.<sup>80</sup> Auch sollte mit Rücksicht auf das Gewinnausschüttungsverbot des § 55 AO bei der Übertragung von Kapitalgesellschaftsanteilen auf eine gemeinnützige Kapitalgesellschaft, an der der Einbringende selbst beteiligt ist, auf eine Aufdeckung stiller Reserven nach § 17 Abs. 1 Satz 2 EStG verzichtet werden.<sup>81</sup>

## VII. Zusammenfassung

Die steuerlichen Anreize für Spenden an gemeinnützige Einrichtungen sind durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10.10.2007 erheblich verbessert worden. Mit der Ausdehnung des Spendenabzugs auf alle gemeinnützigen Zwecke, die deutliche Anhebung der allgemeinen steuerlichen Höchstgrenzen auf 20 v.H. des Gesamtbetrags der Einkünfte und die Einführung eines unbeschränkten Spendenvortrags sind wichtige Schritte in die richtige Richtung gemacht worden. Positiv ist auch, dass der Gesetzgeber auch die Privilegierung von Stiftungsspenden durch den zusätzlichen Abzugsbetrag von 1 Mio. Euro weiter ausgebaut hat. Allerdings hat die Reform das sonstige Gemeinnützigkeitsrecht weitgehend unverändert gelassen, obwohl auch hier dringender Reformbedarf (z.B. bei der Behandlung von Kooperationen und gemeinnütziger Holdingstrukturen) besteht. Darüber hinaus ist versäumt worden, das deutsche Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht an die gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben anzupassen, die der EuGH in den Fällen *Stauffer* und *Jundt* entwickelt hat. Der Reform des Jahres 2007 werden daher schon bald weitere gesetzgeberische Schritte folgen müssen.

## VIII. Summary

The law strengthening civil engagement has significantly enhanced tax incentives for donations to non-profit institutions. Important steps in the right direction are the extension of tax deduction for donations to all non-profit purposes, the marked raising of overall maximum tax deduction levels to 20 per cent of gross income, and the introduction of an unlimited carry forward for donations. Another positive aspect is legislation to extend privileges for foundation donations by means of the additional deduction amount of €1m. Even so, the reform has left the rest of non-profit law largely unchanged, despite an urgent need for additional reform also (e.g. in the treatment of co-operations and non-profit holding structures). In addition the opportunity was missed to align German non-profit donation law with Community Law developments in the *Stauffer* and *Jundt* cases. Thus the 2007 reform will necessitate further legislative steps in the near future.

<sup>80</sup> Ebenso *Orth*, FR 2007, 419.

<sup>81</sup> Anders noch *Buchna*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 2008, S. 392.

# Umstrukturierung gemeinnütziger Einrichtungen

MANFRED ORTH

I.	Zum Gegenstand der Untersuchung . . .	251	1. Anwachungsmodell . . . . .	258
	1. »Umstrukturierung« und		2. Treuhand- und Anwachungsmodell .	258
	»gemeinnützige Einrichtungen« . . . .	251	IV. Umwandlungen nach dem UmwStG . . .	259
	2. Umstrukturierungsanlässe . . . . .	253	1. Überblick über die	
	3. Leitüberlegungen für		Rechtsänderungen . . . . .	259
	Umstrukturierungen . . . . .	255	2. Anwendbarkeit des UmwStG auf	
II.	Umwandlungen nach dem UmwG unter		gemeinnützige Einrichtungen . . . . .	259
	Beteiligung gemeinnütziger		3. Einbringung in eine steuerpflichtige	
	Einrichtungen . . . . .	256	GmbH . . . . .	260
	1. Umwandlungsarten . . . . .	256	4. Einbringung in eine gemeinnützige	
	2. Gemeinnützige Einrichtungen als		GmbH . . . . .	267
	umwandlungsfähige Rechtsträger . . .	256	V. »Kapitalerhöhung« von Stiftungen	
III.	Umstrukturierungen außerhalb des		durch Spenden in den Vermögensstock .	270
	UmwG unter Beteiligung		VI. Zusammenfassung und Ausblick . . . . .	270
	gemeinnütziger Einrichtungen . . . . .	257	VII. Summary . . . . .	272

## I. Zum Gegenstand der Untersuchung

### 1. »Umstrukturierung« und »gemeinnützige Einrichtungen«

»Umstrukturierung« ist ebenso wie »Reorganisation« *kein Rechtsbegriff*. Beide Begriffe werden oftmals synonym mit »Umwandlung« gebraucht, sind aber inhaltlich umfassender<sup>1</sup>. Demgegenüber ist »Umwandlung« ein Rechtsbegriff, der insbesondere im handelsrechtlichen Umwandlungsgesetz (UmwG) und im steuerrechtlichen Umwandlungssteuergesetz (UmwStG) verwandt wird.

Als *Umwandlungen* i.S.d. UmwG sind nur bestimmte »Umwandlungsarten« (§ 1 UmwG) zugelassen. Umwandlungen können in dem bloßen *Formwechsel* eines Rechtsträgers (§§ 190 ff. UmwG) bestehen. Sie können aber auch einen Vermögensübergang zum Gegenstand haben. Ist der übertragende Rechtsträger an dem übernehmenden Rechtsträger beteiligt, kann grundsätzlich auf eine Gegenleistung für den Vermögensübergang verzichtet werden. Im Übrigen können Anteile an dem übernehmenden Rechtsträger gewährt oder eine andere Art von Gegenleistung vereinbart werden. Bei dem übernehmenden Rechtsträger kann es sich entweder um einen bereits bestehenden Rechtsträger handeln oder um einen anlässlich der Umwandlung erst neu gegründeten Rechtsträger. Der übertragende Rechtsträger kann sein gesamtes Vermögen übertragen und als Rechtsträger erlöschen. Dies kann durch eine *Verschmelzung* (§§ 2 ff. UmwG) auf einen einzigen übernehmenden Rechtsträger oder durch eine *Aufspaltung* (§§ 123 ff. UmwG) auf mehrere übernehmende Rechtsträger

1 Einzelheiten dazu z.B. bei *Orth*, Umwandlung, in: Beck'sches Handbuch der GmbH (Hrsg. Müller/Hense), 3. Aufl. 2002, § 14 Rn. 1 ff. (11–13).

geschehen. Der übertragende Rechtsträger kann die Vermögensübertragung aber auch auf nur einen Teil seines Vermögens beschränken und im Übrigen als Rechtsträger fortbestehen. Dies kann durch eine *Abspaltung* oder *Ausgliederung* (§§ 123 ff. UmwG) auf einen übernehmenden Rechtsträger geschehen. Bei einer *Vermögensübertragung* iSd. §§ 174 ff. UmwG besteht die Gegenleistung nicht in Anteilen oder Mitgliedschaftsrechten des übernehmenden Rechtsträgers.

*Umwandlungsfähig* i.S.d. UmwG sind nur Rechtsträger bestimmter Rechtsformen, die nach dem UmwG an den jeweiligen Umwandlungsarten beteiligt sein können (s.u. II. 2.). Dies können grundsätzlich nur Rechtsträger mit Sitz im Inland sein (§ 1 Abs. 1 UmwG). Ausnahmen gelten für die grenzüberschreitende Verschmelzung von Kapitalgesellschaften, von denen mindestens eine dem Recht eines EU-Mitgliedstaates unterliegt (§§ 122a – 122l UmwG)<sup>2</sup> und für mit Europäischen Aktiengesellschaften (SE) verbundene Umwandlungsmöglichkeiten gemäß SE-VO<sup>3</sup> und SEE<sup>4</sup>. Für sonstige grenzüberschreitende Umwandlungen unter Beteiligung von Gesellschaften, Vereinen und juristischen Personen (auch solcher aus Nicht-EU-Mitgliedstaaten) sieht nunmehr der Referentenentwurf eines Gesetzes zum Internationalen Privatrecht der Gesellschaften, Vereine<sup>5</sup> und juristischen Personen<sup>6</sup> vor, dass sich Voraussetzungen, Verfahren und Wirkungen einer Umwandlung für jeden der beteiligten Rechtsträger nach seinem Gründungsrecht richten (Art. 10a RefEntw.)<sup>7</sup>, d.h. für die Zulässigkeit und Durchführung entsprechender Umwandlungen gilt eine Kumulation der Voraussetzungen der beteiligten Rechtsordnungen.

Eine Umwandlung ist außer in den im UmwG geregelten Fällen nur möglich, wenn sie durch ein anderes Bundesgesetz oder ein Landesgesetz ausdrücklich vorgesehen ist (§ 1 Abs. 2 UmwG)<sup>8</sup>. Damit werden die genannten Umwandlungsarten auch auf die im UmwG genannten umwandlungsfähigen Rechtsträger beschränkt (»*numerus clausus*«). Umstritten ist, ob die Vorschriften des UmwG auch analog anwendbar sind; anerkannt ist dagegen, dass alternative Umstrukturierungswege (s.u. III.) zulässig bleiben<sup>9</sup>.

Der Anwendungsbereich des UmwStG ist nicht völlig deckungsgleich mit dem des UmwG. Er ist weiter, weil das UmwStG nicht nur für die Umwandlungsarten des UmwG gilt, sondern auch generell für »vergleichbare ausländische Vorgänge« und außerdem für »Einbringungen von Betriebsvermögen durch Einzelrechtsnachfolge in

2 Umsetzung der EG-VerschmelzungsRL (Abl. EG Nr. L 295/36 v. 20.10.1978) durch das Zweite Gesetz zur Änderung des UmwG v. 19.4.2007, BGBl. I 2007, 542. Zuvor bereits EuGH v. 13.12.2005 – C-411/03 (»*Sevic*«), EuGHE 2005, I-10805.

3 Abl. EG Nr. L 294 v. 10.11.2001.

4 BGBl. I 2004, 3675.

5 S.a. OLG Zweibrücken v. 13.2.2005 – 3 W 170/05, NJW-RR 2006, 42, zur Ablehnung der identitätswahrenden Sitzverlegung eines Vereins in einen anderen EU-Mitgliedstaat nach geltendem Recht unter Berufung auf die Niederlassungsfreiheit (Art. 43, 48 EGV).

6 <http://www.bmj.de>, Themen: Zivilrecht, Internationales Privatrecht.

7 Der RefEntw. beruht auf *Sonnenberger* (Hrsg.), Vorschläge und Berichte zur Reform des europäischen und deutschen internationalen Gesellschaftsrechts, 2007. Dazu s.a. *Sonnenberger/Bauer*, RIW 2006 Beilage 1 zu Heft 4.

8 Z.B. Umwandlungen von Hochschulen (dazu z.B. *Orth*, in: Gropp u.a. (Hrsg.), Rechtswissenschaft im Wandel (FS 400 Jahre Justus-Liebig-Universität Gießen), 2007, S. 259).

9 *Heckschen*, in: Widmann/Mayer, Umwandlungsrecht, § 1 UmwG Rz. 20 und 393 ff.



eine Kapitalgesellschaft, eine Genossenschaft oder Personengesellschaft« sowie den »Austausch von Anteilen« (§ 1 UmwStG). Er ist enger, weil das UmwStG den Formwechsel zwischen verschiedenen Rechtsformen einer Kapitalgesellschaft einerseits und einer Personengesellschaft andererseits nicht regelt<sup>10</sup>, denn diese Formwechsel sind nicht nur identitätswahrend, sondern sie lassen auch das Besteuerungssystem unverändert.

»Gemeinnützige Einrichtungen« ist ebenfalls *kein Rechtsbegriff*. Es handelt sich um einen Oberbegriff, der sämtliche rechtsfähigen und nichtrechtsfähigen Organisationen (»Körperschaften«) bezeichnet, die »steuerbegünstigte Zwecke« iSd. §§ 51–68 AO verfolgen. Diese »steuerbegünstigten Zwecke« umfassen ihrerseits die »gemeinnützigen Zwecke«, »mildtätige Zwecke« und »kirchliche Zwecke«. »Gemeinnützigkeit« wird aber in einem weiteren Sinn auch synonym mit »steuerbegünstigten Zwecken« verstanden. Wegen Gemeinnützigkeit steuerbegünstigt sein können nur »Körperschaften« iSd. § 1 Abs. 1 KStG, d.h. – in der Reihenfolge der gesetzlichen Regelung – u.a. Kapitalgesellschaften, sonstige juristische Personen des privaten Rechts, nichtrechtsfähige Vereine, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen des privaten Rechts sowie Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts. Die größte praktische Bedeutung als gemeinnützige Einrichtungen haben der Idealverein (§ 21 BGB), die Stiftung bürgerlichen Rechts (§ 80 BGB) und die gGmbH<sup>11</sup>. Auf sie konzentrieren sich dementsprechend die folgenden Überlegungen.

## 2. Umstrukturierungsanlässe

Anlass für die Umstrukturierung gemeinnütziger Einrichtungen können die unterschiedlichsten Motive sein:

### a) Rechtsformwahl

Die tatsächlichen oder rechtlichen Umstände für die Wahl der ursprünglichen Rechtsform können sich im Zeitablauf verändern und Veranlassung für eine Überprüfung der Rechtsform sein.

Grundsätzlich sind für die Rechtsformwahl gemeinnütziger Einrichtungen die gleichen Kriterien maßgebend wie für gewerbliche Unternehmen: Steuerliche Rahmenbedingungen, Haftungsrisiko, Mitbestimmung, Finanzierung, Ausgestaltung von Leitung und Kontrolle, Gründungsaufwand und Image einer Rechtsform in der Öff-

<sup>10</sup> BMF-Schr. v. 25.3.1998 (sog. UmwSt-Erlaß), BStBl. I 1998, 268 Tz. 01.05, 20.02 und 24.02.

<sup>11</sup> Aus Vereinfachungsgründen wird diese gebräuchliche Kurzbezeichnung für eine gemeinnützige GmbH hier beibehalten, obwohl nach Auffassung des OLG München v. 13.12.2006 – 31 Wx 84/06, GmbHR 2007 S. 267, diese Abkürzung keine zulässige Angabe der Gesellschaftsform darstellt und deswegen nicht ins Handelsregister eingetragen werden kann.

fentlichkeit. Den einzelnen Kriterien kommt bei der Rechtsformwahl gemeinnütziger Einrichtungen allerdings u.U. eine andere Gewichtung zu<sup>12</sup>.

b) Funktionale Trennung des ideellen und eines unternehmerischen Bereichs

Bei gemeinnützigen Einrichtungen, die nicht nur eine ideelle Tätigkeit ausüben, sondern auch unternehmerisch tätig sind, zeigt sich oftmals, dass die verschiedenen Funktionen eine unterschiedliche Organisation und/oder unterschiedlich qualifiziertes Personal erfordern. Deswegen kann es sich empfehlen, die verschiedenen Bereiche auch rechtlich getrennt zu organisieren.

c) Reduzierung steuerlicher Risiken

Eine Separierung bzw. Abschtung der verschiedenen gemeinnützigkeitsrechtlichen Bereiche (ideeller Bereich, Vermögensverwaltung, Zweckbetrieb, steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb)<sup>13</sup> z.B. durch eine Ausgliederung (dazu s.u. IV. 3. und 4) kann sich empfehlen, um steuerliche Risiken<sup>14</sup> zu reduzieren<sup>15</sup>. Nach Auffassung des BFH<sup>16</sup> verfolgt eine Körperschaft nicht allein deswegen in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke, i.S.d. § 55 Abs. 1 AO, weil sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhält und die unternehmerischen Aktivitäten die gemeinnützigen übersteigen. Obwohl der BFH<sup>17</sup> diese Auffassung zur Selbstlosigkeit (§ 55 AO) jüngst bestätigt hat<sup>18</sup>, will die FinVerw.<sup>19</sup> dem Vernehmen nach gleichwohl an ihrer

- 12 Einzelheiten dazu z.B. bei *Raupach/Böckstiegel*, in: Wassermeyer u.a. (Hrsg.), FS Widmann, 2000, S. 459; *M. Schmidt*, Steuerliche Aspekte der Rechtsformwahl bei privaten gemeinnützigen Organisationen, 2001; *Stock*, NZG 2001, 440; *van Randenborgh*, in: Schauhoff, Handbuch der Gemeinnützigkeit, 2. Aufl. 2005, § 1: *Katschinski*, Umstrukturierungen von Nonprofit-Organisationen (Skript Kölner Tage »Non-Profit-Organisationen« 23./24.11.2006, n.v.).
- 13 Einzelheiten dazu z.B. bei Gutachten der Unabhängigen Sachverständigenkommission zur Prüfung des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts, Schriftenreihe des BMF Heft 40, 1988, S. 30
- 14 Einzelheiten dazu z.B. bei *Orth*, JbFStR 1993/94, 341 und 417; *ders.*, in: IDW (Hrsg.), Stiftungen – Rechnungslegung, Kapitalerhaltung, Prüfung und Besteuerung, 1997, S. 223; *ders.*, in: Scherrer (Hrsg.), Sportkapitalgesellschaften, 1998, S. 65; *ders.*, Outsourcing durch gemeinnützige Einrichtungen, S&S RS 5/1999; *Fritz*, Aufnahme, Strukturwandel und Beendigung wirtschaftlicher Tätigkeiten von gemeinnützigen Vereinen, 2003; *Schauhoff*, Handbuch der Gemeinnützigkeit, 2. Aufl. 2005, § 19 Rz. 29.
- 15 Zu vereinsrechtlichen Grenzen einer wirtschaftlichen Tätigkeit von Idealvereinen BGH v. 29.9.1982 – I ZR 88/80, BGHZ 85/84 (»ADAC«); OLG Dresden v. 9.8.2005 – 2 U 897/04, ZIP 2005, 1680 (»Kolpingwerke«); BGH v. 10.12.2007 – II ZR 239/05, DStR 2008, 363 (Revisionsurteil).
- 16 BFH v. 15.7.1998 – I R 156/94, BStBl. II 2002 S. 162.
- 17 BFH v. 4.4.2007 – I R 76/05, BStBl. II 2007, 631 (634).
- 18 Restriktiver aber jetzt BFH v. 18.9.2007 – I R 30/06, DStR 2008, 290 (292), in einem (erstaunlich ausführlichen) obiter dictum zu der Tatbestandsvoraussetzung »nicht des Erwerbs wegen« bei Einrichtungen der Wohlfahrtspflege i.S.d. § 66 Abs. 2 AO: »Maßgeblich für die Frage, ob die Sorge für notleidende oder gefährdete Mitmenschen um des Erwerbes wegen ausgeübt wird, ist ... allein, ob die Bedingungen, unter denen sie ausgeübt wird, ob-

sog. Gepräge-Betrachtung festhalten, derzufolge eine Körperschaft nicht steuerbegünstigt ist, wenn ihr die wirtschaftliche Tätigkeit bei einer Gesamtbetrachtung das Gepräge gibt<sup>20</sup>.

d) Nutzung von Synergieeffekten

Durch eine Zusammenführung von Tätigkeiten (z.B. durch Verschmelzung) oder durch Kooperationen können Synergieeffekte entstehen, die zu einer Steigerung der Effizienz gemeinnütziger Einrichtungen führen.

e) Kapitalaufnahme/Verkaufsvorbereitung

Die Ausgliederung wirtschaftlicher Tätigkeiten gemeinnütziger Einrichtungen auf Tochterkapitalgesellschaften kann schließlich auch der Kapitalaufnahme dienen (z.B. bei Sportkapitalgesellschaften<sup>21</sup>). Eine derartige Ausgliederung kann aber auch der Vorbereitung des Verkaufs dieses Tätigkeitsbereichs dienen (z.B. bei Krankenhäusern).

### 3. Leitüberlegungen für Umstrukturierungen

Umstrukturierungen und Reorganisationen sollten möglichst *einfach* und *kostengünstig* durchgeführt werden<sup>22</sup>. Ob eine derartige Maßnahme einfach durchgeführt werden kann, beantwortet sich in erster Linie nach Zivil- und Handelsrecht sowie nach spezialgesetzlichem Organisationsrecht (z.B. Stiftungs- oder Vereinsrecht). Ob sie kostengünstig durchgeführt werden kann, beantwortet sich nach dem Steuerrecht (Grad der Steuerneutralität) sowie nach den übrigen Kosten für z.B. Gericht, Notar, Berater einschließlich der internen Kosten, deren Höhe z.T. wiederum von der Einfachheit/Kompliziertheit der Maßnahme abhängig ist.

Für die Einfachheit einer Umstrukturierung oder Reorganisation ist von ausschlaggebender Bedeutung, ob sie einen *Vermögensübergang* erfordert und ob dieser ggf. im Wege der *Gesamtrechtsnachfolge* oder partiellen Gesamtrechtsnachfolge (Sonder-

ektiv geeignet sind, Gewinne zu erzielen. Davon ist regelmäßig auszugehen, wenn ... die gleichen Leistungen zu denselben Bedingungen von nicht steuerbefreiten Anbietern erbracht werden und deren Tätigkeit als Gewerbebetrieb einzuordnen ist<.

19 BMF v. 15.2.2002, BStBl. I 2002 S. 267 Abschn. 1; Anwendungserlaß zur AO (AEAO) idF v. 2.1.2008, BStBl. I 2008, 26, Nr. 2 zu § 55 AO.

20 Dazu s.a. OFD Frankfurt v. 6.8.2003, DStZ 2003 S. 817: Maßgeblich ist nicht das Verhältnis der Einnahmen aus den verschiedenen Tätigkeitsbereichen, sondern der jeweilige Zeit- und Personalaufwand.

21 Einzelheiten dazu z.B. bei *Orth*, in: Scherrer (Hrsg.), Sportkapitalgesellschaften, 1998, S. 65 (77 f.); *Mayer*, in: Wassermeyer u.a. (Hrsg.), FS Widmann, 2000, S. 67.

22 Einzelheiten dazu z.B. bei *Orth*, in: Beck'sches Handbuch der GmbH (Fn. 1), § 14 Rn. 30 ff.

rechtsnachfolge) erfolgen kann. Dies deswegen, weil die *Einzelrechtsnachfolge* gegenüber der Gesamtrechtsnachfolge »umständlich und teuer« ist<sup>23</sup>.

Für Umwandlungen iSd. UmwG ist kennzeichnend, dass sie inhaltlich geregelt werden durch einen *Beschluß* des betroffenen Rechtsträgers (beim Formwechsel gem. §§ 190 ff. UmwG), durch einen *Vertrag* der beteiligten Rechtsträger (bei einer Verschmelzung gem. §§ 2 ff. UmwG, Spaltung gem. §§ 123 ff. UmwG oder Vermögensübertragung gem. §§ 174 ff. UmwG) oder durch einen *Plan* (bei einer Spaltung zur Neugründung gem. §§ 135 UmwG). Soweit Umwandlungen einen Vermögensübergang zum Gegenstand haben, wird ihnen auch eine Schlussbilanz des übertragenden Rechtsträgers zugrunde gelegt (§ 17 Abs. 2 UmwG). Über Umwandlungen muss grundsätzlich durch einen Bericht informiert werden. Sie sind grundsätzlich auch Gegenstand einer Prüfung durch einen externen Prüfer. Rechtswirksam werden die genannten Umwandlungen durch ihre Eintragung in das Handelsregister.

## II. Umwandlungen nach dem UmwG unter Beteiligung gemeinnütziger Einrichtungen

### 1. Umwandlungsarten

Das UmwG lässt folgende Umwandlungsarten zu (§ 1 UmwG):

- Verschmelzung (§§ 2–122 UmwG)
- Spaltung (Aufspaltung, Abspaltung, Ausgliederung) (§§ 123–173 UmwG)
- Vermögensübertragung (§ 174–189 UmwG)
- Formwechsel (§§ 190–304 UmwG).

Verschmelzung und Spaltung können entweder durch Aufnahme oder durch Neugründung durchgeführt werden. Wegen der Charakteristika der einzelnen Umwandlungsarten s.o. I. 1.

### 2. Gemeinnützige Einrichtungen als umwandlungsfähige Rechtsträger

Nach dem UmwG sind nur bestimmte »Rechtsträger« fähig, an Umwandlungen beteiligt zu sein. Dies ist jeweils für die einzelnen Umwandlungsarten gesondert geregelt. Unter »Rechtsträger« versteht das UmwG jede im Rechtsverkehr (als Vollrechtsinhaber eines Rechts) auftretende juristische Einheit. Zugleich Unternehmensträger muss der Rechtsträger nicht generell sein, sondern nur dann, wenn dies Tatbestandsvoraussetzung einzelner Vorschriften des UmwG ist<sup>24</sup>.

Für gemeinnützige Einrichtungen (s.o. I.1.) ergibt sich folgende Fähigkeit, als übertragender Rechtsträger oder als übernehmender Rechtsträger bzw. als formwechselnder Rechtsträger oder als Rechtsträger neuer Rechtsform an den einzelnen Umwandlungsarten beteiligt zu sein:

23 Vgl. Begründung des RegEntw. zum UmwG 1969 (BT-Drucks. V/3615).

24 Vgl. Begr. UmwBerGE, BT-Drs. 12/6699 S. 71.

- Kapitalgesellschaften (z.B. gGmbHs) gehören zu den verschmelzungsfähigen Rechtsträgern (§ 3 Abs. 1 Nr. 2 UmwG), den spaltungsfähigen Rechtsträgern (§ 124 UmwG), den übertragenden Rechtsträgern einer Vermögensübertragung (§ 175 Nr. 1 UmwG) und den Rechtsträgern, die als formwechselnder Rechtsträger oder als Rechtsträger neuer Rechtsform in einen Formwechsel einbezogen sein können (§ 191 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 2 Nr. 3 UmwG).
- Rechtsfähige Vereine gehören zu den verschmelzungsfähigen und spaltungsfähigen Rechtsträgern (§ 3 Abs. 1 Nr. 4 und § 124 UmwG), allerdings kann das Vermögen eines Rechtsträgers anderer Rechtsform nicht auf sie übertragen werden. Außerdem dürfen Satzung und Landesrecht der Verschmelzung nicht entgegenstehen (§ 99 UmwG). Ferner können sie als formwechselnder Rechtsträger in einen Formwechsel einbezogen werden (§ 191 Abs. 1 Nr. 4 UmwG), wenn Rechtsträger neuer Rechtsform eine Kapitalgesellschaft oder eine eingetragene Genossenschaft ist und weder Satzung noch Landesrecht dem entgegenstehen (§ 272 UmwG).
- Stiftungen des privaten Rechts gehören nur zu den spaltungsfähigen Rechtsträger (§ 124 UmwG), wenn sie rechtsfähig und übertragender Rechtsträger sind und wenn ein von ihnen betriebenes Unternehmen oder Teile desselben auf eine Personengesellschaft oder Kapitalgesellschaft ausgegliedert werden sollen (§ 161 UmwG).

### III. Umstrukturierungen außerhalb des UmwG unter Beteiligung gemeinnütziger Einrichtungen

Soweit Umwandlungen nach dem UmwG für gemeinnützige Einrichtungen nicht möglich sind, hat dies folgende Konsequenzen (s.a. oben I. 3. zu den Leitüberlegungen für Umstrukturierungen):

Ein *Formwechsel* ist nur durch einen Vermögensübergang erreichbar. D.h., dass z.B. der Formwechsel eines Vereins in eine Stiftung oder umgekehrt nicht allein durch die Eintragung in ein Register oder Verzeichnis bewirkt werden kann, sondern eine Übertragung des Vermögens des Vereins auf die Stiftung oder umgekehrt voraussetzt.

Erforderliche *Vermögensübergänge* können grundsätzlich auch nicht im Wege einer Gesamtrechtsnachfolge durchgeführt werden; es bleibt nur der Weg der Einzelrechtsfolge. Das bedeutet beim Übergang des gesamten Vermögens (z.B. Fusion eines Vereins mit einer Stiftung), dass die Liquidationsvorschriften (z.B. Sperrjahr) zur Anwendung kommen und ggf. die Notwendigkeit besteht, die Anfallberechtigung vorher zu ändern (zugunsten des übernehmenden Rechtsträgers). Bei einem Übergang von Vermögensteilen (z.B. Ausgliederung in eine Personen- oder Kapitalgesellschaft) bedeutet dies, dass die Sacheinlage nur per Einzelrechtsnachfolge erfolgen kann.

Vermögensübergänge im Wege einer *Gesamtrechtsnachfolge* sind außerhalb des UmwG nur in besonderen Fällen möglich:

### 1. Anwachsungsmodell

Ist eine Stiftung z.B. einziger Kommanditist einer GmbH & Co. KG und überträgt sie ihren Kommanditanteil – gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten – auf die Komplementär-GmbH (sog. erweitertes Anwachsungsmodell), so wächst das Vermögen der KG deren letztem verbleibenden Gesellschafter (Komplementär-GmbH) an. Diese Anwachsung bewirkt eine Gesamtrechtsnachfolge, die als solche nicht im UmwG, sondern in den allgemeinen Vorschriften (§ 738 BGB; § 142 HGB aF, § 140 Abs. 1 Satz 2 HGB nF) geregelt ist<sup>25</sup>. Ob das sog. erweiterte Anwachsungsmodell auch weiterhin in den Anwendungsbereich des UmwStG fällt, ist noch nicht abschließend geklärt (s.u. IV. 3. b)).

### 2. Treuhand- und Anwachsungsmodell

Will ein Idealverein, der sämtliche Anteile an einer GmbH 1 erworben hat, diese auf sich verschmelzen, so kann dies nicht auf direktem Weg nach den Vorschriften des UmwG erreicht werden (s.o. II. 2., 2. und 3. Spiegelstrich). Stattdessen kommt folgende mehrstufige Vorgehensweise in Betracht: Zunächst überträgt der Verein zur Vorbereitung der im nächsten Schritt vorgesehenen formwechselnden Umwandlung der GmbH 1 in eine Personengesellschaft einen Zwerganteil auf eine GmbH 2 als Treuhänder des Vereins. Sodann wird die GmbH 1 formwechselnd in eine KG umgewandelt (§§ 190 ff., §§ 226 ff. UmwG), deren persönlich haftender Gesellschafter der Verein und deren alleiniger Kommanditist die GmbH 2 als Treuhänder wird. Schließlich überträgt die GmbH 2 ihren Kommanditanteil auf den Verein, dem dadurch das Vermögen der KG anwächst (Rechtsfolgen gemäß Anwachsungsmodell). Nach § 39 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 AO war der Anteil des Treuhänders (GmbH 2) steuerlich von Anfang an dem Treugeber (Verein) zuzurechnen, weswegen aufgrund des Formwechsels für Zwecke der Ertragsteuern keine Mitunternehmerschaft (§ 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG), sondern sogleich ein Einzelunternehmen bzw. eine Betriebsstätte des Vereins entstand<sup>26</sup>. Die FinVerw.<sup>27</sup> geht jedoch – m.E. zu Unrecht<sup>28</sup> – von einer selbständigen Gewerbesteuerpflicht der Personengesellschaft aus. Sind Verein und GmbH gemeinnützig, so hätte die Auffassung der FinVerw. zur Folge, dass für den Zeitraum des Bestehens der Personengesellschaft ein bisheriger Zweckbetrieb (§§ 65–68 AO) der GmbH 1 gewerbesteuerpflichtig würde.

25 Einzelheiten dazu z.B. *Orth*, DStR 1999 S. 1011 u. 1053; *ders.*, in: Aschke u.a. (Hrsg.), FS v. Zezschwitz, 2006, S. 334; *Seibt*, in: Crezelius u.a. (Hrsg.), FS Röhrich, 2005, S. 603.

26 BFH v. 25.2.1991 – GrS 7/89, BStBl. II 1991, 691 (700); v. 1.10.1992 – IV R 130/90, BStBl. II 1993, 574; v. 10.12.1992 – XI R 45/88, BStBl. II 1993, 538.

27 OFD Hannover v. 22.3.2005, DB 2005, 858 (ab Stichtag 18.9.2004).

28 *Orth*, in: FS v. Zezschwitz (Fn. 25), S. 334–345 ff.); ebenso bereits vorher *Wild/Reinfeld*, DB 2005, 69 m. w. Nachw.; IDW v. 13.12.2004, WPg 2005, 54.

#### IV. Umwandlungen nach dem UmwStG

##### 1. Überblick über die Rechtsänderungen

Die Neufassung des UmwStG durch das SEStEG vom 7.12.2006<sup>29</sup> ist erstmals anwendbar für Umwandlungen, die nach dem 12.12.2006 wirksam werden (§ 27 Abs. 1 UmwStG). Zu den wesentlichen Neuregelungen<sup>30</sup> gehört eine Ausdehnung des Anwendungsbereichs des UmwStG auf den Umwandlungsarten des UmwG »vergleichbare ausländische Vorgänge« (§ 1 UmwStG). Außerdem gilt für Einbringungen in Kapitalgesellschaften ein neues gesetzliches Konzept (s.u. IV. 3.). Im Rahmen seiner Implementierung ist es auch zu Regelungen gekommen, die speziell für gemeinnützige Körperschaften von Bedeutung sind (s.u. IV. 3. und 4.).

Dementsprechend bedarf auch das BMF-Schreiben vom 25.3.1998<sup>31</sup> (sog. UmwSt-Erlass) der Überarbeitung. Bislang hat die FinVerw. lediglich zu einem Teilaspekt des neuen Einbringungs-Konzepts, nämlich zu der Nachweispflicht i.S.d. § 22 Abs. 3 UmwStG, Stellung genommen<sup>32</sup>. Bis wann die Überarbeitung des sog. UmwSt-Erlasses insgesamt erfolgt sein soll, ist derzeit nicht bekannt; bei der Verabschiedung des UmwStG 1995 hat es drei Jahre gedauert, bis die vorherige Fassung des UmwSt-Erlasses überarbeitet war.

##### 2. Anwendbarkeit des UmwStG auf gemeinnützige Einrichtungen

Generelle Voraussetzung für die Anwendbarkeit des UmwStG auf Rechtsträger, die keine natürlichen Personen sind, ist, dass es sich bei diesen Rechtsträgern um Gesellschaften im Sinne des Art. 48 Abs. 2 EGV bzw. Art. 34 EWRA handelt (§ 1 Abs. 2 Nr. 1 und Abs. 4 Nr. 1 und Nr. 2 Buchst. a Doppelbuchst. aa UmwStG). Zu diesen Gesellschaften zählen: »Gesellschaften des bürgerlichen Rechts und des Handelsrechts einschließlich der Genossenschaften und die sonstigen juristischen Personen des öffentlichen und des privaten Rechts mit Ausnahme derjenigen, die keine Erwerbszwecke verfolgen«. Für den Ausnahmetatbestand »keinen Erwerbszweck verfolgen« existiert keine Legaldefinition. Der BFH hat in seinem Vorabentscheidungsersuchen in Sachen »*Stauffer*«<sup>33</sup> einen »Erwerbszweck« von Gesellschaften bejaht bei »Auftreten im Rechtsverkehr als rechtlich konfigurierte Marktakteure, soweit sie keine Hoheitsrechte ausüben und nicht ausschließlich kulturell oder karitativ tätig sind«. Die Generalanwältin *Stix-Hackel* hat ihren Schlussanträgen vom 15.12.2005<sup>34</sup>

29 BGBl. I 2006, 2782.

30 Einzelheiten dazu z.B. bei *Blumenberg/Schäfer*, Das SEStEG, 2007.

31 BStBl. I 1998, 268.

32 BMF-Schr. v. 4.9.2007, BStBl. I 2007, 698.

33 BFH v. 14.7.2004 – I R 94/02, BStBl. II 2005, 721

34 Vgl. <http://curia.europa.eu>.

in diesem Verfahren auch »vermögensverwaltende Aktivitäten« noch zu diesen Erwerbszwecken gezählt<sup>35</sup>.

Daraus folgt, dass zu den Gesellschaften im Sinne des Art. 48 Abs. 2 EGV die gemeinnützigen Einrichtungen in der Rechtsform einer gGmbH oder gAG, eingetragener Vereine sowie rechtsfähiger Stiftungen gehören können<sup>36</sup>.

Für sonstige Rechtsträger gemeinnütziger Einrichtungen ist eine Einbringung nach §§ 20 ff. UmwStG aufgrund des Auffangtatbestandes in § 1 Abs. 4 Nr. 2b UmwStG zulässig<sup>37</sup>. Voraussetzung ist danach, dass das Recht der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich der Besteuerung des Gewinns aus der Veräußerung der erhaltenen Anteile nicht ausgeschlossen oder beschränkt ist. Anwendbar ist dieser Auffangtatbestand auf gemeinnützige Einrichtungen in der Rechtsform nicht rechtsfähiger Vereine und nicht rechtsfähiger Stiftungen.

### 3. Einbringung in eine steuerpflichtige GmbH

#### a) Bisherige Rechtslage

Wirtschaftliche Tätigkeiten gemeinnütziger Einrichtungen werden oftmals u.a. zur Reduzierung steuerlicher Risiken ausgegliedert (s.o. I. 2. (3)). Dies geschieht z.B. durch die Einbringung in eine steuerpflichtige GmbH.

Bisher war anerkannt, dass gemeinnützige Einrichtungen als Körperschaften iSd. § 1 Abs. 1 KStG (s.o. I. 1.) als Einbringende an der Einbringung in eine Kapitalgesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten iSd. § 20 UmwStG beteiligt sein konnten<sup>38</sup>. Die Einbringung konnte im Wege der Gesamtrechtsnachfolge oder im Wege der Einzelrechtsnachfolge erfolgen<sup>39</sup>. Gegenstand der Einbringung konnte ein Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteile, aber auch ein steuerpflichtiger wirt-

35 In dem Beschluss des EuGH v. 14.9.2006 – C-386/04, EuGHE 2006, I-8203, und dem Schlussurteil des BFH v. 20.12.2006 – I R 94/02, DStR 2007, 438, war dies nicht mehr entscheidungserheblich, weil die Entscheidungen nicht die Niederlassungsfreiheit, sondern die Kapitalverkehrsfreiheit für einschlägig erachtet haben.

36 Einzelheiten dazu bei *Orth*, DB 2007, 419 (420 f.); *Widmann/Mayer* (Fn. 9), § 1 UmwStG Rz. 31 ff. und § 20 UmwStG Rz. R 38 ff.; *Trossen*, in: Rödder/Herlinghaus/van Lishaut, UmwStG, 2007, § 1 UmwStG Rz. 152.

37 *Orth*, DB 2007, 419 (420 f.); *ders.*, S&S 1/2008, 34; *Trossen*, in: Rödder/Herlinghaus/van Lishaut, § 1 UmwStG Rz. 152; *Dötsch/Patt/Pung/Möhlenbrock*, UmwStR, 6. Aufl. 2007, § 20 UmwStG Tz. 13 f.; a.A. für nichtrechtsfähige Vereine *Widmann/Mayer* (Fn. 9), § 1 UmwStG Rz. 33. und § 20 UmwStG Rz. R 38, die nichtrechtsfähige Vereine auch zu »Gesellschaften« rechnen. Der bereits erwähnte RefEntw. eines Gesetzes zum Internationalen Privatrecht der Gesellschaften, Vereine und juristischen Personen (s.o. I. 1.) unterscheidet »Gesellschaften, Vereine und juristische Personen des Privatrechts« (Art. 10 RefEntw.). Nach dessen Begründung zählen zu den juristischen Personen des Privatrechts »rechtsfähige Vereine und Stiftungen«. Und weiter: »Darüber hinaus gilt die Regelung [aufgrund der Tatbestandsvoraussetzung »Verein«] auch für den nichtrechtsfähigen Verein«.

38 BMF-Schr. v. 25.3.1998, BStBl. I 1998, 268 Tz. 20.05.

39 BMF-Schr. v. 25.3.1998, BStBl. I 1998, 268 Tz. 20.02.



schaftlicher Geschäftsbetriebs<sup>40</sup> sein. Wurde nicht der gesamte wirtschaftliche Geschäftsbetrieb, sondern nur ein Teilbetrieb eingebracht, so war Einbringender der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb<sup>41</sup>. Dagegen hatte ein Anteilstausch bei gemeinnützigen Einrichtungen nur in dem Ausnahmefall steuerliche Bedeutung, wenn das Halten der Beteiligung keine steuerbefreite Vermögensverwaltung<sup>42</sup>, sondern ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb war<sup>43</sup>.

Wurde das eingebrachte Betriebsvermögen nicht mit seinem Teilwert angesetzt, so blieben die nicht aufgedeckten stillen Reserven in den als Gegenleistung für die Einbringung gewährten Anteilen (»einbringungsgeborene Anteile«) nach § 21 UmwStG 1995 steuerverstrickt. Bei der Veräußerung der einbringungsgeborenen Anteile durch eine steuerbefreite Körperschaft galt der Veräußerungsgewinn als in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dieser Körperschaft entstanden (§ 21 Abs. 3 Nr. 2 UmwStG 1995)<sup>44</sup>. Diese Rechtsfolge trat auch ein bei Verwirklichung eines der Ersatz-Gewinnrealisierungstatbestände iSd. § 21 Abs. 2 UmwStG 1995.

Seit Einführung des Halbeinkünfteverfahrens blieb der Veräußerungsgewinn für Zwecke der Körperschaftsteuer bei der Einkommensermittlung der gemeinnützigen Körperschaft nach § 8b Abs. 2 KStG außer Ansatz, sofern die Veräußerung oder der Ersatztatbestand später als sieben Jahre nach der Einbringung stattfand bzw. realisiert wurde (§ 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 KStG). Lediglich 5 % des Veräußerungsgewinns waren nach § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG als nichtabziehbare Ausgaben zu behandeln und führten insoweit zu einem steuerpflichtigen Einkommen. Unabhängig davon, ob diese Steuerbefreiung nach § 8b KStG zu gewähren war, führten Gewinne i.S.d. § 21 Abs. 3 UmwStG 1995 – sofern sie nicht ohnehin in einen Betriebsvermögensvergleich einzubeziehen waren – in (voller Höhe) zu Einkünften aus Kapitalvermögen i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b) Satz 1 Alt. 2 und Satz 4 EStG<sup>45</sup>, die kapitalertragsteuerpflichtig waren (§ 43 Abs. 1 Nr. 7c EStG) mit einem Steuersatz von 10 % (§ 43a Abs. 1 Nr. 6 EStG). Bei gemeinnützigen Körperschaften erfolgte allerdings eine Abstandsnahme vom Kapitalertragsteuerabzug (§ 44a Abs. 7 Satz 1 EStG). Der Veräußerungsgewinn unterlag grundsätzlich nicht der Gewerbesteuer<sup>46</sup>. Gehörten die Anteile allerdings zu einem Betriebsvermögen, so war § 8b Abs. 2 und 3 KStG auch für die Ermittlung des Gewerbeertrags anzuwenden (§ 7 Satz 4 HS 2 GewStG).

#### b) Zeitlicher Anwendungsbereich des alten und des neuen Rechts

Das bisherige Recht (UmwStG 1995) gilt letztmals für Einbringungen, bei denen die Anmeldung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit des jeweiligen Vorgangs maßgebliche öffentliche Register bis einschließlich 12.12.2006 oder – falls eine derartige

40 BFH v. 7.8.2002 – I R 84/01, BFH/NV 2003, 277 (278).

41 *Orth*, DB 2007, 419 (421); *Widmann/Mayer* (Fn. 9), § 20 UmwStG Rz. R 40 ff.

42 Dazu *Widmann/Mayer* (Fn. 9), § 20 UmwStG Rz. R 42.

43 Dazu AEO Nr. 3 Satz 3 ff. zu § 64 AO.

44 Dazu BFH v. 7.8.2002 – I R 84/01, BFH/NV 2003, 277 (278).

45 Dazu im Einzelnen BMF-Schreiben v. 11.9.2002, BStBl. I 2002 S. 935 Rdnr. 15 ff.; v. 8.8.2005, BStBl. I 2005 S. 831; v. 10.11.2005, BStBl. I 2005 S. 1029.

46 *Widmann/Mayer* (Fn. 9), § 21 UmwStG 1995 Rdn. 463; *Lenski/Steinberg*, § 7 GewStG Anm. 260.

Eintragung keine Wirksamkeitsvoraussetzung ist – der Übergang des wirtschaftlichen Eigentums an den eingebrachten Wirtschaftsgütern bis einschließlich 12.12.2006 erfolgt ist (§ 27 Abs. 2 UmwStG). Speziell § 21 UmwStG 1995 gilt für die Veräußerung einbringungsgeborener Anteile fort, die auf Einbringungsvorgängen beruhen, die bis einschließlich 12.12.2006 erfolgt sind (§ 27 Abs. 3 Nr. 3 UmwStG), d.h. auch dann, wenn die Veräußerung nach diesem Stichtag erfolgt.

Die Neufassung der §§ 20 ff. UmwStG durch das SEStEG gilt dementsprechend für alle Einbringungsvorgänge, die nach dem 12.12.2006 wirksam werden (§ 27 Abs. 1 UmwStG).

c) Einbringungsgegenstand, Einbringungsarten und Einbringungszeitpunkt  
nach neuem Recht

Für die in Betracht kommenden Gegenstände einer Einbringung (s.o. IV. 3. a) ergeben sich durch die Neufassung der §§ 20 ff. UmwStG keine Änderungen<sup>47</sup>. Neu ist lediglich, dass § 20 UmwStG in seiner Überschrift die in Absatz 1 genannten Gegenstände einer Einbringung zusammenfassend als »Unternehmensteile« bezeichnet. Dagegen sind die einzelnen Einbringungsarten, auf die die Neufassung der §§ 20 ff. UmwStG anwendbar sind, durch § 1 Abs. 3 UmwStG erstmals ausdrücklich geregelt worden. Danach umfasst der Anwendungsbereich der Einbringungsvorschriften (§§ 20 ff. UmwStG) zunächst einmal die Umwandlungen im Sinne des UmwG sowie vergleichbare ausländische Vorgänge (§ 1 Abs. 3 Nr. 1 bis 3 UmwStG). Darüber hinaus gilt das UmwStG auch für jedwede Sacheinlage in Kapitalgesellschaften oder Personengesellschaften, wenn Gegenstand der Sacheinlage ein Betrieb, Teilbetrieb Mitunternehmeranteile oder eine mehrheitsvermittelnde Beteiligung ist und als Gegenleistung Gesellschaftsrechte an der aufnehmenden Kapital- oder Personengesellschaft gewährt werden (§§ 20, 21, 24 UmwStG). Eine derartige Einbringung von Betriebsvermögen kann also – außer im Wege einer Gesamtrechtsnachfolge nach dem UmwG – auch im Wege der Einzelrechtsnachfolge durchgeführt werden (§ 1 Abs. 3 Nr. 4 UmwStG).

Die Anwachsung (s.o. III.) bewirkt eine Gesamtrechtsnachfolge, die als solche aber nicht im UmwG, sondern in den allgemeinen Vorschriften geregelt ist. Bedingt durch die detaillierte gesetzliche Regelung des Anwendungsbereichs der §§ 20 ff. UmwStG ist streitig geworden, ob die Einbringungsvorschriften weiterhin für die Einbringung von Betriebsvermögen in eine Kapital- oder Personengesellschaft im Wege der Anwachsung gelten. Verneint wird dies, weil die Anwachsung weder eine der in § 1 Abs. 3 Nr. 1 bis 3 UmwStG genannten Umwandlungsarten iSd. UmwG ist, noch eine »Einbringung von Betriebsvermögen durch Einzelrechtsnachfolge« i.S.d. § 1 Abs. 3 Nr. 4 UmwStG stattfindet.<sup>48</sup> Für eine Anwendbarkeit der §§ 20 ff. UmwStG spricht, dass sich aus dem SEStEG-Gesetzgebungsverfahren keinerlei Anhaltspunkte dafür ergeben, dass hinsichtlich der Anwachsung eine sachliche Änderung eintreten sollte.

47 Einzelheiten dazu z.B. bei *Orth*, DB 2007, 419 (421).

48 *Patt*, Der Konzern 2006 S. 730 (732); *Dötsch/Patt/Pung/Möhlenbrock* (Fn. 37), § 20 UmwStG Tz. 6 u. 160; *Winkeljohann/Fuhrmann*, Handbuch Umwandlungssteuerrecht, 2007, S. 829 f. (»bedürfte einer Klarstellung der Finanzbehörden«).

Die Befürworter<sup>49</sup> einer Anwendbarkeit der §§ 20 ff. UmwStG stützen dies auch darauf, dass beim sog. erweiterten Anwachsungsmodell (s.o. III.) zunächst einmal in einem ersten Schritt der/die Kommanditanteil(e) im Wege der Einzelrechtsnachfolge auf die Komplementär GmbH übertragen werden<sup>50</sup>. Fraglich ist allerdings, ob der/die Kommanditanteil(e) bei der aufnehmenden Kapitalgesellschaft auch »ankommen«. Nach Auffassung des BFH<sup>51</sup> gehen die Anteile mit der Übertragung auf den Anteilserwerber nämlich nicht über, sondern unter; es komme also nicht (mehr) zu einem Innehaben aller Anteile in einer Hand. Im Gesellschaftsrecht gibt es hingegen Stimmen<sup>52</sup>, die einen Zwischenerwerb bejahen. Angesichts dieser unterschiedlichen Auffassungen empfiehlt sich m.E. eine klarstellende Änderung des § 1 Abs. 3 Nr. 4 UmwStG, durch dessen Ausdehnung auf »sonstige Arten der Einbringung von Betriebsvermögen« bei gleichzeitiger Streichung des »durch Einzelrechtsnachfolge«.

Die Einbringung kann für Zwecke der Ermittlung des Einkommens und des Gewerbeertrags beim Einbringenden und bei der übernehmenden Gesellschaft auf Antrag – wie nach bisherigem Recht – auf einen bis zu 8 Monate zurückliegenden »steuerlichen Übertragungstichtag« zurückbezogen werden (§ 20 Abs. 5 und 6 UmwStG). Dieser steuerliche Übertragungstichtag ist zugleich der »Einbringungszeitpunkt« (§ 20 Abs. 6 Satz 1 UmwStG).

#### d) Bewertungswahlrecht nach neuem Recht

Die übernehmende Gesellschaft hat das eingebrachte Betriebsvermögen nunmehr grundsätzlich mit dem *gemeinen Wert* anzusetzen (§ 20 Abs. 2 Satz 1 UmwStG), statt wie bisher mit dem Teilwert.

Die übernehmende Gesellschaft hat das Wahlrecht, das übernommene Betriebsvermögen statt mit dem *gemeinen Wert* einheitlich mit seinem Buchwert oder mit einem Zwischenwert anzusetzen, soweit die drei Voraussetzungen des § 20 Abs. 2 Satz 2 UmwStG kumulativ erfüllt werden<sup>53</sup>:

- Es ist sichergestellt, dass das übernommene Betriebsvermögen später bei der übernehmenden Körperschaft der Besteuerung mit Körperschaftsteuer unterliegt (§ 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 UmwStG).

49 IDW v. 30.10.2007, IDW-FN 2007 S. 642 (650, II., 9.); Rödder/Herlinghaus/van Lishaut, UmwStG (Fn. 36), § 20 Rz. 39; Kowallik/Merklein/Scheipers, DStR 2008, 173 (177); Schumacher/Neumann, DStR 2008, 325 (331).

50 So wohl auch Widmann/Mayer (Fn. 9), § 20 UmwStG Rz. R 103 ff., die wirtschaftlich von der Einbringung von Mitunternehmeranteilen und zivilrechtlich von einer Einbringung von Abfindungsansprüchen ausgehen, zugleich aber auch von einem Vermögensübergang im Wege der Gesamtrechtsnachfolge.

51 BFH v. 13.9.1995 – II R 80/92, BStBl. II 1995, 903 (905). Entsprechend für die Übertragung sämtlicher Anteile auf einen Dritten BFH v. 27.1.1994 – VI R 137/91, BStBl. II 1994, 477 (478 f.).

52 Flume, Allgemeiner Teil des Bürgerlichen Rechts, Bd. 1, Erster Teil: Die Personengesellschaft, 1977, § 17 VIII S. 373; Lamprecht, Die Zulässigkeit der mehrfachen Beteiligung an einer Personengesellschaft – Ein Beitrag zur Bedeutung des Personengesellschaftsanteils als Vermögensgegenstand, 2002, passim.

53 Einzelheiten dazu z.B. bei Orth, DB 2007, 419 (421 f.).

- Die Passivposten des eingebrachten Betriebsvermögens (ohne das Eigenkapital) übersteigen nicht die Aktivposten (§ 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 UmwStG).
- Das Recht der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung des eingebrachten Betriebsvermögens wird bei der übernehmenden Gesellschaft nicht ausgeschlossen oder beschränkt (§ 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 UmwStG).

Der Wert, mit dem die übernehmende Gesellschaft das eingebrachte Betriebsvermögen ansetzt, gilt für den Einbringenden als Veräußerungspreis und als Anschaffungskosten der Gesellschaftsanteile (§ 20 Abs. 3 Satz 1 UmwStG).

Für die Ausübung des Bewertungswahlrechts durch die übernehmende Gesellschaft mit dieser Bindungswirkung für die Besteuerung einer einbringenden gemeinnützigen Einrichtung gelten folgende Überlegungen:

Ein Ansatz des übergelassenen Betriebsvermögens mit seinem gemeinen Wert führt zur vollen Körperschaftsteuerpflicht eines daraus entstehenden einbringungsbedingten Veräußerungsgewinns i.S.d. § 20 Abs. 4 UmwStG (s.u. IV. 3. e)), die selbst bei einem steuerlichen Verlustvortrag wegen der Mindestbesteuerung (§ 10d Abs. 2 EStG)<sup>54</sup> zu einer Steuerbelastung führen kann. Ein Ansatz mit dem gemeinen Wert vermeidet die Steuerpflicht eines Einbringungsgewinns i.S.d. § 22 Abs. 1 UmwStG in Verbindung mit einem Anteilsveräußerungsgewinn i.S.d. § 22 Abs. 4 UmwStG (s.u. IV. 3. e)).

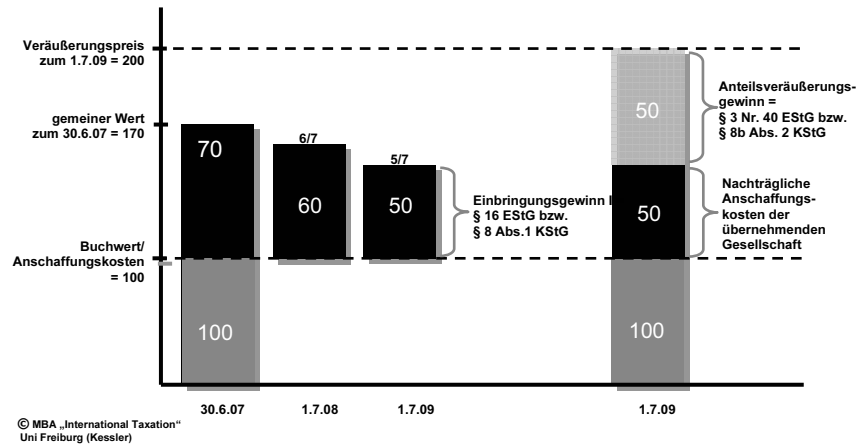
Bei einem Ansatz des übergelassenen Betriebsvermögens mit seinem Buchwert kommt es nur zu einer Besteuerung eines Einbringungsgewinns i.S.d. § 22 Abs. 1 UmwStG und eines Anteilsveräußerungsgewinns i.S.d. § 22 Abs. 4 UmwStG, wenn die erhaltenen Anteile innerhalb eines Zeitraums von 7 Jahren nach dem Einbringungszeitpunkt veräußert werden (s.u. IV. 3. e)). Kommt es zu einer Besteuerung innerhalb des Siebenjahreszeitraums ist sie i.d.R. gleichwohl vorteilhafter als Besteuerung bei anfänglicher Aufdeckung der stillen Reserven durch die Bewertung mit dem gemeinen Wert. Grund dafür ist das Abschmelzen des Einbringungsgewinns um jährlich je 1/7 und die Anwendbarkeit des § 8b Abs. 2 und 3 KStG auf den Anteilsveräußerungsgewinn.

Im Ergebnis wird deshalb eine Buchwertfortführung in aller Regel empfehlenswert sein. Lediglich im Fall extrem hoher, nach dem Einbringungszeitpunkt entstehenden neuer stiller Reserven kann eine Aufdeckung der im Einbringungszeitpunkt vorhandenen stillen Reserven ausnahmsweise vorteilhafter sein.

#### e) Neues Konzept für die Besteuerung von Gewinnen aus der Veräußerung der erhaltenen Anteile

An die Stelle der bisherigen (einheitlichen) Besteuerung von Gewinnen aus der Veräußerung einbringungsgeborener Anteile (s.o. IV. 3. a)) tritt nach dem – mit dem SEStEG eingeführten – neuen Konzept eine Aufspaltung des Veräußerungsgewinns in einen Einbringungsgewinn I und in einen (verbleibenden) Anteilsveräußerungsgewinn. Beispiel:

<sup>54</sup> Dazu im Einzelnen *Orth*, FR 2005 S. 515.



aa) Einbringungsgewinn I: Eine Veräußerung der erhaltenen Anteile innerhalb von 7 Jahren nach dem Einbringungszeitpunkt ist ein rückwirkendes Ereignis iSd. § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO, das zur Versteuerung eines rückwirkend geändert zu ermittelnden Einbringungsgewinns (Gewinn iSd. § 16 EStG) im Wirtschaftsjahr der Einbringung führt (im Beispiel: 2007) – sog. Einbringungsgewinn I<sup>55</sup> (§ 22 Abs. 1 UmwStG). Voraussetzung ist, dass die Sacheinlage nach § 20 Abs. 2 Satz 2 UmwStG unter dem gemeinen Wert erfolgt war. Ersatztatbestände zum Veräußerungstatbestand enthält § 22 Abs. 1 Satz 6 UmwStG. Eine Besteuerung auf Antrag des Steuerpflichtigen (§ 21 Abs. 2 Nr. 1 UmwStG 1995) gehört nicht mehr dazu.

Einbringungsgewinn I ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem gemeinen Wert des eingebrachten Betriebsvermögens im Einbringungszeitpunkt nach Abzug der Kosten für den Vermögensübergang und dem Wert, mit dem die übernehmende Gesellschaft das eingebrachte Betriebsvermögen angesetzt hat (im Beispiel: 170 ./ 100 = 70); dieser Unterschiedsbetrag ist jeweils um 1/7 für jedes seit dem Einbringungszeitpunkt abgelaufene Zeitjahr zu vermindern (§ 22 Abs. 1 Satz 3 UmwStG) (im Beispiel: 70 ./ 2/7x 70 = 50).

Wird eine gemeinnützige Einrichtung mit einem Einbringungsgewinn I steuerpflichtig, so bewirkt dies eine rückwirkende Schlussbesteuerung ihrer Sacheinlage. Dies bedeutet im Einzelnen<sup>56</sup>, dass sie mit dem Einbringungsgewinn I im vollen Umfang körperschaftsteuerpflichtig wird, d.h. es gilt grundsätzlich kein Freistellungsverfahren gemäß § 8b Abs. 2 und 3 KStG (Ausnahme nach § 22 Abs. 1 Satz 5 UmwStG: Anteile im eingebrachten Betriebsvermögen). Der Einbringungsgewinn I ist grund-

55 Im Unterschied zu einem Einbringungsgewinn II, der nach einem Anteilstausch iSd. § 21 UmwStG entsteht, sofern die eingebrachten Anteile von der übernehmenden Gesellschaft innerhalb von 7 Jahren nach dem Einbringungszeitpunkt veräußert werden. Einbringungsgewinn II ist der Gewinn des Einbringenden, der aus der rückwirkenden Bewertung der eingebrachten Anteile mit dem gemeinen Wert entsteht (§ 22 Abs. 2 UmwStG).

56 *Orth*, DB 2007, 419 (425 ff.).

sätzlich nicht gewerbsteuerpflichtig<sup>57</sup>. Für den Einbringungsgewinn besteht m.E. auch keine Kapitalertragsteuerpflicht nach § 20 Abs. 1 Nr. 10b EStG<sup>58</sup>. Im Übrigen hätte ohnehin nach § 44a Abs. 7 Satz 1 Nr. 1 EStG eine Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug zu erfolgen.

Der Einbringungsgewinn I gilt beim Einbringenden als nachträgliche Anschaffungskosten der Anteile (§ 22 Abs. 1 Satz 4 UmwStG) und erhöht im Wirtschaftsjahr der Anteilsveräußerung bei der übernehmenden Gesellschaft die Anschaffungskosten des eingebrachten Betriebsvermögens (im Beispiel: 50 €), sofern die dafür geltenden Voraussetzungen des § 23 Abs. 2 UmwStG erfüllt werden.

bb) Anteilsveräußerungsgewinn: Der tatsächliche erzielte Veräußerungsgewinn (im Beispiel: 200 ./ 100 = 100) – oder der Gewinn aufgrund eines der Ersatztatbestände – abzüglich des Einbringungsgewinns I (im Beispiel: 50) ist auch steuerpflichtig (im Beispiel: 100 ./ 50 = 50), jedoch nur im Rahmen des Halb- bzw. Teileinkünfteverfahrens (§ 3 Nr. 40 EStG) oder des Freistellungsverfahrens (§ 8b Abs. 2 und 3 KStG). Dieser Anteilsveräußerungsgewinn unterliegt – anders als der Einbringungsgewinn I – erst im Jahr der Gewinnentstehung der Besteuerung (im Beispiel: 2009). Die Steuerpflicht ergibt sich allgemein entweder aus einer Zugehörigkeit der erhaltenden Anteile zu einem Betriebsvermögen oder – bei Zugehörigkeit zum Privatvermögen – aus § 17 Abs. 6 Nr. 1 EStG, der auch als Nachfolgevorschrift zu § 21 UmwStG 1995 (s.o. IV. 3. a)) bezeichnet wird<sup>59</sup>.

Für gemeinnützige Einrichtungen begründet die spezielle Regelung des § 22 Abs. 4 Nr. 2 UmwStG eine Steuerpflicht mit einem verbleibenden Anteilsveräußerungsgewinn, weil nach dieser Vorschrift der Gewinn aus einer Veräußerung der erhaltenen Anteile in den Fällen des § 22 Abs. 1 UmwStG als in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb entstanden gilt. Die Regelung des § 22 Abs. 4 Nr. 2 UmwStG hat der Gesetzgeber offenbar auch deswegen eingeführt, weil die allgemeine Steuerverstrickung einbringungsgeborener Anteile nach § 17 Abs. 6 Nr. 1 EStG für gemeinnützige Körperschaften deswegen nicht gilt, da sie mit allen übrigen Einkünften außer solchen aus einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb steuerbefreit sind (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, § 3 Nr. 6 GewStG, § 64 AO).<sup>60</sup>

Rechtsfolgen des § 22 Abs. 4 Nr. 2 UmwStG sind im Einzelnen: Die Steuerpflicht besteht nur »in den Fällen den Abs. 1«, d.h. bei einer Veräußerung der erhaltenen Anteile innerhalb von 7 Jahren nach dem Einbringungszeitpunkt<sup>61</sup>. Erfasst werden auch seit dem Einbringungszeitpunkt entstandene stille Reserven. Ein Anteilsveräußerungsgewinn oder -verlust bleibt bei der Einkommensermittlung außer Ansatz (§ 8b Abs. 2 und 3 KStG). 5% eines Gewinns gelten allerdings als nicht abziehbare Ausgaben (§ 8b Abs. 5 KStG), d.h. insoweit entsteht ein steuerpflichtiges Einkommen. Ein Anteilsveräußerungsgewinn unterliegt nur dann der Gewerbesteuer, wenn die erhal-

57 Abschn. 38 Abs. 3, 39 und 40 GewStR.

58 *Orth*, DB 2007, 419 (426); a.A. *Dötsch/Patt/Pung/Möhlenbrock* (Fn. 37), § 22 UmwStG Tz. 59; unentschieden *Stangl*, in: Rödder/Herlinghaus/van Lishaut (Fn. 36), § 22 Rz. 197.

59 Wegen dieser Rechtsfolgen bezeichnen *Dötsch/Pung*, DB 2006 S. 2763 (2772), die Regelung als eine »Nachfolgevorschrift zu § 21 Abs. 1 UmwStG«.

60 OFD Münster v. 29.2.1982, DStR 1982, 685.

61 *Orth*, DB 2007, 419 (426); *Dötsch/Patt/Pung/Möhlenbrock* (Fn. 37), § 22 UmwStG Tz. 98 ff. (100); *Stangl*, in: Rödder/Herlinghaus/van Lishaut (Fn. 36), § 22 Rz. 198.

tenen Anteile zu einem Betriebsvermögen gehören<sup>62</sup>. Ein Anteilsveräußerungsgewinn ist zwar kapitalertragsteuerpflichtig (§ 20 Abs. 1 Nr. 10b Satz 1 Alternative 2 und Satz 4 EStG); es erfolgt aber eine Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug (§ 44a Abs. 7 Satz 1 Nr. 1 EStG).

f) Vergleich altes Recht ./.. neues Recht

Ein Vergleich zwischen altem und neuem Recht zeigt folgende Unterschiede: Die Steuerungsverstrickung der erhaltenen Anteile endet nach neuem Recht 7 Jahre nach dem Einbringungszeitpunkt. Der steuerpflichtige Betrag mindert sich nach neuem Recht während der 7 Jahre um jeweils 1/7 pro Jahr. Der übersteigende Anteilsveräußerungsgewinn ist nur noch zu 5% steuerpflichtig. Eine Kapitalertragsteuerpflicht besteht m.E. nur noch mit dem um den Einbringungsgewinn geminderten Anteilsveräußerungsgewinn. Es erfolgt aber ohnehin eine Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug.

4. Einbringung in eine gemeinnützige GmbH

a) Überblick

Ist die übernehmende Gesellschaft bei einer Einbringung (§ 20 UmwStG) keine steuerpflichtige GmbH, sondern eine gGmbH, so stellen sich insbesondere die Fragen ob Zweckbetriebe Gegenstand einer Einbringung i.S.d. § 20 UmwStG sein können (s.u. b), wie deren eingebrachtes Vermögen zu bewerten ist (s.u. d)) und ob in diesen Fällen eine steuerliche Rückwirkung in Betracht kommt (s.u. d)). Fraglich ist ferner, wie das eingebrachte Betriebsvermögen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs zu bewerten ist (s.u. c)).

b) Zweckbetriebe als Gegenstand einer Einbringung?

Gegenstand einer Einbringung i.S.d. § 20 UmwStG können »Unternehmensteile« sein (dazu s.o. IV. 3. a) und c)). Noch nicht ausreichend geklärt ist, ob auch Zweckbetriebe (§§ 65–68 AO) Gegenstand einer Einbringung i.S.d. § 20 UmwStG sein können.

Die Überschrift des § 20 UmwStG 1995 lautete: »Bewertung des eingebrachten Betriebsvermögens und der Gesellschaftsanteile«. Es ist auch weiterhin zentraler Regelungsgegenstand der Vorschrift, ob und unter welchen Voraussetzungen auf eine Aufdeckung und Versteuerung stiller Reserven verzichtet und die Buchwerte des eingebrachten Betriebsvermögens fortgeführt werden dürfen. Eine Buchwertfortführung ist aber nur dann steuerlich bedeutsam, wenn das betreffende Vermögen steuerverstrickt ist, d.h. dass laufende Betriebsvermögensmehrungen oder -minderungen zu positiven oder negativen Einkünften führen und Vermögensübertragungen steuerpflichtige Veräußerungsgewinne zur Folge haben können. Bislang ging man deswegen davon aus, dass die §§ 20 ff. UmwStG auf nicht steuerverstricktes Vermögen nicht anwendbar sind.<sup>63</sup>

62 *Orth*, DB 2007, 419 (427); *Dötsch/Patt/Pung/Möhlenbrock* (Fn. 37), § 22 UmwStG Tz. 95 und 100.

63 *Orth*, S&S RS 5/1999, 13.

Dies kommt nunmehr auch in der Regelung des Anwendungsbereichs der Einbringungsvorschriften dadurch zum Ausdruck, dass § 1 Abs. 3 Nr. 4 UmwStG die Einbringung von »Betriebsvermögen« zur Anwendungsvoraussetzung erklärt. Die Beschränkung auf die Einbringung von Betriebsvermögen ergibt sich sodann auch – wie bisher – aus § 20 UmwStG selbst, wo die Bewertung des »eingebachten Betriebsvermögens« und dessen mittelbare Rechtsfolgen geregelt sind.

Daraus folgt zunächst einmal, dass nicht sämtliches Vermögen, mit dem eine gemeinnützige Körperschaft »Erwerbszwecke« verfolgt (s.o. IV. 2.), auch Gegenstand einer Einbringung sein kann. Auszuschalten ist nämlich das gesamte Vermögen, das dem Bereich der bloßen Vermögensverwaltung einer gemeinnützigen Körperschaft zuzurechnen ist. Vermögen, das einem Zweckbetrieb (§§ 65–68 AO) zuzurechnen ist, könnte zwar auch als Betriebsvermögen zu behandeln sein. Da es aber für Zwecke der Ertragssteuern nicht steuerverstrickt ist, erscheint es als sachgerecht, auch derartiges Vermögen nicht als einbringungsfähig zu behandeln<sup>64</sup>. Einbringungsfähig ist mithin lediglich Betriebsvermögen, das den Gegenstand eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs bildet.

c) Bewertung des eingebrachten Betriebsvermögens eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs

Nach § 20 Abs. 2 Nr. 1 UmwStG darf die übernehmende Kapitalgesellschaft das eingebrachte Betriebsvermögen mit seinem Buchwert oder einem Zwischenwert ansetzen, »soweit sichergestellt ist, dass es später bei der übernehmenden Körperschaft der Besteuerung mit Körperschaftsteuer unterliegt« (s.o. IV. 3. d)). Anderenfalls ist das eingebrachte Betriebsvermögen nach § 20 Abs. 2 Satz 1 UmwStG mit seinem gemeinen Wert anzusetzen. Bei der Regelung des § 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 UmwStG handelt es sich nach den Gesetzesmaterialien<sup>65</sup> um eine »klarstellende« Regelung, dass in Fällen der »Einbringung in eine steuerfreie Gesellschaft« ein Buchwert- oder Zwischenwertansatz nicht zulässig ist.

Diese Formulierung in den Gesetzesmaterialien dürfte aber zu weit geraten sein, denn eine Buchwertfortführung oder ein Zwischenwertansatz sind zulässig, »soweit eine spätere Besteuerung sichergestellt ist«. Dies ist auch bei einer gGmbH der Fall, soweit sie nämlich nach der Einbringung partiell steuerpflichtig bleibt, weil sie einen eingebrachten steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb als solchen fortführt.

Im Zusammenhang mit der Voraussetzung einer späteren Sicherstellung der Besteuerung könnte gefragt werden, ob diese Sicherstellung einschränkungslos gewährleistet ist, wenn die gGmbH mit einem eingebrachten und von ihr fortgeführten steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb partiell steuerpflichtig bleibt. Ansatzpunkt für diese Frage könnte sein, dass ein etwaiger späterer Strukturwandel des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs in einen Zweckbetrieb unter den Voraussetzungen des § 13 Abs. 5 iVm. Abs. 4 Satz 1 KStG dazu führen kann, dass eine Schlussbesteuerung deswegen unterbleibt, weil die Buchwerte nach dieser Vor-

64 Orth, DB 2007, 419 (421); ders., S&S 1/2008, 34; Widmann/Mayer (Fn. 9), § 20 UmwStG Rz. R 43; a.A. Rödder/Herlinghaus/van Lishaut (Fn. 36), § 20 Rz. 31.

65 BT-Drucksache 16/3369.



schrift fortgeführt werden dürfen<sup>66</sup>. Dies erscheint aber deswegen unschädlich, weil unter entsprechenden Voraussetzungen nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 4 ff. EStG bei der Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern ein entsprechendes Buchwertprivileg gilt. D.h. es entspricht dem gesetzgeberischen Konzept, dass aus einer späteren Verwendung von Wirtschaftsgütern für bestimmte gemeinnützige Zwecke keine steuerlichen Nachteile entstehen sollen<sup>67</sup>. Deswegen sollte der Anwendungsbereich des § 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 UmwStG gleichermaßen teleologisch reduziert werden, wenn bereits anfänglich eine volle Steuerbefreiung des »eingebrachten Betriebsvermögens« (s.o. IV. 4. b)) bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft eintritt<sup>68</sup>.

d) Bewertung des eingebrachten Betriebsvermögens eines Zweckbetriebs

Gelangt man aus den vorstehenden Gründen zu dem Ergebnis, dass die Einbringung eines Zweckbetriebs in eine gGmbH nicht in den Anwendungsbereich der §§ 20 ff. UmwStG fällt, so bedeutet dies, dass auch die Verpflichtung der übernehmenden Gesellschaft zum Ansatz eingebrachten Betriebsvermögens mit seinem gemeinen Wert (§ 20 Abs. 2 Satz 1 UmwStG) nicht gilt. Stattdessen gelten die allgemeinen Vorschriften: Nach § 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG iVm § 8 KStG wären Einlagen grundsätzlich mit dem Teilwert anzusetzen. Steuerlich hat dies jedoch keine Auswirkungen. Die Bewertungsvorschrift des § 6 EStG gilt allerdings nur im Rahmen einer Einkünfteermittlung gemäß § 2 Abs. 2 Nr. 1 EStG. Kraft Rechtsform hätte auch eine gGmbH zunächst einmal ausschließlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 8 Abs. 2 KStG). Der BFH<sup>69</sup> hat im Übrigen jüngst seine Rechtsprechung bestätigt, wonach es bei einer Kapitalgesellschaft keine außerbetriebliche Sphäre gibt. Allerdings ist für eine gGmbH noch nicht ausreichend geklärt, wie die allgemeine Regelung des § 8 Abs. 2 KStG mit der Steuerbefreiung sämtlicher Einkünfte einer gGmbH mit Ausnahme derer aus einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, d.h. mit § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, zusammenwirkt<sup>70</sup>: Nach Auffassung von *Thiel*<sup>71</sup> hat eine gGmbH ausschließlich eine betriebliche Sphäre, von der § 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 1 KStG einen Teil der Einkünfte befreit. Nach Auffassung von *Jost*<sup>72</sup> gilt § 8 Abs. 2 KStG nur für den Bereich eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs. In dieser Situation wäre es zu begrüßen, wenn die Finanzverwaltung verlautbaren würde, dass wegen der steuerlichen Irrelevanz einer Bewertung des Vermögens einer gGmbH keine Bedenken gegen eine Fortführung der Buchwerte bestehen und dass aus Vereinfachungsgründen auch die Buchwerte zum vorangegangenen Bilanzstichtag der einbringenden gemeinnützigen Körperschaft übernommen werden können<sup>73</sup>.

66 Dazu *Fritz* (Fn. 14), 2003, S. 117 f.

67 *Orth*, DB 2007, 419 (421 f.).

68 *Orth*, DB 2007, 419 (422); *ders.*, S&S 1/2008, 34.

69 BFH v. 22.8.2007 – I R 32/06, BStBl. II 2007, 961; s.a. BMF-Schr. v. 7.12.2007, BStBl. I 2007, 905

70 *Orth*, FR 2007, 326 (332).

71 *Thiel*, GmbHR 1997, 10 (13 f.); *ders.*, DStG 20 (1997), 103 (122 ff.).

72 *Jost*, in: Poll (Hrsg.), FS Brönnner, 2000, S. 179 (190 f.).

73 *Orth*, S&S 1/2008, 34.

e) Steuerliche Rückwirkung

Sind die §§ 20 ff. UmwStG bei der Einbringung eines Zweckbetriebs in eine gGmbH nicht anwendbar, so kommt damit auch die steuerliche Rückwirkung nach § 20 Abs. 5 und 6 UmwStG (s.o. IV. 3. c)) nicht zur Anwendung. Wie bereits erwähnt (s.o. IV. 4. d)), sollten aber keine Bedenken gegen eine Fortführung der Buchwerte zum Einbringungszeitpunkt bestehen<sup>74</sup>.

**V. »Kapitalerhöhung« von Stiftungen durch Spenden in den Vermögensstock**

Mit dem Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10.10.2007<sup>75</sup> ist nicht nur der Höchstbetrag für Spenden in den Vermögensstock einer Stiftung von EUR 307.000 auf EUR 1.000.000 erhöht worden (§ 10b Abs. 1a EStG, § 9 Nr. 5 Satz 3 GewStG), sondern die Regelung ist auch sachlich dahingehend ausgelegt worden, dass nicht lediglich Zuwendungen anlässlich der Errichtung einer Stiftung, sondern auch Zuwendungen an eine bereits bestehende Stiftung zu diesem Spendenabzug berechtigen<sup>76</sup>. Dies hat in mehrerlei Hinsicht Bedeutung im Zusammenhang mit Strukturüberlegungen gemeinnütziger Einrichtungen: Zunächst einmal ermöglicht die Begünstigung auch für Zustiftungen eine »Kapitalerhöhung« von Stiftungen, insbesondere also bei solchen Stiftungen, die bislang unterkapitalisiert waren.<sup>77</sup> Des Weiteren bewirkt die Begünstigung auch von Zustiftungen das Ende einer »Atomisierung« durch Gründung unselbständiger Stiftungen angesichts der bisher nur begünstigten Errichtung neuer Stiftungen. Allerdings ist dieser Abzug von Spenden in den Vermögensstock auf Zuwendungsempfänger in der Rechtsform einer Stiftung beschränkt. Nicht begünstigt sind mithin andere Rechtsformen wie Vereine oder gGmbHs. Für sie bleibt als Abhilfemöglichkeit die Gründung einer Förderstiftung. Dies ist möglich geworden, nachdem im Gesetzgebungsverfahren erreicht werden konnte, dass die anfänglich für Förderstiftungen vorgesehene Ausnahme von der Begünstigung fallengelassen wurde<sup>78</sup>. Ausreichend ist mithin die Gründung nur einer Förderstiftung. Nicht erforderlich ist die Gründung einer Vielzahl unselbständiger Stiftungen.

**VI. Zusammenfassung und Ausblick**

Umstrukturierungen gemeinnütziger Einrichtungen (s.o. I.) werden nur in wenigen Fallgruppen durch das UmwG erleichtert (s.o. II.). Umstrukturierung außerhalb des

74 *Orth*, S&S 1/2008, 34.

75 BGBl. I 2007, 2332.

76 Dazu z.B. *Orth*, WPg 2007, 969 (971).

77 Dazu *Rawert*, FAZ v. 24.10.2007. S.a. *Buchna*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 9. Aufl. 2008, Tz. 3.5.4.2 (S. 408) zur Geltung der Neuregelung für Alt-Stiftungen, die bereits vor Inkrafttreten des Änderungsgesetzes gegründet worden sind.

78 Dazu *Fritz*, BB 2007, 692 u. 2547.

UmwG (s.o. III.) können i.d.R. nur durch Vermögensübergänge im Wege der Einzelrechtsnachfolge durchgeführt werden und erfordern zudem i.d.R. eine Liquidation des übertragenden Rechtsträgers, sofern dieser anlässlich der Umstrukturierung erlischt (Ausnahme: Anwachsungen).

Das UmwStG begünstigt dagegen auch Einbringungen, die im Wege der Einzelrechtsnachfolge durchgeführt werden (s.o. I. 1. und IV.). Die Neufassung des UmwStG durch das SEStEG hat auch für gemeinnützige Einrichtungen einige neue Fragen entstehen lassen, deren Klärung durch die FinVerw. mit einer überarbeiteten Fassung des sog. UmwSt-Erlasses noch aussteht (s.o. IV. 1.). Die umfassenden Kodifizierung des Anwendungsbereichs des UmwStG ändert sachlich nichts daran, dass das UmwStG auch auf Umwandlungen gemeinnütziger Einrichtungen anwendbar bleibt, soweit sie Erwerbszwecke verfolgen (s.o. IV. 2.). Für die Einbringung in Kapitalgesellschaften führt das neue Besteuerungskonzept der §§ 20 ff. UmwStG (s.o. IV. 3. c)) auch für gemeinnützige Einrichtungen, die z.B. steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe in eine steuerpflichtige GmbH einbringen, zu wesentlichen Änderungen der steuerlichen Rechtsfolgen (s.o. IV. 3. e)), die sich zugunsten der gemeinnützigen Einrichtungen auswirken sollten (s.o. IV. 3. f)). Die meiste Rechtsunsicherheit herrscht noch im Zusammenhang mit Einbringungen gemeinnütziger Einrichtungen wiederum in eine gemeinnützige GmbH (s.o. IV. 4.). U.a. ist noch nicht abschließend geklärt, ob die Einbringung von Zweckbetrieben in den Anwendungsbereich der §§ 20 ff. UmwStG fällt und damit die Buchwerte ihres Betriebsvermögen fortgeführt werden können und die steuerliche Rückwirkung in Anspruch genommen werden kann. M.E. ist dies zu verneinen. Gleichwohl sollte es – der steuerlichen Irrelevanz dieser Bewertung wegen – nicht beanstandet werden, wenn die Buchwerte aus Vereinfachungsgründen fortgeführt werden, statt dass das eingebrachte Betriebsvermögen nach den allgemeinen Vorschriften mit seinen Teilwerten anzusetzen ist. Bei der Einbringung eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs in eine gGmbH sollte deren partielle Steuerpflicht mit dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zur Anwendbarkeit des Bewertungswahlrechts führen (s.o. IV. 4. c)).

Das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements hat die Möglichkeiten der Bildung bzw. Aufstockung des Vermögensstocks gemeinnütziger Stiftungen verbessert (s.o. V.).

Zahlreiche Fragen – *de lege lata* oder *de lege ferenda* –, die für die Strukturierung der Aktivitäten gemeinnütziger Einrichtungen von Bedeutung sind und damit zugleich Auslöser oder Ziel von Umstrukturierungen sein können, harren aber noch einer Klärung. Ohne Anspruch auf Vollständigkeit sind dies z.B. folgende Themen:

- Selbstlosigkeit (§ 55 Abs. 1 Satz 1 AO) trotz umfangreicher wirtschaftlicher Tätigkeit? (s.o. I. 2.3)).
- Merkmalsübertragung aufgrund Betriebsaufspaltung im gemeinnützigen Bereich<sup>79</sup>: Anwendungsbereich bzw. Reichweite?<sup>80</sup>
- Organschaft im gemeinnützigen Bereich?<sup>81</sup>

79 BFH v. 19.10.2006 – IV R 22/02, BFH/NV 2007, 149; v. 29.3.2006 – X R 59/00, BStBl. II 2006, 661.

80 Dazu *Jost*, DB 2007, 1664.

81 Dazu *Jost*, in: FS Bröner (Fn. 72); *Hüttemann*, in: Herzig (Hrsg.), Organschaft, 2003, S. 399 (414 f.); *Fritz* (Fn. 14), S. 199 f.

- Eigene Gemeinnützigkeit einer Hilfspersonen (§ 57 Abs. 1 Satz 2 AO)?<sup>82</sup>
- Gebührenbefreiung für gemeinnützige Einrichtungen<sup>83</sup> bei Verbindlichen Auskünften (§ 89 Abs. 2–5 AO)<sup>84</sup>, hilfsweise ausschließlich Zeitgebühren für gemeinnützige Einrichtungen?

## VII. Summary

The revision of the UmwStG by means of the SEStEG has raised several new questions for non-profit institutions, which await clarification by the financial authorities through a so-called UmwStG decree (IV.1.). The comprehensive codification of the field of application of the UmwStG remains applicable to the transformation of non-profit institutions provided they pursue economic purposes (IV.2.). For contributions to corporations the new taxation concept of Sections 20 et seq. UmwStG (IV.3.c) also leads to significant changes in taxation law consequences for non-profit institutions which, for example, bring commercial business operations subject to tax into a limited company (GmbH) itself subject to tax. These changes are intended to work to the benefit of non-profit institutions (IV.3.f)). Most legal uncertainty on the other hand persists in connection with contributions of non-profit institutions into a non-profit GmbH (IV.4). Among questions to be finally clarified is whether the contribution of a tax-exempt commercial business (Zweckbetrieb) falls within the scope of Sections 20 et seq. UmwStG so that thereby the book value of the enterprise assets (Betriebsvermögen) can be continued and the taxation retrospective effect be exploited. In the author's view this should be denied. At the same time, in view of the irrelevance for taxation of the assessment, there should be no objection to continuing the book values in the interest of simplification, rather than assessing the contributed enterprise asset according to the general regulations at its going concern value. With the contribution of a commercial enterprise subject to tax in a limited company (GmbH), its partial taxation liability with the commercial enterprise should lead to exercise of discretionary valuation (IV.4.c)).

The law on further strengthening citizen engagement has improved the possibilities for founding or developing asset resources of non-profit foundations (V.). Numerous questions – *de lege lata or de lege frenda* –, significant for the structuring of the activities of non-profit institutions and thereby at the same time potential triggers of aims of restructuring still await clarification however.

82 BFH v. 7.3.2007 – I R 90/04, BStBl. II 628; a.A. *Hüttemann/Schauhoff*, FR 2007, 1133; *Orth*, in: *DStJG* 26 (2003), S. 176 (224 f.).

83 Zu bestehenden Gebührenbefreiungen wegen Gemeinnützigkeit s. *Troll/Wallenhorst/Halaczinsky*, *Die Besteuerung gemeinnütziger Vereine, Stiftungen und der juristischen Personen des öffentlichen Rechts*, 5. Aufl. 2004, Kap. C Rdn. 16.

84 Steuerauskufts-VO v. 30.11.2007, BStBl. I 2007, 820; AEAO Nr. 3 bis 5 zu § 89 AO; BMF-Schr. v. 18.12.2007, BStBl. I 2008, 1.

# Die Vereinsautonomie im schweizerischen Recht

WOLFGANG PORTMANN/MATTHIAS SEEMANN

I.	Grundlagen der Vereinsautonomie . . . .	273	5.	Auflösungsfreiheit . . . . .	291
	1. Begriff . . . . .	273	III.	Beschränkung der Vereinsautonomie	
	2. Gesetzliche Grundlagen . . . . .	274		durch den Verein . . . . .	292
	3. Abgrenzung zur Vereinigungsfreiheit	275		1. Allgemeines . . . . .	292
II.	Inhalt der Vereinsautonomie . . . . .	276		2. Beschränkung durch die Statuten . . .	292
	1. Allgemeines . . . . .	276		3. Beschränkung durch Vertrag oder	
	2. Entstehungsfreiheit . . . . .	278		Mitgliedschaft . . . . .	294
	3. Organisationsfreiheit . . . . .	281	IV.	Zusammenfassung . . . . .	296
	4. Freiheit in der Ausgestaltung der		V.	Summary . . . . .	297
	Mitgliedschaft . . . . .	282			

## I. Grundlagen der Vereinsautonomie

### 1. Begriff

Die Vereinsautonomie ist ein Bestandteil der *Privatautonomie*<sup>1</sup>. Nach dem Grundsatz der Privatautonomie ist jede natürliche und juristische Person frei, ihre Rechtsverhältnisse im Rahmen der Rechtsordnung zu gestalten<sup>2</sup>. Diese Freiheit bezieht sich auf sämtliche Rechtsgeschäfte des Privatrechts: die einseitigen Rechtsgeschäfte wie z.B. das Verfassen eines Testaments (Testierfreiheit) oder die Errichtung einer Stiftung (Stiftungsfreiheit); die Verträge wie z.B. den Austauschvertrag oder den Gesellschaftsvertrag (Vertragsfreiheit); die Beschlüsse wie die Gestaltung und Auflösung eines Vereins (Vereinsfreiheit oder Vereinsautonomie)<sup>3</sup>.

Der Begriff der Vereinsautonomie erhält dadurch eine spezifische Aussagekraft, dass der Gesetzgeber dem Verein ein *besonders hohes Maß an Freiheit* belassen hat<sup>4</sup>. Vor diesem Hintergrund ist verständlich, dass sich für die anderen Körperschaften,

1 *Riemer*, Die Vereine, Berner Kommentar, 3. Aufl., Bern 1990, Syst. Teil Rdnr. 226; *Heini/Scherrer*, Art. 60–79 ZGB, in: Basler Kommentar, Zivilgesetzbuch I, 3. Aufl., Basel 2006, Art. 60 Rdnr. 9; *Heini/Portmann*, Das Schweizerische Vereinsrecht, 3. Aufl., Basel 2005, Rdnr. 58; *Perrin*, Droit de l'association, Genf/Zürich/Basel 2004, S. 60 f.; *Egger*, Einleitung und Personenrecht, Zürcher Kommentar, 2. Aufl., Zürich 1930, Art. 63 Rdnr. 3.

2 *Gauch/Schluep/Schmid/Rey*, Schweizerisches Obligationenrecht, Allgemeiner Teil, 8. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2003, Rdnr. 314; einen weiteren Begriff verwendet *Merz*, Privatautonomie heute – Grundsatz und Rechtswirklichkeit, Karlsruhe 1970, S. 3, der die Privatautonomie nicht nur auf Rechtsgeschäfte, sondern auf das gesamte »Handeln und Sein des Menschen« bezieht.

3 Zu den verschiedenen Arten von Rechtsgeschäften *Gauch/Schluep/Schmid/Rey* (Fn. 2), Rdnr. 127 ff.

4 *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 58.

die weniger Gestaltungsspielraum genießen, keine entsprechenden Begriffe etablieren konnten.

Die Vereinsautonomie ist im Wesentlichen ein ungeschriebener Grundsatz des Vereinsrechts. Immerhin finden sich im geschriebenen Recht einzelne Aspekte<sup>5</sup>. Träger der Autonomie sind zunächst die Gründer des Vereins, nach dessen Entstehung dann der Verein selbst. Erscheinungsformen der Vereinsautonomie sind die Freiheit der Entstehung, der Organisation und der Auflösung des Vereins sowie der Ausgestaltung der Vereinsmitgliedschaft<sup>6</sup>. In Bezug auf diese Fragen ist der Verein grundsätzlich frei, generell-abstrakte Normen (z.B. über die Organisation des Vorstands) oder individuell-konkrete Anordnungen (z.B. eine Vorstandswahl) zu treffen<sup>7</sup>. Die Vereinsautonomie betrifft die *internen* Rechtsverhältnisse des Vereins, d.h. das Verhältnis des Vereins zu seinen Organen und Mitgliedern. Nicht dazu gehören externe Rechtsbeziehungen wie etwa der Abschluss von Kauf- oder Mietverträgen<sup>8</sup>.

## 2. Gesetzliche Grundlagen

Das schweizerische Vereinsrecht ist im Wesentlichen in den Art. 60–79 des Zivilgesetzbuchs (ZGB) geregelt. Für Vereine sind außerdem die in Art. 52–59 ZGB verankerten allgemeinen Bestimmungen über die juristischen Personen von Bedeutung. Die Vereinsautonomie kommt vor allem in folgenden Gesetzesbestimmungen zum Ausdruck:

Die *Entstehungsfreiheit* des Vereins ergibt sich in erster Linie aus Art. 60 Abs. 1 ZGB, der festhält, der Verein erlange seine Rechtspersönlichkeit, »sobald der Wille, als Körperschaft zu bestehen, aus den Statuten ersichtlich ist«. Diese Aussage wird ergänzt durch Art. 52 Abs. 2 ZGB, wonach der Verein zur Erlangung der Rechtspersönlichkeit keiner Eintragung ins Handelsregister bedarf.

Die *Freiheit in der Ausgestaltung von Organisation und Mitgliedschaft* ergibt sich aus Art. 63 ZGB, der folgenden Wortlaut hat: »(1) Soweit die Statuten über die Organisation und über das Verhältnis des Vereins zu seinen Mitgliedern keine Vorschriften aufstellen, finden die nachstehenden Bestimmungen Anwendung. (2) Bestimmungen,

5 Dazu sogleich unter 2.

6 *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 58 ff.; ähnlich *Riemer* (Fn. 1), Art. 63 Rdnr. 44, der aber nicht die Gründung selbst, sondern nur die Ausgestaltung der Statuten durch die Gründer zur Vereinsautonomie zählt; *Philipp*, Rechtliche Schranken der Vereinsautonomie und der Vertragsfreiheit im Einzelsport, Zürich/Basel/Genf 2004, S. 24 ff., nennt als Erscheinungsformen der Vereinsautonomie die Freiheiten der Ausgestaltung der Statuten, Anwendung und Durchsetzung von Normen, Partnerwahl, Ausschließung von Mitgliedern, Organisation und Aufhebung des Vereins; nicht dazu zählt er die Entstehungsfreiheit des Vereins; vgl. ferner *Besson*, Liberté d'association et égalité de traitement: une dialectique difficile, ZSR 2001 I, S. 43, 50; *Fenners*, Der Ausschluss der staatlichen Gerichtsbarkeit im organisierten Sport, Zürich/Basel/Genf 2006, Rdnr. 46 ff.; *Fuchs*, Rechtsfragen der Vereinsstrafe, Zürich 1999, S. 15 f.

7 *Riemer* (Fn. 1), Art. 63 Rdnr. 44 f.; *Philipp* (Fn. 6), S. 25 f.

8 *Riemer* (Fn. 1), Art. 63 Rdnr. 44; a.M. *Philipp* (Fn. 6), S. 26, der im Rahmen der Partnerwahlfreiheit des Vereins auch Verträge mit Dritten zum Bereich der Vereinsautonomie zählt.

deren Anwendung von Gesetzes wegen vorgeschrieben ist, können durch die Statuten nicht abgeändert werden.«

Die *Auflösungsfreiheit* ist vor allem in Art. 76 ZGB begründet, wonach der Verein jederzeit durch Vereinsbeschluss aufgelöst werden kann.

### 3. Abgrenzung zur Vereinigungsfreiheit

Die privatrechtliche Vereinsautonomie ist von der verfassungsrechtlich verankerten Vereinigungsfreiheit zu unterscheiden<sup>9</sup>. Diese bezieht sich im Wesentlichen nicht auf die Freiheit des Vereins zur Gestaltung seiner internen Rechtsverhältnisse, sondern stellt die jeder Person zustehende Freiheit dar, einerseits Vereinigungen zu bilden, solchen beizutreten oder anzugehören und sich an den Tätigkeiten von Vereinigungen zu beteiligen (positive Vereinigungsfreiheit), andererseits Vereinigungen *nicht* anzugehören (negative Vereinigungsfreiheit)<sup>10</sup>.

Die Vereinigungsfreiheit ist in Art. 23 der schweizerischen Bundesverfassung (BV) verankert. Sie erfasst nicht nur Vereine im Sinne des ZGB, sondern auch andere auf Dauer gerichtete Personenverbindungen, sofern diese eine privatrechtliche Rechtsform aufweisen und einen ideellen Zweck verfolgen<sup>11</sup>. Ein Spezialfall der Vereinigungsfreiheit bildet die in Art. 28 BV geregelte arbeitsrechtliche Koalitionsfreiheit. Auf völkerrechtlicher Ebene wird die Vereinigungs- bzw. Koalitionsfreiheit geschützt durch Art. 11 EMRK<sup>12</sup>, die ILO-Übereinkommen Nr. 87 und 151<sup>13</sup>, Art. 8 UNO-Pakt I<sup>14</sup>, Art. 22 UNO-Pakt II<sup>15</sup>, Art. 15 des Abkommens über die Rechtsstellung der Flüchtlinge<sup>16</sup> sowie Art. 15 des Abkommens über die Rechtsstellung der Staatenlosen<sup>17</sup>.

9 *Riemer* (Fn. 1), Syst. Teil Rdnr. 226; *Philipp* (Fn. 6), S. 21.

10 Zur Zulässigkeit *studentischer* Zwangskörperschaften vgl. etwa BGE 104 Ia 440 (Zürcher Studentenschaft) und BGE 110 Ia 36 (St. Galler Studentenschaft). Früher bestand die unterdessen abgeschaffte Zwangsmitgliedschaft von Gesetzes wegen im Rahmen der *außerdienstlichen Schiesspflicht*, vgl. *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 48 Fn. 125 m.w.H.

11 *Häfelin/Haller*, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 6. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2005, Rdnr. 548; kritisch gegenüber der Beschränkung auf ideelle Zwecke *Biaggini*, Die Vereinigungsfreiheit – Streiflichter auf ein Bundes-Grundrecht der ersten Stunde, in: FS Schweizerischer Juristentag 2006, Zürich/Basel/Genf 2006, S. 415, 423.

12 Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten vom 4. November 1950, SR 0.101.

13 Übereinkommen Nr. 87 über die Vereinigungsfreiheit und den Schutz des Vereinigungsrechtes vom 9. Juli 1948, SR 0.822.719.7; Übereinkommen Nr. 151 über den Schutz des Vereinigungsrechtes und über Verfahren zur Festsetzung der Beschäftigungsbedingungen im öffentlichen Dienst vom 27. Juni 1978, SR 0.822.725.1.

14 Internationaler Pakt über wirtschaftliche, soziale und kulturelle Rechte vom 16. Dezember 1966, SR 0.103.1.

15 Internationaler Pakt über bürgerliche und politische Rechte vom 16. Dezember 1966, SR 0.103.2.

16 Abkommen über die Rechtsstellung der Flüchtlinge vom 28. Juli 1951, SR 0.142.30.

17 Abkommen über die Rechtsstellung der Staatenlosen vom 28. September 1954, SR 0.142.40.

Während die Vereinsautonomie als privatrechtlicher Grundsatz einzustufen ist, stellt die Vereinigungsfreiheit ein *gegen den Staat gerichtetes Freiheitsrecht* dar. Dieses kann durch die in Art. 35 Abs. 3 BV angesprochene indirekte Drittwirkung indessen auch unter Privaten wirksam werden. Im Vereinsrecht z.B. findet die positive Vereinigungsfreiheit ihren Ausdruck in der Entstehungsfreiheit des Vereins (Art. 60 Abs. 1 ZGB, Art. 52 Abs. 2 ZGB); die negative Vereinigungsfreiheit wird durch das zwingend gewährte Austrittsrecht des Mitglieds konkretisiert (Art. 70 Abs. 2 ZGB<sup>18</sup>, Art. 19 FusG<sup>19</sup>).

## II. Inhalt der Vereinsautonomie

### 1. Allgemeines

Inhalt und Schranken der Vereinsautonomie ergeben sich nicht nur aus dem Vereinsrecht des ZGB, sondern auch aus allen anderen auf Vereine anwendbaren, geschriebenen und ungeschriebenen Normen. Dazu zählen nicht nur körperschaftsrechtliche Grundsätze (z.B. das Gleichbehandlungsgebot) und Gesetze (z.B. das Fusionsgesetz), sondern auch weitere, insbesondere öffentlichrechtliche Regelungen<sup>20</sup>. Die Vereinsautonomie kann zudem durch den Verein selbst beschränkt werden, indem er sich rechtsgeschäftlich dazu verpflichtet, seine Autonomie in bestimmter Weise auszuüben<sup>21</sup>.

Der Umfang der Vereinsautonomie ist erheblich größer als die Freiheit der anderen Körperschaften des schweizerischen Privatrechts. Dies lässt sich nur schon aus der Anzahl der Gesetzesartikel in ZGB und Obligationenrecht (OR) ersehen: Während das Vereinsrecht derzeit in 24 Bestimmungen geregelt ist, besteht das Genossenschaftsrecht aus ca. 100 und das Aktienrecht aus über 200 Artikeln<sup>22</sup>. Darüber hinaus sind die meisten vereinsrechtlichen Bestimmungen dispositiver Natur, was die Gestaltungsfreiheit zusätzlich begünstigt. Die erhebliche Autonomie des schweizerischen Vereins fällt auch im Vergleich zum Verein in anderen Rechtsordnungen auf. Insbe-

18 Nach dieser Bestimmung ist der Austritt von Gesetzes wegen zulässig, wenn er mit Beobachtung einer halbjährigen Frist auf das Ende des Kalenderjahres oder, wenn eine Verwaltungsperiode vorgesehen ist, auf deren Ende angesagt wird.

19 Nach diesem Artikel können Vereinsmitglieder innerhalb von zwei Monaten nach einem Fusionsbeschluss des Vereins frei aus diesem austreten, wobei der Austritt rückwirkend auf das Datum des Fusionsbeschlusses gilt.

20 Vgl. z.B. den Entscheid des Obergerichts des Kantons Zürich, ZR 1978, S. 144 (Nr. 52): Das in der Standesordnung von Ärzten vorgesehene (vereinsautonom verfügte) Verbot der Kritik an anderen Ärzten findet seine Schranke in der (öffentlichrechtlichen) Pflicht eines Arztes, gegenüber der Gesundheitsbehörde über fragwürdige Praktiken anderer Ärzte wahrheitsgemäß – unter Umständen eben kritisch – Auskunft zu geben.

21 Vgl. unten Kap. ■.

22 Die geringe Regelungsdichte bei Vereinen ist durch ihren grundsätzlich nichtwirtschaftlichen Zweck gerechtfertigt: *Riemer*, Nonprofit-Organisationen aus der Sicht der Rechtswissenschaft – Beitrag zur Begriffsbildung und Abgrenzung, in: Schauer/Anheier/Blümle (Hg.): *Der Nonprofit Sektor im Aufwind*, Linz 1997, S. 239, 240.



sondere die Tatsache, dass der schweizerische Verein eigene Rechtspersönlichkeit erlangen kann, ohne die Behörden über die Gründung überhaupt informieren zu müssen, unterscheidet ihn von Parallelen z.B. nach deutschem<sup>23</sup>, französischem<sup>24</sup> oder österreichischem Recht<sup>25</sup>.

Nicht zuletzt wegen der erheblichen Autonomie erfreut sich die Rechtsform des Vereins *in der Schweiz großer Beliebtheit*<sup>26</sup>. Die genaue Anzahl der Vereine ist zwar nicht bekannt, da für Vereine keine allgemeine Pflicht zur Eintragung in ein Register besteht; Schätzungen geben aber von ca. 100'000 Vereinen aus<sup>27</sup>. Bei einer Gesamtbevölkerung von ca. 7.5 Millionen Menschen bedeutet dies rund 13 Vereine auf 1'000 Personen. Zum Vergleich: In Deutschland kommen auf 1'000 Personen etwa 7 eingetragene Vereine<sup>28</sup>. Die Rechtsform des schweizerischen Vereins wird für sehr verschiedene Zwecke verwendet. Neben traditionellen Vereinen in den Bereichen von Kultur, Sport, Wissenschaft und Freizeit bestehen in der Form des Vereins unter anderem auch Non-Profit-Organisationen, politische Parteien, Gewerkschaften, Berufs- und Wirtschaftsverbände, Handelskammern und Kartelle.

Auch der Umstand, dass zahlreiche *international tätige Vereinigungen und Organisationen* rechtlich als schweizerische Vereine konstituiert sind, ist zu einem großen Teil auf die unkomplizierte Errichtung und die flexible Struktur dieser juristischen Person zurückzuführen. Erscheinungsformen solcher internationaler Vereine sind insbesondere sogenannte Nichtregierungsorganisationen<sup>29</sup>, Sportverbände<sup>30</sup> und Dachorganisationen von Wirtschaftsunternehmen<sup>31</sup>.

- 23 Der nicht wirtschaftliche Verein erlangt die Rechtsfähigkeit durch »Eintragung in das Vereinsregister«, der wirtschaftliche Verein durch »staatliche Verleihung«: §§ 21 und 22 BGB.
- 24 Die Gründung des Vereins in Gestalt der sog. *petite personnalité* muss zur Erlangung der Rechtsfähigkeit der zuständigen Präfektur oder Subpräfektur gemeldet und im Amtsblatt publiziert werden; für Vereine in Form der *grande personnalité* bedarf es der staatlichen Verleihung: Art. 5 und 10 LRCA.
- 25 Die Errichtung des Vereins muss der Vereinsbehörde gemeldet und von dieser geprüft werden: § 11 und 12 VerG.
- 26 Zur starken Verbreitung des Vereins auch *Riemer* (Fn. 1), Syst. Teil Rdnr. 41.
- 27 So etwa die Kommission für Rechtsfragen des Ständerats, BBl. 2004, S. 4835, 4838.
- 28 Vgl. [www.npo-info.de/vereinsstatistik/2005](http://www.npo-info.de/vereinsstatistik/2005) (Stand: 1.11.2007): Gemäss Vereinsstatistik 2005 existieren 594'277 eingetragene Vereine (bei einer Gesamtbevölkerung von rund 82 Mio. Menschen).
- 29 Z.B. das Internationale Komitee vom Roten Kreuz (IKRK).
- 30 Z.B. die Fédération Internationale de Football Association (FIFA) und die Union des Associations Européennes de Football (UEFA).
- 31 Z.B. Baker & McKenzie (Anwaltsfirma) und Deloitte Touche Tohmatsu (Wirtschaftsprüfungs-Unternehmen), vgl. die Disclaimer auf [www.bakernet.com](http://www.bakernet.com) und [www.deloitte.com](http://www.deloitte.com) (Stand: 1.11.2007).

## 2. Entstehungsfreiheit

In Bezug auf die Entstehung von Körperschaften lassen sich im Wesentlichen drei Systeme unterscheiden<sup>32</sup>:

- Das System der *absolut freien Körperschaftsbildung* ist dadurch gekennzeichnet, dass die Gründung keiner formalen Rechtskontrolle (wie namentlich einer Prüfung durch den Handelsregisterführer) unterstellt ist. Die Entstehung der juristischen Person ist allein an die Voraussetzung gebunden, dass die gesetzlichen Vorgaben erfüllt sind. Zu diesem System ist auch eine Körperschaftsbildung zu zählen, bei der das Gesetz einen Registereintrag mit bloss deklaratorischer Bedeutung verlangt<sup>33</sup>.
- Beim System der *relativ freien Körperschaftsbildung* erfolgt im Voraus eine formale Rechtskontrolle, ob die gesetzlichen Vorgaben erfüllt sind. Dieses System ist insbesondere dort von Bedeutung, wo die Entstehung der Körperschaft von einem Registereintrag abhängt (konstitutive Wirkung des Eintrags). Es wird auch »Normativsystem« genannt<sup>34</sup>, doch erschwert dieser Ausdruck die Unterscheidung der verschiedenen Systeme, da die Einhaltung »normativer« Voraussetzungen nicht nur hier, sondern auch bei der absolut freien Körperschaftsbildung notwendig ist<sup>35</sup>.
- Beim *Konzessionssystem* hängt die Entstehung der Körperschaft von einer staatlichen Genehmigung im Einzelfall ab, auf deren Erteilung es keinen Rechtsanspruch gibt<sup>36</sup>.

Der schweizerische Verein entsteht gemäss dem System der *absolut freien Körperschaftsbildung*<sup>37</sup>. Die Schweiz kennt – im Unterschied etwa zu Deutschland oder Österreich<sup>38</sup> – kein Vereinsregister. Die Eintragung ins Handelsregister ist keine Voraussetzung für die Entstehung des Vereins (Art. 52 Abs. 2 ZGB). Dies gilt auch für diejenigen Vereine, die zur Eintragung verpflichtet sind<sup>39</sup> oder sich freiwillig eintragen<sup>40</sup>. Im Handelsregister sind nur ca. 6'000 von insgesamt ca. 100'000 Vereinen eingetragen<sup>41</sup>.

32 So etwa *Meier-Hayoz/Forstmoser*, Schweizerisches Gesellschaftsrecht, 10. Aufl., Bern 2007, § 11 Rdnr. 10 ff.; *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 60 ff.

33 *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 61.

34 *Meier-Hayoz/Forstmoser* (Fn. 32), § 11 Rdnr. 11 f.

35 In diesem Sinne auch *Egger* (Fn. 1), Art. 52 Rdnr. 16, der das Normativsystem als eine Form der freien Körperschaftsbildung bezeichnet; *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 62.

36 *Meier-Hayoz/Forstmoser* (Fn. 32), § 11 Rdnr. 15.

37 *Riemer* (Fn. 1), Syst. Teil Rdnr. 274 (»System der Errichtungsfreiheit«); *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 61; *Meier-Hayoz/Forstmoser* (Fn. 32), § 11 Rdnr. 14.

38 Vgl. §§ 21 und 55 des deutschen BGB und §§ 16 ff. des österreichischen VerG.

39 Zur Eintragung verpflichtet sind Vereine, die ein kaufmännisches Unternehmen betreiben und/oder revisionspflichtig sind (Art. 61 Abs. 2 ZGB).

40 Zur Eintragung berechtigt sind Vereine, die die Rechtspersönlichkeit erlangt und den Vorstand bestellt haben (Art. 61 Abs. 1 ZGB).

41 Statistisches Lexikon der Schweiz, [www.bfs.admin.ch/bfs/portal/de/index/infothek/lexikon.html](http://www.bfs.admin.ch/bfs/portal/de/index/infothek/lexikon.html) (Stand: 1.11.2007), Tabelle 6.2.2.1: Ende 2006 waren genau 5'900 Vereine im Handelsregister eingetragen.

Damit der Verein als neue juristische Person entsteht, sind indessen gewisse – minimale – gesetzliche Voraussetzungen zu erfüllen. Erforderlich ist zunächst die Abfassung von schriftlichen *Statuten*, aus denen der »Wille, als Körperschaft zu bestehen« (Art. 60 Abs. 1 ZGB) ersichtlich ist und die über den Zweck<sup>42</sup> und den Namen<sup>43</sup> des Vereins Aufschluss geben. Nicht notwendig für die Erlangung der Rechtspersönlichkeit ist die Angabe von Finanzierung, Organisation und Sitz des Vereins; fehlen diese Angaben, gelten diesbezüglich die dispositiven Regeln des Vereinsrechts<sup>44</sup>.

Der Verein muss zudem im Zeitpunkt der Gründung zwingend über *Mitglieder* verfügen<sup>45</sup>. Das Vereinsrecht des ZGB sagt nichts über die erforderliche Anzahl der Mitglieder. Da der Verein eine Gesellschaft im Rechtssinne darstellt<sup>46</sup>, kann die Definition der Gesellschaft gemäss Art. 530 Abs. 1 OR herangezogen werden, wonach zwei Personen genügen<sup>47</sup>. Keine zwingende Voraussetzung ist, dass die Mitglieder den Vorstand bestellen; unterbleibt dies, ist der Verein zwar nicht handlungsfähig, aber dennoch zustande gekommen<sup>48</sup>.

Keine Rechtspersönlichkeit erlangen können Vereinigungen, die *einen unsittlichen oder widerrechtlichen Zweck* verfolgen (Art. 52 Abs. 3 ZGB). Vereinigungen, die einen *wirtschaftlichen Zweck* haben, können zwar grundsätzlich nicht als Verein gegründet werden, da die Vereinsform gemäss Art. 60 Abs. 1 ZGB nur Zusammenschlüssen mit »nicht wirtschaftlicher Aufgabe« zustehen kann. Vereinigungen mit wirtschaftlichem Zweck sind aber nicht per se unzulässig, sondern werden durch Art. 59 Abs. 2 ZGB den »Bestimmungen über die Gesellschaften und Genossenschaften« des OR unterstellt und können die Rechtspersönlichkeit erlangen, wenn sie die dortigen Vorgaben erfüllen. Ein wirtschaftlicher Zweck liegt immer dann vor, wenn der Verein anstrebt, den Mitgliedern geldwerte Vorteile zukommen zu lassen<sup>49</sup>. Klar davon zu unterscheiden ist die Führung eines kaufmännischen Unternehmens, denn die vom Unternehmen erwirtschafteten Gewinne müssen nicht zwingend den Mitgliedern zufließen. Vereine mit kaufmännischem Unternehmen sind gemäss Art. 61 Abs. 2 Ziff. 1 ZGB ausdrücklich zugelassen.

Dass Organisationen mit wirtschaftlichem Zweck von der Vereinsform ausgeschlossen sind, gilt indessen nicht absolut. Das Bundesgericht gestattet im Sinne einer

42 *Riemer* (Fn. 1), Art. 60 Rdnr. 34, 37 ff.; *Heini/Scherrer* (Fn. 1), Art. 60 Rdnr. 20; *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 116 ff.; *Perrin* (Fn. 1), S. 30 f.

43 *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 120 ff.; *Riemer* (Fn. 1), Art. 60 Rdnr. 35; *Perrin* (Fn. 1), S. 33 f.

44 *Riemer* (Fn. 1), Art. 60 Rdnr. 34, 36; *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 123 ff.; a.M. noch *Egger* (Fn. 1), Art. 60 Rdnr. 16, der die Angabe von finanziellen Mitteln und der Organisation offenbar als Entstehungsvoraussetzung verstand.

45 BGE 108 II 6, 10 f.

46 Die Merkmale der Gesellschaft (Personenvereinigung, vertragliche Grundlage, gemeinsame Zweckverfolgung) sind beim Verein gegeben: *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 1 ff.

47 Im Ergebnis gl.M. *Heini/Scherrer* (Fn. 1), Art. 60 Rdnr. 30; *Riemer* (Fn. 1), Art. 60 Rdnr. 16; *Perrin* (Fn. 1), 36. Demgegenüber wurde in der älteren Doktrin mehrheitlich angenommen, dass ein Verein mit weniger als drei Mitgliedern nicht zur Entstehung gelangen könne, z.B. *Egger* (Fn. 1), Art. 60 Rdnr. 12 (jedoch mit gewissen Einschränkungen).

48 *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 106; *Riemer* (Fn. 1), Art. 60 Rdnr. 34 a.E.

49 *Meier-Hayoz/Forstmoser* (Fn. 32), § 4 Rdnr. 5; *Riemer* (Fn. 1), Art. 60 N 47; *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 17.

Ausnahme auch *Berufs- und Wirtschaftsverbänden* – die unzweifelhaft geldwerte Vorteile für ihre Mitglieder anstreben – die Rechtsform des Vereins anzunehmen, jedoch nur dann, wenn der Verband kein kaufmännisches Unternehmen betreibt. Diese Rechtsprechung ist in BGE 90 II 333 ausführlich begründet worden und ist seither ständige Praxis<sup>50</sup>. Das Bundesgericht erklärte, dass seine Auffassung zwar den Vorgaben des ZGB widerspreche, mit Blick auf die wirtschaftlichen Gegebenheiten aber geboten sei<sup>51</sup>. Damit hat es eine Sonderform des Vereins geschaffen, die vom Gesetzgeber nicht geplant war. Konsequenterweise und zu Recht hat es in der Folge dort, wo das Gesetz nicht auf diese Sonderform passte, Sonderregeln geschaffen<sup>52</sup>.

Diese Sonderform des Vereins scheint mittlerweile auch vom Gesetzgeber akzeptiert worden zu sein. Nach der revidierten Handelsregisterverordnung (HRegV), die auf den 1. Januar 2008 in Kraft getreten ist, wird eine Rechtseinheit nur als Verein ins Handelsregister eingetragen, »wenn sie nicht zugleich einen wirtschaftlichen Zweck verfolgt und ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreibt«<sup>53</sup>. In dieselbe Richtung weisen Ausführungen in der Botschaft zum neuen Kollektivanlagengesetz (KAG), das auf den 1. Januar 2007 in Kraft getreten ist. Dort wird festgehalten, dass sogenannte Investmentclubs »in der Regel als Verein« konstituiert seien<sup>54</sup>. Da kein Zweifel daran bestehen kann, dass Investmentclubs typischerweise einen wirtschaftlichen Zweck verfolgen, ist es bemerkenswert, dass der Gesetzgeber die Zulässigkeit der Vereinsform für solche Clubs nicht in Frage gestellt hat. Die Handelsregisterverordnung und die Botschaft zum Kollektivanlagengesetz stützen die Auffassung, dass unterdessen von einem *allgemeinen Grundsatz* auszugehen ist, wonach Vereine mit wirtschaftlichem Zweck zulässig sind, sofern sie kein kaufmännisches Unternehmen betreiben. Mit anderen Worten ist anzunehmen, dass die Sonderform des Vereins mit wirtschaftlichem Zweck nach heutiger Rechtslage nicht allein den Berufs- und Wirtschaftsverbänden vorbehalten ist.

50 BGE 98 II 211 (Union des camionneurs de Renens), 108 II 6 (Swiss Commodity Industry Association), 123 III 193 (Verband der Schweizerischen Uhrenindustrie FH); vgl. ferner die nicht amtlich veröffentlichten Bundesgerichtsentscheide: 4C.342/2005 (Erdöl-Vereinigung), 2A.61/2005, 2A.62/2005, 4C.57/2006, 2A.153/2006; 2A.159/2006 (alle betr. die Branchenorganisation Verein Emmentaler Switzerland).

51 BGE 90 II 333, 336.

52 Diese Entwicklung wurde in BGE 131 III 97, 103 in folgenden Worten nachgezeichnet: »Die Rechtspraxis hat [...] namentlich Berufsorganisationen sowie Wirtschaftsverbände in die Rechtsform des Vereins gekleidet. Das Bundesgericht hat diese Entwicklung, die für den historischen Gesetzgeber nicht voraussehbar war [...], in seiner Rechtsprechung als Realität anerkannt [...]. Indem aber die Rechtsform des Vereins, entgegen dem eigentlichen Wortlaut des Gesetzes für die Wirtschaftsverbände als statthaft erklärt wurde, ist auch mit Bezug auf die Frage der Ausschließungsfreiheit Bedarf entstanden, vom Gesetzeswortlaut abzuweichen«.

53 Art. 91 HRegV.

54 BBl. 2005, S. 6395, 6437.

### 3. Organisationsfreiheit

Gemäss Art. 63 ZGB ist der Verein frei, im Rahmen des zwingenden Rechts seine Organisation zu bestimmen. Soweit die Statuten hierzu keine Vorschriften aufstellen, kommen die Art. 64–69 ZGB zur Anwendung.

Die Organisationsfreiheit bedeutet zunächst *Freiheit bei der Festlegung der Organe*. Zwingend vorgeschrieben sind nur ein oberstes *Willensbildungs- und Aufsichtsorgan* (Vereinsversammlung oder Ersatzform<sup>55</sup>) und ein *Exekutivorgan* (Vorstand, Direktion, Komitee). Im neu eingefügten, am 1. Januar 2008 in Kraft getretenen Art. 69b ZGB wird außerdem ein *Revisionsorgan* (Revisionsstelle, Prüfstelle) vorgeschrieben, aber nur sofern der Verein eine gewisse Grösse aufweist<sup>56</sup> oder ein persönlich haftendes bzw. nachschusspflichtiges Mitglied dies verlangt. Im Übrigen kann der einzelne Verein grundsätzlich Organe von beliebiger Art und in beliebiger Zahl vorsehen (z.B. Ausschüsse, Beiräte, Geschäftsstellen, Verbandsgerichte, Sektionen) und Einfluss auf die Ausgestaltung auch von Organen nehmen, die zwingend vorgeschrieben sind (z.B. durch Festlegung der Zahl der Vorstandsmitglieder)<sup>57</sup>.

Zur Organisationsfreiheit zählt ferner die *Freiheit bei der Bestellung der Organe*, d.h. bei der Bestimmung der Personen, die Einsitz in ein Organ nehmen sollen. So ist etwa die Vorschrift, wonach der Vorstand durch die Vereinsversammlung gewählt wird<sup>58</sup>, bloß dispositiv; zulässig ist demnach auch eine Bestimmung der neuen durch die bisherigen Vorstandsmitglieder<sup>59</sup> oder eine Ernennung durch einen Dritten<sup>60</sup>. Ist indessen ein gesetzlich vorgeschriebenes Organ nicht bestellt, so kann ein Mitglied oder ein Gläubiger dem Gericht beantragen, die erforderlichen Massnahmen zu ergreifen (Art. 69c ZGB)<sup>61</sup>.

Sodann hat der Verein eine weitgehende *Freiheit bei der Verteilung der Kompetenzen*, d.h. diese können unter den vorgesehenen Organen grundsätzlich beliebig verteilt werden. So kann namentlich die Auffangkompetenz, die nach der dispositiven Bestimmung des Art. 65 Abs. 1 ZGB der Vereinsversammlung zusteht, dem Vorstand übertragen werden. Die hierarchische Unterordnung des Vorstands unter die Vereinsversammlung (oder eine ihrer Ersatzformen), die formell das oberste Vereinsorgan ist (Art. 64 Abs. 1 ZGB), kann indessen nicht aufgehoben werden<sup>62</sup>. Eine derartige Organisationsform liefe auf den Entzug fundamentaler Mitgliedschaftsrechte, insbesondere des Stimmrechts, hinaus und würde gegen Art. 65 Abs. 2 und 3 ZGB

55 Delegiertenversammlung oder Urabstimmung. Die Zulässigkeit der Ersetzung der Vereinsversammlung durch eine Delegiertenversammlung oder Urabstimmung bejahte das Bundesgericht bereits in BGE 48 II 145, 156.

56 Revisionspflichtig sind Vereine, die in zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren zwei der nachstehenden Kennziffern überschreiten: Bilanzsumme von 10 Mio. CHF; Umsatzerlös von 20 Mio. CHF; 50 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt (Art. 69b Abs. 1 ZGB).

57 *Heimi/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 355 ff.

58 Art. 65 Abs. 1 ZGB.

59 Sog. Kooptation.

60 Vgl. unten Kap. ■.

61 Bei im Handelsregister eingetragenen Vereinen ist zudem der Handelsregisterführer antragsberechtigt (Art. 941a Abs. 1 OR).

62 *Perrin* (Fn. 1), S. 66 f.; *Heimi/Scherrer* (Fn. 1), Art. 64 Rdnr. 16.

verstoßen, wonach der Vereinsversammlung die oberste Aufsichtskompetenz über die anderen Organe zukommt<sup>63</sup>.

Der Verein genießt schließlich *Freiheit bei der Ausgestaltung der Verfahren*, nach denen die einzelnen Organe ihre Aufgaben zu erfüllen haben, etwa hinsichtlich Einberufung, Traktandierung, Beratung und Beschlussfassung. Ein Beispiel für eine gesetzlich zwingende Beschränkung dieser Freiheit bildet Art. 64 Abs. 3 ZGB, wonach die Einberufung der Vereinsversammlung zu erfolgen hat, wenn sie von einem Fünftel der Mitglieder verlangt wird. In neuester Zeit stellt sich die Frage, inwieweit Verfahren über elektronische Kommunikationsmittel (insbesondere E-Mail) abgewickelt werden dürfen. Zu fordern ist zunächst eine entsprechende statutarische Grundlage. Zudem muss dem Vereinsmitglied eine Alternative (z.B. Briefpost) eingeräumt werden, denn die Verwendung elektronischer Mittel darf niemandem aufgezwungen werden<sup>64</sup>; davon kann nur in Vereinen abgesehen werden, deren Zweck die Verwendung elektronischer Kommunikationsmittel nahe legt<sup>65</sup>.

#### 4. Freiheit in der Ausgestaltung der Mitgliedschaft

##### a) Allgemeines

Gemäss Art. 63 ZGB können die Statuten »das Verhältnis des Vereins zu seinen Mitgliedern« im Rahmen des zwingenden Rechts frei ausgestalten. Soweit die Statuten nichts darüber enthalten, kommen die Art. 70–75 ZGB zum Zug.

Die große Autonomie des Vereins in der Ordnung der Mitgliedschaft steht in einem *Spannungsverhältnis zum Persönlichkeitsrecht des Mitglieds* im Sinne von Art. 28 ZGB. Regelungen und Entscheide des Vereins über die Rechte und Pflichten der Mitglieder sowie über den Erwerb und die Beendigung der Mitgliedschaft können die betroffene Person empfindlich treffen. So kann etwa die Nichtaufnahme oder die Ausschließung einer Person deren Ehre verletzen.

Im *Grundsatz* gilt, dass solche Beeinträchtigungen des Persönlichkeitsrechts zugunsten der Vereinsautonomie grundsätzlich in Kauf zu nehmen sind. Die dogmatische Begründung liegt darin, dass solche Verhaltensweisen des Vereins unter Umständen zwar den Tatbestand der Persönlichkeitsverletzung erfüllen (Art. 28 Abs. 1 ZGB), jedoch nicht widerrechtlich sind, da sie »durch Gesetz gerechtfertigt« sind

63 *Riemer* (Fn. 1), Art. 64 Rdnr. 13; *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 361 f.; a.M. anscheinend *Egger* (Fn. 1), Art. 65 Rdnr. 5. Zu einer solchen Ausschaltung durch ein Einspracherecht eines Dritten gegen sämtliche Beschlüsse der Vereinsversammlung unten Kap. ■.

64 In diesem Sinne sieht eine im Aktienrecht geplante Bestimmung ein Recht zur Ablehnung von elektronischer Kommunikation vor: »Die Einberufung und weitere Unterlagen dürfen dem Aktionär *mit dessen Zustimmung* elektronisch zugestellt werden« (Art. 700 Abs. 1 Satz 3 Vorentwurf OR, Hervorhebung von den Verf.).

65 Vgl. z.B. Art. 2 der Statuten des Vereins »Digitale Allmend«, dessen Zweck unter anderem darin besteht, »den öffentlichen Zugang zu digitalen Gütern und deren Weiterentwicklung zu sichern«. Art. 4.3 Abs. 2 Satz 3 der Statuten sieht vor: »Außerordentliche Generalversammlungen können auf rein elektronischem Weg abgehalten werden«; <http://wiki.allmend.ch/Verein/Statuten> (Stand: 1.11.2007).

(Art. 28 Abs. 2 ZGB)<sup>66</sup>. Der grundsätzliche Vorrang der Vereinsautonomie vor dem Persönlichkeitsrecht des Mitglieds entspricht der Wertung des historischen Gesetzgebers. Exemplarisch hierfür ist eine Aussage im Protokoll der Expertenkommission des ZGB von 1901 betreffend die Ausschließungsfreiheit des Vereins: Wenn man in einen Verein eintrete, so pflege man dessen Statuten vorher zu lesen. Sei man damit nicht einverstanden, so bleibe man eben draußen. Die Möglichkeit des Ausschlusses ohne Grundangabe gehöre zur Vereinsfreiheit, klagen könne man nur bei Kränkung in seinem Rechte<sup>67</sup>.

*Beschränkungen* der Vereinsautonomie sind dort vorzunehmen, wo der Eingriff in das Persönlichkeitsrecht der betroffenen Person ein Maß erreicht, das durch die Vereinsautonomie nicht mehr aufgewogen werden kann:

- Zunächst ist die vom Gesetzgeber gewährte, weitgehende Autonomie des Vereins nur gerechtfertigt, wenn es ohne einschneidende Konsequenzen möglich ist, dem Verein fernzubleiben. Das ist bei *wirtschaftlich ausgerichteten Vereinen* oft nicht der Fall. Zu diesen zählen nicht nur Vereine mit wirtschaftlichem Zweck (die definitionsgemäß geldwerte Vorteile zugunsten ihrer Mitglieder anstreben), sondern auch die in einer Branche maßgebenden Berufs-, Wirtschafts- und Sportverbände. Nicht jeder solche Verband verfolgt einen wirtschaftlichen Hauptzweck; Sportverbände weisen typischerweise einen gemischten Zweck<sup>68</sup>, Berufs- und Wirtschaftsverbände manchmal einen wirtschaftspolitischen Zweck auf<sup>69</sup>. Die wirtschaftlich ausgerichteten Vereine weichen zum Teil erheblich vom Vereinstypus ab, den der historische Gesetzgeber vor Augen hatte. So kann hier die Nichtmitgliedschaft eine schwere Beeinträchtigung des wirtschaftlichen Fortkommens bedeuten, z.B. wenn eine Berufsperson wegen Nichtaufnahme in einen Berufsverband einen vom Verband vergebenen Fachtitel nicht führen darf und damit auf dem Markt als weniger qualifiziert gilt. Entsprechend können solche Vereine nicht dasselbe Ausmaß an Vereinsautonomie beanspruchen wie die typischen nichtwirtschaftlichen Vereine. Beim wirtschaftlich ausgerichteten Verein handelt es sich vielmehr um eine vom Gesetzgeber nicht vorausgesehene (aber vom Bundesgericht in gewissen Grenzen erlaubte) Sonderform des Vereins, für die nötigenfalls mittels Rechtsfortbildung Sonderregeln zu schaffen sind<sup>70</sup>.
- Aber auch bei den *typischen nichtwirtschaftlichen* Vereinen darf die Vereinsautonomie kein Freipass zu Verletzungen der Persönlichkeit des Mitglieds sein. Liegt ein Eingriff des Vereins vor, der über das für die Ausübung der Vereinsautonomie notwendige Maß hinausgeht, so ist dieser in jedem Fall nicht mehr rechtmäßig.

66 BGE 131 III 97, 104; *Loser*, Vereinsmitgliedschaft im Spannungsfeld von Ausschlussautonomie und Handels- und Gewerbefreiheit, recht 1998, S. 33, 35.

67 Protokoll der Expertenkommission 1901–1903 zum ZGB, Bd. I, S. 52, Votum Isler.

68 *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 42; vertieft dazu *Baddeley*, L'association sportive face au droit, Basel 1994, S. 42 ff.

69 Ein wirtschaftspolitischer Zweck liegt vor, wenn der Verband Vorteile für die *gesamte* Berufs- oder Wirtschaftsgruppe seines Tätigkeitsbereichs erstrebt, so dass also auch Nichtmitglieder profitieren: *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 26. Die Beschränkung der Vereinsautonomie in BGE 123 III 193 betrifft z.B. einen solchen wirtschaftspolitischen Verein (so ausdrücklich S. 198 des Urteils).

70 In diesem Sinne BGE 131 III 97, 103.

Dies kommt auch im erwähnten Zitat aus dem Protokoll der Expertenkommission zum Ausdruck, indem dem Mitglied in jedem Fall die Möglichkeit zur Klage vorbehalten wird, wenn eine »Kränkung in seinem Rechte« vorliegt. Unzulässig sind insbesondere ohne sachlichen Grund erfolgte Diskriminierungen z.B. wegen Herkunft, Rasse, Geschlecht oder Behinderung<sup>71</sup>.

Die Ausübung der Vereinsautonomie ist außerdem unzulässig, wenn sie als offenkundiger *Rechtsmissbrauch* einzustufen ist (Art. 2 Abs. 2 ZGB). Soweit das Verhalten des Vereins zugleich eine widerrechtliche Persönlichkeitsverletzung darstellt, braucht allerdings nicht auf das Rechtsmissbrauchsverbot zurückgegriffen zu werden.

#### b) Aufnahme von Mitgliedern

Im Grundsatz ist der Verein frei in seiner Entscheidung, wen er als Mitglied aufnehmen will. Selbst wenn die Statuten die Mitgliedschaft von bestimmten sachlichen oder persönlichen Voraussetzungen abhängig machen (Zugehörigkeit zu einem Beruf, religiösen Bekenntnis, Alter usw.), obliegt bei deren Erfüllung dem Verein keine Aufnahmespflicht<sup>72</sup>. Auch steht es in seinem Belieben, die Mitgliederzahl zu beschränken; dies im Gegensatz zum Genossenschaftsrecht, das eine Abschließung durch die institutionelle Vorschrift von Art. 839 Abs. 2 OR zwingend verbietet.

Diese Aufnahmefreiheit ist grundsätzlich gerechtfertigt bei Vereinen, die als *nicht-wirtschaftlich ausgerichtete Vereine* dem Leitbild des Gesetzgebers entsprechen. Die Eingehung einer Mitgliedschaft erfolgt hier typischerweise aufgrund einer beidseitigen freiwilligen Entscheidung von Bewerber und Verein, und eine Nichtaufnahme hat in der Regel keine einschneidende Wirkung.

Zu beschränken ist die Aufnahmefreiheit hingegen bei *wirtschaftlich ausgerichteten Vereinen*. Ein Beispiel dafür ist BGE 82 II 292. Dieser Entscheid befasste sich mit einem Wirtschaftsverband von Uhrenherstellern, der mit einer Vereinigung von Ladengeschäften eine Konvention getroffen hatte. Es war vereinbart, dass die Mitglieder des Uhrenhersteller-Verbands verpflichtet waren, nur an Mitglieder der Ladengeschäfte-Vereinigung zu liefern, während diese im Gegenzug ihre Uhren ausschließlich bei den Mitgliedern des Uhrenhersteller-Verbands beziehen durften. Eine AG – deren Zweck in der Fabrikation von Uhren und dem Handel mit solchen bestand – klagte gegen den Wirtschaftsverband der Uhrenhersteller, weil dieser das Aufnahmegesuch der AG abgelehnt hatte. Das Bundesgericht stufte die Ablehnung als unzulässigen Boykott ein, da die Tätigkeit der AG von vornherein stark beschränkt sei, wenn sie am Abkommen zwischen dem Uhrenhersteller- und dem Ladengeschäftsverband nicht teilhaben könne. Der Uhrenhersteller-Verband könne sich wegen seiner Verfolgung wirtschaftlicher Zwecke nicht auf die vereinsrechtliche Aufnahmefreiheit berufen. Vielmehr sei es bei einem solchen Verein geboten, das auf wirtschaftliche Verei-

71 Besson (Fn. 6), S. 67; Riemer (Fn. 1), Art. 70 Rdnr. 68; Fuchs (Fn. 6), S. 103 f.

72 Heini/Scherrer (Fn. 1), Art. 70 Rdnr. 37; Riemer (Fn. 1), Art. 70 Rdnr. 56 f.; Gerichtspräsident III von Bern, ZBJV 1980, S. 222; vgl. auch Rüegg, Die privatrechtlich organisierten Religionsgemeinschaften in der Schweiz, Freiburg 2002, S. 420 Fn. 752, der verschiedene Religionsgemeinschaften nennt, die jeweils einige Hundert Anhänger, hingegen nur vier bis zwölf Mitglieder im Rechtssinne aufweisen.



nigungen zugeschnittene Genossenschaftsrecht analog zur Anwendung zu bringen, wonach der Eintritt neuer Mitglieder weder übermäßig erschwert noch ganz verunmöglicht werden dürfe (Art. 839 Abs. 2 OR). Das Bundesgericht verpflichtete den Verband zur Aufnahme der AG<sup>73</sup>.

Zu demselben Ergebnis kommt man nach heutiger Rechtslage mit der Anwendung des *Kartellgesetzes (KG)*, das zum Zeitpunkt dieses Bundesgerichtsentscheids noch nicht existierte. Nach Art. 13 lit. b KG kann das Gericht zur Durchsetzung des Beseitigungs- und Unterlassungsanspruchs anordnen, dass der oder die Verursacher einer Wettbewerbsbehinderung mit dem Behinderten marktgerechte oder branchenübliche Verträge abzuschließen haben. Gestützt auf diese Vorschrift kann das Gericht auch die Aufnahme eines Außenseiters in ein Kartell anordnen<sup>74</sup>.

Eine weitere spezialgesetzliche Beschränkung der Aufnahmefreiheit ergibt sich aus Art. 4 Abs. 2 des *Krankenversicherungsgesetzes (KVG)*. Die Versicherer (die als Krankenkassen die Vereinsform annehmen dürfen<sup>75</sup>) müssen in ihrem örtlichen Tätigkeitsbereich jede versicherungspflichtige Person aufnehmen, soweit die obligatorische Krankenpflegeversicherung betroffen ist<sup>76</sup>.

### c) Mitgliederrechte und -pflichten

Auch in der Ausgestaltung der Rechte und Pflichten der Mitglieder ist der Verein weitgehend frei. So kann er etwa die Modalitäten für das Stimm- und Wahlrecht, die Bedingungen für die Benutzung von Vereinseinrichtungen, die Höhe der Beitragspflicht oder die Mitwirkung des Mitglieds bei Vereinsaktivitäten regeln.

Eine Schranke der Vereinsautonomie liegt darin, dass dem Mitglied fundamentale *Rechte* nicht entzogen werden dürfen. Zwingend vorbehalten sind z.B. das Stimm- und Wahlrecht, das Recht zur Anfechtung widerrechtlicher Vereinsbeschlüsse und das Austrittsrecht<sup>77</sup>. Hinsichtlich der *Pflichten* ist wegen ihrer freiheitsbeschränkenden Wirkung grundsätzlich erforderlich, dass sie auf eine statutarische Grundlage gestützt werden (»verbandsrechtliches Legalitätsprinzip«)<sup>78</sup>. Dies gilt gemäss der ausdrücklichen Anordnung von Art. 71 ZGB insbesondere für die Beitragspflicht<sup>79</sup>.

Mitgliederpflichten dürfen die Vereinsmitglieder zudem nicht *übermäßig in ihrer Persönlichkeit beschränken* (Art. 27 ZGB). Im Fall BGE 104 II 6 hatte die »Gesellschaft der Ärzte des Kantons Zürich« mit dem »Apothekerverein des Kantons Zü-

73 Ergänzend ist BGE 123 III 193, 197 f., heranzuziehen. Wenn das Bundesgericht in diesem Entscheid die *Ausschließung* eines Mitglieds aus wirtschaftlich ausgerichteten Vereinen nur beim Vorliegen eines *wichtigen Grundes* gestattet, so ist es gerechtfertigt, bei solchen Vereinen auch die Nichtaufnahme eines Bewerbers nur dann zuzulassen, wenn ein wichtiger Grund gegeben ist.

74 *Zäch*, Schweizerisches Kartellrecht, 2. Aufl., Bern 2005, Rdnr. 889 f.

75 Art. 12 Abs. 1 lit. a der Verordnung zum KVG (KVV).

76 Art. 4 KVG ist Bestandteil des 2. Titels über die obligatorische Krankenpflegeversicherung.

77 *Riemer* (Fn. 1), Art. 70 Rdnr. 243 ff.

78 *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 305.

79 Der Gesetzgeber hat bei der 2004 erfolgten Revision von Art. 71 ZGB ausdrücklich und unter Berufung auf das »verbandsrechtliche Legalitätsprinzip« am Erfordernis einer Statutenbestimmung festgehalten: Bericht der Kommission für Rechtsfragen des Ständerates, BBl. 2004, S. 4835, 4838 f.

rich« eine Vereinbarung geschlossen, wonach die Ärzte sich im Wesentlichen verpflichteten, keine Privatapotheke zu führen, während die Apotheker darin einwilligten, für einen ausreichenden Notfall- und Nachtdienst zu sorgen. Ein Arzt focht als Mitglied der Ärztesgesellschaft deren zustimmenden Beschluss an und machte geltend, die Verpflichtung zum Verzicht auf eine Privatapotheke schränke ihn übermäßig in seiner wirtschaftliche Entfaltung ein und verstoße deshalb gegen Art. 27 ZGB. Das Bundesgericht verneinte das Vorliegen einer übermäßigen Bindung, insbesondere weil der Verzicht nicht so einschneidend sei, dass er den Arzt in seiner wirtschaftlichen Existenz gefährde. Offenbar nicht aufgeworfen wurde die Frage, ob ein *Vereinsbeschluss* eine genügende Rechtsgrundlage für die neu eingeführte, nicht unbedeutende Mitgliederpflicht darstellt. Nach dem verbandsrechtlichen Legalitätsprinzip ist nämlich wie erwähnt eine Grundlage in den Statuten zu fordern, so dass ein bloßer Vereinsbeschluss im vorliegenden Fall nach der hier vertretenen Meinung nicht ausreichend war<sup>80</sup>.

#### d) Anordnung von Vereinsstrafen

Die Vereinsstrafe, die namentlich als Verweis, Vermögensstrafe, Suspendierung von Mitgliedschaftsrechten (z.B. Sperre) und Ausschluss vorkommt, stellt eine privatrechtliche Sanktion durch den Verein wegen der Verletzung von Mitgliedschaftspflichten dar. Ihre Ausfällung ist keine Bestrafung im herkömmlichen Sinne, sondern eine konkretisierende Gestaltung des privaten Mitgliedschaftsverhältnisses durch ein Vereinsorgan<sup>81</sup>. Sie hat auf einer statutarischen Grundlage zu beruhen. Diese (bzw. ein auf sie gestütztes Reglement) muss die zu befolgenden Pflichten und die für den Fall ihrer Verletzung vorgesehenen Sanktionen klar bezeichnen. Eine statutarische Rahmennorm bedarf zu ihrer Rechtsgültigkeit eines minimalen, bestimmbaren Erkenntnisgehalts<sup>82</sup>.

Der Verein ist im *Grundsatz* frei, Vereinsstrafen für die Verletzung von Mitgliedschaftspflichten anzuordnen. Solche Strafen unterliegen indessen der gerichtlichen Überprüfung, sofern das betroffene Mitglied den Sanktionsbeschluss anfiucht (Art. 75 ZGB). Die Vereinsautonomie ist vom Gericht insofern zu respektieren, als es sich bei der Subsumtionskontrolle im Fall von unbestimmten Rechtsbegriffen und Ermessensspielräumen Zurückhaltung aufzuerlegen hat; geht es z.B. um die Überprüfung der Verletzung von Standespflichten oder des Verstoßes gegen Richtlinien einer politischen Partei, soll und kann das Gericht nicht seine eigene Beurteilung an die Stelle

80 In Bezug auf den vorliegenden Sachverhalt spielt der Unterschied zwischen Vereinsbeschluss und Statutenbestimmung zwar keine große praktische Rolle, weil der Vereinsbeschluss gerade aktuell erfolgt und den Mitgliedern ohne weiteres bekannt war. Liegt ein Vereinsbeschluss jedoch einige Jahre zurück, läuft er Gefahr, in Vergessenheit zu geraten; zudem ist es für neu eintretende Mitglieder nicht einfach, sich einen Überblick über die früheren, noch geltenden Vereinsbeschlüsse zu verschaffen. Aus diesem Grund ist für Mitgliedschaftspflichten *generell* eine Grundlage in den *Statuten* zu verlangen.

81 *Heimi*, Die gerichtliche Überprüfung von Vereinsstrafen, in: FS Meier-Hayoz, Bern 1982, S. 223, 226; *Heimi/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 315 f.

82 *Heimi* (Fn. 81), S. 226; anders noch *Egger* (Fn. 1), Art. 71 Rdnr. 10.

der vereinsinternen Wertung setzen<sup>83</sup>. Im Bereich des Sports kann der Verein zudem vorsehen, dass gewisse Spielleitungsentscheide innerhalb eines Spiels endgültig und somit nicht mehr gerichtlich überprüfbar sind, soweit dies sachlich gerechtfertigt ist<sup>84</sup>. Die Wahl eines solchen Spielleitungssystems ist Teil der Spielgestaltungsfreiheit, die aus der Vereinsautonomie fließt<sup>85</sup>.

Jedoch ist die Vereinsautonomie auch in diesem Zusammenhang gewissen *Schranken* zu unterwerfen, um die Persönlichkeit des Mitglieds vor übermäßigen Eingriffen zu schützen. Dazu bestehen insbesondere drei Ansatzpunkte:

- Ein Teil der Lehre vertritt die Auffassung, Vereinsstrafen seien stets nur dann zulässig, wenn das betroffene Mitglied ein *Verschulden* treffe<sup>86</sup>. Da für Vereinsstrafen eine gesetzliche Regelung fehlt, ist diese Frage unter analoger Anwendung der Art. 160 ff. OR über die Konventionalstrafe zu beurteilen<sup>87</sup>. Gemäss Art. 163 Abs. 2 OR ist tatsächlich vom Grundsatz auszugehen, dass die Verhängung von Vereinsstrafen nur im Fall eines Verschuldens des Mitglieds zulässig ist. Gestützt auf eine klare statutarische oder reglementarische Bestimmung darf davon indessen abgewichen werden<sup>88</sup>, sofern die Grenzen des Gesetzes und der guten Sitten nicht überschritten werden<sup>89</sup>. Das Vorliegen eines Verschuldens ist daher stets unbedingbar, wenn eine Vereinsstrafe das berufliche Ansehen der betroffenen Person beeinträchtigt und insofern eine persönlichkeitsverletzende Wirkung hat, wie dies etwa bei einer Dopingsperre der Fall ist<sup>90</sup>.
- Eine weitere Schranke für Vereinsstrafen liegt in der *Verhältnismässigkeit* ihres Umfangs. In analoger Anwendung von Art. 163 Abs. 3 OR kann das Gericht übermäßige Strafen – etwa zu hohe Geldstrafen oder zu lange Sperren – herabsetzen<sup>91</sup>. Eine Lehrmeinung vertritt die Auffassung, dass das Gericht zu hohe Strafen zwar für ungültig erklären, nicht jedoch herabsetzen dürfe, da dies zu stark in die Vereinsautonomie eingreife<sup>92</sup>. Im Ergebnis spielt es keine entscheidende Rolle, ob

83 *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 322. Verworren die Entscheide des Obergerichts Zürich, ZR 1987, 88 (Nr. 39) und ZR 2005, 176 (Nr. 44).

84 Ausführlich *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 291 ff.; *Baddeley* (Fn. 68), S. 352 ff.; *Jaquier*, La qualification juridique des règles autonomes des organisations sportives, Bern 2004, Rdnr. 249 ff.; *Fenners* (Fn. 6), Rdnr. 402 ff.; grundlegend hierzu *Kummer*, Spielregel und Rechtsregel, Bern 1973, passim.

85 *Jaquier* (Fn. 84), Rdnr. 275; *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 301; im Ergebnis gl.M., aber ablehnend gegenüber der Begründung durch die Vereinsautonomie *Fenners* (Fn. 6), Rdnr. 431 f.

86 *Bodmer*, Vereinsstrafe und Verbandsgerichtsbarkeit, Bern 1989, S. 96 f.; *Scherrer*, Vereinsstrafe – mit oder ohne Verschulden?, Jusletter 6. September 2004, Rdnr. 7.

87 BGE 80 II 123, 132 f.

88 Obergericht Kanton Obwalden, SJZ 1986, S. 66 (Nr. 10), 67, zu Art. 163 Abs. 2 OR (betr. eine vertraglich vereinbarte Konventionalstrafe).

89 Vgl. auch den Bundesgerichtsentscheid 4P.105/2006 E. 8.2, wo die Disqualifizierung eines Sportlers, für die kein Verschulden vorausgesetzt war, nicht als ordre public-widrig qualifiziert wurde.

90 *Riemer* (Fn. 1), Art. 70 Rdnr. 210; *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 319.

91 BGE 80 II 123, 132 f.

92 So etwa *Zen-Ruffinen/Scherrer*, Zur Wirkung der Anfechtungsklage nach Art. 75 ZGB – eine Entgegnung, SJZ 2003, S. 473, 473 f.

die Herabsetzung durch das Gericht selbst oder nach den Vorgaben des Gerichts durch den Verein erfolgt. Für die Herabsetzungskompetenz des Gerichts sprechen indessen prozessökonomische Gründe. Könnte das Gericht die Vereinsstrafe bloß aufheben, so wäre das Mitglied zur erneuten Einleitung eines Anfechtungsprozesses in der gleichen Sache gezwungen, wenn es die vom Verein reduzierte Vereinsstrafe noch immer als zu hoch betrachtet<sup>93</sup>.

- Schließlich ist die Anordnung einer Vereinsstrafe unbeachtlich, wenn sie maßgeblich gegen die Grundsätze des *fairen Verfahrens* verstößt<sup>94</sup>. Inwieweit strafrechtliche und strafprozessuale Prinzipien auf den Verein anwendbar sind, kann nicht generell gesagt werden<sup>95</sup>. Während die Anforderungen bei wirtschaftlich einschneidenden Sanktionen (z.B. der zweijährigen Sperre eines Berufssportlers) höher anzusetzen sind, darf bei einer harmloseren Vereinsstrafe eines kleinen Geselligkeitsvereins kein aufwendiges, bis in die Einzelheiten protokolliertes Verfahren im Sinne einer Gültigkeitsvoraussetzung verlangt werden.

Die Frage nach den Schranken der Anordnung von Vereinsstrafen stellt sich insbesondere bei den mächtigen *internationalen Sportverbänden*, deren Sanktionen den einzelnen Sportclub oder Sportler äußerst hart treffen können. Anlass zur Diskussion hat jüngst der (nicht in der amtlichen Sammlung veröffentlichte) Bundesgerichtsentscheid 4P.240/2006 vom 5. Januar 2007 betreffend den Weltfußballverband FIFA gegeben. Ausgangspunkt war eine Auseinandersetzung zwischen einem spanischen und einem brasilianischen Club, die durch die »FIFA-Kommission für den Status von Spielern« entschieden wurde; diese Kommission ist im Wesentlichen für Streitigkeiten im Zusammenhang mit dem Transfer von Spielern zuständig. Die Kommission verpflichtete den spanischen Club zur Bezahlung von rund 370'000 EUR an den brasilianischen Club. Als die Zahlung ausblieb, gelangte der brasilianische Club an die FIFA-Disziplinarkommission, die dem spanischen Club eine Busse auferlegte und ihm den Zwangsabstieg in eine tiefere Liga androhte, falls er die offene Rechnung nicht innert 30 Tagen begleichen würde. Der spanische Club focht diesen Entscheid erfolglos beim Sportschiedsgericht TAS<sup>96</sup> sowie beim Bundesgericht an. Vor Bundesgericht machte der Club geltend, die Androhung des Zwangsabstiegs als Vereinsstrafe der FIFA bezwecke im Grunde die Zwangsvollstreckung einer Geldforderung und greife somit unzulässigerweise ins Zwangsvollstreckungsmonopol des Staates ein. Das Bundesgericht verneinte dies. Die Vereinsstrafe sei eine rein privatrechtliche Sanktion und ändere nichts daran, dass bei Verweigerung der Zahlung letztlich nur der Staat die zwangsweise Vollstreckung anordnen könne<sup>97</sup>.

93 *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 280; gl.M. *Handschin/Truniger*, Von der »kassatorischen Natur« der Anfechtungsklage nach Art. 75 ZGB, SJZ 2003, S. 142, 144.

94 *Fuchs* (Fn. 6), S. 107 ff.

95 Ausführlich hierzu *Scherrer*, Strafrechtliche und strafprozessuale Grundsätze bei Verbandssanktionen, in: *Fritzweiler* (Hg.): *Doping – Sanktionen, Beweise, Ansprüche*, Bern/München/Wien 2000, S. 119, *passim*.

96 Tribunal Arbitral du Sport mit Sitz in Lausanne.

97 Zustimmung *Riemer*, CaS 2007, S. 113, und *Netze*, SpuRt 2007, S. 64, in ihren Anmerkungen zu diesem Urteil. Ablehnend hingegen *Engelbrecht*, Sportrecht-Weltvollstreckungsmacht Schweiz?, SpuRt 2007, S. 104.

Die Unterscheidung des Bundesgerichts zwischen privatrechtlicher Sanktion und staatlicher Zwangsvollstreckung ist zutreffend. Zwar übt eine derart einschneidende Androhung wie der Abstieg eines Fußballclubs in eine tiefere Liga faktisch einen ebenso großen Zwang zur Zahlung aus wie die staatlichen Zwangsinstrumente. Ein solcher Zwang ist jedoch nicht per se verwerflich, denn der Zweck von Vereinsstrafen (wie auch von Konventionalstrafen) liegt gerade darin, auf der privatrechtlichen Ebene einen gewissen Druck zur Durchsetzung von privatrechtlichen Verpflichtungen aufzubauen. Die Vollstreckungsfunktion von Vereinsstrafen ist im Grundsatz nicht zu beanstanden.

Nicht zu beurteilen hatte das Bundesgericht (wegen der prozessualen Beschränkung seiner Kognition bei der Überprüfung von Schiedsgerichtsentscheiden) die Frage, ob die angedrohte Vereinsstrafe *verhältnismässig* war. Sollte der Abstieg für den Club einen Verlust in Millionenhöhe bedeuten, bestehen Zweifel, ob dies als Sanktion für die Nichtbezahlung von 370'000 EUR verhältnismässig wäre<sup>98</sup>. Bei Unverhältnismässigkeit wäre die Strafe herabzusetzen (Art. 163 Abs. 3 OR analog).

#### e) Ausschliessung von Mitgliedern

Die große Autonomie der schweizerischen Vereine zeigt sich besonders bei der Ausschließung von Mitgliedern. Die Statuten können nicht nur bestimmte Ausschließungsgründe vorsehen, sondern sogar die Ausschließung ohne Grundangabe gestatten (Art. 72 Abs. 1 ZGB)<sup>99</sup>. Ihr gleichgestellt ist die Ausschließung aus sehr allgemein umschriebenen Gründen, etwa wegen »Statutenverletzung« oder »Schädigung des Vereins«<sup>100</sup>. In solchen Fällen darf das Gericht den Ausschließungsentscheid nicht frei überprüfen (Art. 72 Abs. 2 ZGB)<sup>101</sup>, so dass eine Anfechtung grundsätzlich nur wegen Verletzung gesetzlicher oder statutarischer Verfahrensvorschriften oder wegen offenbaren Rechtsmissbrauchs in Betracht fällt<sup>102</sup>. Zu den einzuhaltenden Verfahrensvorschriften gehört die Gewährung des rechtlichen Gehörs durch das letztinstanzlich entscheidende Vereinsorgan<sup>103</sup> und die gehörige Ankündigung der Aus-

98 Vgl. die Rechtsprechung zur Konventionalstrafe: Zu prüfen ist, ob die Strafe das »mit Recht und Billigkeit noch vereinbare Maß übersteigt«, wobei »die vereinbarte Strafe mit der geschuldeten Leistung in Beziehung zu setzen ist« (BGE 103 II 129, 135). Zu untersuchen wären zudem auch die anderen Umstände des Falles, insbesondere die Schwere des Verschuldens bei der Normverletzung, das Interesse der FIFA an der Einhaltung ihrer Bestimmungen und die wirtschaftliche Lage des spanischen Clubs (vgl. BGE 114 II 264, 265).

99 Dies im Unterschied zum Genossenschaftsrecht, vgl. Art. 846 OR.

100 BGE 131 III 97, 100 m.w.H.

101 Anders auch hier das Genossenschaftsrecht, wo der Ausschlussgrund vom Gericht ohne Einschränkung überprüft werden kann, *Forstmoser*, Die Genossenschaft (Art. 839–851 OR), Berner Kommentar, Bern 1974, Art. 846 Rdnr. 48.

102 Ständige Rechtsprechung: BGE 131 III 97, 100; 123 III 193, 196; 90 II 346, 347; 85 II 525, 541; 51 II 237, 242.

103 BGE 90 II 346, 347 f.; Kantonsgericht St. Gallen, SGGVP 1989, S. 43 (Nr. 19), 44 f.; *Riemer* (Fn. 1), Art. 72 Rdnr. 61; *Heini/Scherrer* (Fn. 1), Art. 72 Rdnr. 6; *Bodmer* (Fn. 86), 134 f. (»verfassungskonforme Gesetzesauslegung«); *Badertscher*, Der Ausschluss aus dem Verein nach Schweizerischem Zivilgesetzbuch, Zürich 1980, S. 104 f.; *Schmid-Tschirren*, Der Ausschluss aus privatrechtlichen Personenvereinigungen, insbesondere aus dem Ver-

schließung<sup>104</sup> (unter Nennung des Namens der auszuschließenden Person<sup>105</sup>), sofern in den Statuten nicht ausdrücklich etwas anderes vorgesehen ist (Art. 67 Abs. 3 ZGB). Als materiell unhaltbar und somit rechtsmissbräuchlich würde sich beispielsweise die Ausschließung eines Mitglieds erweisen, das sich weigert, an einer gesetz- oder sittenwidrigen Veranstaltung (wie etwa einer verbotenen Demonstration oder einem unzulässigen Boykott) teilzunehmen<sup>106</sup>. Enthalten die Statuten keine Bestimmung über die Ausschließung, so darf diese nur durch Vereinsbeschluss und aus wichtigen Gründen erfolgen (Art. 72 Abs. 3 ZGB), was eine freie gerichtliche Überprüfung ermöglicht<sup>107</sup>.

Diese privilegierte Ausschlussautonomie des schweizerischen Vereins ist auf das gesetzgeberische Leitbild des *nichtwirtschaftlichen Vereins* ausgerichtet, wie es in Art. 60 Abs. 1 ZGB zum Ausdruck gelangt. Danach kann es nicht Sache des Gerichts sein, den an einem ideellen Zweck orientierten Wertungsspielraum zu beschränken. Daher soll der Verein allein z.B. über eine schlechte Gesangsleistung oder eine Zuwiderhandlung gegen die politischen Grundsätze entscheiden können<sup>108</sup>. Nach der Gewichtung des Gesetzgebers überwiegt also das Interesse des Vereins an seiner Ausschlussautonomie das persönlichkeitsrechtliche Interesse des Mitglieds am Verbleib im Verein<sup>109</sup>.

Zu beschränken ist die Ausschlussfreiheit dagegen – ebenso wie die Aufnahmefreiheit<sup>110</sup> – bei *wirtschaftlich ausgerichteten Vereinen*. Maßgebend hierfür ist BGE 123 III 193 betreffend die Ausschließung eines Uhrenherstellers aus dem »Verband der Schweizerischen Uhrenindustrie FH«. Die Ausschließung stützte sich auf eine Statutenbestimmung des Verbands, wonach die Mitglieder keine Tätigkeiten ausführen dürfen, die mit den allgemeinen Zielen des Verbands nicht vereinbar sind. Als Begründung für die Ausschließung gab der Verband an, der Uhrenhersteller habe das Uhrenmodell eines anderen Mitglieds des Verbands (Rolex) nachgeahmt. Der Uhrenhersteller seinerseits bestätigte dies, erachtete die Ausschließung aber als ungerechtfertigt, da die Nachahmung schon seit Jahrzehnten erfolgte und Rolex bzw. der Verband davon hätten wissen müssen; außerdem würden Uhren von Rolex auch durch andere Mitglieder des Verbands nachgeahmt, ohne dass diese ausgeschlossen würden. Das Bundesgericht hielt fest, beim vorliegenden Fall handle es sich um eine Ausschließung aufgrund eines statutarischen Grundes, die prinzipiell zwar nicht anfechtbar sei. Jedoch könne ein Verein, der »in der Öffentlichkeit wie auch gegenüber Be-

ein und aus der Stockwerkeigentümergeinschaft, recht 2006, S. 130, 133. A.M. hingegen Obergericht Kanton Zürich, ZR 1988, S. 295 (Nr. 126), 296; Keller, Die Ausschließung aus dem Verein, Zürich 1979, S. 208.

104 Vgl. BGE 114 II 193, 197 f.; Kantonsgericht St. Gallen, SGGVP 1989, S. 41 (Nr. 18), 42 = SJZ 1991, S. 85 (Nr. 12), 85 f.

105 BGE 114 II 193, 197 f. m.w.H.; nach Riemer (Fn. 1), Art. 67 Rdnr. 80, genügt »zwecks Wahrung der Persönlichkeitsrechte des Auszuschließenden« auch ein Hinweis auf die Möglichkeit einer Rückfrage beim Verein.

106 Heini/Portmann (Fn. 1), Rdnr. 340; vgl. dazu auch Keller (Fn. 103), S. 142 ff.; Schmid-Tschirren (Fn. 103), S. 133.

107 BGE 51 II 237, 241.

108 Vgl. BGE 131 III 97, 98 ff., zur Entstehungsgeschichte von Art. 72 ZGB.

109 Loser (Fn. 66), S. 35 f.

110 Zu dieser oben Kap. ■.

hörden, potentiellen Kunden seiner Mitglieder usw. als maßgebende Organisation des betreffenden Berufsstandes oder Wirtschaftszweigs« auftrete, nicht dieselbe umfassende Ausschlussautonomie beanspruchen wie ein »gewöhnlicher Verein«. Bei solchen wirtschaftlich ausgerichteten Vereinen sei die Ausschließung in jedem Fall nur beim Vorliegen wichtiger Gründe gerechtfertigt und könne vom Gericht frei überprüft werden. In der Folge wurde der Beschluss des Verbands, den Uhrenhersteller auszuschließen, aufgehoben, da er sich auf keinen wichtigen Grund stützen konnte<sup>111</sup>.

Dieser Entscheid wurde im Jahr 2004 durch BGE 131 III 97 bestätigt. Hier wurde nun auch näher auf die dogmatische Fundierung dieser Rechtsprechung eingegangen. Die Beschränkung der Ausschlussautonomie sei methodisch als teleologische Reduktion von Art. 72 Abs. 2 ZGB einzuordnen. Die damit verbundene Abweichung vom Gesetzeswortlaut sei dadurch notwendig geworden, dass die Rechtspraxis anders als der historische Gesetzgeber auch gewisse Vereine mit wirtschaftlichem Zweck zulasse, auf die die gesetzliche Regelung nicht in allen Fällen passe. Konsequenterweise müsse die Beschränkung der Ausschlussautonomie indessen auf solche Fallgruppen beschränkt bleiben, bei denen Vereine »in einer für den historischen Gesetzgeber nicht voraussehbaren Weise andere als die ihnen zgedachten Zwecke verfolgen«.

### 5. Auflösungsfreiheit

Der Verein ist frei, sich jederzeit durch Vereinsbeschluss aufzulösen (Art. 76 ZGB). Die Auflösung des Vereins durch Vereinsbeschluss kann auch im Rahmen einer Fusion mit einer anderen Gesellschaft erfolgen, sei es dass der Verein übernommen wird (Absorptionsfusion), sei es dass er sich mit der anderen in einer neu zu gründenden Gesellschaft zusammenschließt (Kombinationsfusion)<sup>112</sup>. Der Verein kann auch statutarisch einen Auflösungsgrund festlegen, z.B. indem er die Dauer der Existenz von vornherein befristet oder den Eintritt einer Bedingung (z.B. des Unterschreitens einer Mindestanzahl von Mitgliedern) mit der Rechtsfolge der Auflösung verknüpft<sup>113</sup>.

Die Entscheidungsfreiheit des Vereins über seine Auflösung ist jedoch insofern beschränkt, als es auch Gründe gibt, aus denen der Verein – auch gegen seinen Willen – automatisch (*ipso iure*) oder auf Antrag hin gerichtlich aufgelöst wird. Die automatische Auflösung erfolgt bei Zahlungsunfähigkeit des Vereins oder bei dauernder Un-

111 Das Bundesgericht deutet in diesem Urteil an, dass eine solche Beschränkung der Ausschlussautonomie auch bei maßgebenden Organisationen im *Sportbereich* berechtigt sei (BGE 123 III 193, 198); gl.M. *Kummer* (Fn. 84), S. 55 ff.; *Baddeley* (Fn. 68), S. 97 f.; *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 345; *Looser* (Fn. 66), S. 37 f.; *Philipp* (Fn. 6), S. 33 f.; *Schmid-Tschirren* (Fn. 103), S. 133.

112 Keine Auflösung im Rechtssinne bringt die *Umwandlung* des Vereins in eine andere Rechtsform mit sich, doch hört der Verein als solcher in diesem Fall auf zu existieren. Nicht erlaubt ist dem Verein, sich zu *spalten*. Rechtsgrundlage für die verschiedenen Umstrukturierungsformen ist das Fusionsgesetz (FusG). Zum Ganzen bezüglich Vereine *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 180 ff.

113 Ist statutarisch eine Mindestanzahl von Mitgliedern vorgesehen, so bedeutet eine Unterschreitung dieser Anzahl jedoch nicht ohne weiteres die Auflösung des Vereins, sondern nur dann, wenn die Auflösung für diesen Fall ausdrücklich in den Statuten vorgesehen ist: Kantonsgericht St. Gallen, SGGVP 2003, S. 129 (Nr. 43), 130 f.

möglichkeit statutengemäßer Bestellung des Vorstands (Art. 77 ZGB), bei Zweckerreichung oder Unmöglichkeit der Zweckerreichung<sup>114</sup> sowie beim Wegfall sämtlicher Mitglieder<sup>115</sup>. Die gerichtliche Auflösung ist auf Antrag hin vorzunehmen, wenn der Zweck des Vereins widerrechtlich oder unsittlich geworden ist (Art. 78 ZGB).

### III. Beschränkung der Vereinsautonomie durch den Verein

#### 1. Allgemeines

Soweit im Zusammenhang mit dem Inhalt der Vereinsautonomie von deren Schranken die Rede war, ergaben sich diese aus dem zwingenden Recht<sup>116</sup>. Innerhalb der vom zwingenden Recht gesetzten Grenzen kann der Verein seine Autonomie weiter einschränken. Dies kann durch die Vereinsstatuten und -reglemente, durch Verträge mit Dritten oder durch Eingehung von Mitgliedschaften bei Dritten erfolgen.

Solche Selbstbeschränkungen des Vereins sind zulässig, soweit sie keine übermäßige Bindung im Sinne von Art. 27 ZGB bedeuten. Mit anderen Worten kann die Selbstbestimmung des Vereins nur bis zu einem bestimmten Grad eingeschränkt werden. Das Selbstbestimmungsrecht von Gesellschaften wird in der Lehre vielfach unter dem Begriff der *Verbandssouveränität* diskutiert<sup>117</sup>. Anders als bei natürlichen Personen ist bei Gesellschaften nicht immer klar, wer als »Dritter« gelten soll. Abgrenzungsschwierigkeiten ergeben sich insbesondere, wenn der »Dritte« (z.B. ein übergeordneter Verband oder ein Gemeinwesen) zwar kein Mitglied ist, innerhalb der Gesellschaft aber eine Organfunktion hat und somit formell eigentlich gar kein Dritter, sondern Teil der Gesellschaft ist.

#### 2. Beschränkung durch die Statuten

Mit dem Erlass und der Änderung seiner Statuten (bzw. Reglemente) übt der Verein seine Autonomie aus. Zugleich schränkt er damit seine Autonomie aber auch ein, da er sich selbst an seine Statuten zu halten hat<sup>118</sup>. Legt der Verein in den Statuten bei-

114 Heini/Portmann (Fn. 1), Rdnr. 156; Heini/Scherrer (Fn. 1), Art. 76 Rdnr. 2; Egger (Fn. 1), Art. 76 Rdnr. 1; a.M. Riemer (Fn. 1), Art. 76–79 Rdnr. 61.

115 Egger (Fn. 1), Art. 77 Rdnr. 4, Heini/Portmann (Fn. 1), Rdnr. 158.

116 Vgl. dazu auch Rosenberg, Die zwingenden Schutzbestimmungen des Vereinsrechtes, Basel 1985, passim. Er unterscheidet zwingende Bestimmungen zum Schutz a) der Persönlichkeit der Mitglieder, b) der Mitwirkung der Mitglieder und c) des Vereins und der öffentlichen Ordnung.

117 Wiedemann, in: FS Schilling, Berlin/New York 1973, S. 105; Schubel, Verbandssouveränität und Binnenorganisation der Handelsgesellschaften, Tübingen 2003, S. 1 ff., 553 ff.; Heini/Portmann (Fn. 1), Rdnr. 68 ff.

118 Vgl. Weber, Privatautonomie und Außeneinfluss im Gesellschaftsrecht, Tübingen 2000, S. 1: »Wer auf Autonomie verzichtet, macht von ihr Gebrauch. Preisgabe von Autonomie ist eine Variante der Wahrnehmung von Autonomie.«



spielsweise fest, dass der Vorstand aus höchstens fünf Mitgliedern bestehen darf, so beschränkt dies den Verein in seiner Freiheit zur Bestellung der Organe, weil er nicht mehr als fünf Personen in den Vorstand wählen darf. Solange die Statuten bestimmte Gegenstände nicht regeln, wird die Autonomie des Vereins durch das dispositiven Recht beschränkt, sofern dieses eine passende Bestimmung bereithält<sup>119</sup>.

Eine spezifische Art der Selbstbeschränkung liegt vor, wenn die Statuten einem *Dritten* eine Organfunktion innerhalb des Vereins einräumen. Dies führt dazu, dass die Willensbildung nicht mehr allein durch vereinsinterne Kräfte, d.h. nicht mehr vollständig »autonom« erfolgt. Wann der Einbezug Dritter in Vereinsorgane übermäßig ist, kann nicht generell, sondern nur im Einzelfall bestimmt werden. Im Folgenden sind drei Beispiele aus der bundesgerichtlichen Praxis darzustellen:

- BGE 73 II 1 befasste sich mit der *Wahl von Dritten in den Vorstand* eines Vereins. In einem Krankenpflegerinnenverein, der bisher von drei Vorstandsmitgliedern geleitet wurde, wählte die Vereinsversammlung zwei zusätzliche Personen, die keine Vereinsmitglieder waren, in den Vorstand. Das Bundesgericht hielt fest, dass auch Nichtmitglieder in den Vorstand berufen werden dürfen. Dies entspreche dem »Grundsatz der Vereinsautonomie« und den »Bedürfnissen des praktischen Lebens«: Zum Beispiel könne die Rücksicht auf Behörden und andere Organisationen, die die Bestrebungen des Vereins unterstützten, die Aufnahme von Vertretern derselben in den Vereinsvorstand erfordern; ebenso könne die Wahl von fachkundigen Nichtmitgliedern als wünschbar erscheinen. Im Übrigen sei Art. 894 Abs. 1 OR, wonach die Mehrheit des Genossenschaftsvorstands aus Genossenschaftsmitgliedern bestehen muss, nicht auf den Verein übertragbar.
- In einem unveröffentlichten Bundesgerichtsentscheid vom 17. März 1983 ging es um die *Ernennung von Vorstandsmitgliedern durch Dritte*. Die Statuten des »Vereins der Freunde des Museums der Schweizerischen Fliegertruppen« sahen vor, dass von den neun Mitgliedern des Vorstands deren drei (darunter auch der Vereinspräsident) durch bestimmte Körperschaften des öffentlichen Rechts ernannt werden. Die Ausführungen des Bundesgerichts legen nahe, dass es eine solche Statutenbestimmung – mindestens bezüglich Körperschaften des öffentlichen Rechts – für zulässig erachtet. Aus der Einsitznahme der Behördenvertreter in den Vereinsvorstand folge nicht, dass der Verein von der Behörde in einem Maß abhängig werde, das sein Selbstbestimmungsrecht aushöhle. Die Frage wurde letztlich aber offen gelassen.
- BGE 97 II 108 behandelte die Frage, ob ein *Einspracherecht von Dritten gegen Beschlüsse der Vereinsversammlung* zulässig sei. Der Verein »Hilfskasse der Studierenden des Abend-Technikums Zürich« war vom Verband »Archimedes« und einer Lehrerengenossenschaft gegründet worden. Der Verband »Archimedes« sowie die Schulleitung des Abend-Technikums, beide nicht Mitglieder des Hilfskassenvereins, ließen sich in den Statuten insbesondere das Recht einräumen, innert eines Monats gegen Beschlüsse der Vereinsversammlung Einsprache zu erheben und damit das Inkrafttreten der Beschlüsse zu verhindern. Das Bundesgericht sah in dieser Statutenbestimmung eine »unzulässige Knebelung des Vereins und damit einen Verstoß gegen die guten Sitten«. Durch die Regelung werde die Vereinsver-

119 Riemer (Fn. 1), Art. 63 Rdnr. 45.

sammlung sowie die gesetzlich gewährleistete Funktion der Mitglieder im Verein »praktisch zur Bedeutungslosigkeit herabgedrückt«. Die Statutenbestimmung erwies sich deshalb als nichtig.

Eine Beschränkung der Vereinsautonomie findet auch statt, wenn die Vereinsstatuten *dynamische Verweisungen auf Regelwerke Dritter*, insbesondere von Verbänden enthalten. Die dynamische Verweisung ist dadurch gekennzeichnet, dass sie sich auf die jeweils gültige Fassung des Regelwerks bezieht, so dass sich allenfalls das auf den Verein anwendbare Recht ändert, ohne dass dazu ein Beschluss dieses Vereins erforderlich ist. Auf diese Weise lassen sich insbesondere neue Verbandsregeln einheitlich und rasch umsetzen. Nach der hier vertretenen Auffassung sind dynamische Verweisungen zulässig<sup>120</sup>. In der Sache handelt es sich um eine Delegation von Regelungskompetenzen an einen Dritten, der damit eine Organfunktion innerhalb des Vereins zugeteilt erhält. Die Beschränkung der Selbstbestimmung ist nicht übermäßig, da der Verein die entsprechenden Regelungskompetenzen jederzeit einem anderen, »interne« Vereinsorgan zuweisen kann (Art. 65 Abs. 2 ZGB)<sup>121</sup>.

### 3. Beschränkung durch Vertrag oder Mitgliedschaft

Die Vereinsautonomie kann durch einen Vertrag beschränkt werden, in dem sich der Verein verpflichtet, seine Autonomie in der vereinbarten Weise auszuüben. Beschränkungen können sich auch dadurch ergeben, dass der Verein Mitglied einer anderen juristischen Person ist, dessen Mitgliedspflichten eine bestimmte Vereinsstruktur vorschreiben.

Bei Vereinen, die einem *übergeordneten Verband* angehören, ist – je nach Aufbau der Verbandsorganisation – sowohl die Beschränkung durch Mitgliedschaft wie auch durch Vertrag denkbar. Ist eine Sektion nicht Mitglied des Verbands, ist ihre Verbindung zu diesem vertraglicher Natur<sup>122</sup>. Die mitgliedschaftlichen oder vertraglichen Vorgaben des Verbands werden vom Verein regelmäßig in den Vereinsstatuten umgesetzt, so dass im Ergebnis auch hier eine statutarische Selbstbeschränkung des Vereins vorliegt. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts sind Beschränkungen der Vereinsautonomie im Zusammenhang mit einem übergeordneten Verband in sehr weitgehendem Masse zulässig<sup>123</sup>:

- In BGE 55 II 1 war die *Auflösung eines Vereins durch den Verband* zu beurteilen. Der Verband »Schweizerischer Grütliverein (Sozialdemokratische Volkspartei der Schweiz)« hatte beschlossen, nicht nur sich selbst, sondern auch sämtliche Sektionen, Kreis- und Kantonalverbände aufzulösen. Der Grütliverein Zürich 1, eine Sektion des Schweizerischen Grütlivereins, wehrte sich gegen die eigene Auflö-

120 Ebenso *Riemer* (Fn. 1), Syst. Teil Rdnr. 508; *Philipp* (Fn. 6), S. 113; gegen die Zulässigkeit *Scherrer*, Anmerkung zum Urteil Appellationshof Kanton Bern vom 20. März 1997, SpuRt 1997, S. 209.

121 *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 527 f.

122 *Riemer*, Die Rechtsstellung der Sektionen und der Sektionsmitglieder im Vereinsverband, in: FS Schweizerischer Juristentag 2006, Zürich/Basel/Genf 2006, S. 151, 153 f.

123 Weitere Beispiele bei *Riemer* (Fn. 122), S. 154 ff.

sung und stellte sich auf den Standpunkt, mit dem Verbandsbeschluss werde zu stark in die Auflösungsfreiheit des Vereins eingegriffen. Das Bundesgericht führte aus, dass eine juristische Person durchaus ihr Schicksal untrennbar mit demjenigen einer anderen juristischen Person verknüpfen könne. Es beanstandete auch nicht, dass sich der Grütliverein Zürich 1 in seinen Statuten ausdrücklich »in allen Teilen« den Verbandsstatuten unterworfen hatte. Im vorliegenden Fall jedoch fehle es an einer statutarischen Grundlage (sowohl in den Vereins- als auch den Verbandsstatuten), die den Verband zu einer Auflösung des Vereins berechtigten. Deshalb war die Auflösung im vorliegenden Fall nicht zulässig.

- BGE 70 II 63 befasste sich mit der *Ausschliessung eines Vereinsmitglieds aus dem Verein durch den Verband*<sup>124</sup>. Die Statuten des Verbands bestimmten, dass dieser einzelne Mitglieder sowohl aus dem eigenen Verband als auch aus den Zweigverbänden ausschließen könne. Das Bundesgericht erachtete die durch den Verband beschlossene Ausschließung eines Mitglieds aus einem Zweigverband als zulässig. Dass die Statuten des Zweigverbands einen solchen Ausschluss nicht normiert hätten, sei »ohne Belang«. Denn in den Statuten habe sich der Verein ausdrücklich als Zweigverband bezeichnet, so dass die entsprechenden Bestimmungen des schweizerischen Verbands auch auf den Zweigverband anwendbar seien. Die Auffassung des Bundesgerichts ist insoweit zu teilen, als der Verein dem Verband eine solche Ausschlusskompetenz einräumen darf. Zu kritisieren ist jedoch, dass das Gericht die Anwendung der Verbandsstatuten auf den Verein allein deshalb annimmt, weil der Verein sich als Zweigverband bezeichnet hat; hier hätte (gleich wie im soeben erläuterten BGE 55 II 1) eine Bestimmung in den Vereinsstatuten gefordert werden müssen, die eine solche Anwendung der Verbandsstatuten *ausdrücklich* anordnet, denn ein so weitgehendes Aufgeben der Selbstbestimmung einer juristischen Person – auch gegenüber dem Verband – darf nicht leichtthin angenommen werden<sup>125</sup>.

Auch außerhalb von Verbandsstrukturen kann sich ein Verein rechtsgeschäftlich zu einer bestimmten Ausrichtung verpflichten und insofern seine Autonomie einschränken. Ein Beispiel hierfür sind die Bedingungen der *Verleihung des ZEWÖ-Gütesiegels für Spenden sammelnde Organisationen*. Mittels ihres Gütesiegels will die schweizerische Stiftung ZEWÖ »gegenüber der Öffentlichkeit gewährleisten, dass deren Spenden jenen Projekten zufließen, die sie sich auf Grund der Spendenaufrufe vorstellt«<sup>126</sup>. Die Führung des ZEWÖ-Gütesiegels ist an die Voraussetzung geknüpft, dass gegenüber der Stiftung ZEWÖ eine vertragliche Verpflichtung zur Einhaltung der ZEWÖ-Standards eingegangen wird<sup>127</sup>. Hierzu zählen unter anderem klare Vorgaben bezüglich der Organisation, die die Organisationsfreiheit einschränken. So

124 Zu dieser Frage auch Obergericht Kanton Solothurn, Bericht des Obergerichts 1936, S. 146.

125 Kritisch zu diesem Entscheid: *Heini/Portmann* (Fn. 1), Rdnr. 532; *Heini/Scherrer* (Fn. 1), Art. 64 Rdnr. 13.

126 Art. 1 des »Reglements über das ZEWÖ-Gütesiegel für gemeinnützige Organisationen«: [www.zewo.ch/pdf/reglement\\_d.pdf](http://www.zewo.ch/pdf/reglement_d.pdf) (Stand: 1.11.2007). ZEWÖ ist die Abkürzung für »Zentralauskunftsstelle für Wohlfahrtsunternehmungen«.

127 Art. 7, 11 und 12 des »Reglements über das Zertifizierungs- und Rezertifizierungsverfahren«: [www.zewo.ch/pdf/zert\\_verfahren.pdf](http://www.zewo.ch/pdf/zert_verfahren.pdf) (Stand 1.11.2007).

wird etwa vorgeschrieben, dass die Mitglieder des Vorstands die ersten 100 Stunden jeden Jahres unentgeltlich arbeiten müssen; dass der Vorstand aus mindestens fünf Mitgliedern bestehen muss, die nicht miteinander verheiratet, verwandt, verschwägert sein oder in Lebensgemeinschaft stehen dürfen; dass auf allen Organisationsstufen kollektive Zeichnungsberechtigung gilt; dass durch eine angemessene interne Kontrolle ein ordnungsgemäßer Ablauf des betrieblichen Geschehens sicherzustellen ist<sup>128</sup>. Keines der Erfordernisse an die Organisation ist indessen derart, dass damit die Organisationsfreiheit in einem gegen Art. 27 ZGB verstößenden Maß eingeschränkt wird.

#### IV. Zusammenfassung

Die Vereinsautonomie ist die Freiheit des Vereins, seine internen Rechtsverhältnisse im Rahmen der Rechtsordnung selbständig zu gestalten. Der Begriff der Vereinsautonomie erhält dadurch eine spezifische Aussagekraft, dass der Verein ein – im Vergleich zu anderen Körperschaften – besonders hohes Maß an Gestaltungsfreiheit genießt.

Erscheinungsformen der Vereinsautonomie sind die Freiheit der Entstehung, der Organisation und der Auflösung des Vereins sowie der Ausgestaltung der Vereinsmitgliedschaft. Die Vereinsautonomie als privatrechtlicher Grundsatz ist von der verfassungsrechtlichen Vereinigungsfreiheit zu unterscheiden, wonach jede Person frei ist, Vereinigungen zu bilden und ihnen anzugehören oder umgekehrt Vereinigungen nicht anzugehören.

Der schweizerische Verein genießt eine – auch im internationalen Vergleich – große Entstehungsfreiheit. Der Verein bedarf zur Erlangung der Rechtsfähigkeit keiner Eintragung in ein staatliches Register. Notwendig sind einzig schriftliche Statuten, aus denen der Wille zum Bestehen als Körperschaft, der Zweck und der Name des Vereins hervorgehen. Nicht als Verein entstehen können von Gesetzes wegen Vereinigungen, die einen widerrechtlichen, unsittlichen oder wirtschaftlichen Zweck verfolgen. Die ständige Rechtsprechung des Bundesgerichts weicht insofern vom Gesetz ab, als sie Vereine mit wirtschaftlichem Zweck (insbesondere Berufs- und Wirtschaftsverbände) zulässt, sofern diese nicht gleichzeitig ein kaufmännisches Unternehmen betreiben.

Der Verein genießt auch eine große Organisationsfreiheit. Er ist weitgehend frei in der Festlegung, welche Organe der Verein aufweisen soll, in der Art und Weise, wie die Organe bestellt werden sollen, in der Verteilung der Kompetenzen unter den einzelnen Organen sowie in der Ausgestaltung der Verfahren.

Auch in der Ausgestaltung der Mitgliedschaft hat der Gesetzgeber dem Verein eine erhebliche Autonomie zugestanden. Einzuschränken ist sie jedoch bei Vereinen, die dem Leitbild des Gesetzgebers nicht entsprechen, aber von der Rechtsprechung zugelassen sind, nämlich bei den wirtschaftlich ausgerichteten Vereinen. Die Beschrän-

128 Art. 6 des »Reglements über das ZEWO-Gütesiegel für gemeinnützige Organisationen« (Fn. 126).

kung der Vereinsautonomie ist hier geboten, um das Persönlichkeitsrecht des Mitglieds auf wirtschaftliche Entfaltung zu wahren.

6. Die Freiheit in der Ausgestaltung der Mitgliedschaft zeigt sich zunächst darin, dass der Verein grundsätzlich frei in der Entscheidung ist, wen er als Mitglied aufnehmen will. Bei wirtschaftlich ausgerichteten Vereinen kann jedoch der Verein die Aufnahme eines Mitglieds nur beim Vorliegen wichtiger Gründe verweigern. Ein Aufnahmehzwang kann sich auch aus spezialgesetzlichen Bestimmungen (z.B. dem Kartellgesetz) ergeben.

Die Freiheit des Vereins, die Einhaltung von Mitgliedschaftspflichten durch die Anordnung von Vereinsstrafen durchzusetzen, ist insbesondere dadurch beschränkt, dass Vereinsstrafen grundsätzlich nur bei Verschulden des Mitglieds erfolgen dürfen und dass solche Strafen verhältnismäßig sein und auf einem fairen Verfahren beruhen müssen.

Das schweizerische ZGB gewährt den Vereinen eine überaus große Autonomie in der Ausschließung von Mitgliedern. Der Verein kann in den Statuten die Ausschlussgründe bestimmen oder sogar die Ausschließung ohne Grundangabe vorsehen. In diesen Fällen darf das Gericht den Ausschlussentscheid nicht frei überprüfen, sondern nur darüber entscheiden, ob eine Verletzung von Verfahrensvorschriften oder Rechtsmissbrauch vorliegt. Bei wirtschaftlich ausgerichteten Vereinen wird die vom Gesetzgeber vorgesehene Autonomie wiederum durch die Rechtsprechung eingeschränkt, indem eine Ausschließung nur beim Vorliegen wichtiger Gründe zugelassen wird.

Der Verein kann seine eigene Autonomie rechtsgeschäftlich beschränken. Dies kann durch die Statuten, durch Verträge des Vereins mit Dritten oder durch die Mitgliedschaft des Vereins bei einem Dritten (insbesondere einem übergeordneten Verband) erfolgen. Die Beschränkung der eigenen Autonomie ist grundsätzlich zulässig. Nicht erlaubt sind jedoch übermäßige Bindungen im Sinne von Art. 27 ZGB, z.B. ein Einspracherecht eines Dritten gegen sämtliche Beschlüsse der Vereinsversammlung.

## V. Summary

Association autonomy is the liberty of the association to independently structure its internal legal relationships within the law. The concept of association autonomy thus means that the association, in comparison to other legal forms, enjoys a particularly high degree of structural freedom.

Manifestations of association and autonomy are the freedom of creation, the organisation and dissolution of the association as well as the structuring of association membership. Association autonomy as a private law principle must be distinguished from the constitutional law freedom of association under which every individual is free to create an association and to belong or not belong as a member.

The Swiss association enjoys extensive autonomy, also when compared internationally. No entry in a state register is required for legal competence. Only written articles are necessary, from which the intention to create the body, the object and the name of the association are apparent. Associations may not pursue the legal, immoral or economic purposes. The established Federal Court jurisprudence deviates here

from the law in that it allows commercially oriented associations (particularly vocational and economic associations) provided they do not at the same time operate a commercial business.

The association also enjoys considerable freedom of organisation. It is largely free in determining which association organs should be created, the manner and means by which organs should be created, the allocation of powers between the individual organs, as well as in laying down procedures.

The legislature has also allowed the association a considerable degree of autonomy regarding membership structure. However commercially oriented associations are exceptionally admissible outside the legislative model by virtue of jurisdiction. Association autonomy must here be limited in order to protect the personal right of members to pursue personal commercial ends.

Freedom to structure the membership is seen initially in the fact that the association is in principle free to decide who it will accept as a member. For commercially oriented associations however the association can only refuse to accept a member for cause.

The freedom of the association to enforce compliance with membership obligations through sanctions is limited in particular by the fact that association sanctions can in principle only arise from member default and that any such sanction must be proportionate and based on a fair procedure.

The Swiss ZGB confers a considerable degree of autonomy on associations to exclude members. The association may determine the grounds for exclusion in its articles or even provide for exclusion without giving grounds. In such cases the court may not adjudicate the exclusion decision, but merely monitor whether procedural regulations have been infringed or a legal abuse has occurred. For commercially oriented associations the autonomy provided for by the legislature is on the other hand limited by jurisdiction in that the exclusion will only be permitted for cause.

The association can restrict its own autonomy legally. This may be effected by means of the articles, through contracts between the association and third parties, or through membership of the association in a group of associations. The self-limitation of autonomy is in principle permissible. However excessive restrictions are impermissible under Article 27 Swiss Civil Code, for example all third party objections to resolutions at the association general meeting.

# Die »Dation en paiement« zur Begleichung der Vermögensteuer: Eine Form des kulturellen Mäzenatentums in Frankreich<sup>1</sup>

PIERRE BELTRAME

<p>I. Die in Frage kommenden Rechtsgrundlagen der »Dation« zur Begleichung der Steuerschuld . . . . . 300</p> <p>1. Die »Dation« und die haushalts- und steuerrechtlichen Grundsätze . . . . . 301</p> <p>2. Die Rechtsnatur der »Dation« . . . . . 302</p> <p>II. Die »Dation« zur Begleichung der Steuerschuld: eine gelungene praktische Umsetzung . . . . . 303</p> <p>1. Das »Dation«-Angebot des Steuerpflichtigen . . . . . 303</p>	<p>2. Die Prüfung des »Dation«-Angebots durch den interministeriellen Bewilligungsausschuss . . . . . 304</p> <p>3. Die Bewilligung des Wirtschafts- und Finanzministers . . . . . 306</p> <p>4. Die Annahme des Bewilligungsvorschlags und die Verwendung der erworbenen Gegenstände . . . . . 307</p> <p>III. Schlussbemerkung . . . . . 308</p> <p>IV. Summary . . . . . 309</p>
--	---

## *Zum Gedenken an Prof. Dr. W. Rainer Walz*

Mit der Leistung an Erfüllungs Statt, der so genannten »dation en paiement« im Sinne des Code civil, erklärt sich der Gläubiger damit einverstanden, dass der Schuldner statt der eigentlich geschuldeten eine andere Leistung erbringt. So kann, zum Beispiel, der Kauf eines Gegenstandes mit der Erbringung einer Dienstleistung abgegolten werden.

Das »Dation«-Verfahren nach dem französischen Steuerrecht erlaubt es dem Steuerpflichtigen seine Steuerschuld, entsprechend der zivilrechtlichen Regelung, zu begleichen, indem er Kunstwerke und Kunstgegenstände von »hohem künstlerischem oder historischem Wert« dem Staat überträgt.<sup>2</sup>

- 1 Die Möglichkeit, Erbschaft- und Vermögensteuerschulden durch Hingabe von Kunstwerken zu begleichen, ist in Deutschland erst 1990 durch das »Gesetz zur steuerlichen Förderung von Kunst, Kultur und Stiftungen« eingeführt worden (vgl. § 224a AO). Die systematische Berechtigung dieser »Hingabe von Kunstgegenständen an Zahlungs statt« war in Deutschland – insbesondere in Hinsicht auf das Budgetrecht – von Anfang an bestritten (vgl. etwa *Thiel/Eversberg*, DB 1991, 118, 126). Da die »dation en paiement« des französischen Steuerrechts bei der Einführung des § 224a AO eine gewisse Vorbildfunktion hatte (zur Genese des § 224a AO vgl. *Carl/Klos*, StVj 1992, 192), ist der nachfolgende Beitrag auch für das Verständnis der deutschen Regelung von großem Interesse.
- 2 Dieses Verfahren erstreckt sich auch auf von der französischen Küstenagentur ausgewiesene Bauwerke, Gehölze, Wälder und Naturschutzgebiete (Gesetz Nr. 2005-32 vom 18.01.2005) und neuerdings, mit Gesetz Nr. 2007-1199 vom 10.08.2007, auf Wertpapiere (Aktien und Obligationen), um die Forschung und Lehre zu finanzieren. Diese beiden Verfahren werden im Folgenden nicht weiter behandelt.

Diese originelle Art der Steuerzahlung wurde in Frankreich mit Gesetz vom 31. Dezember 1968 auf Initiative des damaligen Kulturministers André Malraux eingeführt. Ziel dieses Verfahrens, zunächst vorgesehen für die Begleichung der Erbschaftsteuer, war es bei Eintritt des Erbfalls die Zersplitterung oder sogar den Verkauf ins Ausland von Kunstwerken eines berühmten Malers oder Sammlerstücke eines bedeutenden Kunstsammlers zu verhindern. Ursprünglich führte somit der Wille, das nationale kulturelle Erbe zu schützen und die öffentlichen Kunstsammlungen zu vergrößern, zu dieser Zahlungsmöglichkeit. Durch die Übertragung der Steuerforderung des Staates an die nationalen Museen kann die »Dation en paiement« als eine wirkliche Form des öffentlichen Mäzenatentums angesehen werden.

Der Erfolg dieses Verfahrens, das schrittweise auf die Schenkungssteuer, die Teilungssteuer und die Vermögenssteuer ausgeweitet wurde, misst sich an den zwischen 1972 und 2005 erfolgten »Dations« in Höhe von 550 Millionen Euro. In manchen Jahren war die Höhe der »Dations« höher als die Summe, die der Staat den staatlichen nationalen Museen für Neuerwerbungen zur Verfügung stellt. So betrug 2001 und 2002 die Budgets der nationalen Museen für Neuerwerbungen 20,6 bzw. 21 Millionen Euro, während die »Dations« in jedem der beiden Jahre sich auf 39,2 und 50,5 Millionen Euro beliefen. Zwischen 1997 und 2005 erreichten die »Dations« einen Gesamtbetrag von 355 Millionen Euro zu im Vergleich nur 238 Millionen Euro für staatliche Neuerwerbungen.<sup>3</sup>

Neben diesen Zahlen muss auch die Qualität der durch dieses Verfahren von den öffentlichen Kunstsammlungen erworbenen Kunstwerke hervorgehoben werden. So hat die »Dation Picasso« (1979) die Errichtung des Picasso Museums 1985 und die »Dation Chagall« die des Chagall Museums ermöglicht; die »Astronome« von Vermeer (1982) sowie die wertvolle Sammlung von Gemälden, Möbeln und Zeichnungen des 18. Jahrhunderts von Edmond de Rothschild (1990) sind ebenfalls im Wege der »Dation« erworben worden.

Die »Dation« zur Begleichung der Steuerschuld wurde hinsichtlich ihrer juristischen Grundlagen heftig diskutiert, aber ihre Umsetzung im Rahmen eines langen und präzisen Verfahrens für den Erwerb von Kunstwerken und -gegenständen ist ein unbestreitbarer Erfolg.

### **I. Die in Frage kommenden Rechtsgrundlagen der »Dation« zur Begleichung der Steuerschuld**

Sowohl in Hinblick auf die haushalts- und steuerrechtlichen Grundsätze als auch aufgrund ihrer unsicheren Rechtsnatur hat die »Dation« zur Begleichung der Steuerschuld in der Literatur zu – inzwischen weniger hitzig geführten – Debatten geführt. Diese sollen hier nochmals aufgezeigt werden, um die Besonderheiten dieses Verfahrens zur Begleichung einer Steuerschuld zu betonen.

<sup>3</sup> Statistikbericht des Französischen Kultusministerium, 2007, S. 41 (Ministère de la Culture, « Chiffres clés », Département des études de la prospective et des statistiques (DEPS)).



1. Die »Dation« und die haushalts- und steuerrechtlichen Grundsätze

Auch wenn die »Dation«, die Leistung an Erfüllung statt, implizit in Art. 1243 des Code civil geregelt ist, kann man sich fragen, ob eine Anwendung dieser Regelung auf eine Steuerschuld möglich ist. Tatsächlich ist diese andersartig als eine privatrechtliche Schuld, da das Steuerrecht, wie der Europäische Gerichtshof für Menschenrechte klargestellt hat, »noch zum Kernbereich der staatlichen Hoheitsrechte gehört und der öffentlich-rechtliche Charakter der Beziehung zwischen dem Steuerpflichtigen und dem Staat vorherrschend bleibt«. <sup>4</sup> Die »Dation« zur Begleichung einer Steuerschuld scheint von zwei steuerrechtlichen Grundsätzen abzuweichen: dem allgemeinen Verbot der Zweckbindung von Steuereinnahmen und dem Grundsatz der Steuergleichheit.

Indem es dem Steuerpflichtigen erlaubt wird, seine Steuerschuld durch die Übertragung eines konkret bestimmten Gegenstandes zu begleichen, bindet der Gesetzgeber implizit die geschuldete Steuer an den Erwerb dieses Gegenstandes. Dies stellt nicht nur eine Abweichung von dem Verbot der Zweckbindung von Steuereinnahmen dar, sondern auch von dem Grundsatz der Vollständigkeit des Haushalts, demzufolge die Gesamtheit der Steuereinnahmen auf der Ausgabenseite des Haushalts verwendet werden muss. Hier ist aber auch darauf hinzuweisen, dass es bereits zahlreiche gesetzliche Abweichungen von dem Verbot der Zweckbindung von Steuereinnahmen gibt und der Grundsatz insoweit eingehalten wird, als die eine »Dation« anbietende Person eine Zweckbindung des Gegenstandes für einen bestimmten Begünstigten, z.B. ein bestimmtes Museum, nicht verlangen kann.

Auch wurde gegen die »Dation« der Einwand der Verletzung des Grundsatzes der Gleichheit der Besteuerung erhoben. Dazu ist zunächst zu bemerken, dass die »Dation« keine Ungleichheit hinsichtlich der Höhe der Steuerschuld schafft, die auf dieselbe Weise unabhängig von der Zahlungsart berechnet wird. Allerdings ermöglicht sie einer geringen Anzahl von Steuerpflichtigen, die Gegenstände von hohem künstlerischem oder historischem Wert besitzen, Zahlungserleichterungen, über die andere Steuerpflichtige nicht verfügen. Wie die französischen Verfassungsrichter jedoch bei unzähligen Gelegenheiten präzisieren konnten, steht der Gleichheitsgrundsatz nicht im Widerspruch zu einer Differenzierung in der steuerlichen Behandlung, solange diese Differenzierung durch Gründe des Gemeinwohls gerechtfertigt ist und in Verbindung mit dem Gesetz steht, welches diese einführt. <sup>5</sup> In dem Fall der »Dation« sind die Erweiterung und der Schutz des nationalen kulturellen Erbes augenfällig Ziele des Gemeinwohls, und der strenge legislative und verordnungsrechtliche Rahmen des »Dation«-Verfahrens ermöglichen eine gesetzeskonforme Anwendung, wie unter II. zu zeigen sein wird.

4 Europäischer Gerichtshof für Menschenrechte (EGMR), Ferrazzini, 12.07.2001, Nr. 29.

5 Französisches Verfassungsgericht, 29.12.1998, 98-405 DC, cons. 25 (Conseil constitutionnel).

## 2. Die Rechtsnatur der »Dation«

Manche Autoren sahen in dem Institut der »Dation« im steuerrechtlichen Bereich »ein Wiedererscheinen einer archaischen Form der Steuererhebung«;<sup>6</sup> die Naturalsteuer. Die »Dation« ist allerdings keine wirkliche Naturalsteuer. Im Falle einer Naturalsteuer muss der Steuerpflichtige die Steuer derart entrichten, dass er der Staatskasse einen Teil seiner erwirtschafteten Güter überlässt oder kostenlos für die von der Steuer begünstigte Körperschaft arbeitet. So wird die Höhe der Steuer nicht in Geld bestimmt, sondern durch die Menge an Gütern oder die Dauer der Arbeit. Dies gilt jedoch nicht für die »Dation«. Hier wird sowohl die Steuerhöhe als auch der Wert der durch die »Dation« zu überlassenen Gegenstände in Geld bewertet, auch wenn die Begleichung der Steuerschuld durch die Überlassung eines Gegenstands erfolgt. Falls der Wert des Gegenstandes nicht ausreichend ist, muss der Steuerpflichtige die Restschuld durch eine Geldzahlung einbringen. Die »Dation« ist folglich nur eine außerordentliche Zahlungserleichterung, die die Rechtsnatur als Steuer nicht beeinträchtigt.

Die »Dation«, wie sie im Code Civil als Leistung an Erfüllung statt geregelt ist, bezieht sich auf zivilrechtliche Regelungen, insbesondere auf das Vertragsrecht. Sie beruht auf einer zwischen dem Gläubiger und dem Schuldner getroffenen Vereinbarung, nach der die geschuldete Leistung durch eine andere als die geschuldete erbracht wird. Das »Dation«-Verfahren zur Begleichung einer Steuerschuld könnte folglich in Analogie zum Vertragsrecht als ein »steuerrechtlicher Vertrag« angesehen werden. Die Übertragung von Gegenständen an den Staat würde es so dem Schuldner erlauben, der Verpflichtung zu einer Geldzahlung zu entgehen, indem er die Steuerschuld durch eine andere als die ursprünglich vereinbarte Leistung erbringt. Diese Analogie zum Vertragsrecht liegt auch deshalb nahe, weil der Steuerpflichtige weder eine Verpflichtung noch ein Recht zur Zahlung durch Übertragung von Gegenständen hat, während der Staat seinerseits den Steuerpflichtigen nicht zu dieser Zahlungsart verpflichten kann. Ein Vertrag setzt allerdings Vertragspartner mit Willensfreiheit voraus. Die Steuerverwaltung ist aber, genauso wie der Steuerpflichtige, an den Wortlaut des Gesetzes gebunden. Die Annahme des »Dation«-Angebots des Steuerpflichtigen durch das Finanzministerium führt daher nicht zu zwei übereinstimmenden Willenserklärungen, sondern stellt einen einseitigen dieses Angebot annehmenden Verwaltungsakt dar. Dieser ist notwendige Voraussetzung, um von der besonderen steuerlichen Behandlung der »Dation« zu profitieren.<sup>7</sup>

Durch die Qualifikation als einseitiger Verwaltungsakt untersteht die Bewilligung ebenso wie das gesamte Verfahren der »Dation« dem öffentlichen Recht. Im Falle eines Rechtsstreits sind die Verwaltungsgerichte zuständig.

6 G. Tournié, « Les agréments fiscaux », Pédone, Paris, 1970, S. 105.

7 C. David, O. Fouquet, B. Plagnet, P.F. Racine, « Les grands arrêts de la jurisprudence fiscale », Paris, Dalloz, 4. Aufl., 2003, S. 891.

## II. Die »Dation« zur Begleichung der Steuerschuld: eine gelungene praktische Umsetzung

Die »Dation« von Kunstwerken, Büchern, Sammlerstücke oder Schriftstücke von großem künstlerischem oder historischem Wert ist in Artikel 1716 des französischen Steuergesetzes (Code général des impôts (CGI)) und in Artikel 384 A des Anhangs II desselben Gesetzes, die diese Art der Steuerbegleichung und deren Verfahren festsetzen, geregelt.

Das Verfahren verläuft in vier Phasen. Zunächst macht der Steuerpflichtige ein »Dation«-Angebot. Dieses wird von der Steuerverwaltung geprüft. Am Ende der Prüfung wird das Angebot des Steuerpflichtigen entweder abgelehnt oder als Zahlung für die geschuldeten Steuern in Höhe eines gewissen Wertes, dem sogenannten schuldbefreienden Wert, angenommen. Dem Steuerpflichtigen steht es dann frei, diesen abzulehnen oder den schuldbefreienden Wert anzunehmen, zu dem die Verwaltung dem »Dation«-Angebot zugestimmt hat. Folglich steht der Steuerpflichtige am Anfang und am Ende des »Dation«-Verfahrens. Er behält sich bis zum Verfahrensende das Recht vor, von der »Dation« abzusehen, wenn er seine Meinung ändert oder den für sein Angebot festgesetzten schuldbefreienden Wert für zu gering erachtet.

### 1. Das »Dation«-Angebot des Steuerpflichtigen

Der Steuerpflichtige initiiert das »Dation«-Verfahren. Die Erben, Vermächtnisnehmer, Schenkungsempfänger oder Vermögensteuerpflichtigen – hier als Steuerpflichtige bezeichnet – müssen ihr »Dation«-Angebot beim zuständigen Finanzamt oder Grundbuchamt einreichen, um den Erbfall, die Schenkung oder die Voraussetzungen der Erhebung der Vermögensteuer anzuzeigen. Das Angebot muss die Bezeichnung und den Wert jedes Gegenstands, den der Steuerpflichtige dem Staat zur Begleichung seiner Steuerschuld überlassen möchte, enthalten. Die für die »Dation«-Anzeige zuständige Stelle stellt dem Steuerpflichtigen eine Empfangsbestätigung seines Angebotes aus.

Jeder für die »Dation« zu überlassene Gegenstand muss hinreichend bestimmt sein und einem von der Verwaltung bereitgestellten Angebotsformular entsprechen. So muss der Steuerpflichtige den Gegenstand bezeichnen, seinen Urheber und das Herkunftsland nennen, Angaben zur Beschaffenheit (Maße und verwendete Materialien) und dem Erhaltungszustand machen, den Ort bestimmen, an dem der Gegenstand für eine Überprüfung bereitstehen wird, und alle zur Feststellung des großen künstlerischen und historischen Wertes erforderlichen Informationen zur Verfügung stellen, die im Übrigen auch für die Wertfestsetzung des Gegenstands verwendet werden.

Das Angebot muss innerhalb der gesetzlichen Frist für die Steuerzahlung eingehen, d.h. in Erbfällen innerhalb von sechs Monaten nach Todesfall, wenn dieser in Kontinentalfrankreich, oder innerhalb eines Jahres, wenn dieser im Ausland oder in den französischen Überseegebieten, eingetreten ist; für Schenkungen innerhalb zwei Monate nach Errichtung der Schenkungsurkunde und für die Vermögenssteuer vor dem 15. Juni eines jeden Jahres. Der Eingang des Angebots unterbricht die Zahlungsfrist. Diese beginnt erst dann wieder zu laufen, wenn das Angebot abgelehnt wird oder der

Steuerpflichtige sein Angebot zurückzieht. Angebote, die nach Ablauf der Fristen eingehen, führen in der Regel zur Zahlung von Verzugszinsen.

Nach einer förmlichen Prüfung des Angebots (Unterlagen vollständig, vordruckmäßig ausgefüllt, datiert und unterschrieben), wird das Angebot an den Leiter der Steuerbehörde des zuständigen französischen Departments und dann an den Leiter der entsprechenden regionalen Steuerbehörde weitergeleitet, der insbesondere die Ordnungsmäßigkeit der Steuersituation des Steuerpflichtigen prüft. Von der »Dation« sollen keine Steuerhinterzieher oder Steuerpflichtige, die ihrer Steuerpflicht nicht regelmäßig nachkommen, profitieren.

Nach diesen Überprüfungen wird das Angebot beim Finanzministerium eingereicht, das sich insbesondere der Eigentumsverhältnisse des erworbenen Gegenstandes und der möglicherweise nötigen Zustimmung der anderen Erben oder der Miteigentümer vergewissert. Diese Prüfung der Herkunft des Gegenstandes führt bisweilen zur Aufdeckung eines Betruges oder Diebstahls. So hat sich herausgestellt, dass ein Alabaster-Altaraufsatz aus dem 15. Jahrhundert, der 1993 für eine »Dation« angeboten wurde, aus einem Diebstahl in der Église Saint-Michel Kirche in Bordeaux stammte.<sup>8</sup> Außerdem hat sich die Steuerverwaltung mit dem zuständigen Bewilligungsausschuss darauf geeinigt, Kunstwerke, die vor weniger als fünf Jahren gekauft wurden, für eine »Dation« nicht mehr anzunehmen, um Spekulationen mit diesen Kunstwerken zu vermeiden.

Im Anschluss leiten die im Finanzministerium zuständigen Stellen das Angebot des Steuerpflichtigen an den Bewilligungsausschuss weiter, der zu dem künstlerischen oder historischen Interesse und zu dem Wert des Kunstgegenstandes Stellung nimmt.

## 2. Die Prüfung des »Dation«-Angebots durch den interministeriellen Bewilligungsausschuss

Die Zusammensetzung des interministeriellen Bewilligungsausschusses für die Erhaltung des nationalen kulturellen Erbes, der so genannte »Dation«-Ausschuss, spiegelt »die kulturellen und steuerlichen Anliegen einer solchen Einrichtung« wieder.<sup>9</sup> Der Ausschuss besteht aus fünf Mitgliedern: ein Vertreter des Ministerpräsidenten (premier ministre), der den Vorsitz hat,<sup>10</sup> zwei Vertreter des Kulturministers und zwei Vertreter des Haushaltsministers.

Bevor der Ausschuss seine Stellungnahme abgibt, befragt er zunächst den zuständigen Minister im Hinblick auf die Verwendung der mit der »Dation« angebotenen Gegenstände. Enthält eine Schenkung beispielsweise ein Werk, das geeignet wäre, die Sammlung des Marine-Museums zu erweitern, wird zunächst die Stellungnahme des

8 Zeitung »Les Echos«, »Objets d'art: le marché florissant des oeuvres volés«, 07.-08.04.1995, S. 30.

9 J. Fingerhut, »La fiscalité du marché de l'art«, coll. Que sais-je ?, P.U.F., Paris, 1999, S. 107.

10 Der Präsident des Ausschusses ist zur Zeit und seit fast 20 Jahren Herr Jean-Pierre Changeux, Professor am Collège de France, renommierter Neurobiologe, Mitglied der Akademie der Wissenschaften, erfahrener Sammler und großzügiger Mäzen, der ca. 15 Kunstwerke des 17. und 18. Jahrhunderts dem Museum Bossuet de Meaux und dem Louvre schenkweise überlassen hat.

Verteidigungsministers eingeholt. Dieser Minister wird im Übrigen auch aufgefordert einen Vertreter zu bestimmen, der an den Sitzungen des Bewilligungsausschusses mit einer beratenden Stimme teilnimmt.

Auch sind vor jedem Erwerb die Beratungsausschüsse der Museen und der künstlerische Rat der Vereinigung der nationalen Museen zu hören. Darüber hinaus wird auch jede andere zuständige Institution angefragt, die bei der Stellungnahme des Bewilligungsausschusses behilflich sein kann. Schließlich wird oft eine Stellungnahme des Labors der Museen Frankreichs (»Musées de France«) eingeholt, um eine wissenschaftliche Analyse der angebotenen Gegenstände durchzuführen.

Die Stellungnahme des Bewilligungsausschusses legt zunächst den künstlerischen Wert des Schenkungsgegenstands fest. Das von dem Gesetzgeber vorgegebene Kriterium des »großen künstlerischen und historischen Wertes« lässt einen weiten Beurteilungsspielraum zu und betont den Vermögenswert im Gegensatz zum Marktwert. Vorausgesetzt wird, dass der Staat sich wie ein Sammler verhält, ohne jedes Profitstreben. Der Ausschuss wird deshalb Kunstgegenstände vorziehen, die Lücken in den öffentlichen Sammlungen schließen können, oder die es erlauben, fehlende Teile einer großen Sammlung zu erwerben. So können drei Kategorien von Werken unterschieden werden:

- »anerkannte Meisterwerke«, die kein Problem darstellen; zu dieser Kategorie gehören »l'Astronome« von Vermeer (»Dation« von 1982) oder »Les déchargeurs de charbon« von Claude Monnet (»Dation« von 1993);
- Werke oder Gegenstände, die ein soziologisches oder historisches Zeugnis darstellen (Archive), wie z.B. das Porträt des Marcel Proust von J.E. Blanche oder die »Dation« des Fotografen und Malers Man Ray oder die Mineraliensammlung des Schriftstellers Roger Caillois;
- schließlich können verloren geglaubte Werke dazugehören, wie das Porträt der Herzogin von Polignac von Elisabeth Vigée-Lebrun, welches Opfer des damaligen Geschmacks wurde.

Allein die Werke bereits verstorbener Künstler können für eine »Dation« angeboten werden. Dadurch werden etwaige Störungen des Kunstmarktes vermieden, die durch die zugleich schwankende und ungewisse Bewertung des Kunstwerkes zu Lebzeiten des Künstlers entstehen könnten. Außerdem soll es dem Künstler selbst nicht ermöglicht werden, seine Steuern in Natur zu bezahlen; dies würde zu einer untragbaren Ungleichbehandlung der Steuerpflichtigen führen. Anzumerken bleibt allerdings, dass der Staat aufgrund dieser sehr vorsichtigen Vorgehensweise finanzielle Einbußen hat hinnehmen müssen. Die nationalen Museen mussten nämlich in der Vergangenheit zu hohen Preisen Kunstwerke kaufen, die sie im Wege einer »Dation« zu weitaus geringeren Kosten hätten erhalten können.

Dagegen ist es möglich, dass die persönliche Sammlung eines Künstlers Teil der »Dation« ist, da sie oft von großer Bedeutung für das Verständnis einer Kunstepoche ist. So enthielt die Picasso-»Dation« Werke von Modigliani, Juan Gris und anderen Werkgefährten des Künstlers.

Am Ende der Prüfung des »Dation«-Angebots gibt der Bewilligungsausschuss, nachdem er alle denkbaren Informationsquellen genutzt und zahlreiche Gutachten eingeholt hat, eine begründete Stellungnahme ab, die die Bedeutung der Schenkung für die nationalen Sammlungen und den schuldbefreienden Wert, d.h. den Wert, den

der Fiskus als Schenkungssumme akzeptiert, zum Inhalt hat. Mit Hilfe dieser Stellungnahme entscheidet der Wirtschafts- und Finanzminister, die angebotene Schenkung anzunehmen oder abzulehnen.

### 3. Die Bewilligung des Wirtschafts- und Finanzministers

Es obliegt schließlich dem Wirtschafts- und Finanzminister, der direkt von dem Verzicht auf die Steuereinnahmen durch die Begleichung der Steuerschuld mittels einer »Dation« betroffen ist, zu entscheiden, ob die Schenkung abgelehnt oder angenommen wird. Die Entscheidung wird auf Vorschlag des für die »Dation« zuständigen Ministers, in der Regel des Kultusministers, getroffen, der sich selbst in der Regel an die von dem Bewilligungsausschuss abgegebene Stellungnahme hält. Bis heute ist der Wirtschaftsminister einer günstigen Stellungnahme des Bewilligungsausschusses immer gefolgt.<sup>11</sup>

Die Annahme oder die Ablehnung der Bewilligung bleibt eine Ermessensentscheidung. Nichts verpflichtet den Staat, die »Dation« anzunehmen. Die Ablehnung der Bewilligung kann dem Steuerpflichtigen angezeigt werden; oder die Verwaltung reagiert länger als ein Jahr, gerechnet von dem Datum der Empfangsbestätigung des Angebots, nicht. In Wirklichkeit wird über die wichtigen »Dations« aber nicht innerhalb dieser Frist entschieden. So starb Picasso 1973, und die »Dation« zur Begleichung der Steuerschuld durch seine Erben wurde erst nach sechs Verhandlungsjahren 1979 abgeschlossen. Noch heute ist die »Dation« des 1998 verstorbenen Bildhauers César nicht abgeschlossen.

Wenn die »Dation« angenommen wird, teilt der Wirtschafts- und Finanzminister dem Steuerpflichtigen per Einschreiben einen Bewilligungsvorschlag mit, der insbesondere den schuldbefreienden Wert der »Dation« entsprechend der Stellungnahme des Bewilligungsausschusses festlegt.

Der schuldbefreiende Wertes oder der Wert, für den die »Dation« zur Begleichung der Steuerschuld angenommen wird, unterscheidet sich vom Marktwert. Er entspricht gewissermaßen einem Mittelwert, der sich von dem Marktwert ausgehend aufgrund von drei Faktoren abschwächen kann:

- die Bedeutung des angebotenen Werkes im Verhältnis zu bereits existierenden Sammlungen;
- die Annehmlichkeit, die es für den Steuerpflichtigen bedeutet, seine Steuerschuld durch die einfache Übertragung von Werken zu begleichen, die er folglich nicht auf dem Markt mit allen Unvorhersehbarkeiten und Kosten eines solchen Verkaufs veräußern muss;
- die freigebige Einstellung des Schenkers, der eine Befriedigung darin finden kann, dass die ihm lieb gewordenen Werke und Gegenstände in die nationalen Sammlungen eingehen.

Schließlich vermeidet der Gesetzgeber durch die Verwendung dieses Begriffs, dass dieser Wert als Referenz auf dem Kunstmarkt dient, womit ausgeschlossen wird, dass

11 J. Fingerhut, siehe oben, S. 109.

der Staat durch die Annahme der »Dation« indirekt an Spekulationen dieses Marktes teilnimmt.

Der festgesetzte schuldbefreiende Wert kann niedriger als der des Angebots des Steuerpflichtigen sein. So wurden zwischen 1982 und 1998 43 Angebote in einer Höhe von 221 Millionen Francs (ca. 34 Millionen Euro) gemacht, von denen 151 Millionen Francs (ca. 23 Millionen Euro) festgesetzt wurden. Andererseits sind sieben »Dation«-Angebote in Höhe von 8,2 Millionen Francs für eine schuldbefreiende Wirkung in Höhe von 11,1 Millionen Francs angenommen worden.<sup>12</sup>

Dennoch kann der Steuerpflichtige sein Angebot aus Freigebigkeit selbst unterbewerten, so wie es etwa im Fall der »Dation« Rothschild 1990 geschah. Die Notwendigkeit einer Überbewertung besteht nicht, denn im Falle der Ablehnung des Angebots kann der angebotene Wert dem Steuerpflichtigen für die Bewertung und Besteuerung des zu versteuernden Aktivvermögens entgegengehalten werden.

#### 4. Die Annahme des Bewilligungsvorschlags und die Verwendung der erworbenen Gegenstände

Wie bereits erwähnt, wird die »Dation« erst wirksam, wenn der Bewilligungsvorschlag des Staates von dem Steuerpflichtigen angenommen wird. Die Annahme der »Dation« durch den Steuerpflichtigen zieht die tatsächliche Übertragung des Gegenstandes in das öffentliche Eigentum nach sich. Wenn der schuldbefreiende Wert der »Dation« niedriger ist als die geschuldete Forderung, muss der Steuerpflichtige den Differenzbetrag entrichten. Im umgekehrten Falle, wenn also der Wert der »Dation« die geschuldete Forderung übersteigt, wird dem Steuerpflichtigen die Differenz allerdings erstattet. Diese fehlende Erstattungsmöglichkeit wurde als Hindernis für eine »Dation« zur Begleichung der Steuerschuld kritisiert, erklärt sich aber durch das Bestreben, Steuerausfälle, die durch die »Dation« entstehen werden, zu begrenzen. Sollte der Fiskus aufgrund der Neubewertung des Nachlassvermögens von dem Steuerpflichtigen eine Steuerzahlung verlangen, kann aber der überschüssige Wert der »Dation« zur Begleichung dieser Steuerschuld verwendet werden. In Großbritannien wurde die Möglichkeit anerkannt, den überschüssigen Wert einer »Dation« von anderen geschuldeten Steuern des Steuerpflichtigen in Abzug zu bringen.

Im Falle der Ablehnung des Bewilligungsvorschlags durch den Steuerpflichtigen oder der fehlenden Antwort auf diesen Vorschlag innerhalb der vorgesehenen Frist muss der Steuerpflichtige die geschuldeten Steuern bezahlen, und zwar ohne Verzugsstrafen oder -zinsen, da die Zahlungsfrist für die Dauer des »Dation«-Verfahrens unterbrochen wurde. Im Hinblick auf die Steuerberechnung bleibt anzumerken, dass die im Rahmen der »Dation« übertragenen Gegenstände in die Besteuerungsgrundlage des Steuerpflichtigen miteingerechnet werden – außer für die Vermögenssteuer, da Kunstwerke und Sammlerstücke von dieser Steuer befreit sind.

Die Verwendung der durch die »Dation« übertragenen Gegenstände hängt nicht von dem Willen des Steuerpflichtigen, sondern von der Entscheidung des Staates ab,

12 Y. Gaillard, »Marché de l'Art, les chances de la France«, Informationsbericht des Senats, 10.06.1999, Nr. 330, Band II, S. 162.

also des Nutznießers der »Dation«. Tatsächlich erfolgt die Annahme der »Dation« durch den Steuerpflichtigen vorbehaltlos, ohne Einschränkung oder Bedingung. Dennoch, so der Präsident des Bewilligungsausschusses, bemüht man sich, die Wünsche der Steuerpflichtigen bzgl. der Verwendung der überlassenen Kunstwerke stärker zu berücksichtigen.<sup>13</sup> Im Übrigen schließt die Annahme der »Dation« durch den Staat dessen Wille mit ein, die erworbenen Gegenstände zur Schau zu stellen. So haben die hunderten dank der »Dation« Picasso erworbenen Werke die Entstehung des in Paris lang erwarteten Picasso Museums im Hôtel Salé<sup>14</sup> ermöglicht.

Die meisten »Dations« von Kunstwerken und -gegenständen kommen dem Kultusministerium zugute, das diese überwiegend den Pariser Museen zuteilt – vor allem dem nationalen Museum für moderne Kunst – und nur zu einem geringen Teil den regionalen Museen.

### III. Schlussbemerkung

Zusammengefasst lässt sich sagen, dass die »Dation« von Kunstwerken und Sammlerstücken eine wichtige Bereicherung für die Sammlungen der nationalen Museen ist.

Man kann sich fragen, ob dieser Erfolg in Anbetracht der kürzlich erfolgten Steuerreformen fortbestehen wird. So wurde der überlebenden Ehegatte von der Vermögen- und Erbschaftsteuer befreit, um die Steuerlast auf das Vermögen zu begrenzen. Müsste man unter diesen Bedingungen das »Dation«-Verfahren nicht auf andere Steuern, wie die Körperschaftsteuer oder die Einkommensteuer, erweitern, so wie dies bereits diskutiert wird? Dem schließe ich mich nicht an. Sowohl aus fiskalischen Gründen als auch aufgrund der aufwändigen Betreuung dieses komplexen Verfahrens sollte diese Zahlungsmöglichkeit auf Steuern beschränkt werden, die von wenigen Steuerpflichtigen und in begrenztem Ausmaß erbracht werden. Die Ausweitung dieser Zahlungsart zur Begleichung von Steuerschulden auf solche Steuern, die von Millionen von Steuerpflichtigen geschuldet werden, könnte zu Spekulationen am Kunstmarkt führen.

13 In einer ministeriellen Antwort erklärt die Steuerverwaltung: »Diesbezüglich wird gegenüber dem geehrten Parlamentarier bestätigt, dass das dem Staat gemachte »Dation«-Angebot bereits jetzt mit der Bedingung versehen sein kann, dass das Kunstwerk einem Kommunalen oder Departementalen Museum zur Verfügung gestellt wird. Dagegen ist es nicht beabsichtigt, dass der Erbschaftsteuerpflichtige zur Begleichung seiner Steuerschuld die Bedingung stellen kann, dass das Kunstwerk an ein bestimmtes Museum gegeben wird. Tatsächlich würde eine solche Möglichkeit in Widerspruch zu dem Grundsatz der Vollständigkeit des Haushalts und dem Grundsatz, wonach eine Steuer ohne Gegenleistung zu zahlen ist, stehen« (ministerielle Antwort (Rép. Min.) Nr. 52622, JOANQ 03.021992, S. 524).

14 Dieses vornehme Privathaus wurde im 18. Jahrhundert von einem Bankier erbaut, der dank der Einnahmen aufgrund der Salzsteuer zu Geld gekommen war; daher der Spitzname »Salzhaus«, welches das Haus während der Revolution 1789 erhalten hat und der geblieben ist. So ist das Picasso Museum wirklich ein steuerfinanziertes Museum.



Neben der Möglichkeit, die »Dation« zur Finanzierung der nationalen Museen zu nutzen, hat sich diese auch zu einer besonderen Form des Mäzenatentums entwickelt, die auf eine harmonische Weise private und öffentliche Interessen verbindet.

Wenn der Staat, dank der »Dation«, das nationale Erbe zu privilegierten Bedingungen schützen und erweitern kann, erlaubt diese Steuerzahlungsmöglichkeit den Steuerpflichtigen, nicht nur die geschuldete Steuer leichter zu begleichen, sondern bietet ihnen auch die Gelegenheit, die Erinnerung an den Künstler, deren Erbe sie sind, aufrechtzuerhalten oder sich als Sammler, als Kunstliebhaber und als großzügigen Mäzen einen Namen zu machen.

#### **IV. Summary**

The "Dation" under French taxation law allows the taxed subject to reduce his tax liability by transferring works of art and objects of artistic or historical value to the state. The article sheds light on the legal basis and character of this concept that provides a certain model for the introduction of Section 224a AO in Germany. Subsequently the "Dation" procedure is presented and evaluated. The author concludes that the "Dation" of works of art is a significant enrichment of national museum collections.



# Aus Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen zum Dritten Sektor im Jahr 2006/2007

NILS KRAUSE/MATTHIAS GRIGOLEIT

I. Gesetzgebung . . . . .	311	III. Aus der Finanzrechtsprechung . . . . .	319
1. Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements . . . . .	311	1. EuGH- und BFH-Entscheidungen . . . . .	319
2. Unternehmensteuerreformgesetz 2008 . . . . .	313	2. Entscheidungen der Finanzgerichte . . . . .	327
3. Jahressteuergesetz 2008 . . . . .	314	IV. Aus BMF-Schreiben und Verwaltungsanweisungen . . . . .	334
II. Aus der Rechtsprechung in Zivil- und Verwaltungsachen . . . . .	314	1. BMF-Schreiben . . . . .	334
		2. Verfügungen der Landesämter und der Oberfinanzdirektionen . . . . .	336

## I. Gesetzgebung

Im Berichtszeitraum wurden im Bereich der Gesetzgebung maßgebliche Neu- und Reformvorhaben umgesetzt. Die unmittelbaren, teilweise auch mittelbaren Konsequenzen für gemeinnützige Körperschaften durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements<sup>1</sup>, das Unternehmensteuerreformgesetz 2008<sup>2</sup> sowie das Jahressteuergesetz 2008<sup>3</sup> sind erheblich.

### *1. Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements*

Das wohl wichtigste Gesetzesvorhaben im Bereich des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts der letzten Jahre, das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10.10.2007, ist rückwirkend zum 1.1.2007 in Kraft getreten. Für Vereine, Stiftungen und Verbände ergeben sich hierdurch neue einkommensteuerliche- und abgabenrechtliche Gestaltungsspielräume:

#### a) Gemeinnützigkeitsrecht

- Die bisherige auf § 52 Abs. 2 AO und § 48 Abs. 2 EStDV aufgeteilte Definition der gemeinnützigen und der spendenbegünstigten Zwecke wird aufgegeben. Der Katalog der gemeinnützigen Zwecke in § 52 Abs. 2 Satz 1 AO ist nunmehr im Grundsatz abschließend, d.h. die von der Körperschaft geförderten Zwecke müs-

1 BGBl. I 2007, Nr. 50, 2332.

2 BGBl. I 2007, Nr. 40, 1912.

3 BGBl. I 2007, Nr. 69, 3150.

sen bezüglich der Merkmale, die ihre steuerrechtliche Förderung rechtfertigen, mit den im Gesetz genannten Zwecken identisch sein. In Fällen, bei denen der verfolgte Zweck nicht unter diese Aufzählung fällt, kann er gemäß § 52 Abs. 2 Satz AO durch eine von den Ländern zu benennende zentrale Stelle als gemeinnützig anerkannt werden, wenn die Allgemeinheit auf materiellen, geistigen oder sittlichen Gebiet selbstlos gefördert wird (Öffnungsklausel).

- Die Besteuerungsgrenze für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe gemeinnütziger Körperschaften in § 64 Abs. 3 AO, die Zweckbetriebsgrenze bei sportlichen Veranstaltungen gemäß § 67a Abs. 1 AO sowie die Umsatzgrenze für die Vorsteuerpauschalisierung gemäß § 23a Abs. 2 UStG wurden von 30.678 EUR auf 35.000 EUR angehoben.

#### b) Spendenrecht

- Zur Beschreibung spendenbegünstigter Zwecke verweist § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG nunmehr auf die §§ 52 bis 54 AO, d.h. alle steuerbegünstigten Zwecke im Sinne der Abgabenordnung sind gleichzeitig auch spendenbegünstigt. Fortan entfällt damit die Prüfung, ob gemeinnützige Zwecke als besonders förderungswürdig anerkannt sind.
- Die Höchstgrenzen für den Abzug von Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) nach § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG von bisher 5 % (bei Zuwendungen für kirchliche, religiöse und gemeinnützige Zwecke) bzw. 10 % (bei Zuwendungen für mildtätige, wissenschaftliche und als besonders förderungswürdig anerkannte kulturelle Zwecke) des Gesamtbetrages der Einkünfte wurden vereinheitlicht und auf 20 % angehoben. Der bisherige besondere Höchstbetrag von 20.450 EUR für Zuwendungen an Stiftungen wurde ersatzlos gestrichen.
- Die bisherige Sonderregelung für Vor- und Rückträge für Großspenden ab 25.565 EUR in § 10b Abs. 1 Sätze 4 und 5 EStG wurde zugunsten eines zeitlich unbegrenzten Zuwendungsvortrages in § 10d EStG aufgehoben.
- Der zusätzliche Höchstbetrag für steuerbegünstigte Spenden in den Vermögensstock einer Stiftung nach § 10b Abs. 1a EStG wurde von 307.000 EUR auf 1.000.000 EUR angehoben. Die Spende muss nicht mehr anlässlich der Neugründung einer Stiftung geleistet werden, so dass die neue Höchstgrenze sowohl für Zuwendungen ins Gründungskapital als auch für Zustiftungen zu späteren Zeitpunkten gilt.
- Die Spendenhaftung für unrichtig ausgestellte Zuwendungsbestätigungen und fehlverwendete Zuwendungen wurde an die durchschnittliche steuerliche Auswirkung bei den einzelnen Steuerarten angepasst. Der Haftungssatz wurde dementsprechend als Folge der Senkung des durchschnittlichen Grenzsteuersatzes bei der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer von 40 % auf 30 % des zugewendeten Betrages abgesenkt und bei der Gewerbesteuer von 10 % auf 15 % angehoben.
- Die Grenze für den vereinfachten Zuwendungsnachweis in § 50 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStDV wurde von 100 EUR auf 200 EUR verdoppelt. Dabei reicht schon der einfache Beleg (z.B. Kontoauszug) als Nachweis für den Abzug der Zuwendungen aus.

- Die Überleitungspauschale gemäß § 3 Nr. 26 EStG (Einnahmen aus nebenberuflicher Tätigkeit im Dienst oder Auftrag einer gemeinnützigen Einrichtung im erzieherischen oder künstlerischen Bereich oder zur Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen) wurde von 1.848 EUR auf 2.100 EUR im Kalenderjahr erhöht.
- Zudem wurde mit dem neuen § 3 Nr. 26a EStG ein Freibetrag von 500 EUR für Einnahmen aus nebenberuflicher Tätigkeit im gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Bereich (§§ 52 ff. AO) eingeführt. Allerdings kann der Freibetrag für die jeweilige Tätigkeit nicht zusätzlich zu den Steuerbefreiungen gemäß § 3 Nr. 12, Nr. 26 EStG in Anspruch genommen werden.

## *2. Unternehmensteuerreformgesetz 2008*

Durch die am 1.1.2008 bzw. im Fall der Abgeltungsteuer am 1.1.2009 in Kraft tretende Unternehmensteuerreform ergeben sich für gemeinnützige Gesellschaften erhebliche mittelbar wirkende Konsequenzen. Dies zeigt sich insbesondere anhand des Zusammenhanges von Abgeltungsteuer und Sonderausgabenregelung in § 10b EStG.

Ab 1.1.2009 wird es in Deutschland eine Abgeltungsteuer für Kapitalvermögen nach § 20 EStG geben, wonach alle Kapitaleinkünfte mit einem feststehenden Steuersatz von 25 % (§ 32d EStG) unabhängig vom persönlichen Einkommensteuersatz erfasst werden. Damit ist die auf die Kapitalerträge entfallende Steuer grundsätzlich abgegolten, vgl. § 43 Abs. 5 Satz 1 EStG.

Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören neben Erträgen wie Zinsen und Dividenden ebenso private Veräußerungsgewinne bei Wertpapieren. Zwar sind gemeinnützige Gesellschaften nicht unmittelbar von den regulierenden Wirkungen der Abgeltungsteuer betroffen, gleichwohl könnten sich durch die veränderten steuerlichen Rahmenbedingungen maßgeblich die Anreize für Zuwendungen und Spenden mindern. Dieses Wirkungspotenzial begründet sich insbesondere aus dem Zusammenspiel von Abgeltungsteuer und Sonderabgabenregelung in § 10b EStG:

- Kapitalerträge sind gemäß § 2 Abs. 5b EStG nicht mehr in den Gesamtumfang der Besteuerung einzubeziehen, was zur Folge hat, dass der prozentuale Höchstsatz des als Sonderausgabe abzehbaren Gesamtbetrags der Einkünfte in Höhe von 20 % entsprechend verringert wird.
- Bemessungsgrundlage für die Kapitalertragsteuer sind nach § 32 d Abs. 1 Satz 1 EStG die Einkünfte aus Kapitalvermögen, sprich Vermögensmassen vor Abzug von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen, vgl. § 2 Abs. 4 EStG. Für Spender, die in erster Linie Kapitaleinkünfte beziehen, bedeutet dies, dass Sonderausgaben nach § 10b Abs. 1, 1a EStG nicht mindernd bei der Besteuerung der Kapitaleinkünfte angesetzt werden können.

Die im Gesetz integrierten Ausweichregelungen zur Auflösung dieses Spannungsverhältnisses bieten tatsächlich nur in sehr begrenzten Sachverhaltskonstellationen alternative Veranlagungsmöglichkeiten:

- Der Steuerpflichtige kann auf Antrag nach § 2 Abs. 5b Satz 2 Nr. 1 EStG Kapitaleinkünfte dem Gesamtbetrag der Einkünfte hinzurechnen und somit eine Erhöhung des Spendenabzugs nach § 10 Abs. 1 EStG bei den übrigen Einkünften be-

wirken. Diese Regelung stellt freilich nur für diejenigen Betroffenen eine Abmilderung dar, deren Kapitaleinkünfte nicht mehr als 80 % der Gesamteinkünfte ausmachen.

- Darüber hinaus kann dem Steuerpflichtigen auf Antrag nach § 32d Abs. 6 Satz 1 EStG gewährt werden, seine Kapitaleinkünfte den Einkünften im Sinne des § 2 EStG hinzuzurechnen und dem tariflichen Einkommensteuersatz zu unterwerfen. In diesem Fall sind gemäß § 2 Abs. 4 EStG die Sonderausgaben im Sinne von § 10b EStG voll abzugsfähig. Im Lichte der »Günstigerprüfung« kommt eine Antragsverlagerung aber nur dann in Betracht, wenn dies zu einer »niedrigeren Einkommensteuer« führt, vgl. § 32d Abs. 6 EStG letzter Halbsatz. Ob der Anwendungsbereich des § 32d Abs. 6 EStG eröffnet ist, hängt maßgeblich davon ab, wie die gesetzliche Formulierung »niedrigere Einkommensteuer« auszulegen ist. Soweit man hierunter einen niedrigeren Einkommensteuersatz versteht, wäre der Anwendungsbereich des Absatz 6 auf die Fälle beschränkt, bei denen der tarifliche Einkommensteuersatz unter 25 % liegt. Großspendern wäre damit in der Regel die Inanspruchnahme des § 32d Abs. 6 Satz 1 EStG verwehrt.

### 3. Jahressteuergesetz 2008

In § 10b Abs. 1 S. 3 EStG wird der Spendenvortrag auf die Fälle erweitert, in denen die Spenden deshalb nicht als Sonderausgaben berücksichtigt werden können, weil sie den Gesamtbetrag der Einkünfte übersteigen. Dabei sind vorab die Vorsorgeaufwendungen nach § 10b Abs. 3 und 4 EStG, der Sonderausgaben-Pauschbetrag und die Vorsorgepauschale nach § 10c EStG sowie der Verlustabzug nach § 10d EStG abzuziehen. Für diese Sonderausgaben gibt es nämlich sonst keine Möglichkeit eines Vortrags in spätere Veranlagungszeiträume, und der Verlustabzug ist der Höhe nach beschränkt.

Nach § 34 Abs. 16 KStG können steuerbefreite Wohnungsunternehmen auf einen bis zum 30.9.2008 gestellten Antrag hin die bisherige Regelung weiter in Anspruch nehmen, nach der die Ausschüttung steuerlich unbelasteter Einkommensteile (EK 02) zu einer Nachbelastung mit Körperschaftsteuer führt. Dieses Relikt aus dem System des Anrechnungsverfahrens wird für alle anderen Körperschaften durch eine pauschale Abschlagszahlung ersetzt.

## II. Aus der Rechtsprechung in Zivil- und Verwaltungssachen

- *VGH Mannheim zur fehlenden Klagebefugnis eines Vorstandsmitglieds*<sup>4</sup>

Der Kläger war Vorstandsmitglied einer Stiftung, welche von dem eingetragenen Verein T und der Stadt S zum Zwecke der Finanzierung eines Theaterausbaus gegründet worden war. Neben Zuwendungen der Stadt und des Landes sollte die Stiftung zur Finanzierung des Projekts einen Eigenanteil von 3,3 Millionen DM aufbringen.

<sup>4</sup> VGH Mannheim, Urteil vom 31.3.2006, 1 S 2115/05, ZSt 2007, 88.

Nachdem die Stiftung der Stadt mitteilte, dass sie die entsprechenden Mittel nicht aufbringen kann, stellte der Gemeinderat sämtliche Zahlungen an die Stiftung ein und empfahl die Auflösung. Unter Verletzung der Antrags- und Einladungsfrist wurde in einer Vorstandssitzung unter Abwesenheit des Klägers beschlossen, die Stiftung aufzulösen. Die Stiftungsbehörde genehmigte die Auflösung. Widerspruch und Klage gegen die Genehmigung blieben erfolglos. Die Berufung des Klägers wies der VGH als unbegründet zurück.

Das Gericht stellte fest, dass dem Kläger die Klagebefugnis nach § 42 Abs. 2 VwGO fehle, da dieser nicht in eigenen Rechten verletzt sei. Das Vorstandsmitglied einer Stiftung sei weder Adressat des Verwaltungsaktes der Stiftungsbehörde, da die Genehmigung gegenüber der Stiftung als juristischer Person ergehe. Noch habe das Vorstandsmitglied als Organ der Stiftung eine eigene schützenswerte Rechtsposition aus öffentlich-rechtlichen Vorschriften. Stiftungsaufsichtsrechtliche Vorschriften bezweckten insoweit nicht die Konservierung von Rechtspositionen der Organe, sondern ausschließlich den Schutz der Allgemeinheit und die Verwirklichung des Stiftungszwecks. Das Gericht führte zudem aus, dass der Vorstand neben satzung-rechtlichen Kontrollrechten keine Befugnisse habe, Rechte der Stiftung im eigenen Namen im Wege der Prozessstandschaft geltend zu machen.

*– BVerwG zur Steuerbefreiung für kulturelle Einrichtungen – Schiffahrtsmuseum<sup>5</sup>*

Die Klägerin unterhielt ein Schiffahrtsmuseum. Sie wandte sich gegen eine ihr auf Antrag des zuständigen Finanzamtes durch die Kultusbehörde erteilte Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 20 lit. a) Satz 2 UStG. Dies wurde damit begründet, dass die Klägerin gleiche kulturelle Aufgaben wie die in der Umsatzsteuervorschrift genannten Einrichtungen in öffentlich-rechtlicher Trägerschaft erfülle. Die Klägerin, die sich dadurch gehindert sah, einen Vorsteuerabzug gemäß § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG geltend zu machen, erhob erfolglos Klage. Das OVG hob im Berufungsverfahren die Bescheide auf. Die von der Beklagten eingelegte Revision führte zur Aufhebung des Vorurteils und zur Zurückweisung.

Das Gericht konnte zwar in tatsächlicher Hinsicht keine Feststellungen treffen, ob die vom Kläger betriebene Sammlung »wissenschaftlich« im Sinne des § 4 Nr. 20 lit. a) Satz 2 UStG sei. Nach Ansicht des Gerichts richte sich die Wissenschaftlichkeit einer Sammlung jedenfalls maßgeblich nach dem Gesamtbild der Umstände, so insbesondere danach, ob die Sammlung nach wissenschaftlichen Gesichtspunkten zusammengestellt oder geordnet ist und sie entsprechend durch Beschriftungen und/oder Kataloge erläutert wird. Die so durchzuführende Prüfung der Wissenschaftlichkeit sei sowohl im Bescheinigungsverfahren durch die Kultusbehörde als auch im Besteuerungsverfahren durch die Finanzbehörde in gesonderter Kompetenz zu prüfen.

*– BVerwG zur Steuerbefreiung für kulturelle Einrichtungen – Musical<sup>6</sup>*

In einer weiteren Entscheidung zur Steuerbefreiung für kulturelle Einrichtungen betonte das Bundesverwaltungsgericht erneut, dass die »Gleichartigkeitsprüfung« gemäß § 4 Nr. 20 lit. a) Satz 1 UStG, die die Finanzverwaltung trifft, von der im Be-

5 BVerwG, Urteil vom 11.10.2006, 10 C 7/05, NJW 2007, 711 ff.

6 BVerwG, Urteil vom 11.10.2006, 10 C 4/06, NJW 2007, 714 ff.

scheinungsverfahren von der Kultusbehörde zu treffende »Gleichartigkeitsprüfung«, trotz inhaltlicher Überschneidungen, abzugrenzen sei. Insbesondere entfalte die Entscheidung der Kultusbehörde keine Bindungswirkung für die Finanzverwaltung. Der Kläger könne mit dem Einwand, er betreibe kein Unternehmen, das einer der in § 4 Nr. 20 lit. a) Satz 1 UStG genannten Einrichtungen gleichartig sei, nicht eine Entscheidung im Bescheinigungsverfahren oder im nachfolgenden Verwaltungsverfahren mit Wirkung für die steuerrechtliche Einordnung des Sachverhalts erzwingen.

– *OLG München zum Rechtsformzusatz »gGmbH«*<sup>7</sup>

Die Antragsstellerin, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, hatte die Änderung ihrer Firma zur Eintragung in das Handelsregister angemeldet. Der gewählte Rechtsformzusatz »gGmbH« sollte dabei für »gemeinnützige Gesellschaft mit beschränkter Haftung« stehen. Das Registergericht hatte beanstandet, dass »gGmbH« kein zulässiger Rechtsformzusatz nach § 4 GmbHG sei. Die Beschwerde und eine weitere Beschwerde dagegen blieben erfolglos.

Das OLG verneinte eine Vereinbarkeit der Rechtsformkennzeichnung »gGmbH« mit § 4 GmbHG. Die Anforderungen an den Rechtsformzusatz seien streng zu handhaben. Die Erweiterung durch die Voranstellung des »g« sei geeignet, den Rechtsverkehr zu täuschen, da der Eindruck erweckt werden könnte, dass es sich um eine Sonderrechtsform der GmbH mit divergierendem Haftungsmodell handelt.

– *BGH zur Beitragspflicht der Vereinsmitglieder nach Insolvenzeröffnung über das Vereinsvermögen*<sup>8</sup>

Der Kläger war Verwalter in dem am 1.3.2002 eröffneten Insolvenzverfahren über das Vermögen des rechtsfähigen Vereins V. Der Kläger nahm die Beklagte als Vereinsmitglied auf Zahlung der restlichen Beiträge für die Jahre 2002 und 2003 in Anspruch. Das Amtsgericht und das Landgericht lehnten die Klage ab. Die gegen die Nichtzulassung der Revision gerichtete Nichtzulassungsbeschwerde hatte keinen Erfolg.

Der BGH machte in seiner Begründung deutlich, dass eine Revision auch sachlich keine Aussicht auf Erfolg gehabt hätte, da vorbehaltlich abweichender Regelungen in der Satzung die Beitragspflicht des Beklagten mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens ende. Dies folge daraus, dass der Verein nach Verfahrenseröffnung seinen Vereinszweck unabhängig von einer wirtschaftlichen oder nicht wirtschaftlichen Ausrichtung rechtlich nicht mehr dauerhaft verwirklichen könne. Auch in der Insolvenz eines wirtschaftlichen Vereins würden Erwägungen des Gläubigerschutzes keine Fortsetzung der Beitragspflicht gebieten, da im Vereinsrecht die Mitglieder weder persönlich gegenüber den Vereinsgläubigern haften, noch ein einlagenbasierter Haftungstock existiert, sondern Gläubigerschutz durch das Konzessionserfordernis des § 22 BGB generiert werde.

<sup>7</sup> OLG München, Beschluss vom 13.12.2006, 31 Wx 84/06, NJW 2007, 1601.

<sup>8</sup> BGH, Beschluss vom 23.4.2007, II ZR 190/06, DB 2007, 1753 ff.



– BGH zur Parteifähigkeit des nicht rechtsfähigen Vereins<sup>9</sup>

Die Parteien stritten um die Wirksamkeit der Veräußerung eines Vereinsgrundstücks mit zugehörigem Clubhaus. Der Beklagte war ein eingetragener, nicht wirtschaftlicher Verein im Sinne des § 21 BGB, dessen Mitglieder unterschiedliche Sportarten in einzelnen Abteilungen nachgingen.

Der Kläger zu 1 bildete die Ruderabteilung des Beklagten, die weiteren Kläger waren sowohl Mitglieder des Klägers als auch des Beklagten. Der Beklagte war Eigentümer eines mit einem Clubhaus bebauten Grundstücks, welches er an einen benachbarten Verein zu veräußern plante. Zu diesem Zweck lud der Vorstand des Beklagten zu einer Mitgliederversammlung ein, die über den Verkauf des Clubhauses beschließen sollte. Dabei wurde den Mitgliedern im Vorfeld nur ganz allgemein mitgeteilt, dass über den »Verkauf Clubhaus« Beschluss zu fassen war, nicht mitgeteilt wurde dagegen die bereits bekannten Details des Verkaufs, wie insbesondere der avisierte Käufer und der Kaufpreis. Gleichwohl beschloss die Mitgliederversammlung den Verkauf. Die Kläger begehrten mit ihrer Klage Feststellung, dass der auf der Mitgliederversammlung gefasste Beschluss und der Kaufvertrag nebst Auflassungsvereinbarung nichtig sind. Klage und Berufung waren teilweise begründet. Die Revision des Beklagten war überwiegend erfolgreich.

Nach Ansicht des BGH war der Beschluss der Mitgliederversammlung für nichtig zu erklären, da der Vorstand des Beklagten im Vorfeld nicht ordnungsgemäß über den Beschlussgegenstand aufklärte. Für die Rechtsgültigkeit eines Beschlusses der Mitgliederversammlung gemäß § 32 Abs. 1 Satz 2 BGB sei es erforderlich, dass der Gegenstand bei der Einberufung genau bezeichnet wird. Daran fehlte es bei der Einladung des Beklagten, da dieser in der Tagesordnung nur »Verkauf Clubhaus« angegeben hatte, obgleich tatsächlich über einen konkreten mit dem Erwerber ausgehandelten Vertrag abgestimmt wurde. Zudem stellte das Gericht fest, dass in Abkehr zur älteren Senatsrechtsprechung Verfahrensfehler nicht schon deshalb zur Ungültigkeit eines Beschlusses führen können, wenn das Abstimmungsergebnis kausal darauf beruhte. Vielmehr sei bei der Rechtmäßigkeitskontrolle nunmehr auf die Relevanz des Verfahrensfehlers für die Ausübung der Mitwirkungsrechte durch ein objektiv urteilendes Verbandsmitglied abzustellen. Des Weiteren verdeutlichte das Gericht, dass der Kläger zu 1 als untergegliederte Ruderabteilung des Beklagten selbst die Eigenschaft eines nicht rechtsfähigen Vereins habe und ihm damit aktive Parteifähigkeit zukomme. Denn der Kläger nehme als Ruderabteilung auf Dauer Aufgaben nach außen im eigenen Namen durch eine eigene handlungsfähige Organisation wahr. Mit Hinweis auf die mittlerweile anerkannte aktive und passive Parteifähigkeit der (Außen)-Gesellschaft bürgerlichen Rechts könne wegen des Verweises in § 54 Satz 1 BGB für den nicht rechtsfähigen Verein nach Ansicht des Gerichts nichts anderes gelten.

– BGH zu nicht in der Satzung vorgesehenen Sonderumlagen<sup>10</sup>

Der Kläger, ein eingetragener Verein zur Förderung des Segelsports, wollte ein von der Stadt gepachtetes Vereinsgrundstück erwerben. Um das erforderliche Eigenkapi-

<sup>9</sup> BGH, Urteil vom 2.7.2007, II ZR 111/05, NJW 2008, 69 ff.

<sup>10</sup> BGH, Urteil vom 24.9.2007, II ZR 91/06, DStR 2007, 2224 ff.

tal aufzubringen, sollte jedes voll zahlende Mitglied eine Sonderzahlung von 1.500 EUR leisten. In einer hierfür am 1.3.2003 einberufenen Mitgliederversammlung wurde der Erwerb des Grundstücks und die von den Mitgliedern aufzubringende Sonderumlage im Grundsatz beschlossen. Die Mitgliederversammlung vom 30.6.2004 genehmigte schließlich den konkreten ausgehandelten Kaufvertrag und bestimmte, dass die Umlage bis zum 15.8.2004 einzuzahlen sei. Der Beklagte erklärte darauf am 20.9.2004 seinen Vereinsaustritt, da er nicht fähig sei, die Umlage zu finanzieren. Führte die vom Kläger erhobene Zahlungsklage noch nicht zum Erfolg, wurde der Beklagte im Berufungsverfahren zur Zahlung verurteilt. Die Revision des Beklagten hatte keinen Erfolg.

Auch wenn die Sonderumlage in der Satzung mangels Angaben zur Höhe keine ausreichende Grundlage finde, sei nach Ansicht des BGH die Erhebung gleichwohl wirksam. Denn die Umlage sei für den Fortbestand des Vereins notwendig und den einzelnen Mitgliedern unter Berücksichtigung ihrer schutzwürdigen Belange und der Treuepflicht zum Verein auch zumutbar gewesen. Im vorliegenden Fall sei der Beklagte nicht rechtzeitig aus dem Verein ausgetreten. Aufgrund des planerischen Horizonts des Klägers hätte der Austritt des Beklagten im angemessenen zeitlichen Zusammenhang mit dem Wirksamwerden des konstitutiven Beschlusses vom 1.3.2003 zur Erhebung der Sonderumlage erklärt werden müssen.

– *BGH zur Haftung von Vereinsmitgliedern bei Überschreitung des Nebenzweckprivilegs eines Idealvereins (Kolpingwerk)*<sup>11</sup>

Der BGH befasst sich in dieser Entscheidung mit der Frage, ob Vereinsmitglieder persönlich für die Verbindlichkeiten eines eingetragenen Idealvereins haften, wenn dieser das sog. Nebenzweckprivileg überschreitet. Eine solche Durchgriffshaftung ist nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung nur ausnahmsweise zulässig, wenn die Ausnutzung der rechtlichen Verschiedenheit zwischen einer juristischen Person und den hinter ihr stehenden natürlichen Personen rechtsmissbräuchlich ist. Eine rechtsmissbräuchliche Ausnutzung der Personenverschiedenheit verneint der BGH in seiner Entscheidung, weil auf Seiten des Vereins weder Bonitätsprobleme bestanden hätten, die die Mitglieder treuwidrig verschleiert haben, noch rechtsmissbräuchliche Vermögensverschiebungen im Konzern oder eine vergleichbare Ausnutzung von Konzernstrukturen zu Lasten der Gläubiger stattgefunden hätten. Zudem seien die Art und der Umfang der wirtschaftlichen Betätigung Außenstehenden un schwer erkennbar gewesen. Sanktionen für die Überschreitung des Nebenzweckprivilegs seien allein die Amtslöschung nach §§ 159, 142 FGG und die Entziehung der Rechtsfähigkeit nach § 43 Abs. 2 BGB.

11 BGH, Urteil vom 10.12.2007, II ZR 239/05; DStR 2008, 363.

### III. Aus der Finanzrechtsprechung

#### 1. EuGH- und BFH-Entscheidungen

– *EuGH zur Umsatzsteuerbefreiung von dem Schul- und Bildungszweck dienenden Unterrichtsleistungen*<sup>12</sup>

In diesem Verfahren legte der BFH dem EuGH die Frage zur Vorabentscheidung vor, ob ein von einem Privatlehrer erteilter Schul- und Hochschulunterricht nur dann nach Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. j) der Richtlinie 77/388 EWG von der Umsatzsteuer zu befreien sei, wenn der Privatlehrer seine Unterrichtsleistung direkt an die Schüler bzw. Hochschüler als Leistungsempfänger erbringt, oder ob es ausreichend sei, dass die Schule bzw. Hochschule Leistungsempfänger ist. Der EuGH stellte hierzu fest, dass der Begriff Schul- und Hochschulunterricht sich nicht auf Unterricht, der zu einer Abschlussprüfung zur Erlangung einer Qualifikation führt oder eine Ausbildung in Hinblick auf eine Berufstätigkeit vermittelt, beschränke. Vielmehr schliesse der Begriff andere Tätigkeiten ein, bei denen die Unterweisung in Schulen und Hochschulen erteilt werde, um die Kenntnisse und Fähigkeiten der Schüler oder Studenten zu entwickeln, sofern diese Tätigkeiten nicht den Charakter bloßer Freizeitgestaltungen hätten.

Der BFH hat daraufhin entschieden, dass die erbrachten Schularbeitshilfen des Klägers steuerfrei sind, während die Töpferkurse hiervon nicht erfasst seien, da diese mehr den Charakter von Freizeitveranstaltungen hätten.<sup>13</sup>

– *EuGH zur Steuerbefreiung bei Förderung gemeinnütziger Zwecke im Ausland*<sup>14</sup>

Hintergrund des EuGH-Urteils war eine Vorlage zur Vorabentscheidung des BFH im Jahre 2004 zur steuerlichen Ungleichbehandlung gemeinnütziger inländischer und ausländischer Körperschaften. Der BFH fragte, ob hierin ein Verstoß gegen die EU-rechtlichen Diskriminierungsverbote liege. Der EuGH bejahte einen solchen Verstoß. Daraufhin hat der BFH entschieden, dass § 5 Abs. 2 Nr. 3 (jetzt § 5 Abs. 2 Nr. 2) KStG, welcher beschränkt steuerpflichtige gemeinnützige Körperschaften der Körperschaftsteuerpflicht unterwirft, innerhalb der europäischen Gemeinschaft nicht anwendbar sei.<sup>15</sup>

– *BFH Rückverweisungsbeschluss in der Sache »Stauffer«*<sup>16</sup>

Nach der Vorabentscheidung des EuGH in der Sache »Stauffer« folgte der BFH aus dem dargelegten Auslegungsrahmen, dass die Vorschrift des § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG innerhalb der Europäischen Gemeinschaft nicht anwendbar sei. Zudem stellte das Gericht fest, dass es für die Förderung der Allgemeinheit gemäß § 52 Abs. 1 AO

12 EuGH, Urteil vom 14.6.2007, C-445/05, UR 2007, 592.

13 Siehe hierzu unten S. XXX.

14 EuGH, Urteil vom 14.9.2006, C-386/04, IStR 2006, 675 – Centro Di Musicologia Walter Stauffer.

15 Siehe hierzu unten S. XXX.

16 BFH, Urteil vom 20.12.2006, I R 94/02, DStR 2007, 438 ff.

nicht schade, wenn die Stiftungszwecke ausnahmslos oder jedenfalls ganz überwiegend im Ausland erfüllt werden. Zur weiteren Tatsachenermittlung verwies der BFH die Sache an das FG München zurück.

– BFH zur »Unmittelbarkeit« der Zweckverwirklichung<sup>17</sup>

Die Klägerin, eine im Sinne der Abgabenordnung gemeinnützige GmbH, entwickelte und pflegte nach Maßgabe ihrer Satzung pauschalisierte Vergütungssysteme für allgemeine voll- und teilstationäre Krankenhausleistungen. Von diesen Vergütungssystemen profitierten in erster Linie die Gesellschafter der Klägerin, gemeinnützige Krankenhäuser, die nach den Regelungen des Gesetzes zur wirtschaftlichen Sicherung der Krankenhäuser und zur Regelung der Krankenpflegesätze (KHG) öffentlich rechtlich zur Einführung eines Abrechnungssystems verpflichtet waren. Das beklagte Finanzamt versagte der Klägerin die Gemeinnützigkeit wegen fehlender Selbstlosigkeit gemäß § 55 Abs. 1 AO. Klage und Revision gegen den Körperschaftsteuerbescheid blieben erfolglos.

Nach Ansicht des BFH sei die Klägerin nicht gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer befreit, da sie nicht i.S.d. § 57 AO unmittelbar die Allgemeinheit auf dem Gebiet des Gesundheitswesens fördere. Das Gericht führte zur Begründung an, dass die Klägerin ihre Leistungen ausschließlich gegenüber ihren Gesellschaftern erbringe, die sodann ihre gemeinnützigen Zwecke erfüllen. Die einzelnen Versicherten partizipierten an den Leistungen der Klägerin so nur mittelbar. Die Klägerin sei auch nicht als Hilfsperson ihrer Gesellschafter nach § 57 Abs. 1 Satz 2 AO anzusehen, da diese das Abrechnungssystem nicht im Auftrag ihrer Gesellschafter entwickelte, sondern aufgrund ihres eigenen Satzungszweckes.

– BFH zur Schenkungsteuerpflicht von Sponsorenleistungen<sup>18</sup>

Der Kläger engagierte sich seit vielen Jahren finanziell in einem Sportverein. Der Verein erbrachte gegenüber dem Kläger gelegentliche Werbeleistungen. Die Beklagte, das zuständige Finanzamt, erließ gegen den Kläger für die geleisteten Zuwendungen einen Schenkungsteuerbescheid. Die dagegen gerichtete Klage war teilweise erfolgreich, die Revision war lediglich aus verfahrensrechtlichen Gründen begründet.

Allerdings stellte der BFH grundsätzlich die Steuerpflichtigkeit des Lebenssachverhalts fest, denn die finanziellen Leistungen des Klägers seien als freigiebige und damit unentgeltliche Leistungen im Sinne des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG schenkungsteuerpflichtig. Nach Ansicht des Gerichts folgt die Unentgeltlichkeit der Leistungen des Klägers in erster Linie daraus, dass die Hingabe der einzelnen vermögenswerten Leistungen weder synallagmatisch noch konditional oder kausal mit einer Gegenleistung des Vereins verknüpft war. Aufgrund des geringen tatsächlichen Umfangs der Werbeleistungen des Vereins können diese nicht als gleichwertig zu den jahrelangen finanziellen Zuwendungen des Klägers stehen. Das Gericht betonte, dass auch die Aufstellung einer attraktiven Mannschaft durch den begünstigten Verein nicht Geschäftsgrundlage für die Leistung des Klägers gewesen sein konnte, da eine spielstarke Mannschaft nicht ausschließlich im Fremdinteresse, sondern auch im Eigeninter-

17 BFH, Urteil vom 7.3.2007, I R 90/04, DStR 2007, 938 ff.

18 BFH, Urteil vom 15.3.2007, II R 5/04, BB 2007, 1087 ff.

se des Vereins liege, insofern von einer unentgeltlichen Zweckschenkung auszugehen sei. Da die Beklagte im streitgegenständlichen Zeitraum nicht die Voraussetzungen für die Anerkennung als gemeinnützige Körperschaft nach §§ 51 ff. AO erfüllte, es sich vielmehr um Einnahmen des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes handelte, unterfielen die Zuwendungen auch nicht der Steuerbefreiung des § 13 Abs. 1 Nr. 16 lit. b) ErbStG.

*– BFH zur Gemeinnützigkeit und Gewerbesteuer<sup>19</sup>*

Die Klägerin, eine in der Rechtsform der GmbH betriebene Druckerei, hatte von einem gemeinnützigen Verein Druckmaschinen für einen Pachtzins von 14.500 DM pro Jahr gepachtet. Das zuständige Finanzamt rechnete die Hälfte des Pachtzinses gemäß § 8 Nr. 7 GewStG in der damaligen Fassung dem Gewerbeertrag der Klägerin hinzu. Die dagegen gerichtete Klage, mit der die Klägerin geltend machte, die Verpächterin sei gewerbsteuerpflichtig, blieb erfolglos. Die Revision wies der BFH als unbegründet zurück.

Das Gericht führte zur Begründung aus, dass die Pachtzinsen beim Verpächter schon deshalb nicht zum Gewerbeertrag heranzuziehen seien, da davon auszugehen sei, dass die Verpachtung von Anlagevermögen bloße Vermögensverwaltung sei und damit nicht zum wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb des Verpächters gehöre, vgl. § 3 Nr. 6 GewStG. Zudem habe der Verein durch die Verpachtung nicht die Betriebsaufgabe erklärt. Er sei deshalb nur insoweit nach § 2 Abs. 3 GewStG gewerbsteuerpflichtig, als der fortgeführte wirtschaftliche Geschäftsbetrieb unterhalten werde. Nach Ansicht des Gerichts wären die Pachtzinsen beim Verpächter auch bei Vorliegen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes nicht gewerbsteuerpflichtig, da die Pachteinnahmen unterhalb der Besteuerungsgrenze für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe von 60.000 DM (30.678 EUR) inkl. USt lagen, vgl. § 64 Abs. 3 AO in der damaligen Fassung.

*– BFH zur Steuerbefreiung bei Auftrags- und Ressortforschung<sup>20</sup>*

Der Kläger, ein bis einschließlich 1996 als gemeinnützig anerkannter eingetragener Verein, betrieb eine Forschungseinrichtung auf dem Gebiet der Bevölkerungs- und Stadtentwicklung. Neben Eigenforschung unternahm er in größerem Umfang auch Auftrags- und Ressortforschung, indem er in den Streitjahren 1997 bis 1999 öffentliche und private Organisationen auf dem Gebiet der Stadt-, Verkehrs- und Sozialplanung beriet. Das beklagte Finanzamt war der Auffassung, die Tätigkeiten des Klägers seien in den Jahren 1997 bis 1999 nicht gemeinnützig gewesen, da dieser sich nicht überwiegend aus Zuwendungen der öffentlichen Hand finanziert habe. Die dagegen gerichtete Klage blieb erfolglos. Die Revision führte zur Aufhebung des ursprünglichen Urteils.

Nach Ansicht des BFH unterhalte der Kläger keinen Zweckbetrieb im Sinne des § 68 Nr. 9 AO, da er seine Einnahmen in den Streitjahren überwiegend im Rahmen von Leistungsaustauschverhältnissen bezog. Zweckbetriebe seien dagegen Wissenschafts- und Forschungseinrichtungen, deren Träger sich überwiegend, sprich zu

19 BFH, Urteil vom 4.4.2007, I R 55/06, DB 2007, 1446 ff.

20 BFH, Urteil vom 4.4.2007, I R 76/05, DStR 2007, 1121 ff.

mehr als 50 %, aus Zuwendungen der öffentlichen Hand oder Dritter, oder aus der Vermögensverwaltung finanzieren. Im Gegensatz zu Entgelt seien Zuwendungen dadurch gekennzeichnet, dass sie der Körperschaft ohne eigene Gegenleistung für konkrete Tätigkeiten zufließen. Das Gericht stellte aber fest, dass nur weil kein Zweckbetrieb vorliege, nicht automatisch von einem körperschaftsteuerpflichtigen Sachverhalt ausgegangen werden könne. Denn die Einrichtung könne gleichwohl nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreit sein und lediglich einen nach § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG körperschaftsteuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb nach § 14 AO unterhalten. Die Beurteilung dieser Frage richte sich danach, ob die Auftragsforschung der eigenen Forschung diene und damit dem gemeinnützigen Zweck untergeordnet sei oder als eigenständiger Zweck verfolgt werde und sodann ein Verstoß gegen das Ausschließlichkeitsgebot des § 56 AO und das Selbstlosigkeitsgebot gemäß § 55 Abs. 1 AO vorliege.

Zu den Anforderungen der hierzu entwickelten Geprägetheorie führte der BFH aus, es liege ein Verstoß gegen das Gebot der Selbstlosigkeit nicht allein deshalb vor, weil die Körperschaft einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhält und die nicht begünstigten die begünstigten Aktivitäten übersteigen. Maßgebend sei vielmehr, ob das Vermögen der gemeinnützigen Körperschaft zweckgerichtet für die ideellen Zwecke eingesetzt wird und die Einnahmen aus der nicht begünstigten Tätigkeit für die begünstigte Tätigkeit verwendet werden.

Allerdings bleibt der BFH hierbei nicht stehen. Die wirtschaftliche Aktivität könne gegen das Ausschließlichkeitsgebot des § 56 AO verstoßen, wenn sie in der Gesamtschau zum Selbstzweck werde. Unschädlich sei die wirtschaftliche Betätigung aber auch im Hinblick auf dieses Merkmal, wenn sie um des gemeinnützigen Zwecks willen erfolgt, etwa indem sie der Beschaffung von Mitteln zur Erfüllung der gemeinnützigen Aufgaben diene.

Daneben werden weitere Kriterien genannt. Speziell für das Verhältnis von Auftragsforschung und gemeinnütziger Forschung reiche es dafür nicht aus, dass mit jedem Auftrag ein Zuwachs an Wissen und Erfahrung der wissenschaftlichen Mitarbeiter einhergehe. Vielmehr seien der eingesetzte Zeit- und Personalaufwand oder das mit der wirtschaftlichen Tätigkeit einhergehende Risiko zu würdigen. Zur Ermittlung dieser Tatsachen hat der BFH an das FG Köln zurückverwiesen.

– *BFH legt Abzugsverbot für Auslandsspenden dem EuGH vor*<sup>21</sup>

In einem dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegten Fall begehrte der Kläger, ein deutscher Steuerpflichtiger, in seiner Einkommensteuererklärung 2003 eine geleistete Sachspende in Höhe von 18.180 EUR an ein nach portugiesischen Recht als gemeinnützig anerkanntes Seniorenheim in Portugal als Sonderausgabe abzuziehen. Das Finanzamt versagte den Sonderausgabenabzug. Die dagegen gerichtete Klage war erfolglos. Der BFH setzte das Revisionsverfahren aus und legte dem EuGH die Frage vor, ob die Versagung des Abzugs von Auslandsspenden gegen die Kapitalverkehrsfreiheit nach Art. 56 des EG-Vertrages verstoße und damit gemeinschaftsrechtswidrig sei.

<sup>21</sup> BFH, Beschluss vom 9.5.2007, XI R 56/05, DStR 2007, 1295 ff.

– *BFH zur Gemeinnützigkeit in der Insolvenz*<sup>22</sup>

Der Kläger und Revisionsbeklagte war als Konkursverwalter über das Vermögen einer gemeinnützigen Stiftung der evangelischen Diakonie bestellt, die Alten- und Pflegeheime betrieb. Das Stiftungsvermögen bestand unter anderem aus einem bebauten Grundstück. Das Finanzamt stellte die Stiftung bis einschließlich 1997 nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer frei, da sie ausschließlich und unmittelbar steuerbegünstigte gemeinnützige Zwecke im Sinne der §§ 51 ff. AO verfolgte. Ende 1997 stellte die Stiftung sämtliche Betreuungs- und Pflegetätigkeiten ein und erwirtschaftete im Streitjahr 1998 neben Mieteinnahmen aus dem Grundbesitz nur noch Zinseinnahmen aus bestehenden Bankguthaben. Aufgrund dieser Tätigkeiten erließ das Finanzamt einen Körperschaftsteuerbescheid, gegen den der Kläger zunächst erfolgreich klagte. Die Revision des Finanzamtes führte zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Abweisung der Klage.

Laut BFH lägen die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG in Verbindung mit §§ 51 ff. AO bei der Stiftung spätestens im Jahre 1998 nicht mehr vor, da ihre tatsächliche Geschäftsführung ausschließlich auf Vermögensverwaltung als nicht steuerbegünstigten Zweck gerichtet gewesen sei. Zudem stellte das Gericht fest, dass die Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG grundsätzlich in der Insolvenz ende. Zwar könne die Schuldenbegleichung in der Abwicklungsphase auch ideellen Zwecken dienen, dies gelte aber nur dann, wenn daneben gemeinnützige Zwecke verfolgt werden. Im vorliegenden Fall bestehe der ausschließliche Zweck der Körperschaft in der Befriedigung der Gläubiger.

– *BFH zum Zuschuss einer Denkmalstiftung*<sup>23</sup>

Die Kläger erhielten für die Sanierung eines unter Denkmalschutz stehenden Hauses von der Denkmalstiftung Baden-Württemberg, einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts, auf Grundlage eines im März 1996 geschlossenen Zuwendungsvertrages einen einmaligen verlorenen Zuschuss. Mit Bescheid vom 9.3.2000 bescheinigte das Landesdenkmalamt den Klägern, dass die zur Sanierung des Gebäudes durchgeführten Arbeiten nach §§ 7i, 10f, 11b EStG nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder seiner sinnvollen Nutzung erforderlich gewesen waren. Für die Streitjahre 1997 bis 1999 beantragten die Kläger in ihrer Einkommensteuererklärung eine steuerliche Förderung nach § 10f Abs. 1 EStG. Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage kürzte das Finanzamt die Aufwendungen der Kläger um den von der Denkmalstiftung erhaltenen Zuschuss. Klage und Revision blieben erfolglos.

Nach Ansicht des BFH können Aufwendungen für Sanierungsmaßnahmen nur wie Sonderausgaben abgezogen werden, wenn durch die Aufwendungen wirtschaftliche Belastungen entstanden seien. Aufgrund des mit der Stiftung schon im März 1996 geschlossenen Zuwendungsvertrages und des darin bewilligten Zuschusses seien die Kläger wirtschaftlich in Höhe des Zuschusses nicht belastet gewesen.

22 BFH, Urteil vom 16.5.2007, I R 14/06, BStBl. II 2007, 808 ff.

23 BFH, Urteil vom 20.6.2007, X R 13/06, BFH NV 2007, 1981 ff.

– *BFH zur Vermögensübertragung auf Auslandsstiftungen bei fehlender freier Verfügungsmacht der Stiftung*<sup>24</sup>

Der Kläger versprach einer in seinem Auftrag gegründeten Stiftung lichtensteinischen Rechts, ein Wertpapierdepot von 1.093.605 DM als Zuwendung zu übertragen. Nach einem vom Stiftungsrat erlassenen Reglement ließ sich der Kläger zu seinen Lebzeiten alle Rechte am gesamten Stiftungsvermögen und dessen Erträge allein zuschreiben, inklusive der Möglichkeit, jederzeit die teilweise oder vollständige Rückübertragung auf ihn herbeizuführen. Das beklagte Finanzamt setzte für die Zuwendung Schenkungsteuer fest. Die dagegen gerichtete Klage wies das FG Rheinland-Pfalz mit der Begründung zurück, dass die Übertragung des Wertpapierdepots als Zustiftung nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG der Schenkungsteuer unterliege, da die Stiftung, wie im Falle der Schenkung unter Widerrufsvorbehalt, zunächst frei über das zugewendete Vermögen verfügen könne. Die Revision führte zur Aufhebung der Vorentscheidung.

Der BFH verneinte eine schenkungsweise Bereicherung der Stiftung. Da sich der Kläger umfassende Herrschaftsbefugnisse über das Stiftungsvermögen zuteilen ließ, habe die Stiftung über das vom Kläger auf sie übertragende Vermögen im Innenverhältnis tatsächlich und rechtlich nicht frei verfügen können, so dass es an einer für eine Schenkung wesentlichen Vermögensentäußerung fehle.

– *BFH zur umsatzsteuerlichen Behandlung eines Luftsportvereins*<sup>25</sup>

Der Kläger war ein gemeinnütziger Luftsportverein, der seinen Mitgliedern vereins-eigene Flugzeuge gegen Gebühr zur Verfügung stellte. Neben einer Aufnahmegebühr hatten die Mitglieder laufende Beiträge zu leisten. In seiner Umsatzsteuererklärung für die Jahre 1992 bis 1994 gab der Luftsportverein die Umsätze aus der Nutzungsüberlassung der Flugzeuge mit dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 lit. a) UStG an und machte den vollen Vorsteuerabzug geltend. Dies versagte ihm das beklagte Finanzamt, da es die Umsätze aus der Nutzungsüberlassung als gemäß § 4 Nr. 22 lit. b) UStG steuerfrei einstuft. Die dagegen gerichtete Klage war zunächst erfolglos. Die Revision führte zur Aufhebung der Vorentscheidung sowie zur Zurückweisung der Sache.

Die Leistungen des Vereins, so der BFH, seien nicht als sportliche Veranstaltungen im Sinne des § 4 Nr. 22 lit. b) UStG zu bezeichnen und unterfielen demnach der Umsatzsteuer. Nach Ansicht des Gerichtes verbiete es sich, den Begriff sportliche Veranstaltung im Sinne des § 4 Nr. 22 lit. b) UStG derart weit auszulegen, dass jede Dienstleistung im Zusammenhang mit sportlicher Ertüchtigung darunter zu verstehen sei. Da die Mitglieder des Vereins selber sowohl Zeitpunkt als auch inhaltliche Ausgestaltung der Flüge bestimmen, der Verein insoweit nur eine Nutzungsüberlassung vornimmt, sei die untere Schwelle zur sportlichen Veranstaltung nicht überschritten. Das Gericht ließ in einem obiter dictum anklingen, dass es die Beiträge der Mitglieder im Übrigen als steuerbare Leistung ansehe.

24 BFH, Urteil vom 28.6.2007, II R 21/05, abrufbar unter [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de).

25 BFH, Urteil vom 9.8.2007, V R 27/04, DStR 2007, 1719 ff.



– *BFH zur Umsatzsteuerbefreiung von dem Schul- und Bildungszweck dienenden Unterrichtsleistungen I*<sup>26</sup>

Der Kläger und Revisionsbeklagte war Inhaber eines Zeichenbüros und ließ in den Streitjahren 1995 und 1996 regelmäßig von seinen Mitarbeitern Schulungsveranstaltungen in einem Berufsförderungswerk halten. Dem Berufsförderungswerk war für den streitgegenständlichen Zeitraum eine Bescheinigung nach § 4 Nr. 21 lit. a) bb) UStG erteilt worden, dass es mit bestimmten Lehrgängen auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereite. Der Kläger behandelte die Umsätze aus der Dozententätigkeit nach § 4 Nr. 21 lit. b) bb) UStG als umsatzsteuerfrei. Dies wurde ihm vom beklagten Finanzamt versagt. Die dagegen gerichtete Klage war zunächst erfolgreich. Die Revision führte zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Klageabweisung.

Eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 lit. b) bb) UStG komme nach Ansicht des BFH nicht in Betracht. Zwar stünde eine solche grundsätzlich auch natürlichen Personen zu. Dies gelte aber nur dann, wenn der Person von der zuständigen Landesbehörde bescheinigt wurde, dass sie auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegenden Prüfung ordnungsgemäß vorbereite. Solch eine Bescheinigung sei vorliegend aber nur dem Berufsförderungswerk erteilt worden. Das Gericht stellte zudem fest, dass sich der Kläger auch nicht auf eine Umsatzsteuerbefreiung nach Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. j) der sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer 77/388/EWG<sup>27</sup> berufen könne, wonach die Mitgliedstaaten den von Privatlehrern erteilten Schul- und Hochschulunterricht von der Steuer befreien, da das Berufsförderungswerk als Stelle für berufliche Förderungsmaßnahmen nicht in den Anwendungsbereich der Richtlinie falle.

– *BFH zur Umsatzsteuerbefreiung von dem Schul- und Bildungszweck dienenden Unterrichtsleistungen II*<sup>28</sup>

In einer weiteren Entscheidung zur Umsatzsteuerbefreiung von Dozentenleistungen versagte der BFH einem privaten Bildungsinstitut, das Unterrichtsleistungen durch selbständig tätige Dozenten erbrachte, die Befreiung von der Umsatzsteuer.

Das Gericht verneinte zunächst eine Befreiung nach § 4 Nr. 21 lit. a) bb) UStG, da der Klägerin keine Bescheinigung darüber ausgestellt wurde, dass diese auf einen Beruf oder auf eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegenden Prüfung ordnungsgemäß vorbereite. Zudem scheidet eine Befreiung nach § 4 Nr. 21 lit. b) bb) UStG aus, da die Klägerin durch ihre selbständig tätigen Dozenten keine Leistungen erbringe, die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Unterrichtsleistungen selbständiger Lehrer an privaten Schulen und anderen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen entspreche. Die Dozenten erbrachten ihre Leistungen auch nicht unmittelbar gegenüber der Bildungseinrichtung, sondern gegenüber ihrem Auftraggeber, der diese Leistungen als umsatzsteuerlich relevanten Sachverhalt behandeln muss.

26 BFH, Urteil vom 23.8.2007, V R 4/05, DB 2007, 2408 ff.

27 ABl 2006, Nr. L 145, 1.

28 BFH, Urteil vom 23.8.2007, V R 10/05, DB 2007, 2410 ff.

– *BFH zur Umsatzsteuerbefreiung von dem Schul- und Bildungszweck dienenden Unterrichtsleistungen III*<sup>29</sup>

In Anknüpfung an eine Vorabentscheidung des EuGH,<sup>30</sup> stellte der BFH fest, dass es nach weiter Auslegung des Wortlautes der Richtlinie Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. j) 77/388 EWG in Betracht komme, die erbrachte Schularbeitshilfe des Klägers als umsatzsteuerfreier Schul- oder Hochschulunterricht im Sinne der Richtlinie zu fassen. Auch unter Anwendung der weiten Auslegung des Richtlinienwortlautes durch den EuGH läge eine Umsatzsteuerbefreiung bei den ebenfalls erteilten Töpferkursen des Klägers fern, da diese eher der Freizeitgestaltung unterfallen.

– *BFH zum Vorsteuerabzug für Investitionen eines Golfvereins*<sup>31</sup>

Der Kläger war ein als gemeinnützig anerkannter eingetragener Verein zur Pflege des Golfsports. In den Streitjahren 2000 bis 2002 errichtete er die ersten 9 Spielbahnen einer geplanten 18 Loch Golfanlage. Einnahmen erzielte der Kläger in erster Linie aus Mitgliederbeiträgen sowie Geldern für die Erteilung von Golfunterricht. In seiner Umsatzsteuererklärung behandelte er die Einnahmen als steuerpflichtige Umsätze, wobei er für die Errichtung der Golfanlage sowie für die anzuschaffende Betriebsausstattung Vorsteuerbeträge geltend machte. Das beklagte Finanzamt erkannte dem Kläger keine Vorsteuerberechtigung zu, da ihrer Ansicht nach zum einen Mitgliedsbeiträge nicht steuerbar, zum anderen Unterrichtsgelder steuerfreie Leistungen seien. Die dagegen erhobene Klage blieb erfolglos. Die Revision führte zur Aufhebung des Urteils und zur Rückverweisung.

Der BFH erkannte dem Kläger grundsätzlich Vorsteuerpotenzial nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG zu. Ein solches sei nach § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG nicht ausgeschlossen, da die Nutzungsüberlassung des Golfplatzes weder als sportliche Veranstaltung gemäß § 4 Nr. 22 lit. b) UStG noch als Grundstücksüberlassung nach § 4 Nr. 12 lit. a) UStG steuerfrei sei. Denn dem Kläger seien durch die Jahresbeiträge der Mitglieder direkt Gegenleistungen zugeflossen. Die Überlassung des Golfplatzes zur Nutzung sei keine sportliche Veranstaltung im Sinne der Steuerbefreiung gem. § 4 Nr. 22 UStG, da die kurzzeitige Vermietung von Sportstätten erst die Voraussetzung für sportliche Veranstaltungen schaffe. Eine Befreiung nach § 4 Nr. 12 lit. a) UStG als Grundstücksüberlassung komme ebenfalls nicht in Betracht, da es dem Benutzer der Anlage allein darum gehe, die sportliche Betätigung mit Hilfe der dafür erforderlichen Vorrichtungen auszuüben.

29 BFH, Urteil vom 27.9.2007, V R 75/03, abrufbar unter [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de).

30 S.o. S. ■.

31 BFH, Urteil vom 11.10.2007, V R 69/06, BB 2008, 134 ff.

## 2. Entscheidungen der Finanzgerichte

- *FG Hamburg zur umsatzsteuerlichen Behandlung der Überlassung von Fahrzeugen bei Sportvereinen*<sup>32</sup>

Der Kläger, ein als gemeinnützig im Sinne der §§ 51 ff. AO anerkannter, eingetragener Verein, und die A-KG vereinbarten, dem Kläger jeweils in fünfjährigen Intervallen beginnend im Jahre 1995 Kleinbusse als Werbe- und Vereinsmobile zur Verfügung zu stellen. Nach Ablauf der fünfjährigen Nutzungszeit für ein Fahrzeug sollte dem Kläger, bei gleichzeitiger Übereignung des Altfahrzeuges, ein neues Fahrzeug zur Nutzung überlassen werden. Der Kläger nutzte die Werbemobile insbesondere um seine Mitglieder zu den Trainings- und Sportveranstaltungen zu bringen. Im Streitjahr 2000 übereignete die A-KG dem Kläger den ersten Kleinbus (aus dem Jahr 1995) und stellte absprachegemäß den zweiten Kleinbus zur Nutzung bereit. Das beklagte Finanzamt war der Ansicht, dass die Überlassung der Werbemobile im Zeitpunkt der erstmaligen Überlassung der Fahrzeuge im Jahr 1995 (für den ersten Kleinbus) bzw. 2000 (für den zweiten Kleinbus) steuerlich voll zu erfassen sei. Die dagegen gerichtete Klage hatte teilweise Erfolg.

Nach Ansicht des Finanzgerichts erbrachte der Kläger, indem er die Werbemobile im öffentlichen Straßenverkehr einsetzte, Werbeleistungen im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes. Diese Leistung verstehe sich als Entgelt für die von der A-KG gewährte fünfjährige Nutzungsüberlassung einerseits und andererseits für die Lieferung (Übereignung) der Fahrzeuge nach Ablauf der jeweiligen Nutzungsdauer. Das Gericht betonte, dass der Einsatz der Werbemobile durch den Kläger keine bloße Vermögensverwaltung sei, da die Fahrzeuge vor dinglicher Übertragung nicht im Vermögen des Klägers standen. Da die Lieferung der Fahrzeuge durch die A-KG als sonstige Leistung nicht schon zu Beginn des Vertrages erfolgte, sondern erst mit Ablauf der fünfjährigen Nutzungszeit, falle die Umsatzsteuer erst zu diesem Zeitpunkt an. Damit sei im Streitjahr 2000 die Steuer gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 1 lit. a) Satz 1 UStG nur bezüglich der Werbeleistungen für das erste Werbemobil entstanden.

- *FG Münster zur Umsatzsteuerpflicht von Erste-Hilfe-Kursen*<sup>33</sup>

Gegenstand des Unternehmens der Klägerin war die Durchführung von Schulungen zur Unfallverhütung und Rettung. Zu ihrem Programm gehörten insbesondere die Kurse »Sofortmaßnahmen am Unfallort«, die hauptsächlich von Fahrschülern besucht wurden, sowie »Erste Hilfe« für die Berufsvorbereitung von Berufskraftfahrern und Krankenschwestern. Die Bezirksregierung hatte der Klägerin für das Streitjahr 2003 nach § 4 Nr. 21 a) bb) UStG bescheinigt, dass sie mit den genannten Kursen auf einen Beruf oder auf eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegenden Prüfung ordnungsgemäß vorbereite. Die Klägerin behandelte die Umsätze aus der Durchführung der Kurse als steuerfrei. Dagegen setzte das Finanzamt im Umsatzsteuerbescheid für 2003 die Umsätze der Kurse »Sofortmaßnahmen am Un-

32 FG Hamburg, Urteil vom 10.3.2006, VII 266/04, DStRE 2007, 768 ff.

33 FG Münster, Urteil vom 13.7.2006, 5 K 1641/05 U, EFG 2007, 73.

fallort« als steuerpflichtig fest, soweit sie an Fahrschüler im Rahmen ihrer Fahrausbildung erteilt wurden. Die gegen den Bescheid gerichtete Klage blieb erfolglos.

Das Finanzgericht stellte fest, dass Unfallmaßnahmekurse, die der Vorbereitung auf die Führerscheinprüfung dienen, nicht nach § 4 Nr. 21 lit. a) UStG steuerbefreit seien, soweit sie nicht an besondere Berufsgruppen erteilt werden. Hinsichtlich der von ihr erteilten Kurse »Sofortmaßnahmen am Unfallort« sei die Klägerin weder eine private Schule noch eine allgemeinbildende oder berufsbildende Einrichtung im Sinne von § 4 Nr. 21 lit. a) bb) UStG. Der in solchen Kursen vermittelte allgemeinbildende Teil des Lehrstoffes reiche nicht aus, um die Klägerin zu einer allgemeinbildenden Schule zu machen, da der Besuch der Kurse für die Fahrschüler unmittelbare Voraussetzung für den Erwerb der Fahrerlaubnis sei.

– *Sächsisches FG zu Zuschüssen der öffentlichen Hand an private Träger zur Durchführung eines Stadtfestes*<sup>34</sup>

Der Kläger, ein gemeinnütziger, eingetragener Verein, wurde gegründet, um die jährlichen Stadtfeste der Stadt S auszurichten. Zu diesem Zweck erhielt der Kläger auf Antrag Zuschüsse der Stadt, die jährlich durch Bescheid festgesetzt wurden. Das beklagte Finanzamt nahm hinsichtlich der Zuschüsse ein Leistungsaustauschverhältnis an und unterwarf die Zahlungen der Umsatzsteuer. Die dagegen erhobene Klage begründete der Kläger damit, dass es sich bei den Zahlungen um echte Zuschüsse handle, die kein Leistungsentgelt darstellten und damit nicht umsatzsteuerbar seien. Die Klage war insofern erfolgreich.

Nach Ansicht des Gerichts bildeten die Zahlungen der Stadt an die Klägerin echte Zuschüsse, die der Umsatzsteuer nicht zugänglich seien. Zahlungen der öffentlichen Hand könnten Entgelt für eine steuerbare Leistung sein, wenn der Zahlungsempfänger im Auftrag des Geldgebers für diesen eine Aufgabe übernimmt und die Zahlung damit zusammenhängt. In vorliegender Konstellation läge aber schon deswegen kein steuerbarer Sachverhalt in diesem Sinne vor, da es an der erforderlichen Verknüpfung von Leistung und Gegenleistung fehle. Die Stadt als Zuschussegeber habe auf die Planung und Ausgestaltung der Stadtfeste keinen Einfluss gehabt, so dass sie weder rechtlich noch tatsächlich die Möglichkeit hatte, die Leistung an sie zu bestimmen. Die jährlichen Zuwendungen der Stadt können auch schon deswegen kein Austauschverhältnis begründen, weil die Zahlungen lediglich unter Vorbehalt der jährlichen Haushaltssituation festgesetzt wurden, der Kläger insoweit für jedes Stadtfest mit seinen Aufwendungen zunächst in Vorlage treten musste. Zudem mangle es an der für ein synallagmatisches Leistungsverhältnis charakteristischen Verpflichtung der Stadt zur Gewährung der Zuschüsse. Umsatzsteuerpflichtig seien hingegen die Einnahmen aus Sponsoringverträgen.

– *FG Düsseldorf zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Betreuungsleistungen*<sup>35</sup>

Der Kläger war ein eingetragener Verein, der Betreuungsleistungen gegenüber hilfsbedürftigen Frauen erbrachte. Zu diesem Zweck setzte er hierfür bestellte Vereinsbetreuer ein. Ab dem 1.1.1999 erhielt der Kläger pro Stunde eine Vergütung von 60 DM

34 Sächsisches FG, Urteil vom 8.6.2006, 3 K 2006/03, DStRE 2007, 775 ff.

35 FG Düsseldorf, Urteil vom 16.8.2006, 5 K 5856/02 U, EFG 2007, 300 ff.

nach dem Gesetz über die Vergütung von Berufsvormündern (BVormVG), wobei nicht zwischen mittellosen und nicht mittellosen Betreuten unterschieden wurde. Das beklagte Finanzamt unterwarf die in den Streitjahren 1994–1999 aus den Betreuungsleistungen der Vereinsbetreuer erzielten Einnahmen des Klägers der Umsatzsteuer mit dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG. Mit dem Hinweis darauf, dass das BVormVG die Vergütung für Berufs- und Vereinsbetreuer einheitlich festlege, es insoweit an der Entgelteinschränkung der Vereinsbetreuer fehle, lehnte das Finanzamt eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 18 lit. c) UStG ab. Die dagegen gerichtete Klage war erfolgreich.

Das Finanzgericht sah die Voraussetzungen des § 4 Nr. 18 lit. c) UStG, wonach Leistungen der Wohlfahrtsverbände dann steuerbefreit sind, wenn die Entgelte für die in Betracht kommenden Leistungen hinter den durchschnittlich für gleichartige Leistungen von Erwerbsunternehmen verlangten Entgelten zurückbleiben, als in der Person des Klägers erfüllt an. Obgleich der in diesem Fall unstrittigen Vergleichbarkeit des Entgelts der Vereinsbetreuer mit dem der Berufsbetreuer nahm das Gericht eine Umsatzsteuerbefreiung an und zwar unabhängig davon, ob die Betreuungsleistungen gegenüber mittellosen oder vermögenden Personen erbracht wurden. Es sei zu Gunsten der Vereinsbetreuer von einer Entgeltbeschränkung auszugehen, da ein Vereinsbetreuer im Gegensatz zu einem Berufsbetreuer keinen Aufwendersatz nach §§ 1908i, 1835 BGB geltend machen könne.

Ab 1999 käme bei der Betreuung Mittelloser eine Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 18 lit. c) UStG allerdings nicht mehr in Betracht, da gemäß § 1836 BGB in Verbindung mit § 1 BVormVG sowohl Berufs- als auch Vereinsbetreuer identische Vergütung aus der Staatskasse verlangen konnten, insofern keine unterschiedliche Vergütung mehr vorgelegen habe. Für diesen Fall leitete das Gericht die Umsatzsteuerbefreiung unmittelbar aus Art. 13 Teil A Satz 1 lit. g) der Richtlinie 77/388 EWG her, nach der die Mitgliedsstaaten Einrichtungen von der Umsatzsteuer befreien, die eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit erbrachten Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen verbunden sind sowie Einrichtungen, die von den Mitgliedsstaaten als Einrichtung mit sozialen Charakter anerkannt worden sind.

– *FG Berlin zur Steuerfreiheit der Umsätze aus dem Betrieb eines ambulanten Krankenpflagedienstes*<sup>36</sup>

Die Klägerin arbeitete als Krankenschwester bei einem ambulanten Pflagedienst. Ihr wurde zum 1.10.1993 die kassenärztliche Erlaubnis zur häuslichen Krankenpflege, Pflegehilfe und Haushaltshilfe erteilt. Die Klägerin behandelte die Umsätze für die Jahre 1993 und 1994 gemäß § 4 Nr. 16 lit. e) UStG als steuerfrei. Mit Hinweis darauf, dass nach § 4 Nr. 16 lit. e) UStG mindestens 2/3 der Behandlungsfälle von den gesetzlichen Sozialversicherungsträgern ganz oder zum überwiegenden Teil getragen werden müssten, verneinte das beklagte Finanzamt die Steuerfreiheit. Daraufhin beantragte die Klägerin die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 UStG. Die Umsätze aus der Behandlungspflege wurden von der Beklagten schließlich mit einem Drittel als steuerfrei festgesetzt. Mit ihrer Klage richtete sich die Klägerin in erster Linie gegen die Berechnung der Quote der Behandlungsfälle. Die Klage war überwiegend begründet.

36 FG Berlin, Urteil vom 16.8.2006, 2 K 5218/01, EFG 2007, 624 ff.

Nach Ansicht des Gerichts könne sich die Klägerin für den Zeitraum vom 1.1.1993 bis 30.9.1993 auf die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 UStG bei einem Anteil der Behandlungspflege in Höhe von 75 % und für die Zeit danach auf die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 16 lit. e) UStG berufen. Zwar gelte der Wortlaut des § 4 Nr. 14 UStG nicht für Leistungen im Rahmen der Grundpflege und der hauswirtschaftlichen Versorgung, weil es sich nicht um therapeutische Heilbehandlungen der Behandlungspflege im Sinne von Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. c) der Richtlinie 77/388 EWG handele. Da Leistungen der Grundpflege aber eng mit der Sozialfürsorge im Sinne des Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. g) der Richtlinie 77/388 EWG verbunden seien, werden diese seit Januar 1992 nach § 4 Nr. 16 lit. e) UStG als steuerfrei behandelt, wenn sie als verbundene Nebenleistung zu einer ärztlichen Heilbehandlung erfolgen. Mit Erteilung der kassenärztlichen Erlaubnis am 1.10.1993 sah das Gericht diese Erfordernisse als durch die Klägerin verwirklicht an. Insofern sei für den vorherigen Zeitraum der Anteil der steuerfreien Behandlungspflege an den Umsätzen der Klägerin zu messen.

– *FG Münster zur Steuerschuldnerschaft eines nichtrechtsfähigen Vereins bei der Erbschaftsteuer*<sup>37</sup>

Die Parteien stritten darum, ob das beklagte Finanzamt befugt war, gegenüber dem Kläger, einem nichtrechtsfähigen Verein, der vom Erblasser als Erbe zu 4/10 des Nachlasses eingesetzt war, Erbschaftsteuer festzusetzen. Die gegen die Festsetzung gerichtete Klage war erfolglos.

Zu Begründung führte das Gericht an, dass der nichteingetragene Verein erbrechtsfähig sei. Zudem sei der Verein als Körperschaft bereichert und nicht dessen Mitglieder, die gemäß §§ 54 BGB in Verbindung mit § 718 BGB das Vereinsvermögen gesamthänderisch halten. Da nach höchstrichterlicher Zivilrechtsprechung die BGB-Gesellschaft selbst Vermögensträgerin sein kann, müsse dies aufgrund der Verweisung in § 54 BGB auch für den nichteingetragenen Verein gelten, was zur Verselbständigung der dem Verein zustehenden zugewendeten Vermögensmittel führe.

– *FG Münster zu verdeckten Gewinnausschüttungen*<sup>38</sup>

Die Klägerin, ein in der Rechtsform der GmbH organisiertes Wohnungsunternehmen, übereignete ihrer Mehrheitsgesellschafterin, der Stadt D, eine Plastik, welche in der Nähe des Firmensitzes der GmbH aufgestellt wurde. Die Parteien stritten darum, ob diese Zuwendung als unbeschränkt abzugsfähige Betriebsausgaben, als Sachspende oder als verdeckte Gewinnausschüttung im Sinne des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG zu beurteilen sei.

Nach Ansicht des Gerichts liegt keine unbeschränkt abziehbare Betriebsausgabe im Sinne des § 8 Abs. 1 KStG in Verbindung mit § 4 Abs. 4 EStG vor, da die Stadt als Begünstigte keine entsprechende Gegenleistung erbrachte. Die Zuwendung sei als Spende zu qualifizieren. Allerdings nahm das Gericht die Zuwendung gemäß § 8 Abs. 3 KStG als »durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst« und damit eine verdeckte Gewinnausschüttung an, da der Wert der übereigneten Plastik den durchschnittlichen Jahresbetrag von Spenden an Dritte der letzten fünf Veranlagungszeiträume überstieg.

37 FG Münster, Urteil vom 18.1.2007, 3 K 2592/05 Erb, EFG 2007, 1037 ff.

38 FG Münster, Urteil vom 19.1.2007, 9 K 3856/04, EFG 2007, 1470 ff.

- *Niedersächsisches FG zur Steuerbarkeit von Umsätzen eines ambulanten Pflegedienstes*<sup>39</sup>

Die Klägerin erbrachte ambulante Pflegedienste, wobei sie im Rahmen der von den Sozialversicherungsträgern anerkannten Grundpflegedienste auch Tätigkeiten im Bereich der Hauswirtschaft übernahm. Die daraus erzielten Umsätze erkannte die Versicherungsträgerin nach § 38 SGB V an. Mit der erhobenen Klage begehrte die Klägerin Steuerfreiheit für diese Umsätze.

Nach Rechtsauffassung des Gerichts seien die nach § 38 SGB V anerkannten aus den hauswirtschaftlichen Tätigkeiten folgenden Umsätze nach § 4 Nr. 16 lit. e) UStG steuerfrei.

Die Umsatzsteuerbefreiung der konkreten hauswirtschaftlichen Tätigkeiten ergebe sich zwar nicht unmittelbar aus dem Wortlaut des § 4 Nr. 16 lit. e) UStG, sei aber durch eine an Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. g) der Richtlinie 77/388 EWG orientierte Auslegung zu erreichen. Auf die Richtlinie könne sich die Klägerin auch berufen, da die Bestimmung inhaltlich unbedingt und hinreichend genau sei. Nach der Entscheidung des EuGH vom 10.9.2002 (RS. C-141/00 Ambulanter Pflegedienst Kügler GmbH, Slg. I 2002, 6833) sowie nach dem Willen des Gesetzgebers und im Zuge europarechtskonformer Auslegung müssen Leistungen der Grundpflege und der hauswirtschaftlichen Versorgung in den Anwendungsbereich des § 4 Nr. 16 lit. e) UStG fallen, da diese eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbunden seien.

- *FG Bremen zur Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 26 lit. a) UStG, wenn sich die Bezahlung an der Qualifikation des Tätigen und seiner Leistung orientiert*<sup>40</sup>

Die Parteien stritten darüber, ob das von einer Körperschaft des öffentlichen Rechts an die als Rechtsanwältin tätige Klägerin gezahlte Entgelt für ihre Tätigkeiten im Bereich der öffentlichen Rechtsberatung gemäß § 4 Nr. 26 lit. a) UStG umsatzsteuerbefreit ist.

Nach Ansicht des Gerichts sei die von der Klägerin ausgeübte Beratungstätigkeit selbständig unternommen worden, da sie ohne feste Arbeitszeiten nach ihren zur Verfügung stehenden Kapazitäten tätig geworden ist. Die streitgegenständlichen Umsätze seien auch nicht nach § 4 Nr. 26 lit. a) UStG steuerbefreit. Zwar war die Klägerin für eine juristische Person des öffentlichen Rechts tätig geworden, doch sei dies nicht auf Grundlage öffentlicher Bestellung, sondern durch Dienstvertrag erfolgt. Qualität und Quantität des erhaltenen Entgelts sprechen gegen eine bloße ehrenamtliche Entschädigung und für eine leistungsbezogene Vergütung.

- *FG Münster zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen für Mitgliedsbeiträge an einen gemeinnützigen Verein*<sup>41</sup>

Der Kläger war ein als gemeinnützig anerkannter Verein zur Förderung u.a. der islamischen Kultur und Religion. Er stritt mit dem Finanzamt darüber, ob er Zuwendungsbestätigungen für die an ihn in den Jahren 2000 bis 2002 geleisteten Mitglieds-

39 FG Niedersachsen, Urteil vom 1.2.2007, 16 K 486/03, EFG 2007, 1118 ff.

40 FG Bremen, Urteil vom 7.2.2007, 2 K 147/06, abrufbar unter [www.beck-online.de](http://www.beck-online.de).

41 FG Münster, Urteil vom 16.2.2007, 9 K 4907/02, EFG 2007, 1434 ff.

beiträge ausstellen durfte, obwohl in seiner Satzung neben der festgesetzten, tatsächlich verwirklichten Förderung von Religion und Kultur auch eine zwar festgesetzte, tatsächlich aber nicht verfolgte Förderung des Sports kodifiziert war.

Das Gericht führte hierzu aus, dass nach § 48 Abs. 2 EStDV in Verbindung mit Anlage 1 zur EStDV Mitgliedsbeiträge an Körperschaften, die in ihrer Satzung sowohl Zwecke im Sinne des Abschnitts A als auch des Abschnitts B der Anlage 1 zur EStDV nennt, nicht als Sonderausgaben gemäß § 10b Abs. 1 EStG abziehbar seien. Nach der vor dem VZ 2007 geltenden Rechtslage schloss § 48 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 EStDV den Abzug von Mitgliederbeiträgen als Sonderausgaben aus, wenn Förderungszweck der Körperschaft der Sport war (jetzt § 10b Abs. 1 S. 2 Nr. 1 EStG). Nach Ansicht des Gerichts sei es unerheblich, dass der Sport als Satzungszweck tatsächlich nicht gefördert worden war, denn für die Beurteilung, welche Zwecke ein Verein verfolgt, sei nicht nur allein auf die tatsächliche Betätigung, sondern stets auch auf dessen Satzung abzustellen. Mitgliedsbeiträge seien im Gegensatz zu Spenden dazu bestimmt, die gesamte Existenz des Vereins zu fördern und nicht nur einzelne Teilaspekte.

– *FG Hamburg zur Besteuerung einer Körperschaft nach Aberkennung der Gemeinnützigkeit*<sup>42</sup>

Der Antragssteller, ein eingetragener Verein, wandte sich gegen die Aufhebung der Gemeinnützigkeit durch die Antragsgegnerin. Nach Ansicht des zuständigen Finanzamts war die Gemeinnützigkeit aufzuheben gewesen, da die Organe der Antragsstellerin Entgelte für von der Körperschaft gegenüber Dritten erbrachte Dienstleistungen (Übersetzungsleistungen und Seminargebühren) nicht für diese vereinnahmten, sondern zu Gunsten ihrer Privatkonten verbuchten. Zudem seien den Organen Vergütungsleistungen für ihre Vorstandstätigkeiten zugeflossen. Der Antrag des Vereins hatte keinen Erfolg.

Das Gericht stellte fest, dass dem Antragssteller die Steuerbefreiungen und -vergünstigungen gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 1 KStG, § 3 Nr. 6 Satz 1 GewStG und § 12 Abs. 2 Nr. 8 lit. a) UStG mangels Vorliegen der Gemeinnützigkeit zu Recht versagt worden war. Die Nichtvereinbarung der Dienstleistungsentgelte sowie die Zahlung der Tätigkeitsvergütung seien als verdeckte Gewinnausschüttung nach § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG in Form einer verhinderten Vermögenmehrung zu bewerten, was dem Gebot der Selbstlosigkeit nach § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 AO entgegenstehe. Nach Ansicht des Gerichts seien aber auch nach Verlust der Gemeinnützigkeit weder Mitgliedsbeiträge noch Spenden steuerpflichtig. Nach § 8 Abs. 5 KStG bleiben Mitgliedsbeiträge außer Ansatz. Aber auch Spenden sind nicht steuerbar, denn nur die Überschuss- bzw. Gewinnerzielungsabsicht voraussetzenden Einkommensarten des § 2 Abs. 1 EStG unterfallen bei eingetragenen Vereinen der Körperschaftsteuerpflicht. Die Vereinbarung der Spendengelder diene aber ausschließlich fremdnützigen Belangen. Auch eine Qualifikation als Einnahme aus Gewerbebetrieb durch betriebliche Veranlassung sah das Gericht nicht, da eine solche einen objektiven wirtschaftlichen oder tatsächlichen Zusammenhang mit dem Betrieb voraussetze.

42 FG Hamburg, Beschluss vom 13.4.2007, 5 V 152/06, EFG 2007, 1543 ff.



– *Niedersächsisches FG zur Steuerfreiheit von Umsätzen einer Schulcafeteria*<sup>43</sup>

Der Kläger begehrte Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 23 UStG für die Umsätze aus einer von ihm betriebenen Schulcafeteria. Das beklagte Finanzamt verwehrte ihm dies mit der Begründung, dass die Verpflegung als gewerbliche Leistung nicht unter die Befreiungsnorm des § 4 Nr. 23 UStG falle. Denn die nach § 4 Nr. 23 UStG vorausgesetzte Aufnahme der Schüler zu Erziehungs- und Ausbildungszwecken erfolge allein durch den Schulträger. Mit dem Argument, er würde wesentliche Erfüllungsdienste für den Schulträger erbringen, erhob der Kläger erfolgreich Klage.

Das Gericht stellte fest, dass der Kläger nicht nach § 4 Nr. 23 UStG Steuerbefreiung erlangen könne, da nicht der Kläger, sondern einzig der Schulträger die genannten Ausbildungszwecke verfolge. Der Kläger könne sich aber erfolgreich auf Gemeinschaftsrecht aus Art. 132 Abs. 1 lit. i) der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem<sup>44</sup> berufen, da die Dienstleistung des Klägers mit der Schulleistung eng verbunden und für den Ganztageschulbetrieb unerlässlich sei. Den Schülern wäre der Zugang zur Schule erschwert, wenn die Verpflegungsleistungen des Klägers der Umsatzsteuer unterlägen.

– *FG Hamburg zum Bau und Betrieb einer Solaranlage als Förderungszweck gemäß § 52 Abs. 1, 2 Nr. 1 AO*<sup>45</sup>

Der Kläger errichtete im Jahr 2003 eine zum größten Teil durch Spenden finanzierte Solaranlage auf der Dachterrasse einer Hochschule. Geplant und entworfen wurde die Anlage im Rahmen eines Architekturwettbewerbs durch Studenten der Hochschule. Die Solaranlage wurde im Rahmen von Wahlschwerpunkten in den Vorlesungsbetrieb partiell eingebunden. Das beklagte Finanzamt versagte die Freistellung des Klägers von der Körperschaftsteuer für die Streitjahre 2002 und 2003 bezüglich der Anschaffung und des Betriebs der Solaranlage. Die dagegen erhobene Klage war erfolglos.

Nach Ansicht des Gerichts komme eine Freistellung des Klägers als gemeinnütziger Verein nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG nicht in Betracht, da zwar die Satzung, nicht aber der operative Betrieb des Vereins die Voraussetzungen des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG in Verbindung mit §§ 51 ff. AO erfülle. Das Gericht führte aus, dass die Tätigkeiten bezüglich Bau und Betrieb der Solaranlage nicht den Satzungszweck der Förderung der Wissenschaft, der Forschung und der Lehre an der Hochschule erfülle. Es mangle auch schon an einer ausreichenden Einbindung der Anlage in den wissenschaftlichen Lehrbetrieb. Entwurf und Planung der Anlage durch die Studentenschaft seien schließlich auch ohne den konkreten Bau möglich gewesen. Die bloße Existenz der Anlage reiche für eine Förderung von Wissenschaft, Forschung und Lehre nicht aus.

– *FG Nürnberg zur Jugendarbeit eines Vereins*<sup>46</sup>

Die Parteien stritten über die Höhe der Vorsteuerbeträge eines Sportvereins im Hinblick auf seine Jugendarbeit. Der Kläger war ein als gemeinnützig anerkannter einge-

43 FG Niedersachsen, Urteil vom 23.5.2007, 5 K 3565/02, EFG 2007, 1818.

44 ABl. 2006, Nr. L 347, 1.

45 FG Hamburg, Urteil vom 29.8.2007, 5 K 145/05, EFG 2008, 100.

46 FG Nürnberg, Urteil vom 11.9.2007, II 238/2004, abrufbar unter [www.juris.de](http://www.juris.de).

tragener Verein zur Förderung des Jugendsports. In seiner Umsatzsteuererklärung errechnete er für den durch die Jugendarbeit veranlassten Leistungseigenverbrauch als unentgeltliche Wertabgabe pauschal eine Quote von 20 % aus den Betriebsausgaben. Ebenfalls setzte er für seine Jugendarbeit abziehbare Vorsteuerbeträge fest. Das beklagte Finanzamt ließ dagegen die Eigenverbrauchsbesteuerung außer Ansatz. Zudem kürzte es die geltend gemachten Vorsteuerbeträge hinsichtlich der Kosten für die Inanspruchnahme der Sportanlagen durch die Schüler- und Jugendmannschaften. Die dagegen erhobene Klage war erfolglos.

Nach Ansicht des Gerichts sei die Jugendarbeit des Klägers dem ideellen und nichtunternehmerischen Bereich zuzuordnen, da die Jugendarbeit der selbstlosen Förderung der Allgemeinheit und nicht der Erzielung eines wirtschaftlichen Vorteils diene, vgl. § 14 Satz 1 AO. Zudem verwirklichte sich gerade in der Jugendarbeit die Gemeinnützigkeit der satzungsmäßigen Vereinstätigkeit. Die durch die Jugendarbeit entstandenen Ausgangsleistungen unterfallen nicht der Umsatzsteuer. Die auf die Jugendarbeit entfallenden Eingangsleistungen berechtigen daher auch nicht zum Vorsteuerabzug. Das Gericht wies zudem darauf hin, dass selbst wenn ein Sportverein für Darbietungen der Jugendmannschaften Entgelte erheben würde, diese ebenfalls steuerfrei zu stellen wären.

#### IV. Aus BMF-Schreiben und Verwaltungsanweisungen

##### 1. BMF-Schreiben

- *BMF-Schreiben zur umsatzsteuerlichen Behandlung der Überlassung von sogenannten VIP-Logen und des Bezugs von Hospitality-Leistungen*<sup>47</sup>

Regelmäßig werden im Zusammenhang mit dem Abschluss von Sponsoring-Verträgen im Sport dem fördernden Unternehmen neben üblichen Werbeleistungen auch Eintrittskarten für VIP-Logen überlassen, die sowohl die Berechtigung zum Besuch der Veranstaltung als auch die Möglichkeit der Bewirtung des sponsernden Unternehmens und seiner Gäste beinhaltet. Das BMF-Schreiben widmet sich der umsatzsteuerrechtlichen Behandlung der Nutzung von VIP-Logen in Sportstätten durch die sponsernden Unternehmen und des Bezugs von sogenannten Hospitality-Leistungen. Dabei differenziert es zwischen der Überlassung von VIP-Logen in Sportstätten, den Hospitality-Leistungen im Rahmen der Fußballweltmeisterschaft 2006, der Überlassung von sogenannten »Business-Seats« sowie anderen Veranstaltungen in Sportstätten und Veranstaltungen außerhalb der Sportstätten. Die jeweilige einkommensteuerrechtliche Behandlung stellt auf die Vereinbarung eines Paketpreises zwischen dem leistenden Unternehmer (dem Werbenden) und dem Leistungsempfänger (dem sponsernden Unternehmen) ab. Das Entgelt wird je nach Fallgruppe unterschiedlich aufgeteilt hinsichtlich der Differenzierung zwischen Werbung, Anteil für die Bewirtung und dem Anteil für die Eintrittsberechtigung. Dabei unterliegen die Leistungen des Werbenden grundsätzlich dem Regelsteuersatz nach § 12 Abs. 1 UStG. Allerdings

<sup>47</sup> BMF-Schreiben vom 28.11.2006, IV A 5 – S 7109 – 14/06, BStBl. I 2006, 791.

kommt bei gemeinnützigen und anderen steuerbegünstigten Körperschaften eine Steuerermäßigung nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG für Leistungen in Betracht, die nicht im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs erbracht werden.

– *BMF-Schreiben zur steuerlichen Berücksichtigung von Spenden und Mitgliedsbeiträgen*<sup>48</sup>

Das BMF-Schreiben stellt klar, dass unter Bezugnahme auf das Erörterungsergebnis mit den für Fragen der Einkommensteuer zuständigen Referatsleitern des Bundes und der Länder die Anwendung des BMF-Schreibens vom 19.1.2006<sup>49</sup> bis auf Weiteres ausgesetzt wird. Dies betrifft die steuerliche Berücksichtigung von Spenden und Mitgliedsbeiträgen bzw. die Abgrenzung zwischen der Förderung kultureller Zwecke und kultureller Betätigungen für die Frage des Abzugs von Mitgliedsbeiträgen (vgl. Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV a.F.).

– *BMF-Schreiben zu den neuen Mustern für Zuwendungsbestätigungen*<sup>50</sup>

Mit dem Inkrafttreten des Gesetzes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements ist eine Anpassung der verbindlichen Muster für Zuwendungsbestätigungen im Sinne von § 50 Abs. 1 EStDV i.V.m. dem BMF-Schreiben vom 2.6.2000<sup>51</sup> erforderlich. Das BMF hat im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder neue Muster für Zuwendungsbestätigungen, die rückwirkend ab dem 1.1.2007 verwendet werden sollen, veröffentlicht. Das BMF-Schreiben stellt jedoch klar, dass es aufgrund der rückwirkenden Änderung des Spendenrechts nicht zu beanstanden ist, wenn bis zum 30.6.2008 die bisherigen Muster für Zuwendungsbestätigungen verwendet werden. Das BMF geht davon aus, dass bei Verwendung der bisherigen Muster lediglich eine rein redaktionelle Anpassung, die der Spendenempfänger selbständig vornehmen kann, erforderlich ist.

– *BMF-Schreiben zu ermäßigter Umsatzsteuer für Zweckbetriebe*<sup>52</sup>

Nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 a UStG unterfallen die Leistungen gemeinnütziger Einrichtungen dem ermäßigten Steuersatz, soweit sie nicht im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ausgeführt werden. Das Jahressteuergesetz 2007 hat dieser Norm einen Satz 3 hinzugefügt, der die Steuerermäßigung für Zweckbetriebe einschränken soll. Dahinter steht der Zweck, Wettbewerbsverzerrungen auf ein gemeinschaftsrechtlich zulässiges Maß zu beschränken.

Das BMF-Schreiben setzt sich diesbezüglich mit einer Vielzahl von Beispielen zur Anwendung der Norm auseinander. Deutlich wird dabei, dass Zweckbetriebe, die nicht in erster Linie der Erzielung wirtschaftlicher Einnahmen dienen, weiterhin berechtigt sind, den ermäßigten Steuersatz in Anspruch zu nehmen. Hierzu zählen insbesondere die in den Anwendungsbereich von § 65 AO fallenden Einrichtungen sowie solche

48 BMF-Schreiben vom 13.12.2006, IV C 4 – S 2223 – 123/06, BStBl I 2007, 75.

49 BMF-Schreiben vom 19.1.2006, IV C 4 – S 223 – 2/06, BStBl I 2006, 216.

50 BMF-Schreiben vom 13.12.2007, IV C 4 – S 2223/07/0018, BStBl I 2008, 4.

51 BMF-Schreiben vom 2.6.2000, IV C 4 – S 2223 – 568/00, BStBl I 2000, 592.

52 BMF-Schreiben vom 9.2.2007, IV A 5 – S 7242-a/07/0001, BStBl I 2007, 218 ff. = DStR 2007, 443 f.

Zweckbetriebe, deren Definition ein hauptsächlich erwerbsmäßiges Handeln von vornherein ausschließt (vgl. bspw. § 66 Abs. 2 AO, § 68 Nr. 1 a, Nr. 2 AO). Damit bleiben Leistungen begünstigt, mit denen die gemeinnützige Körperschaft ihre steuerbegünstigten Zwecke selbst verwirklicht, wie bspw. Lehrveranstaltungen von Bildungseinrichtungen nach § 68 Nr. 8 AO. Darüber hinaus verbietet es § 12 Abs. 2 Nr. 8 a UStG, Leistungen dem ermäßigten Steuersatz zu unterwerfen, es sei denn, dass der Zweckbetrieb überhaupt nicht im Wettbewerb zu den steuerbegünstigten Anbietern steht.

## 2. Verfügungen der Landesämter und der Oberfinanzdirektionen

- *Finanzministerium Baden-Württemberg zur Erbschaftsteuer bei Umwandlung eines Vereins in eine GmbH*<sup>53</sup>

Als Folge des BFH-Urteils vom 14.2.2007,<sup>54</sup> wonach die Umwandlung eines Vereins in eine Kapitalgesellschaft mangels Anwendbarkeit des § 7 Abs. 1 Nr. 9 ErbStG nicht der Erbschaftsteuer unterfällt, hat das Finanzministerium einen entgegen gesetzten Erlass mit sofortiger Wirkung aufgehoben.

- *Finanzministerium Baden-Württemberg zur Bewertung übernommener Pflegeleistung als Gegenleistung bei gemischten Schenkungen*<sup>55</sup>

Anfang 2007 hatte das Finanzgericht Rheinland-Pfalz entschieden, dass der Bewertung eines als Gegenleistung für eine Vermögensübertragung zu erbringenden Pflegedienstes, der auch von ungelerten Pflegekräften erbracht werden kann, nicht die monatliche Pauschalvergütung gemäß § 36 Abs. 3 SGB XI (Pflegesachleistungen) zu Grunde zulegen seien.<sup>56</sup> Das Gericht ging in der Entscheidung ferner davon aus, dass für derartige Pflegeleistungen die übliche Vergütung nach § 612 Abs. 2 BGB aus dem Tariflohn für Pflegekräfte als Vergütung anzusetzen sei. Das Finanzministerium Baden-Württemberg hat sich in dem Erlass in Absprache mit den Vertretern der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder dahingehend geäußert, dass an den Grundsätzen des Erlasses vom 19.8.2002<sup>57</sup> festzuhalten sei.

- *Bayerisches Landesamt für Steuern zur Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens durch die »Reiki-Methode«*<sup>58</sup>

Reiki ist eine Technik der sogenannten Alternativmedizin, deren Ziel die ganzheitliche und körperliche seelische Heilung durch Handauflegen ist, wobei eine göttliche und universelle Energie vom Heiler auf die andere Person fließen und deren Be-

53 Finanzministerium Baden-Württemberg, Verfügung vom 31.7.2007, 3 – S 3806/32, DStR 2007, 1532.

54 BFH, Urteil vom 14.2.2007, II R 66/05, DstRE 2007, 1114 ff. (s.o. S. ■).

55 Finanzministerium Baden-Württemberg, Erlass vom 5.10.2007, 3 – S 3806/37, DStR 2007, 2068.

56 FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 23.3.2007, 4 K 2892/04, DStRE 2007, 1388.

57 Finanzministerium Baden-Württemberg, Erlass vom 19.8.2002, 3 S 380.6/37, DB 2002, 1803.

58 Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 30.8.2006, S 0171 – 54 – St 31N, abrufbar unter [www.juris.de](http://www.juris.de).

schwerden heilen oder zumindest lindern soll. Ein wissenschaftlicher Beleg für die Wirksamkeit der Praktiken besteht nicht. Die Verfügung stellt klar, dass ein Verein, der nach seiner Satzung diese Methode fördert, nicht als steuerbegünstigte Körperschaft im Sinne der §§ 51 f. AO anerkannt werden kann. Es handele sich bei Reiki um eine esoterische Heillehre, nicht aber um eine medizinische Therapiemethode.

- *Bayerisches Landesamt für Steuern zu Steuerbefreiungen für Leistungen nach dem SGB VIII und SGB XII*<sup>59</sup>

Das Schreiben des Bayerischen Landesamtes für Steuern bezieht sich auf ein BHF-Urteil aus dem Jahr 2005 (V R 71/03).<sup>60</sup> Die Vertreter der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder haben mit Bezug auf dieses Urteil beschlossen, gemäß EG-rechtlicher Vorgabe (vgl. Artikel 132 Abs. 1 Mehrwertsteuersystem-Richtlinie) alle Leistungen nach dem SGB VIII, die gegenüber dem Träger der betreffenden Sozialleistungen abgerechnet werden, ab sofort bis zur Novellierung von § 4 Nr. 23 UStG und § 4 Nr. 25 UStG steuerfrei zu stellen und entsprechende gegenteilige Verwaltungsanweisungen aufzuheben. Die Verwaltungsanweisung des Bayerischen Landesamtes für Steuern listet die wichtigsten Leistungen des SGB VIII synoptisch mit Bezug auf die bisherigen nationalen Rechtsvorschriften und der Vorschrift des Artikel 132 Abs. 1 Mehrwertsteuersystem-Richtlinie auf.

- *Bayerisches Landesamt für Steuern zum ermäßigten Steuersatz auf Umsätze aus der Übertragung von Sportveranstaltungen*<sup>61</sup>

Die Verfügung regelt, dass die Überlassung von Fernsehübertragungsrechten durch Sportveranstalter keine umsatzsteuerlich begünstigte Übertragung urheberrechtlicher Nutzungsrechte ist, wenn der Veranstalter die Herstellung von Laufbildern einem Dritten gestattet. Allerdings kann eine begünstigte Verwertung von Urheberrechten vorliegen, sofern der Veranstalter selbst hergestellte Aufnahmen dem Dritten zur Nutzung zur Verfügung stellt.

- *Bayerisches Landesamt für Steuern zur Abzugsfähigkeit von Mitgliedsbeiträgen an Kulturfördervereine*<sup>62</sup>

Mit Schreiben vom 19.1.2006 hatte das BMF die Abzugsfähigkeit von Mitgliedsbeiträgen an Kulturfördervereine in Frage gestellt, sofern diese Vereine Vergünstigungen (Jahresgaben, verbilligter Eintritt, Veranstaltungen für Mitglieder) gegenüber den Mitgliedern erbringen. Mit Bekanntgabe des Entwurfs des Gesetzes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements hat das BMF am 13.12.2006 die Anwendung des Schreibens ausgesetzt. Das Bayerische Landesamt für Steuern weist in der Verfügung nunmehr darauf hin, dass mit dem Inkrafttreten des Gesetzes das ur-

59 Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 7.5.2007, S 7181 – 2 St 34 M, UR 2007, 666.

60 BFH, Urteil vom 18.8.2005, V R 71/03, BB 2005, 2798.

61 Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 19.6.2007, S 7240 – 3 St 34 M, UR 2007, 710.

62 Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 8.11.2007, S 2223 – 16 St 31 N, DStR 2007, 2164.

sprüngliche BMF-Schreiben endgültig überholt ist. Mitgliedsbeiträge an solche Körperschaften sind dementsprechend zukünftig als Sonderausgaben nach § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG abzugsfähig.

– *Finanzsenat Berlin zur ehrenamtlichen Tätigkeit in Berufs- und Standesorganisation*<sup>63</sup>

Durch einen Erlass hat der Finanzsenat Berlin entschieden, dass Entschädigungen, die Angehörige freier Berufe für eine ehrenamtliche Tätigkeit in Berufs- und Standesorganisation erhalten, regelmäßig einen Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen im Sinne von § 24 Nr. 1 a EStG bilden und daher als Betriebseinnahmen anzusehen sind. Die durch die ehrenamtliche Tätigkeit verursachten Aufwendungen sind dementsprechend als Betriebsausgaben zu behandeln. Dies gilt allerdings nicht, wenn Angehörige freier Berufe in Berufs- und Standesorganisation Aufgaben der sogenannten schlichten Hoheitsverwaltung wahrnehmen, sprich, öffentliche Dienste leisten und für diese Tätigkeit aus einer öffentlichen Kasse vergütet werden.

– *OFD Chemnitz zum Nachweis der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit*<sup>64</sup>

Die Verfügung regelt, dass Körperschaften, die wirtschaftlich hilfsbedürftige Personen unterstützen, anhand ihrer Unterlagen nachweisen müssen, dass die Einkünfte und Bezüge sowie das Vermögen der unterstützten Person die in § 53 Nr. 2 AO festgelegten Grenzen nicht übersteigen. Ein solcher Nachweis kann auch dadurch geführt werden, dass die unterstützte Person ihre Einkünfte und ihr Vermögen auf einem entsprechenden Fragebogen erklärt.

– *OFD Chemnitz zum Betrieb einer Solaranlage als Zweckbetrieb*<sup>65</sup>

Die Verfügung beschäftigt sich damit, inwieweit eine steuerbegünstigte Körperschaft (beispielsweise ein gemeinnütziger Schul- oder Umweltschutzverein) zu Lehr- und Demonstrationszwecken eine Solaranlage betreiben und den hierdurch entstehenden Strom gegen Entgelt in das Netz eines Energieversorgungsunternehmens einspeisen kann. Ein solcher wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist nach Ansicht der OFD nur dann ein Zweckbetrieb, wenn die Solaranlage ausschließlich zu Lehr- und Demonstrationszwecken betrieben wird. Soweit die Anlage größer als hierzu erforderlich ist, liegt insgesamt ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, nicht aber ein Zweckbetrieb vor. Soweit das Betreiben der Solaranlage der Körperschaft das wesentliche Gepräge gibt, darf diese nicht als gemeinnützig behandelt werden.

– *OFD Frankfurt a.M. zur Zweckbetriebseigenschaft von medizinischen Versorgungszentren*<sup>66</sup>

Die OFD Frankfurt a.M. hat mit einer Verfügung klargestellt, dass medizinische Versorgungszentren nach § 95 SGB V als Einrichtungen der Wohlfahrtspflege nach § 66

63 Finanzsenat Berlin, Erlass vom 6.6.2007, III A – S 2121 – 1/2007, DSStR 2007, 1728.

64 OFD Chemnitz, Verfügung vom 16.10.2006, S 0172 – 1/2 St 21, DB 2007, 257.

65 OFD Chemnitz, Verfügung vom 21.11.2006, S 0171 – 369/2 – St 21, DB 2006, 2605 = DSStR 2007, 349 (s. auch o. S. XXX).

66 OFD Frankfurt/M., Verfügung vom 26. 9.2006, S 0184 A – 11 – St 53, DB 2006, 2261.

AO angesehen werden können. Die Steuerbegünstigung als Zweckbetrieb greift, sofern weitere Voraussetzungen vorliegen, wenn mindestens zwei Drittel der Leistungen an körperlich oder finanziell hilfsbedürftige Personen im Sinne von § 53 AO erbracht werden. Dagegen scheidet die Einordnung als Zweckbetrieb nach § 65 AO (allgemeiner Zweckbetrieb) und § 67 AO (Krankenhaus) aus.

– *OFD Frankfurt a.M. zur ehrenamtlichen Tätigkeit bei Sozialversicherungsträgern*<sup>67</sup>

Regelmäßig ist das Amt der Mitglieder der Organe sowie der Versichertenältesten und Vertrauensperson der Sozialversicherungsträger ein Ehrenamt nach § 40 i.V.m. §§ 31, 39 SGB IV. Die diesen Personen gewährten Vergütungen stellen regelmäßig Einkünfte aus sonstiger selbstständiger Arbeit im Sinne des § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG dar. Aufgrund der Zuordnung zur schlichten Hoheitsverwaltung findet die Steuerbefreiung aus § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG dem Grunde nach Anwendung.

Hierzu hat die OFD Frankfurt a.M. klargestellt, dass die für eine ehrenamtliche Tätigkeit im Sinne des § 40 SGB IV gezahlten Beträge unterschiedlich einkommensteuerlich zu behandeln sind. Dabei ist der Ersatz von Barauslagen, die nach dem tatsächlich entstandenen Aufwand berechnet werden, gemäß § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG steuerfrei. Sofern allerdings ein Pauschbetrag gewährt wird und dieser den tatsächlichen Stundenaufwand erheblich übersteigt, ist der übersteigende Betrag als steuerpflichtige Vergütung für die ehrenamtliche Tätigkeit anzusehen. Des Weiteren gehören Beträge, die als Ersatz für entgangenen Bruttoverdienst oder als Pauschbetrag für Zeitaufwand gewährt werden, zu den steuerpflichtigen Einnahmen aus der ehrenamtlichen Tätigkeit. Dagegen sind Reisekostenvergütungen nach § 3 Nr. 13 EStG steuerfrei.

– *OFD Frankfurt a.M. zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Behindertenwerkstätten*<sup>68</sup>

Im Zusammenhang mit der steuerlichen Behandlung von Werkstätten für Behinderte taucht regelmäßig die Frage auf, inwieweit diese Werkstätten der Umsatzsteuer unterliegen und, insbesondere bei neu errichteten Werkstättengebäuden, in welchem Umfang ein Abzug der im Rahmen dieser Werkstätten anfallenden Vorsteuer zulässig ist. Hierzu hat die OFD Frankfurt a.M. in einer Verfügung klargestellt, dass die Leistung des Werkstättenbereichs unter den Voraussetzungen des § 12 Abs. 2 Nr. 8 lit. a) UStG mit dem ermäßigten Steuersatz zu versteuern sind.

Sofern die Werkstatt für behinderte Menschen, die als kommunaler Eigenbetrieb geführt wird, gleichwohl kooperatives Mitglied eines Wohlfahrtsverbandes ist, Dienstleistung an die eigene Trägerkörperschaft erbringt und sie diese Leistung in Rechnung stellt, dann liegt eine unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG vor, auf die der ermäßigte Steuersatz gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 8 lit. a) UStG anzuwenden ist.

Des Weiteren hat sich die OFD Frankfurt a.M. zur Beköstigung der Behinderten und des übrigen Personals geäußert, worin sie regelmäßig steuerbefreite Leistungen sieht. Ebenso ist die Beförderung der Behinderten zwischen ihrer Wohnung und den Werkstätten von der Steuerbefreiungsvorschrift des § 4 Nr. 18 UStG erfasst, da sie dem be-

67 OFD Frankfurt/M., Verfügung vom 6.6.2007, S 2248 A – 1 – St 213, DB 2007, 2005.

68 OFD Frankfurt/M., Verfügung vom 29.1.2007, S 7104 A – 25 – St 11, abrufbar unter [www.beck-online.de](http://www.beck-online.de).

günstigen Personenkreis der Behinderten unmittelbar zugute kommt. Vorsteuern aus Lieferungen und Leistungen zur Ausführung der genannten steuerfreien Umsätzen eines Werkstattträgers können nicht abgezogen werden. Soweit einheitliche Gegenstände sowohl zur Ausführung steuerpflichtiger als auch steuerfreier Umsätze verwendet werden (auch beispielsweise Verwaltung der Werkstätte), sind hierauf entfallende Vorsteuerbeträge entsprechend der Regelung des § 15 Abs. 4 UStG aufzuteilen.

- OFD Frankfurt a.M. zur Durchführung der Entsorgung durch Privatunternehmen und Vereine<sup>69</sup>

Gemäß § 15 Abs. 1 KrW-/AbfG haben Stadt- und Landkreise als öffentlich-rechtliche Entsorgungsträger die in ihrem Gebiet angefallenen und überlassenen Abfälle aus privaten Haushalten zu verwerten oder zu beseitigen, soweit nicht die Entsorgung nach der Verpackungsordnung dem dualen System in Deutschland obliegt. Sie können sich von dieser Pflicht nicht durch die Übertragung auf Dritte oder andere Entsorgungsträger befreien. Zur Entsorgung von wertstoffhaltigen Abfällen aus privaten Haushalten, wie beispielsweise Altpapier, schließen die Landkreise und Gemeinden als öffentlich-rechtliche Entsorgungsträger Verträge mit Privatunternehmen der Abfallwirtschaft bzw. mit von diesen gebildeten Arbeitsgemeinschaften. Dabei übernehmen die Abfallentsorger die Sammlung, Verwertung, Vermarktung und gegebenenfalls weitere damit zusammenhängende Tätigkeiten, wie beispielsweise den Transport der wertstoffhaltigen Abfälle.

Die Verfügung regelt die umsatzsteuerliche Behandlung dieser Leistungsbeziehungen. Sie beschäftigt sich mit den Leistungsbeziehungen, Bemessungsgrundlagen und Vereinssammlungen und regelt hierzu die nähere umsatzsteuerrechtliche Behandlung.

- OFD Frankfurt a.M. zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Leistungen der Theatergemeinden- und Volksbühnen-Vereine<sup>70</sup>

Die Verfügung regelt die verschiedenen umsatzsteuerlichen Behandlungen bei der Beschaffung von Theaterkarten durch Theatergemeinden- und Volksbühnen-Vereine. Die OFD Frankfurt a.M. stellt dabei klar, dass unter bestimmten Voraussetzungen die Leistung der Besucherorganisation bei der Beschaffung von Eintrittskarten gegenüber ihren Mitgliedern umsatzsteuerbefreit nach § 4 Nr. 20 b) UStG sein kann. Ein Indiz für die Veranstaltereigenschaft der Besucherorganisation ist ein Aufdruck auf der Eintrittskarte oder eine andere Kennzeichnung, aus der sich für das Mitglied ergibt, dass die Besucherorganisation als Veranstalter auftritt. Darüber hinaus kommt aber auch in Betracht, dass die Besucherorganisation auf den Spielplan Einfluss nimmt, die Zuweisung der Eintrittskarten an die Mitglieder und die Platzverteilung vornimmt, sowie die gesamte Vorstellung abnimmt.

Allerdings kann die Beschaffung von Eintrittskarten auch eine Vermittlungsleistung sein, so dass alle Zahlungen, die die Besucherorganisation für ihre Tätigkeit vereinnahmt, umsatzsteuerbares Leistungsentgelt der Besucherorganisation sind. Eine Vermittlungsleistung liegt insbesondere dann vor, wenn die Besucherorganisation in

69 OFD Frankfurt/M., Verfügung vom 13.3.2007, S 7106 A – 1/80 – St 11, abrufbar unter [www.beck-online.de](http://www.beck-online.de).

70 OFD Frankfurt/M., Verfügung vom 14.8.2007, S 7110 A – 2/86 – St 11, DStR 2007, 1912.



fremdem Namen und für fremde Rechnung tätig wird. Dies ist dann anzunehmen, wenn das Mitglied bei Theaterbesuchen in unmittelbare Rechtsbeziehungen zum Theaterbetreiber und nicht zur Besucherorganisation tritt.

Je nach den Umständen des Einzelfalls kann die Beschaffung von Eintrittskarten umsatzsteuerrechtlich eine Dienstleistungskommission nach § 3 Abs. 11 UStG sein. Dies kommt insbesondere dann in Betracht, wenn ein Unternehmer in die Erbringung einer sonstigen Leistung eingeschaltet wird und er im eigenen Namen, aber für fremde Rechnung handelt. Soweit die Besucherorganisation für Rechnung eines anderen (des Mitglieds) in eigenem Namen Leistungen durch einen Dritten (das Theater) erbringt, liegt ein sogenannter Leistungseinkauf vor.

– *OFD Frankfurt a.M. zu Leistungen im Zusammenhang mit der Durchführung des freiwilligen sozialen Jahres*<sup>71</sup>

Die Verfügung regelt, dass die Überlassung von Freiwilligen durch einen Verband an eine steuerbegünstigte Einrichtung gegen Entgelt im Rahmen des Freiwilligen Sozialen Jahres einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb darstellt. Die Voraussetzung für die Annahme eines Zweckbetriebs nach den §§ 65, 66 und 68 AO liegen nicht vor.

– *Keine Anerkennung von Tischfußball als Sport im Sinne von § 52 Abs. 2 Nr. 2 AO*<sup>72</sup>

Die OFD Frankfurt hat in einer Verfügung klargestellt, dass nach einer Entscheidung der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder Tischfußball kein Sport im Sinne von § 52 Abs. 2 Nr. 2 AO ist.

– *OFD Frankfurt zur Förderung des generationsübergreifenden Wohnens*<sup>73</sup>

Die Verfügung regelt, dass die Förderung des generationsübergreifenden Wohnens weder ein gemeinnütziger (vgl. § 52 AO) noch ein mildtätiger (vgl. § 53 AO) Zweck ist.

– *OFD Hannover zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Integrationskursen*<sup>74</sup>

Zur Durchführung von Integrationskursen für Ausländer und Spätaussiedler kann sich das Bundesamt für Migration und Flüchtlinge auch privater oder öffentlicher Träger bedienen. Die Oberfinanzdirektion Hannover hat hierzu angeordnet, dass der Kursträger als Unternehmer im Sinne von § 2 Abs. 1 UStG eine steuerbare Leistung an das Bundesamt für Migration und Flüchtlinge erbringt. Auf der anderen Seite erbringt das Bundesamt seinerseits gegenüber dem Kursteilnehmer eine Leistung. Selbst wenn der Kursteilnehmer einen Teil des Entgelts unmittelbar an den Kursträger abführt, hat dies keine Auswirkung auf die Leistungsbeziehung zwischen dem Bundesamt für Migration und Flüchtlinge und dem Kursteilnehmer, denn es handelt sich hierbei nur um einen abgekürzten Zahlungsweg. Die Zahlung selbst gilt als Entgelt von dritter Seite.

71 OFD Frankfurt/M., Verfügung vom 21.8.2007, S 0177 A – 12 – St 53, abrufbar unter [www.beck-online.de](http://www.beck-online.de).

72 OFD Frankfurt/M., Verfügung vom 26.9.2007, S 0171 A – 170 – St 53, DStR 2007, 2214.

73 OFD Frankfurt/M., Rundverfügung vom 31.10.2007, S 0171 A – 171 – St 53, DStR 2007, 2329.

74 OFD Hannover, Verfügung vom 3.7.2006, S 7180 – 26 – St 0181, StEd 2006, 478.

Die Verfügung stellt klar, dass die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 a) bb) UStG nicht für die Leistung der Kursträger gilt. Zwar werde ein allgemeinbildender Unterricht erteilt, jedoch bereiten die Integrationskurse weder auf einen Beruf noch auf eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung vor. Soweit allerdings die Kurse von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, Verwaltungs- und Wirtschaftsakademien, Volkshochschulen oder Einrichtungen, die gemeinnützigen Zwecken oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen, durchgeführt werden, kommt eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 22 a) UStG in Betracht, soweit die weiteren dort aufgeführten Voraussetzungen erfüllt sind.

- *OFD Karlsruhe zur Bemessungsgrundlage bei Leistungen von Vereinen an Mitglieder*<sup>75</sup>

Die Verfügung regelt, dass, wenn Vereine Leistungen erbringen, die den Sonderbelangen der einzelnen Mitglieder dienen, die Bemessungsgrundlage das vereinbarte Entgelt und in bestimmten Fällen der Mitgliedsbeitrag als pauschaliertes Sonderleistungsentgelt ist. Sofern die Einnahmen aus Mitgliedsbeiträgen nicht den Finanzbedarf decken und die vorsteuerbelasteten Kosten die Bemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 1 UStG übersteigen, kommt bei Leistungen an Mitglieder und andere nachstehende Personen die Anwendung von § 10 Abs. 5 Nr. 1 UStG in Betracht. Sofern ein Teil des Mitgliedsbeitrages als pauschaliertes Sonderleistungsentgelt anzusehen ist, entspricht dieser Betrag der Mindestbemessungsgrundlage.

- *OFD Karlsruhe zum Einsammeln und Verwerten wertstoffhaltiger Abfälle durch private Abfallentsorger und Vereine*<sup>76</sup>

Gemäß § 15 Abs. 1 KrW-/AbfG haben Stadt- und Landkreise als öffentlich-rechtliche Entsorgungsträger die in ihrem Gebiet angefallenen und überlassenen Abfälle aus privaten Haushalten zu verwerten oder zu beseitigen, soweit nicht die Entsorgung nach der Verpackungsordnung dem dualen System in Deutschland obliegt. Sie können sich von dieser Pflicht nicht durch die Übertragung auf Dritte oder andere Entsorgungsträger befreien. Zur Entsorgung von wertstoffhaltigen Abfällen aus privaten Haushalten, wie beispielsweise Altpapier, erschließen die Landkreise und Gemeinden als öffentlich-rechtliche Entsorgungsträger Verträge mit Privatunternehmen der Abfallwirtschaft bzw. mit von diesen gebildeten Arbeitsgemeinschaften. Dabei übernehmen die Abfallentsorger die Sammlung, Verwertung, Vermarktung und gegebenenfalls weitere damit zusammenhängende Tätigkeiten, wie beispielsweise den Transport der wertstoffhaltigen Abfälle. Nach Erörterung mit den obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder hat die Oberfinanzdirektion Karlsruhe eine Verfügung im April 2006 zur umsatzsteuerlichen Behandlung dieser Leistungsbeziehungen erlassen. In der Verfügung beschäftigt sich die Oberfinanzdirektion im Wesentlichen mit den Leistungsbeziehungen, Bemessungsgrundlagen und Vereinsammlungen. Die Verfügung regelt die nähere umsatzsteuerrechtliche Behandlung.

75 OFD Karlsruhe, Verfügung vom 15.8.2007, S 7200, DStR 2007, 1679.

76 OFD Karlsruhe, Verfügung vom 11.4.2006, USt-Kartei S 7100 Karte 23, abrufbar unter [www.juris.de](http://www.juris.de).

- OFD Karlsruhe zu mit dem Betrieb von Krankenhäusern und ähnlichen Einrichtungen eng verbundenen Umsätzen<sup>77</sup>

Die Verfügung regelt ausführlich die umsatzsteuerliche Behandlung von Krankenhausleistungen (vgl. § 4 Nr. 16 UStG). Sie umfasst insgesamt 25 unterschiedliche Krankenhausleistungen. Die Verfügung beschäftigt sich u.a. damit, inwieweit der Betrieb einer Cafeteria, die Überlassung von Fernsehgeräten oder etwa die Leistungen der Küche mit dem Betrieb des Krankenhauses derart eng verbunden sind, dass es sich um sog. eng verbundene Umsätze handelt, die nach § 4 Nr. 16 UStG steuerfrei sind.

- OFD Koblenz zur Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 20 UStG (Bescheinigungsverfahren)<sup>78</sup>

Die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 20 lit. a) Satz 2 UStG für Umsätze gleichartiger Einrichtungen anderer Unternehmer setzt voraus, dass die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass der Steuerpflichtige die gleichen kulturellen Aufgaben wie die Theater und Orchester der öffentlichen Hand erfüllt. Die Verfügung weist darauf hin, dass die Anwendung der Steuerbefreiung nicht in das Belieben des Unternehmens gestellt ist. Es besteht kein Wahlrecht, auf die Steuerbescheinigung zu verzichten. Sofern die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung vorliegen, ist die Landesbehörde von Amts wegen einzuschalten. Ein Antrag des Unternehmers ist nicht erforderlich.

- OFD Magdeburg zu Stiftung und Kapitalertragsteuer<sup>79</sup>

Die Verfügung stellt klar, dass nur noch für die vor dem 1.1.2007 zugeflossenen Dividende die Kapitalertragsteuer im Billigkeitswege erstattet werden kann. Der Erstattungsantrag soll bei dem Finanzamt gestellt werden, bei dem die Kapitalertragsteuer abgeführt wurde. Dies hat Bedeutung für gemeinnützige Stiftungen, die Dividenden von börsennotierten Aktiengesellschaften beziehen, da diese im Hinblick auf die Kapitalertragssteuer dahingehend konfrontiert sind, dass seit dem 1.1.2000 aufgrund der Aufhebung des § 44 c EStG weder eine Abstandnahme vom Steuerabzug noch die Erstattung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer möglich ist. In der Praxis besonders relevant war dies in Fällen, in denen sich die Aktien nicht in einem Bankdepot der gemeinnützigen Stiftung befanden, der die Dividenden zugeflossen sind.

- OFD Münster zur Anrechnung italienischer Erbschaft- und Schenkungsteuer<sup>80</sup>

Italien hat durch zwei Gesetzesdekrete die Erbschaftsteuer und die Schenkungsteuer wieder eingeführt. Die Oberfinanzdirektion Münster stellt durch Verfügung klar, dass es sich bei der italienischen Erbschaft- und Schenkungsteuer um eine der deutschen Erbschaft- und Schenkungsteuer vergleichbare Steuer handelt. Sie ist somit bei Erwerben nach ihrer Wiedereinführung auf die deutsche Erbschaft- und Schenkungsteuer nach § 21 ErbStG anrechenbar, sofern die weiteren Voraussetzungen vorliegen.

77 OFD Karlsruhe, Verfügung vom 15.8.2007, S 7172, DStR 2007, 1771.

78 OFD Koblenz, Verfügung vom 20.12.2006, S 7177 A – St 44, DStR 2007, 303.

79 OFD Magdeburg, Verfügung vom 23.1.2007, S 2410 – 20 – St 214, ESt-Kartei ST §§ 43–45d, abrufbar unter [www.juris.de](http://www.juris.de).

80 OFD Münster, Verfügung vom 21.6.2007, S 3812 – 18 – St 23 – 35, abrufbar unter [www.juris.de](http://www.juris.de).

Dies gilt jedoch nicht für die Kataster- und Hypothekarsteuer, die nicht auf die deutsche Erbschaft- und Schenkungsteuer angerechnet werden könne.

– *OFD Rheinland zur ehrenamtlichen Tätigkeit in den Berufs- und Standesorganisationen*<sup>81</sup>

Die Verfügung befasst sich mit der steuerlichen Behandlung von Entschädigungen, die Angehörigen freier Berufe für eine ehrenamtliche Tätigkeit in den Berufs- und Standesorganisationen gezahlt werden. Dabei stellt sie klar, dass diese Personen regelmäßig Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen i.S.d. § 24 Nr. 1a EStG bilden und daher als Betriebseinnahmen anzusehen sind. Damit korrespondierend werden die durch die ehrenamtliche Tätigkeit verursachten Aufwendungen als Betriebsausgaben angesehen.

Dies gilt allerdings nicht, wenn die Angehörigen freier Berufe in Berufs- und Standesorganisationen Aufgaben der sogenannten Hoheitsverwaltung wahrnehmen, sprich, öffentliche Dienste leisten und hierfür aus einer öffentlichen Kasse vergütet werden.

– *OFD Rheinland zu Umsatzsteuer und Zweckbetrieben*<sup>82</sup>

Leistungen gemeinnütziger Körperschaften werden mit dem ermäßigten Steuersatz von 7 % gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG besteuert. Soweit diese Leistungen im Rahmen eines Zweckbetriebs ausgeführt werden, welcher der Erzielung steuerschädlicher Einnahmen dient, gilt dies nicht. Hierzu zählen Umsätze, die im unmittelbaren Wettbewerb mit gewerblichen Unternehmern ausgeführt werden. Die Oberfinanzdirektion Rheinland stellt in einer Kurzinformation zu der Norm klar, dass sowohl die als nicht steuerbare Zuschüsse zu beurteilenden Zuwendungen als auch die umsatzsteuerfreien Umsätze als Einnahmen im Sinne von § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG unberücksichtigt bleiben.

– *Finanzministerium Schleswig-Holstein zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Krankenhausleistungen*<sup>83</sup>

Das Finanzministerium Schleswig-Holstein hat eine ausführliche Verfügung zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Krankenhausleistungen (vgl. § 4 Nr. 16 UStG) getroffen. Hintergrund der Verfügung ist eine zwischen dem BMF und den obersten Finanzbehörden der Länder abgestimmte Stellungnahme. Sie umfasst die umsatzsteuerliche Behandlung von insgesamt 31 unterschiedlichen Krankenhausleistungen. Dabei geht es stets um die Frage, ob die jeweiligen Leistungen mit dem Betrieb der jeweiligen Einrichtung, also insbesondere mit dem Betrieb eines Krankenhauses, derart eng verbunden sind, dass es sich um sog. eng verbundene Umsätze handelt. U. a. geht es in der Verfügung um Umsätze der Krankenhausapotheke, aus der Überlassung von Fernsehgeräten, der Vermietung von Gästezimmern, Beförderungsleistungen sowie Personengestellung.

81 OFD Rheinland, Verfügung vom 3.4.2007, S 2246 – St 157, DB 2007, 887.

82 OFD Rheinland, Kurzinformation Umsatzsteuer vom 10.8.2007, DStR 2007, 1579 (s.o. S. ■).

83 Finanzministerium Schleswig-Holstein, Verfügung vom 19.12.2006, VI 326 – S 7172 – 074, UR 2007, 392.

# Auswahlbibliografie des Non-Profit-Rechts 2007\*

ANIKA GILBERG

<b>Autor</b>	<b>Titel/Fundstelle</b>
<i>Achleitner, Ann-Kristin/ Pöllath, Reinhard/ Stabl, Erwin</i>	Finanzierung von Sozialunternehmen – Konzepte zur finanziellen Unterstützung von Social Entrepreneurs. Stuttgart 2007.
<i>Agius, Elizabeth/ Sobeck, Joanne/ Mayers, Vanessa N.</i>	Supporting and Sustaining Grassroots Youth Organizations: The Case of New Detroit. In: <i>Voluntas</i> 2007, S. 17–33.
<i>Alexandra, Pauls</i>	Steuerliche Überlegungen zur Zusammenführung gemeinnütziger Stiftungen. In: <i>ZSt</i> 2007, S. 123–127.
<i>Anheier, Helmut K.</i>	Reflections on the Concept and Measurement of Global Civil Society. In: <i>Voluntas</i> 2007, S. 1–15.
<i>Annette, Zimmer</i>	Vereine – Zivilgesellschaft konkret. 2. Auflage, Wiesbaden 2007.
<i>Arnhold, Jonas/ Gantenbrink, Matthias/ Muscheler, Karlheinz</i>	Der Fall Beisheim – rechtliche Überlegungen zur Prof. Dr. Otto Beisheim Stiftung Tegernsee. In: <i>ZERB</i> 2007, S. 211–215.
<i>Arnold, Arnd</i>	Die zivil- und steuerrechtlichen Schranken der Rücklagenbildung bei Stiftungen. In: <i>NZG</i> 2007, S. 805–809.
<i>Asche, Florian</i>	Jagd im stiftungseigenen Forstbetrieb: Zweckverfolgung oder Freizeitvergnügen? In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), <i>Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz</i> , Köln u.a. 2008, S. 1–12.
<i>Asche, Florian</i>	Aus Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen zum Dritten Sektor im Jahr 2005/2006. In: Walz/Hüttemann/Rawert/Schmidt (Hrsg.), <i>Non Profit Law Yearbook 2006</i> , Köln u.a. 2007, S. 209–229.
<i>Badelt, Christoph</i>	Handbuch der Nonprofit Organisation: Strukturen und Management. 4. Auflage, Stuttgart 2007.

\* Da der Begriff »Non-Profit-Recht« in der deutschen Rechtswissenschaft noch nicht eindeutig belegt ist, erhebt die Bibliografie keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Sie hat ihren Schwerpunkt im deutschen Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrecht. Sie wird in den folgenden Jahrbüchern fortgeschrieben. Kommentierungen sind nur erwähnt, soweit sie in Großkommentaren erschienen sind. Um den Umfang der Bibliographie sinnvoll einzugrenzen, werden Werke mehrerer Herausgeber nur unter dem Namen des in dem Werk erstgenannten Herausgebers unter gemeinsamer Nennung mit den übrigen Herausgebern aufgeführt.

<b>Autor</b>	<b>Titel/Fundstelle</b>
<i>Bargfrede, Hartmut/ Eberhardi, Sebastian</i>	Community Foundations in Deutschland: Ergebnisse einer empirischen Studie zu Gründung, Vermögen, Entwicklung und Projektarbeit von Bürgerstiftungen. In: ZSt 2007, S. 111–114.
<i>Barman, Emily</i>	What is the Bottom Line for Nonprofit Organizations? A History of Measurement in the British Voluntary Sector. In: Voluntas 2007, S. 101–115.
<i>Bartmuß, Ralph</i>	Wann sind Medizinische Versorgungszentren gemeinnützig? In: DB 2007, S. 706–710.
<i>Becker, Alexander/ Regierer, Christoph</i>	Grundsätzliche Gemeinnützigkeitsfähigkeit bei Auslagerung hoheitlicher Tätigkeiten auf Tochterkapitalgesellschaft – Anmerkungen zum Urteil des BFH im Verfahren I R 90/04. In: DStZ 2007, S. 597–602.
<i>Becker, Alexander/ Volkman, Thorsten</i>	Auftragsforschung als Zweckbetrieb nach § 68 Nr. 9 AO unter besonderer Berücksichtigung staatlicher Hochschulen – Zugleich Anmerkungen zum BFH-Urteil vom 4.4.2007 (I R 76/05). In: DStZ 2007, S. 529–536.
<i>Becker, Florian</i>	Comment to Centro di Musicologia Walter Stauffer v. Finanzamt München. In: Common Market Law Review 2007, S. 803–816.
<i>Becker, Romy Stefanie</i>	Die gemeinnützige GmbH als Instrument der Privatisierung – Machbarkeitsstudie zur Überführung kommunaler Einrichtungen in eine neue Rechtsform. Bremen 2007.
<i>Bebrens, Peter</i>	Erneuerung des Stiftungskollisionsrechts. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 13–32.
<i>Beilstein, Werner/ Heim, Simon/ Schildknecht, Kurt (Autoren), GEWOS, Gesellschaft für Wohlfahrtseinrichtungen und Stiftungen (Hrsg.)</i>	Stiftungsfusionen. Zürich 2007.
<i>Beul, René Carsten</i>	Stiftung, trust et cetera – Ein Überblick Deutschland, Schweiz und Luxemburg. In: SAM 2007, S. 212–217.
<i>Bianchini-Hartmann, Ma- ren/ Richter, Andreas</i>	Die Besteuerung von Familienstiftungen. In: Birk (Hrsg.), Transaktionen, Vermögen, Pro Bono – Festschrift zum zehnjährigen Bestehen von P + P Pöllath + Partners. Köln 2008, S. 337–362.
<i>Biber, Renate</i>	Das Ehrenamt – Was bringt das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements? In: EStB 2007, S. 342–343.

<b>Autor</b>	<b>Titel/Fundstelle</b>
<i>Birnbaum, Mathias/ Lobbeck, Allit/ Pöllath, Reinhard</i>	Die Verselbständigung von Nachlassvermögen: Stiftung, Trust und andere Gestaltungen im Vergleich – 1. Teil: Stiftungen, (Familien-)vereine und erb- und vertragsrechtliche Gestaltungen. In: FR 2007, S. 376–382.
<i>Birnbaum, Mathias/ Lobbeck, Allit/ Pöllath, Reinhard</i>	Die Verselbständigung von Nachlassvermögen: Stiftung, Trust und andere Gestaltungen im Vergleich – 2. Teil: Das ausländische Rechtsinstitut des Trusts. In: FR 2007, S. 479–488.
<i>Boetticher, Arne von</i>	Vermietungseinkünfte – Wohnsitzvoraussetzung – Gemeinnützigkeit – Anmerkung zu EuGH, Urteil vom 14.9.2006 C-386/04. In: ZESAR 2007, S. 131–135.
<i>Bortoluzzi-Dubach, Elisa</i>	Stiftungen: der Leitfaden für Gesuchsteller. Frauenfeld 2007.
<i>Bruschke, Steffen</i>	Die Haftung des Vorstands im gemeinnützigen Verein. In: StB 2007, S. 296–302.
<i>Buchna, Johannes</i>	Gemeinnützigkeit im Steuerrecht. 9. Auflage, Walsrode 2007.
<i>Buciek, Klaus</i>	Anmerkung zu BFH, Urteil vom 5.4.2006 I R 20/05. In: FR 2007, S. 477.
<i>Bull, Hans Peter</i>	Wie »öffentlich« sind Stiftungen und Non-Profit-Organisationen? In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 53–69.
<i>Bundesverband Deutscher Stiftungen (Hrsg.)</i>	Die Gründung einer Stiftung – Ratgeber Deutscher Stiftungen Bd. 1. 1. Auflage, Berlin 2008.
<i>Bundesverband Deutscher Stiftungen (Hrsg.)</i>	Familienstiftungen – Ratgeber Deutscher Stiftungen. Bd. 7, 1. Auflage, Berlin 2007.
<i>Bundesverband Deutscher Stiftungen (Hrsg.)</i>	Stiftung und Nachlass – Ratgeber Deutscher Stiftungen. Bd. 3, 3. Auflage, Berlin 2007.
<i>Burgard, Ulrich</i>	Der Aufsichtsrat bei Verein und Stiftung. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 71–97.
<i>Burwitz, Gero</i>	Keine Schenkungsteuerpflicht bei Umwandlung eines Vereins in eine GmbH (Anmerkung zu BFH, Urteil vom 14. 2. 2007 II R 66/05). In: NZG 2007, S. 819.
<i>Carsten, Gebhard</i>	Schwedische Stiftungen zur Förderung der Rechtswissenschaft. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 131–145.
<i>Czybulka, Detlef</i>	Stiftungsnationalparke. In: NuR 2007, S. 122–132.
<i>Damas, Jens Peter</i>	Ehrenamtliche Tätigkeit aus zivil-, sozialversicherungs- und steuerrechtlicher Sicht. In: Information StW 2007, S. 32–35.

<b>Autor</b>	<b>Titel/Fundstelle</b>
<i>Deutsches Zentralinstitut für soziale Fragen (Hrsg.)</i>	DZI-Spenden Almanach 2007/8. Berlin 2007.
<i>Deutsches Zentralinstitut für soziale Fragen (Hrsg.)</i>	Ethik im Fundraising. Berlin 2007.
<i>Dickopp, Friedrich</i>	Umsatzsteuerbefreiungen bestimmter dem Gemeinwohl dienender Tätigkeiten nach § 4 UStG und dem Gemeinschaftsrecht. In: UR 2007, S. 553–565.
<i>Döring, Steffen/ Fischer, Matthias</i>	Steuer- und gemeinnützigkeitsrechtliche Behandlung von Gewinnausschüttungen unter Beteiligung gemeinnütziger Körperschaften am Beispiel eines Krankenhauskonzerns. In: DB 2007, S. 1831–1836.
<i>Drüen, Klaus-Dieter/ Liedtke, Stefan</i>	Die Reform des Gemeinnützigkeits- und Zuwendungsrechts und seine europarechtliche Flanke. In: FR 2008, S. 1–15.
<i>Ebeling, Jürgen</i>	Formwechsel eines Familienvereins in eine Kapitalgesellschaft (Anmerkung zu BFH, Urteil vom 14.2.2007 II R 66/05). In: ZEV 2007, S. 399–400.
<i>Eberhardt, Sebastian/ Bargfrede, Hartmut</i>	Community Foundations in Deutschland: Ergebnisse einer empirischen Studie zu Gründung, Vermögen, Entwicklung und Projektarbeit von Bürgerstiftungen. In: ZSt 2007, S. 111–114.
<i>Ebling, Klaus</i>	Stiftung zur Förderung der Kunst – Ein Modell mit Zukunft? In: FR 2007, S. 565–577.
<i>Eggers, Winfried</i>	Schenkungsteuer bei Zuwendungen an Vereine. In: DStR 2007, S. 1752–1753.
<i>Eichborn, Wolfgang von</i>	Sonderausgabenabzug für Sachspende an in anderem EU-Mitgliedstaat ansässige gemeinnützige Organisation (Anmerkung zum BFH, Beschluss vom 9.5.2007 XI R 56/05). In: HFR 2007, S. 974–975.
<i>Eichler, Anna Katharina/ Richter, Andreas</i>	Änderungen des Spendenrechts aufgrund des Gesetzes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements. In: FR 2007, S. 1037–1041.
<i>Engelsing, Lutz/ Geschwandtner, Marcus/ Lüke, Olaf</i>	Banken & Stiftungen – Recht, Steuern, Organisation. Frankfurt/Main 2007.
<i>Erdle, Thomas/ Klein, Michael</i>	Die unabhängige Stiftungsverwaltung: Ansätze zur erfolgreichen Strukturierung von Vermögen, Mittelvergabe und Organisation einer gemeinnützigen Stiftungsorganisation. In: ROTE SEITEN zum Magazin Stiftung&Sponsoring 3/2007.
<i>Eversberg, Horst/ Rösch, Cornelia/ Woitschell, Heiner/ Thiel, Jochen</i>	Zur Reichweite des Gebots der zeitnahen Mittelverwendung im Gemeinnützigkeitsrecht – Erwiderung und Replik zu dem Beitrag von Thiel und Eversberg, DB 2007, S. 191. In: DB 2007, S. 1434–1437.



<b>Autor</b>	<b>Titel/Fundstelle</b>
<i>Feick, Martin</i>	Die Vergütung von Vorständen und Geschäftsführern einer gemeinnützigen Stiftung. In: ZSt 2007, S. 152–155.
<i>Fischer, Matthias/ Döring, Steffen</i>	Steuer- und gemeinnützigkeitsrechtliche Behandlung von Gewinnausschüttungen unter Beteiligung gemeinnütziger Körperschaften am Beispiel eines Krankenhauskonzerns. In: DB 2007, S. 1831–1836.
<i>Fischer, Peter</i>	Unorthodoxe Überlegungen zur Verfassungsarchitektur Europas am Beispiel des Falles »Stauffer«. In: FR 2007, S. 361–368.
<i>Freiherr von Campenhausen, Axel</i>	Zur Zusammensetzung der Organe kirchlicher Stiftungen am Beispiel der Samariterstiftung, Nürtingen. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 115–129.
<i>Fries, Richard J.</i>	Public Benefit at the Heart of English Charity Law. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 183–197.
<i>Fritsch, Nina</i>	Erfolgsfaktoren im Stiftungsmanagement: Erfolgsfaktorenforschung im Nonprofit-Sektor. Wiesbaden 2007.
<i>Fritsche, Stefan/ Kilian, Ulrike (Autoren), Deutsches Stiftungszentrum im Stifterverband für die Deutsche Wissenschaft (Hrsg.)</i>	StiftG Brandenburg – StiftG Mecklenburg-Vorpommern – Kommentare zu den Landesstiftungsgesetzen. Wiesbaden 2007.
<i>Fritz, Thomas</i>	Regierungsentwurf eines Gesetzes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements. In: BB 2007, S. 690–695.
<i>Fritz, Thomas</i>	Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements – Steuerliche Änderungen für gemeinnützige Körperschaften und deren Förderer. In: BB 2007, S. 2546–2551.
<i>Frotscher, Gerrit</i>	Europarechtliche Fragen des Rechts der steuerbegünstigten Zwecke. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 199–212.
<i>Gantenbrink, Matthias/ Muscheler, Karlheinz/ Arnhold, Jonas</i>	Der Fall Beisheim – rechtliche Überlegungen zur Prof. Dr. Otto Beisheim Stiftung Tegernsee. In: ZERB 2007, S. 211–215.
<i>Geckle, Gerhard (Hrsg.)</i>	Das neue Gemeinnützigkeitsrecht – mit dem neuen Spenden- und Stiftungsrecht. 1. Auflage, Freiburg 2007.
<i>Gehrke, Matthias</i>	Die Stiftung & Co. KGaA im Gesellschafts- und Steuerrecht. Frankfurt/Main 2007.
<i>Gehrlein, Markus</i>	Anmerkung zu BGH, Urteil vom 24.9.2007 II ZR 91/06. In: BB 2008, S. 16–17.

<b>Autor</b>	<b>Titel/Fundstelle</b>
<i>Geschwandtner, Marcus/ Engelsing, Lutz/ Lüke, Olaf</i>	Banken & Stiftungen – Recht, Steuern, Organisation. Frankfurt/Main 2007.
<i>Göring, Michael</i>	In Hamburg stiften gehen: Spaziergänge durch Deutschlands Stiftungshauptstadt. Hamburg 2007.
<i>Gosch, Dietmar</i>	Unmittelbarkeit der Zweckverfolgung i.S. des § 57 AO. In: BFH-PR 2007, S. 303–304.
<i>Graf Strachwitz, Rupert</i>	Stiftungen in einer modernen Gesellschaft – Versuch einer Theoriebildung. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 725–739.
<i>Graf von Bernstorff, Christoph</i>	Der Trust als Instrument zur Vermögensverwaltung. In: RIW 2007, S. 641–645.
<i>Greter, Marco/ Scherrer, Urs</i>	Der Verein in der Praxis: Organisation und Steuern. Zürich 2007.
<i>Grube, Friederike</i>	Der Einfluss des EU-Beihilfenrechts auf das deutsche Steuerrecht. In: DStZ 2007, S. 371–382.
<i>Haag, Maximilian/ Richter, Andreas</i>	Rechtliche Maßstäbe für die Kapitalanlage von Stiftungen in Hedge Fonds nach deutschem und US-amerikanischem Recht. In: Walz/Hüttemann/Rawert/Schmidt (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2006, Köln u.a. 2007, S. 97–122.
<i>Haase-Theobald, Cordula/ Wigand, Klaus/ Heuel, Markus/ Stolte Stefan</i>	Stiftungen in der Praxis: Recht, Steuern, Beratung. 1. Auflage, Wiesbaden 2007.
<i>Happ, Annette</i>	Stifterwille und Zweckänderung: Möglichkeiten und Grenzen einer Änderung des Stiftungszwecks durch Organbeschluss. Köln u.a. 2007.
<i>Heim, Simon/ Beilstein, Werner/ Schildknecht, Kurt (Autoren), GEWOS, Gesellschaft für Wohlfahrtseinrichtungen und Stiftungen (Hrsg.)</i>	Stiftungsfusionen. Zürich 2007.
<i>Helios, Marcus/ Hüttemann, Rainer</i>	Abzugsfähigkeit von Direktspenden an gemeinnützige Einrichtungen im EU-Ausland – zugleich Anmerkung zu BFH-Beschluss vom 9.5.2007, IStR 2007, 599. In: IStR 2008, S. 38–44.
<i>Hellwege, Sabine</i>	Die steuerrechtliche Behandlung der gemeinnützigen Stiftungen in Spanien. In: ZERB 2007, S. 175–179.

<b>Autor</b>	<b>Titel/Fundstelle</b>
<i>Herzog, Rainer/ Hüttemann, Rainer</i>	Organhaftung bei Non Profit Organisationen. In: Walz/Hüttemann/Rawert/Schmidt (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2006, Köln u.a. 2007, S. 33–55.
<i>Heuel, Markus/ Stolte Stefan/ Wigand, Klaus/ Haase-Theobald, Cordula</i>	Stiftungen in der Praxis: Recht, Steuern, Beratung. 1. Auflage, Wiesbaden 2007.
<i>Hey, Johanna</i>	BVerfG zur Erbschaftssteuer: Bewertungsmaßstab und Gemeinwohlzwecke. In: JZ 2007, S. 564–574.
<i>Hippel, Thomas von</i>	Zukunftsperspektiven für grenzüberschreitend tätige gemeinnützige Nonprofit-Organisationen. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 213–231.
<i>Hippel, Thomas von</i>	Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen: Eine zivilrechtsdogmatische, steuerrechtliche und rechtsvergleichende Untersuchung über Strukturen, Pflichten und Kontrollen und wirtschaftliche Tätigkeit von Vereinen und Stiftungen. Tübingen 2007.
<i>Hobelsberger, Alexander/ Thömmes, Otmar/ Schulz, Andreas/ Müller, Stefan</i>	Europarecht und die Auswirkungen auf das deutsche Gemeinnützigkeitsrecht. In: Walz/Hüttemann/Rawert/Schmidt (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2006, Köln u.a. 2007, S. 139–161.
<i>Hof, Hagen</i>	Die Unverfügbarkeit der selbständigen Stiftung bürgerlichen Rechts – Kern der Stiftungsautonomie. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 233–250.
<i>Hoffmann-Riem, Wolfgang</i>	Über Wikis und FOSS – Zum Wirken von »Non Profit Non Organizations« (NPNO's) in offenen kollaborativen Prozessen. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 251–267.
<i>Hüttemann, Rainer</i>	Verpächterwahlrecht bei gemeinnützigen Körperschaften. In: BB 2007, S. 2324–2326.
<i>Hüttemann, Rainer</i>	Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements und seine Auswirkungen auf das Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht. In: DB 2007, S. 2053–2059.
<i>Hüttemann, Rainer</i>	Grundfragen der partiellen Steuerpflicht. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 269–287.
<i>Hüttemann, Rainer</i>	Rezension von: Arnold/Stangl/Tanzer, Privatstiftungs-Steuerrecht. In: JBl 2007, S. 676–677.

<b>Autor</b>	<b>Titel/Fundstelle</b>
<i>Hüttemann, Rainer</i>	Rezension von: Siegmund-Schultze, Stiftungsgesetz Niedersachsen, 9. Aufl. In: NdsVBl. 2007, S. 111.
<i>Hüttemann, Rainer</i>	Pflichtteil und Erbschaftsteuer. In: Röthel (Hrsg.), Reformfragen des Pflichtteilsrechts, Köln u.a. 2007, S. 91–95.
<i>Hüttemann, Rainer</i>	Abschied vom kommunalen Querverbund. In: DB 2007, S. 2508–2512.
<i>Hüttemann, Rainer</i>	Zur Körperschaftsteuerrechtlichen Behandlung dauerdefizitärer Unternehmen der öffentlichen Hand. In: DB 2007, S. 1603–1609.
<i>Hüttemann, Rainer/ Helios, Marcus</i>	Abzugsfähigkeit von Direktspenden an gemeinnützige Einrichtungen im EU-Ausland – zugleich Anmerkung zu BFH-Beschluss vom 9.5.2007, IStR 2007, 599. In: IStR 2008, S. 38–44.
<i>Hüttemann, Rainer/ Herzog, Rainer</i>	Organhaftung bei Non Profit Organisationen. In: Walz/Hüttemann/Rawert/Schmidt (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2006, Köln u.a. 2007, S. 33–55.
<i>Hüttemann, Rainer/ Rawert, Peter</i>	Pflichtteil und Gemeinwohl – Privilegien für gute Zwecke? In: Röthel (Hrsg.), Reformfragen des Pflichtteilsrechts, 2007, S. 73–90.
<i>Hüttemann, Rainer/ Schaubhoff, Stephan</i>	Die »unmittelbare Gemeinnützigkeit« – eine unmittelbare Gefahr für gemeinnützige Körperschaften – Anmerkungen zum BFH-Urteil v. 7.3.2007 – I R 90/04, FR 2007, 931. In: FR 2007, S. 1133–1139.
<i>Hüttemann, Rainer/ Schön, Wolfgang</i>	Vermögensverwaltung und Vermögenserhaltung im Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrecht. Köln u.a. 2007.
<i>Jachmann, Monika</i>	Zur gesetzepolitischen Diskussion: Wie genau muss ein gemeinnütziger Zweck im Gesetz definiert sein – oder – welcher »Akteur« soll über die Steuerbegünstigung eines sog. zivilgesellschaftlichen Akteurs entscheiden? In: DStR aktuell 2007, VIII (26/2007).
<i>Jehner, Hansgeorg</i>	Gründe für einen Wechsel von der Gewinnbesteuerung zur nachgelagerten Besteuerung der Unternehmenserträge – Argumentativer Zwischenbericht über das Reformvorhaben einer Stiftung. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 307–326.
<i>Jost, Werner F.</i>	Betriebsaufspaltung im steuerfreien Bereich gemeinnütziger Körperschaften – Auswirkungen des BFH-Urteils vom 29.3.2006 – X R 59/00. In: DB 2007, S. 1664–1669.
<i>Kalss, Susanne</i>	Die vorzeitige Abberufung des Stiftungsvorstands aus wichtigem Grund nach österreichischem Recht. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 327–337.

<b>Autor</b>	<b>Titel/Fundstelle</b>
<i>Kaufmann, Michael/ Schmitz-Herscheid, Fabian</i>	Steuerbefreiung von Forschungseinrichtungen. In: BB 2007, S. 2039–2041.
<i>Kemcke, Tom/ Runte, Julia</i>	Spenden ohne Grenzen? Abzugsverbot für Auslandsspenden vor dem EuGH. In: Stiftung&Sponsoring 5/2007, S. 40.
<i>Kemcke, Tom/ Schütz, Robert</i>	Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts: Referentenentwurf für ein Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 14.12.2006. In: Die Steuerberatung 2007, S. 81–83.
<i>Kersting, Christian</i>	Die Kontrolle des Stiftungsvorstands durch Stifter und Destinatäre. In: Walz/Hüttemann/Rawert/Schmidt (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2006, Köln u.a. 2007, S. 57–73.
<i>Kilian, Ulrike</i>	Der Inhalt der Vermögenszusage nach § 82 BGB. In: ZSt 2007, S. 174–175.
<i>Kilian, Ulrike/ Frütsche, Stefan</i> (Autoren), <i>Deutsches Stiftungszentrum im Stifterverband für die Deutsche Wissenschaft</i> (Hrsg.)	StiftG Brandenburg – StiftG Mecklenburg-Vorpommern – Kommentare zu den Landesstiftungsgesetzen. Wiesbaden 2007.
<i>Kirchhain, Christian/ Schauhoff, Stephan</i>	Das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements. In: DStR 2007, S. 1985–1992.
<i>Klein, Michael/ Erdle, Thomas</i>	Die unabhängige Stiftungsverwaltung: Ansätze zur erfolgreichen Strukturierung von Vermögen, Mittelvergabe und Organisation einer gemeinnützigen Stiftungsorganisation. In: ROTE SEITEN zum Magazin Stiftung&Sponsoring 3/2007.
<i>Kohl, Helmut</i>	Ein »Foundation Governance Kodex« – ein Gebot der Zeit? In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 339–351.
<i>Koller, Thomas</i>	Der steuerbefreite gemeinnützige Verein im schweizerischen Recht – eine »unmögliche« Rechtsform. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 353–372.
<i>Koss, Claus/ Richter, Andreas/ Meyn, Christian</i>	Die Stiftung: Umfassende Erläuterungen, Beispiele und Musterformulare für die Rechtspraxis. 2. Auflage, Freiburg im Breisgau 2008.
<i>Kracht, Robert</i>	Familienstiftung als Instrument zur Unternehmensfortführung nutzen. In: GSTB 2007, S. 296–302.
<i>Krause, Nils</i>	»gGmbH« als unzulässiger Rechtsformzusatz. In: NJW 2007, S. 2156–2159.

<b>Autor</b>	<b>Titel/Fundstelle</b>
<i>Kübler, Friedrich</i>	Generationengerechtigkeit und Stiftung. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), <i>Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz</i> , Köln u.a. 2008, S. 373–384.
<i>Kusterer, Stefan</i>	Gemeinnützige Unternehmen – Lässt sich gewinnmaximiertes Handeln hiermit vereinbaren? In: <i>EStB</i> 2007, S. 428–429.
<i>Kuszevska, Malgorzata/ Rode, Oliver</i>	Kurzkommentar: Übertragung von Vermögen auf eine liechtensteinische Stiftung unterliegt nicht der Schenkungssteuer, wenn die Stiftung nach den getroffenen Vereinbarungen und Regelungen über das Vermögen im Verhältnis zum Stifter nicht tatsächlich und rechtlich frei verfügen kann. In: <i>EWiR</i> 2007, S. 561–562.
<i>Lang, Joachim C.</i>	Corporate governance der Fußballunternehmen: Leitung, Überwachung und Interessen im Sportmanagement. Berlin 2008.
<i>Lehmann, Manfred</i>	Aktuelle Aspekte der bilanziellen Behandlung von Zuwendungen (Spenden) an gemeinnützige Organisationen. In: <i>DB</i> 2007, S. 641–645.
<i>Leisner, Walter Georg</i>	Die Umsatzbesteuerung von gemeinnützigen Integrationsprojekten gem. § 68 Nr. 3 c AO durch das Jahressteuergesetz 2007 – Zugleich neuere Entwicklungen zu den gemeinnützigen Betrieben. In: <i>DB</i> 2007, S. 1047–1053.
<i>Leisner-Egensperger, Anna</i>	Verfassungsrecht der steuerlichen Gemeinnützigkeit – Verfassungsrechtliche Vorgaben im Steuerrecht der Gemeinnützigkeit. In: <i>Deppenheuer/Heintzen/Jestaedt/Axer (Hrsg.), Staat im Wort – Festschrift Isensee</i> , Heidelberg 2007, S. 895–909.
<i>Liedtke, Stefan/ Drüen, Klaus-Dieter</i>	Die Reform des Gemeinnützigkeits- und Zuwendungsrechts und seine europarechtliche Flanke. In: <i>FR</i> 2008, S. 1–15.
<i>Lindencrona, Gustav</i>	Die schwedischen Universitäten zwischen Markt und Staat. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), <i>Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz</i> , Köln u.a. 2008, S. 385–399.
<i>Lobbeck, Allit/ Birnbaum, Mathias/ Pöllath, Reinhard</i>	Die Verselbständigung von Nachlassvermögen: Stiftung, Trust und andere Gestaltungen im Vergleich – 1. Teil: Stiftungen, (Familien-)vereine und erb- und vertragsrechtliche Gestaltungen. In: <i>FR</i> 2007, S. 376–382.
<i>Lobbeck, Allit/ Birnbaum, Mathias/ Pöllath, Reinhard</i>	Die Verselbständigung von Nachlassvermögen: Stiftung, Trust und andere Gestaltungen im Vergleich – 2. Teil: Das ausländische Rechtsinstitut des Trusts. In: <i>FR</i> 2007, S. 479–488.
<i>Lüdeke, Ralf</i>	Finanzierung gemeinnütziger Sportvereine durch Verwertung von Rechten gemeinsam mit unternehmerischen Wirtschaftspartnern (1. Teil). In: <i>SpuRt</i> 2007, S. 45–49.
<i>Lüdeke, Ralf</i>	Finanzierung gemeinnütziger Sportvereine durch Verwertung von Rechten gemeinsam mit unternehmerischen Wirtschaftspartnern (2. Teil). In: <i>SpuRt</i> 2007, S. 94–98.

<b>Autor</b>	<b>Titel/Fundstelle</b>
<i>Lüdicke, Jochen</i>	Das Nämlichkeitsprinzip im Rahmen der Steuerbefreiung für die Überführung von Vermögensgegenständen in den gemeinnützigen Bereich. In: ZEV 2007, S. 254–256.
<i>Lüke, Olaf/ Engelsing, Lutz/ Geschwandtner, Marcus</i>	Banken & Stiftungen – Recht, Steuern, Organisation. Frankfurt/Main 2007.
<i>Manteuffel, Evelin</i>	Neuerungen im Spendenrecht. In: ROTE SEITEN im Magazin Stiftung&Sponsoring 4/2007.
<i>Martin, Suse</i>	Umsatzsteuer der gemeinnützigen Sportvereine – Chancen und Grenzen. In: UR 2008, S. 34–40.
<i>Mayers, Vanessa N./ Agius, Elizabeth/ Sobeck, Joanne</i>	Supporting and Sustaining Grassroots Youth Organizations: The Case of New Detroit. In: Voluntas 2007, S. 17–33.
<i>Mecking, Christoph</i>	Bundestag verabschiedet »Hilfen für Helfer« – Gesetz zur weiteren Stärkung bürgerschaftlichen Engagements. In: BBEV 2007, S. 260–262.
<i>Mecking, Christoph/ Sandberg, Berit</i>	Vergütung haupt- und ehrenamtlicher Führungskräfte in Stiftungen. Die Ergebnisse der Vergütungsstudie 2007 (Personalmanagement in Stiftungen Bd. 1). Essen 2008.
<i>Melchior, Jürgen</i>	Änderungen durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements. In: DStR 2007, S. 1745–1747.
<i>Meyn, Christian/ Koss, Claus/ Richter, Andreas</i>	Die Stiftung: Umfassende Erläuterungen, Beispiele und Musterformulare für die Rechtspraxis. 2. Auflage, Freiburg im Breisgau 2008.
<i>Möller, Senta</i>	Die Überführung von Treuhandstiftungen in rechtsfähige Stiftungen. In: ZEV 2007, S. 565–569.
<i>Möllmann, Klaus/ Tiedtke, Peter</i>	Reform des Spenden- und Gemeinnützigkeitsrechts – Das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements. In: NJW 2007, S. 3321–3323.
<i>Möllmann, Peter</i>	Die steuerliche Privilegierung gemeinnütziger Körperschaften im Spannungsfeld von Verfassungsrecht und europäischen Grundfreiheiten. 1. Auflage, Würzburg 2007.
<i>Möllmann, Peter/ Tiedtke, Klaus</i>	Spendenabzug und Europarecht. In: IStR 2007, S. 837–844.
<i>Möllmann, Peter/ Tiedtke, Klaus</i>	Gemeinnützigkeit und Europäische Grundfreiheiten. In: DStZ 2008, S. 69–81.
<i>Mückl, Norbert</i>	Anmerkung zu BFH, Urteil vom 15.3.2007 II R 5/04. In: BB 2007, S. 1095–1096.
<i>Müller, Beate</i>	In Zukunft ein einheitliches Stiftungsregister? – Neue Anstöße durch das »EHUG«. In: ZSt 2007, S. 102–110.

<b>Autor</b>	<b>Titel/Fundstelle</b>
<i>Müller, Stefan/ Thömmes, Otmar/ Schulz, Andreas/ Hobelsberger, Alexander</i>	Europarecht und die Auswirkungen auf das deutsche Gemeinnützigkeitsrecht. In: Walz/Hüttemann/Rawert/Schmidt (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2006, Köln u.a. 2007, S. 139–161.
<i>Muscheler, Karlheinz</i>	Satzungsdurchbrechung in der Stiftung. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 451–464.
<i>Muscheler, Karlheinz/ Arnhold, Jonas/ Gantenbrink, Matthias</i>	Der Fall Beisheim – rechtliche Überlegungen zur Prof. Dr. Otto Beisheim Stiftung Tegernsee. In: ZERB 2007, S. 211–215.
<i>Neuhoff, Klaus</i>	REITs: Willkommen im Club der Gemeinnützigen. Eine neue Nonprofit-Rechtsform mit Stiftungsähnlichkeit? In: ZSt 2007, S. 128–130.
<i>Neuhoff, Klaus</i>	»Ewige Dauer« als Problem des Stiftungsrechts. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 465–483.
<i>Orth, Manfred</i>	Einkünfte von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und Betrieben gewerblicher Art ohne Gewinnerzielungsabsicht. In: FR 2007, S. 326–334.
<i>Orth, Manfred</i>	Stiftungssteuerrecht: Änderungen durch die Unternehmensteuerreform 2008 und die Reform des Spendenrechts. In: WPg 2007, S. 969–975.
<i>Ott, Claus</i>	Kontrolle und Transparenz von Nonprofit-Organisationen. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 505–526.
<i>Otto, Lieselotte</i>	Handbuch der Stiftungspraxis – Stiftungsrecht, Steuerrecht und Rechnungslegung bei Stiftungen. Köln 2007.
<i>Pauls, Alexandra</i>	Steuerliche Überlegungen zur Zusammenführung gemeinnütziger Stiftungen. In: ZSt 2007, S. 123–127.
<i>Peukert, Matthias</i>	Auswahlbibliografie des Non-Profit-Rechts 2006. In: Walz/Hüttemann/Rawert/Schmidt (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2006, Köln u.a. 2007, S. 231–254.
<i>Pöllath, Reinhard/ Birnbaum, Mathias/ Lohbeck, Allit</i>	Die Verselbständigung von Nachlassvermögen: Stiftung, Trust und andere Gestaltungen im Vergleich – 1. Teil: Stiftungen, (Familien-)vereine und erb- und vertragsrechtliche Gestaltungen. In: FR 2007, S. 376–382.
<i>Pöllath, Reinhard/ Birnbaum, Mathias/ Lohbeck, Allit</i>	Die Verselbständigung von Nachlassvermögen: Stiftung, Trust und andere Gestaltungen im Vergleich – 2. Teil: Das ausländische Rechtsinstitut des Trusts. In: FR 2007, S. 479–488.



<b>Autor</b>	<b>Titel/Fundstelle</b>
<i>Pöllath, Reinhard/ Achleitner, Ann-Kristin/ Stahl, Erwin</i>	Finanzierung von Sozialunternehmen – Konzepte zur finanziellen Unterstützung von Social Entrepreneurs. Stuttgart 2007.
<i>Poloczek, Annika</i>	Unternehmensnahe Kulturstiftungen: Nachhaltige Kulturförderung jenseits des Staates. Saarbrücken 2007.
<i>Priller, Eckhard/ Zimmer, Annette</i>	Gemeinnützige Organisationen im gesellschaftlichen Wandel: Ergebnisse der Dritte-Sektor-Forschung. 2. Auflage, Wiesbaden 2007.
<i>Pues, Lothar</i>	Praxishandbuch Stiftungen: Stiften auch mit kleinem Vermögen. 5. Auflage, Stuttgart 2007.
<i>Pyschny, Mariusz</i>	Die Kombination eines trusts mit einer corporation als Nachfolgemodell für Familienunternehmen – Gestaltungsmöglichkeiten und -grenzen. Berlin 2007.
<i>Rawert, Peter</i>	Die Stiftung als GmbH? oder: Der willenlose Stifter. In: Hommelhoff/Rawert/Schmidt (Hrsg.), Festschrift für Hans-Joachim Priester zum 70. Geburtstag, Köln 2007, S. 647–659.
<i>Rawert, Peter/ Hüttemann, Rainer</i>	Pflichtteil und Gemeinwohl – Privilegien für gute Zwecke? In: Röthel (Hrsg.), Reformfragen des Pflichtteilsrechts, 2007, S. 73–90.
<i>Rebsch, Annette</i>	Die europäische Stiftung. Berlin 2007.
<i>Regierer, Christoph/ Becker, Alexander</i>	Grundsätzliche Gemeinnützigkeitsfähigkeit bei Auslagerung hoheitlicher Tätigkeiten auf Tochterkapitalgesellschaft – Anmerkungen zum BFH-Urteil v. 7.3.2007. In: DStZ 2007, S. 597–602.
<i>Reichert, Bernhard</i>	Handbuch Vereins- und Verbandsrecht. 11. Auflage, Köln 2007.
<i>Reuter, Dieter</i>	Die privat gegründete kirchliche BGB-Stiftung im Spannungsfeld von staatlicher Verantwortung, Kirchenautonomie und Autonomie von Stifter und Stiftung. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 539–558.
<i>Richter, Andreas</i>	Gebot der zeitnahen Mittelverwendung oder Ausschüttungsgebot. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 559–569.
<i>Richter, Andreas/ Bianchini-Hartmann, Ma- ren</i>	Die Besteuerung von Familienstiftungen. In: Birk (Hrsg.), Transaktionen, Vermögen, Pro Bono – Festschrift zum zehnjährigen Bestehen von P + P Pöllath + Partners. Köln 2008, S. 337–362.
<i>Richter, Andreas/ Eichler, Anna Katharina</i>	Änderungen des Spendenrechts aufgrund des Gesetzes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements. In: FR 2007, S. 1037–1041.

<b>Autor</b>	<b>Titel/Fundstelle</b>
<i>Richter, Andreas/ Haag, Maximilian</i>	Rechtliche Maßstäbe für die Kapitalanlage von Stiftungen in Hedge Fonds nach deutschem und US-amerikanischem Recht. In: Walz/Hüttemann/Rawert/Schmidt (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2006, Köln u.a. 2007, S. 97–122.
<i>Richter, Andreas/ Meyn, Christian/ Koss, Claus</i>	Die Stiftung: Umfassende Erläuterungen, Beispiele und Musterformulare für die Rechtspraxis. 2. Auflage, Freiburg im Breisgau 2008.
<i>Richter, Andreas/ Wachter, Thomas</i> (Hrsg.)	Handbuch des internationalen Stiftungsrechts. Baden-Baden 2007.
<i>Riemer, Hans Michael</i>	Reformen im schweizerischen Vereinsrecht. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 571–581.
<i>Riemer, Hans Michael</i>	Reformen im schweizerischen Stiftungsrecht. In: Walz/Hüttemann/Rawert/Schmidt (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2006, Köln u.a. 2007, S. 163–176.
<i>Rode, Oliver/ Kuszevska, Malgorzata</i>	Kurzkommentar: Übertragung von Vermögen auf eine liechtensteinische Stiftung unterliegt nicht der Schenkungssteuer, wenn die Stiftung nach den getroffenen Vereinbarungen und Regelungen über das Vermögen im Verhältnis zum Stifter nicht tatsächlich und rechtlich frei verfügen kann. In: EWiR 2007, S. 561–562.
<i>Rösch, Cornelia/ Woitschell, Heiner/ Thiel, Jochen/ Eversberg, Horst</i>	Zur Reichweite des Gebots der zeitnahen Mittelverwendung im Gemeinnützigkeitsrecht – Erwiderung und Replik zu dem Beitrag von Thiel und Eversberg, DB 2007, S. 191. In: DB 2007, S. 1434–1437.
<i>Rose-Ackerman, Susan</i>	Government Accountability and Civil Society in Eastern Europe. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 583–592.
<i>Roth, Gregor</i>	Die rechtsfähige Stiftung als Kapitalmarktteilnehmerin. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 593–616.
<i>Röthel, Anne</i>	Vermögenswidmung durch Stiften oder Vererben: Konkurrenz oder Konkordanz? In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 617–634.
<i>Sandberg, Berit</i>	Stand und Perspektiven des Stiftungsmanagements in Deutschland: Eine empirische Studie zur betriebswirtschaftlichen Orientierung von Stiftungen. Berlin 2007.
<i>Sandberg, Berit/ Mecking, Christoph</i>	Vergütung haupt- und ehrenamtlicher Führungskräfte in Stiftungen. Die Ergebnisse der Vergütungsstudie 2007 (Personalmanagement in Stiftungen Bd. 1). Essen 2008.

<b>Autor</b>	<b>Titel/Fundstelle</b>
<i>Schäfers, Bernadette</i>	Steuerbefreiung auch bei Förderung gemeinnütziger Zwecke im Ausland (Anmerkung zu BFH, Urteil vom 20.12.2006 I R 94/02). In: ZEV 2007, S. 231–232.
<i>Schaubhoff, Stephan</i>	Wettbewerbsschutz und steuerliche Gemeinnützigkeit. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 661–675.
<i>Schaubhoff, Stephan/ Hüttemann, Rainer</i>	Die »unmittelbare Gemeinnützigkeit« – eine unmittelbare Gefahr für gemeinnützige Körperschaften – Anmerkungen zum BFH-Urteil v. 7.3.2007 – I R 90/04, FR 2007, 931. In: FR 2007, S. 1133–1139.
<i>Schaubhoff, Stephan/ Kirchhain, Christian</i>	Das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements. In: DStR 2007, S. 1985–1992.
<i>Scherrer, Urs/ Greter, Marco</i>	Der Verein in der Praxis: Organisation und Steuern. Zürich 2007.
<i>Schießl, Harald</i>	Die Ausgliederung von Abteilungen aus Idealvereinen auf Kapitalgesellschaften – Umwandlungssteuerrechtliche und gemeinnützigkeitsrechtliche Fragen. In: DStZ 2007, S. 494–503.
<i>Schiffer, Jan K.</i>	Gemeinnützige Familienstiftung – Aktuelle Streitpunkte und Gestaltungsmöglichkeiten. In: BBEV 2007, S. 332–335.
<i>Schiffer, Jan K.</i>	Doppelstiftung – Ein besonderes Modell für die Unternehmensnachfolge. In: BBEV 2007, S. 214–217.
<i>Schildknecht, Kurt/ Beilstein, Werner/ Heim, Simon, GEWOS, Gesellschaft für Wohlfahrtseinerichtungen und Stiftungen (Hrsg.)</i>	Stiftungsfusionen. Zürich 2007.
<i>Schleitzer, Stephan</i>	Für die Enkel. Erhalt von Familienunternehmen in der Generationenfolge durch Stiftungen. In: Stiftung&Sponsoring 4/2007, S. 26–27.
<i>Schlüter, Andreas</i>	Stiftung und Körperschaft – Körperschaften als Ersatzform der rechtsfähigen Stiftung. In: Walz/Hüttemann/Rawert/Schmidt (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2006, Köln u.a. 2007, S. 75–95.
<i>Schlüter, Andreas/ Stolte, Stefan</i>	Stiftungsrecht. 1. Auflage, München 2007.
<i>Schmidbauer, Wolfgang/ Wittstock, Uwe</i>	Umsatzsteuerliche Behandlung der Privatkliniken – Auswirkungen der jüngsten BFH-Rechtsprechung. In: UR 2007, S. 845–848.

<b>Autor</b>	<b>Titel/Fundstelle</b>
<i>Schmidt, Karsten</i>	Wirtschaftliche Betätigung und Idealverein: Rechtsfolgen einer Überschreitung des »Non-Profit«-Privilegs. In: ZIP 2007, S. 605–613.
<i>Schmidt, Karsten</i>	Anm. zu BGH, Urt. v. 2.7.2007 – II ZR 111/05 – Fehlerhafte Vereinsbeschlüsse. In: JuS 2008, S. 91.
<i>Schmidt, Karsten</i>	Privatisierung der Rechtsformkontrolle durch Konkurrentenklagen im Nonprofit-Bereich? – Nachdenken über Grenzen der UWG-Praxis unter der Geltung der §§ 3, 4 UWG. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 677–687.
<i>Schmitz-Herscheid, Fabian/ Kaufmann, Michael</i>	Steuerbefreiung von Forschungseinrichtungen. In: BB 2007, S. 2039–2041.
<i>Schön, Wolfgang/ Hüttemann, Rainer</i>	Vermögensverwaltung und Vermögenserhaltung im Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrecht. Köln u.a. 2007.
<i>Schulte, Martin</i>	Grundfragen der Errichtung, Umwandlung und Auflösung von Stiftungen der öffentlichen Hand. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 689–704.
<i>Schulz, Andreas/ Thömmes, Otmar/ Hobelsberger, Alexander/ Müller, Stefan</i>	Europarecht und die Auswirkungen auf das deutsche Gemeinnützigkeitsrecht. In: Walz/Hüttemann/Rawert/Schmidt (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2006, Köln u.a. 2007, S. 139–161.
<i>Schulz, Peter/ Werz, Stefan</i>	Die Business Judgement Rule für Stiftungsvorstände. In: Stiftung&Sponsoring 5/2007, S. 30–31.
<i>Schuster, Stefan/ Wolf, Erich</i>	Leitfaden österreichische Privatstiftung: von der Gründung bis zur Auflösung; Gründungsakt, laufende Besteuerung, Auflösung und Widerruf, Organe, Rechtsprechung, Tipps und Beispiele. 2. Auflage, Graz, Wien 2007.
<i>Schütz, Robert</i>	Die Reform des Spendenrechts im Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements und ihre Auswirkungen in der Praxis. In: ZSt 2007, S. 131–134.
<i>Schütz, Robert/ Kemcke, Tom</i>	Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts: Referentenentwurf für ein Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 14.12.2006. In: Die Steuerberatung 2007, S. 81–83.
<i>Seer, Roman/ Versin, Volker</i>	Die gemeinnützige Stiftung im Steuerrecht. In: Steuer und Studium 2007, S. 588–594.
<i>Segna, Ulrich</i>	Schulden als Dank fürs Ehrenamt? – Überlegungen zur haftungsrechtlichen Privilegierung unentgeltlicher Vorstandstätigkeit im Verein. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 705–724.

<b>Autor</b>	<b>Titel/Fundstelle</b>
<i>Seibold-Freund, Sabine</i>	Gemeinnützigkeitsrecht 2007: Neuregelungen bei der Besteuerung von Non-Profit-Organisationen. In: StB 2007, S. 211–222.
<i>Siegel, Theodor</i>	Rechnungslegung und Transparenzdefizite bei Vereinen und Stiftungen. In: Walz/Hüttemann/Rawert/Schmidt (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2006, Köln u.a. 2007, S. 177–207.
<i>Sobeck, Joanne/ Agius, Elizabeth/ Mayers, Vanessa N.</i>	Supporting and Sustaining Grassroots Youth Organizations: The Case of New Detroit. In: Voluntas 2007, S. 17–33.
<i>Söffing, Martin</i>	Die österreichische Privatstiftung. In: ErbStB 2007, S. 219–224.
<i>Stabl, Erwin/ Pöllath, Reinhard/ Achleitner, Ann-Kristin</i>	Finanzierung von Sozialunternehmen – Konzepte zur finanziellen Unterstützung von Social Entrepreneurs. Stuttgart 2007.
<i>Steiner, Anton</i>	Der Sponsor in der Schenkungsteuerfalle? – Praktische Folgerungen aus dem Urteil des BFH v. 15.3.2007. In: ErbStB 2007, S. 204–207.
<i>Stolte Stefan/ Haase-Theobald, Cordula/ Wigand, Klaus/ Heuel, Markus</i>	Stiftungen in der Praxis: Recht, Steuern, Beratung. 1. Auflage, Wiesbaden 2007.
<i>Stolte, Stefan/ Schlüter, Andreas</i>	Stiftungsrecht. 1. Auflage, München 2007.
<i>Strachwitz, Rupert Graf</i>	Die Stiftung in Kants »Metaphysik der Sitten«. In: ZSt 2007, S. 99–101.
<i>Strahl, Martin</i>	Steuerliche Begünstigung von Forschungseinrichtungen – Offene und geklärte Rechtsfragen nach dem Urteil des BFH vom 4.4.2007, I R 76/05. In: DStR 2007, S. 1468–1471.
<i>Struck, Gerhard</i>	Die paradoxe Funktionalität gesellschaftlicher Reproduktion und das Recht der Stiftung. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 741–756.
<i>Terner, Paul</i>	Neues zum Vereinsrecht. In: NJW 2008, S. 16–20.
<i>Then, Volker</i>	Non-profit Corporate Governance in Europa – Regulierung oder Selbstregulierung. In: Walz/Hüttemann/Rawert/Schmidt (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2006, Köln u.a. 2007, S. 123–137.
<i>Thiel, Jochen/ Rösch, Cornelia/ Woitschell, Heiner/ Eversberg, Horst</i>	Zur Reichweite des Gebots der zeitnahen Mittelverwendung im Gemeinnützigkeitsrecht – Erwiderung und Replik zu dem Beitrag von Thiel und Eversberg, DB 2007, S. 191. In: DB 2007, S. 1434–1437.

<b>Autor</b>	<b>Titel/Fundstelle</b>
<i>Thömmes, Otmar/ Schulz, Andreas/ Hobelsberger, Alexander/ Müller, Stefan</i>	Europarecht und die Auswirkungen auf das deutsche Gemeinnützigkeitsrecht. In: Walz/Hüttemann/Rawert/Schmidt (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2006, Köln u.a. 2007, S. 139–161.
<i>Tichy, Stefan</i>	Gemeinnützigkeitsrechtliche und ertragssteuerrechtliche Besonderheiten gemeinnütziger Kapitalgesellschaften bei der Gewinnermittlung, der Gewinnausschüttung und der Einbeziehung in Konzernstrukturen. Frankfurt u.a. 2007.
<i>Tiedtke, Klaus/ Möllmann, Peter</i>	Reform des Spenden- und Gemeinnützigkeitsrechts – Das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements. In: NJW 2007, S. 3321–3323.
<i>Tiedtke, Klaus/ Möllmann, Peter</i>	Spenden und Stiften soll attraktiver werden – Zur geplanten Reform der steuerlichen Spenden und Stiftungsregelungen sowie des allgemeinen Gemeinnützigkeitsrechts. In: DStR 2007, S. 509–514.
<i>Tiedtke, Klaus/ Möllmann, Peter</i>	Spendenabzug und Europarecht. In: IStR 2007, S. 837–844.
<i>Tiedtke, Klaus/ Möllmann, Peter</i>	Gemeinnützigkeit und Europäische Grundfreiheiten. In: DStZ 2008, S. 69–81.
<i>Tiedtke, Klaus/ Szczytny, Michael</i>	Zur steuerlichen Abzugsfähigkeit von Zuwendungen an einen Golfclub – Zugleich Besprechung des BFH, Urt. v. 2.8.2006 – XI R 6/03, BStBl. 2007, 8. In: FR 2007, S. 765–774.
<i>Uhl, Matthias</i>	Stiftungsrecht und Europarecht – Ein Beitrag zum Erwerbszweck der Stiftung bürgerlichen Rechts. In: ZSt 2008, S. 147–152.
<i>Ullrich, Benjamin D.</i>	Firmenrechtliche Zulässigkeit des Firmenbestandteils »gGmbH«. In: NZG 2007, S. 656–658.
<i>Urselmann, Michael</i>	Fundraising – Erfolgreiche Strategien führender Nonprofit-Organisationen. 3. Auflage, Bern 2007.
<i>Valentinov, Vladislav</i>	Some reflections on the transaction cost theory of nonprofit organisations. In: ZögU 2007, S. 52–67.
<i>Van Veen, Wino J.M.</i>	Corporate Governance for Non-Profit Organisations – A Legal Approach. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz, Köln u.a. 2008, S. 757–768.
<i>Versin, Volker/ Seer, Roman</i>	Umsatzsteuerliche Behandlung der Privatkliniken – Auswirkungen der jüngsten BFH-Rechtsprechung. In: UR 2007, S. 845–594.
<i>Voigt, Daniel</i>	Preisangabenverordnung erzwingt mehr Transparenz im Spendenmarkt. In: WRP 2007, S. 44–48.

<b>Autor</b>	<b>Titel/Fundstelle</b>
<i>Volkmann, Thorsten/ Becker, Alexander</i>	Auftragsforschung als Zweckbetrieb nach § 68 Nr. 9 AO unter besonderer Berücksichtigung staatlicher Hochschulen. In: <i>DStZ</i> 2007, S. 529–536.
<i>Völlmecke, Monika</i>	Gemeinschaftsrechtswidrigkeit des Abzugsverbots von Auslandsspenden. In: <i>BFH-PR</i> 2007, S. 336–337.
<i>Wachter, Thomas</i>	Kommentar zu OLG München v. 13.12.2006 – Die Abkürzung »gGmbH« stellt keine zulässige Angabe der Gesellschaftsform dar. In: <i>EWiR</i> 2007, S. 181–182.
<i>Wachter, Thomas</i>	Anmerkung zu BFH, Urteil vom 20.12.2006 I R 94/02. In: <i>BB</i> 2007, S. 701–705.
<i>Wachter, Thomas</i>	Zur Eintragung der gemeinnützigen GmbH. In: <i>EWiR</i> 2007, S. 181–182.
<i>Wachter, Thomas/ Richter, Andreas (Hrsg.)</i>	Handbuch des internationalen Stiftungsrechts. Baden-Baden 2007.
<i>Weitemeyer, Birgit</i>	Die Gemeinnützigkeitsfähigkeit des Staates. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), <i>Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz</i> , Köln u.a. 2008, S. 783–798.
<i>Werner, Olaf</i>	Einfluss des Stifters auf das Vermögen öffentlich-rechtlicher Stiftungen – dargestellt am Beispiel der Stiftung Thüringer Schlösser und Gärten. In: <i>ZSt</i> 2007, S. 115–122.
<i>Werner, Olaf</i>	Haftung eines Treuhänders für den Bestand des Kapitals einer von einer öffentlichen Behörde verwalteten fiduziarischen Stiftung. In: Kohl/Kübler/Ott/Schmidt (Hrsg.), <i>Zwischen Markt und Staat – Gedächtnisschrift für W. Rainer Walz</i> , Köln u.a. 2008, S. 799–814.
<i>Werner, Rüdiger</i>	Stiftungen als Instrument der Pflichtteilsvermeidung. In: <i>ZEV</i> 2007, S. 560–564.
<i>Wienbracke, Mike</i>	Die ertragssteuerliche Behandlung von trusts nach nationalem und nach DBA-Recht. In: <i>RIW</i> 2007, S. 201–206
<i>Wiepking, Pamala</i>	The Philanthropic Poor: In Search of Explanations for the Relative Generosity of Lower Income Households. In: <i>Voluntas</i> 2007, S. 339–358.
<i>Wigand, Klaus/ Haase-Theobald, Cordula/ Heuel, Markus/ Stolte Stefan</i>	Stiftungen in der Praxis: Recht, Steuern, Beratung. 1. Auflage, Wiesbaden 2007.
<i>Wilde, Heiko</i>	GmbH und Stiftung – ein Vergleich von Äpfeln und Birnen. In: <i>GmbHHR</i> 2007, S. 273–274.
<i>Wittstock, Uwe/ Schmidbauer, Wolfgang</i>	Umsatzsteuerliche Behandlung der Privatkliniken – Auswirkungen der jüngsten BFH-Rechtsprechung. In: <i>UR</i> 2007, S. 845–848.

<b>Autor</b>	<b>Titel/Fundstelle</b>
<i>Woitschell, Heiner/ Rösch, Cornelia/ Thiel, Jochen/ Eversberg, Horst</i>	Zur Reichweite des Gebots der zeitnahen Mittelverwendung im Gemeinnützigkeitsrecht – Erwiderung und Replik zu dem Beitrag von Thiel und Eversberg, DB 2007, S. 191. In: DB 2007, S. 1434–1437.
<i>Wolf, Erich/ Schuster, Stefan</i>	Leitfaden österreichische Privatstiftung: von der Gründung bis zur Auflösung; Gründungsakt, laufende Besteuerung, Auflösung und Widerruf, Organe, Rechtsprechung, Tipps und Beispiele. 2. Auflage, Graz, Wien 2007.
<i>Zimmer, Annette/ Priller, Eckhard</i>	Gemeinnützige Organisationen im gesellschaftlichen Wandel: Ergebnisse der Dritte-Sektor-Forschung. 2. Auflage, Wiesbaden 2007.



## Autorenverzeichnis



## Sachregister\*

