



**Stellungnahme der
Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege e. V. (BAGFW)
zum Referentenentwurf
für ein Gesetz zur Erleichterung unternehmerischer Initiativen aus
bürgerschaftlichem Engagement und zum Bürokratieabbau bei Ge-
nossenschaften vom 15. November 2016**

Mit dem vorliegenden „Entwurf eines Gesetzes zur Erleichterung unternehmerischer Initiativen aus bürgerschaftlichem Engagement und zum Bürokratieabbau bei Genossenschaften“ soll die Gründung unternehmerischer Initiativen aus bürgerschaftlichem Engagement erleichtert werden.

Bewertung:

Die BAGFW begrüßt die Bemühungen, die Gründungen unternehmerischer Initiativen aus dem bürgerschaftlichen Engagement zu erleichtern. Unserem Erachten nach sind die vorgesehenen Änderungen aber nicht geeignet, eine nachhaltige Klärung bei der Frage herbeizuführen, für welche unternehmerischen Aktivitäten welche Rechtsform vorgesehen ist. So werden Dorfläden, Kitas, altersgerechte Wohnformen, aber auch Energievorhaben zusammen genannt. Dies sind zum Teil rein wirtschaftliche Aktivitäten und zum Teil wirtschaftliche Aktivitäten mit einem unmittelbaren ideellen Bezug. Für letztere gibt es bereits höchstrichterliche Entscheidungen bzw. steht in Kürze eine BGH-Entscheidung aus zur wirtschaftlichen Betätigung und Reichweite des Nebenzweckprivilegs von eingetragenen Vereinen, aus denen sich die Zulässigkeit für derartige Aktivitäten mit ideellen Motiven in der Rechtsform des eingetragenen Vereins ergibt.

Zu Artikel 1: Änderung des Bürgerlichen Gesetzbuches

Für kleine unternehmerische Initiativen, die aus bürgerschaftlichem Engagement heraus entstehen, sind die Rechtsformen der Kapitalgesellschaft oder der Genossenschaft oft zu kompliziert. Im Mittelpunkt solcher Bewegungen stehen einerseits die Verfolgung eines ideellen Ziels mit Mitteln eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes, mit Beiträgen, Spenden oder Zuschüssen und andererseits das persönliche Einbringen in demokratische Mitbestimmungsprozesse im Hinblick auf eine nachhaltige Förderung des Gemeinwohls. Seit 1900 ist dafür in Deutschland der Verein die richtige Rechtsform, die auch durch Art. 9 GG grundrechtlich geschützt ist. Nach § 21 BGB erlangt ein Verein Rechtsfähigkeit durch Eintragung in das Vereinsregister des

zuständigen Amtsgerichts, eine wirtschaftliche Betätigung ist aber nur im Rahmen des Nebenzweckprivilegs zulässig, wenn sie dem ideellen, nicht wirtschaftlichen Hauptzweck dient und diesem funktional untergeordnet ist. Dagegen erlangt der wirtschaftliche Verein nach § 22 BGB seine Rechtsfähigkeit durch staatliche Verleihung. Diese Verleihung erfolgt nur in Ausnahmefällen, wenn es wegen besonderer Umstände des Einzelfalls unzumutbar ist, sich in einer für die wirtschaftliche Betätigung gesetzgeberisch bereitgestellten Rechtsform (GmbH, AG, Genossenschaft, etc.) zu organisieren. Mit einer Änderung des § 22 BGB soll der wirtschaftliche Verein für Geschäftsbetriebe, die aus bürgerschaftlichem Engagement entstanden sind, nutzbar gemacht werden. Verwiesen wird beispielsweise auf sogenannte Dorfläden.

Bewertung:

Die BAGFW begrüßt, dass diese in der Tat sehr wichtigen Angebote betrachtet werden. Sie ermöglichen insbesondere mobilitätseingeschränkten Menschen in strukturschwachen, ländlichen Gebieten, Waren des täglichen Bedarfs einzukaufen. Die Dorfläden haben darüber hinaus eine sehr wichtige Funktion für Begegnung und Kommunikation in kleinen Gemeinden. Die Stärkung dieses wichtigen Bereiches wird unsererseits ausdrücklich begrüßt.

Eine Änderung des § 22 BGB ist aber nicht geeignet, das Ziel zu erreichen.

Der wirtschaftliche Verein soll nur dann Rechtsfähigkeit erlangen können, wenn eine andere Rechtsform **unzumutbar** ist. Damit wird von vornherein eine Hürde aufgebaut, die kaum zu überwinden sein wird. Die Möglichkeit durch Rechtsverordnung Regelungen für wirtschaftliche Vereine zu treffen, deren wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb auf einen „**geringen Umfang**“ gerichtet ist, stellt sich zudem als zu unbestimmt dar.

Bekanntlich haben inzwischen auch viele Idealvereine Probleme, ins Vereinsregister eingetragen zu werden. Bereits bestehende Vereine sind von Amtslöschungsverfahren bedroht. Die diesbezügliche Spruchpraxis des Kammergerichts Berlin zu sogenannten Kita-Vereinen darf als bekannt vorausgesetzt werden. Ebenso bekannt wird die anderslautende Rechtsprechung der Oberlandesgerichte Schleswig-Holstein, Brandenburg und Stuttgart sein.

Unabhängig von den noch ausstehenden Entscheidungen des Bundesgerichtshofs zu den Rechtsbeschwerdeverfahren gegen die Amtslöschungsverfügungen des KG Berlin (Az.: II ZB 6/16; 9/16) sehen wir einen dringenden politischen Handlungsbedarf, um die – über einhundert Jahre alte – Tradition der Idealvereine zu erhalten. Möglichst viele Menschen möchten sich auch zukünftig in einer demokratisch verfassten Organisation engagieren und zu diesem Zweck auch erhebliche wirtschaftliche Aktivitäten entfalten können, um mit ihrem ideell ausgerichteten Wirken die Allgemeinheit zu fördern.

Idealvereine sind nicht nur Träger von Kindertagesstätten, sondern auch Träger von einer Vielzahl von Einrichtungen der Bildung, der Jugendhilfe, der Altenhilfe, der Hilfe

für Menschen mit Behinderungen und vielem anderen mehr. All diesen Vereinen ist gemeinsam, dass sich Menschen aus eigener Betroffenheit oder auch, weil sie Versorgungslücken erkannt haben, zusammengeschlossen haben, um die Versorgung hilfebedürftiger Menschen zu verbessern. In der Folge entstehen sehr häufig Zweckbetriebe, um die nötige Hilfe leisten zu können. Es handelt sich hier regelmäßig um bürgerschaftliches Engagement im besten Sinne.

Man kann darüber streiten, ob den Mitgliedern die Wahl einer anderen Rechtsform zumutbar ist oder nicht. Entscheidend ist, dass diese Menschen den Idealverein als die Rechtsform ansehen, in der sich bürgerschaftliches Engagement am besten entfalten kann. Weder GmbH noch Genossenschaft entsprechen den Leitvorstellungen der Mitglieder zur Verwirklichung ihrer ideellen Ziele. Dagegen bringt der Verein am besten Demokratie und Zivilgesellschaft zusammen.

Auch der wirtschaftliche Verein wird diesen Menschen nicht gerecht. Er wird im Entwurf definiert als ein Verein, dessen Zweck auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb mag in vielen Vereinen eine wirtschaftlich große Bedeutung haben. Es geht aber immer um die Verfolgung ideeller Ziele, zu deren Erreichung ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb als Zweckbetrieb (vgl. §§ 65 bis 68 Abgabenordnung) errichtet wird. Jahrzehntlang wurde die steuerrechtliche Wertung des Zweckbetriebs zur Ausfüllung des sogenannten Neben-zweckprivilegs genutzt.

Die neuere Rechtsprechung des Kammergerichts Berlin hat diese Sichtweise aufgegeben. Dieses bezieht sich dabei insbesondere auf den unzureichenden Gläubigerschutz bei Vereinen. Statistiken zeigen eher, dass Vereine wesentlich seltener insolvent werden als Kapitalgesellschaften. Auch kann man den Gläubigerschutz von Unternehmungsgesellschaften (UG), unterkapitalisierten GmbH'en sowie der Limited hinterfragen. Die von einigen Gerichten diesbezüglich immer wieder zitierte Rechtsprechung des BGH aus dem Jahre 1982 (BGHZ 85, 84, 88, 89) ist nicht mehr zeitgemäß. Zuzugestehen ist aber, dass Kapitalgesellschaften Rechnungslegungspflichten haben, die auch Publizität mit einschließen.

Lösungsvorschlag:

Die Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege bittet eindringlich darum, den Rechtsrahmen des Idealvereins für die Realisierung des bürgerschaftlichen Engagements weiter zur Verfügung zu stellen. Die wirtschaftliche Betätigung im Sinne des Nebenzweckprivilegs hat sich insoweit bewährt. Daneben erkennen wir die Berechtigung der kritischen Anfragen zur Rechnungslegung an. Viele Vereine wenden bereits heute auf freiwilliger Basis die HGB-Vorschriften zur Rechnungslegung an. Die Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege plädiert zur Erhaltung der Rechtsform des Idealvereins dafür, auf diesen die Rechnungslegungsvorschriften des HGB anzuwenden.

Dabei ist allerdings zu bedenken, dass die meisten Vereine wirtschaftlich völlig unbedeutend sind. Sie auf die Rechnungslegung nach HGB zu verpflichten, würde sie

überfordern und wäre unverhältnismäßig. Es macht dagegen Sinn, kleine, mittelgroße und große Vereine im Sinne § 267 HGB auf die Rechnungslegung nach HGB zu verpflichten.

Die Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege schlägt vor, § 21 BGB wie folgt zu fassen:

- (1) Ein Verein, dessen Zweck nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist, erlangt Rechtsfähigkeit durch Eintragung in das Vereinsregister des zuständigen Amtsgerichts.
- (2) Eine wirtschaftliche Betätigung, die der Verfolgung der satzungsgemäßen idealen Zwecken dient, steht einer Eintragung in das Vereinsregister nicht entgegen.

Hinsichtlich der Rechnungslegung wird die Ergänzung des § 27 BGB um einen Absatz 4 vorgeschlagen:

- (4) Der Vorstand ist nach §§ 259, 260 dieses Gesetzes rechenschaftspflichtig. Bei Vereinen, die mindestens zwei der drei in § 267 Abs. 1 Handelsgesetzbuch genannten Merkmale überschreiten, gelten die Vorschriften des Handelsgesetzbuches zu Buchführung und Jahresabschluss. Die veröffentlichungspflichtigen Unterlagen sind beim Vereinsregister einzureichen und auf die Internetseite des Vereins zu stellen.

Zu Artikel 3: Änderung des Genossenschaftsgesetzes

Zu den grundsätzlichen Überlegungen für die Rechtsform der Genossenschaft verweisen wir auf die beigefügte Stellungnahme der BAGFW zur Anhörung des BMJ zum Referentenentwurf zur Einführung der Kooperationsgesellschaft vom 03.09.2013.

§ 21 b wird neu eingefügt und behandelt die sog. Mitgliederdarlehen. Die Vorschrift soll für Genossenschaften Rechtsklarheit schaffen, wann diese Mitgliederdarlehen entgegen nehmen dürfen und wie das Verfahren ausgestaltet ist. Es werden Grenzen in der Höhe der Darlehen eingezeichnet, die sich am Vermögensanlagegesetz orientieren.

Bewertung:

Die Regelung ist jedoch insofern verwirrend, als in § 2 Abs. 1 Nr. 1 Vermögensanlagegesetz ohnehin Ausnahmen für Genossenschaften vorgesehen sind. Dann müsste es auch in diesem Gesetz zu entsprechenden Folgeänderungen kommen. Grundsätzlich begrüßen wir jedoch die Wertung, Mitgliederdarlehen bei Genossenschaften an die gleichen Voraussetzungen zu knüpfen, wie sie auch für soziale Projekte, gemeinnützige Projekte und für Religionsgemeinschaften (§§ 2b,c VermAnlG) vorgesehen sind.

§ 34 Abs. 2 wird neu eingefügt. Danach soll für Vorstandsmitglieder eine Haftungserleichterung eingeführt werden, wenn sie „im Wesentlichen unentgeltlich“ tätig sind.

Bewertung:

Die Vorschrift ist nicht nachvollziehbar und in dieser Formulierung abzulehnen. In der Begründung wird auf den Rechtsgedanken der ehrenamtlichen Vorstandstätigkeit im Verein hingewiesen. Da es sich bei Genossenschaften meist um Formkaufleute handelt, geht der Referentenentwurf davon aus, dass eine vollständige Übertragung der Vorschrift wie im BGB nicht angezeigt sei. Er geht sogar weiter und legt fest, dass der Bezug von 720 € jährlich keine starre Regelung sein soll, weil dies nicht zu vermitteln wäre, so die Begründung.

Dem muss widersprochen werden. Die Regelung „im Wesentlichen“ ist zu unbestimmt. In § 31a BGB ist die Haftungsprivilegierung nur vorgesehen, wenn die Organmitglieder unentgeltlich tätig sind oder ihre Vergütung 720 € im Jahr nicht übersteigt. Warum im Genossenschaftsrecht eine flexiblere Regelung als im Vereinsrecht eingeführt werden soll, ist nicht nachvollziehbar. Wenn eine Haftungsprivilegierung trotz des Bezugs von mehr als 720 € jährlich erfolgen soll, dann sollte dies auch für den Bereich des Vereinsrechts gelten, indem einheitliche Grenzen festgelegt werden. Die Regelung führt jedoch in dieser Form zu Rechtsunsicherheit, da sich in der Praxis immer die Frage stellen dürfte, wieviel höher als 720 €/ p.a. die Bezahlung der Vorstände sein darf. Zudem ist mit einer Aushöhlung des Begriffs der Ehrenamtlichkeit zu rechnen.

§ 53 a wird neu eingefügt und sieht eine vereinfachte Prüfung für sehr kleine Genossenschaften vor.

Bewertung:

Grundsätzlich ist es positiv zu werten, wenn kleine Genossenschaften sich nur einer vereinfachten Prüfung unterziehen sollen. Allerdings geht die Begründung fehl. Es wird ausgeführt, dass kleine Genossenschaften regelmäßig ehrenamtlich geführt würden und zudem aufgrund der geringen Umsätze das Risiko für Gläubiger und Mitglieder regelmäßig nicht sehr hoch sei. Dem können wir aus systematischen Gründen nicht zustimmen. Bei Vereinen, die ebenfalls in der Mehrheit mit ehrenamtlichen Strukturen arbeiten, wird regelmäßig das Argument des Gläubigerschutzes vorgetragen, wenn es um eine Eintragung in das bzw. Löschung aus dem Vereinsregister geht. Hier soll es für den Bereich der Genossenschaften gerade aufgeweicht werden, weil das Risiko regelmäßig nicht so hoch sei, trotz der Tatsache, dass es sich gerade um wirtschaftliche Tätigkeiten der Genossenschaft handelt und damit das Insolvenzrisiko grundsätzlich höher ist.

Dieser Wertungswiderspruch ist nicht nachvollziehbar.

Berlin, 21.12.2016

2 Anlagen

Stellungnahme der BAGFW
zum Referentenentwurf
für ein Gesetz zur Erleichterung unternehmerischer Initiativen
aus bürgerschaftlichem Engagement und zum Bürokratieabbau
bei Genossenschaften vom 15.11.2016

Stellungnahme der Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege zur Anhörung am 02. September 2013 im Bundesministerium der Justiz

zum Referentenentwurf des Bundesministeriums der Justiz – Entwurf eines Gesetzes zur Einführung der Kooperationsgesellschaft und zum weiteren Bürokratieabbau bei Genossenschaften (KoopEG)

1. Allgemeine Anmerkungen

Ziel des KoopEG ist es, die Rechtsform der Genossenschaft vor allem für Selbsthilfeinitiativen im Bereich des bürgerschaftlichen Engagements attraktiver zu machen. Kernvorschlag des Referentenentwurfs ist es, dass sich sehr kleine Genossenschaften als Kooperationsgesellschaft gründen können und dann von der Pflichtmitgliedschaft und der Pflichtprüfung befreit sind (vgl. RefE § 126 GenG).

Die Überprüfung des Genossenschaftsrechts auf Entlastungsmöglichkeiten und Bürokratieabbau wird von der Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege (BAGFW) begrüßt. Die Einführung einer Kooperationsgesellschaft (haftungsbeschränkt) zur Förderung der Rechtsform und Unterstützung insbesondere von Kleinstunternehmen ist positiv zu bewerten.

Zu berücksichtigen ist aber auch, dass nach § 53 Abs. 2 GenG (aktuelle Fassung) bereits jetzt schon „kleinere“ Genossenschaften ihren Jahresabschluss nicht prüfen lassen müssen. Der RefE sieht in § 53 Abs. 2 Satz 1 GenG außerdem die Anhebung der Beträge (Verdoppelung) bei den Größenmerkmalen für die Befreiung von der Jahresabschlussprüfung vor, so dass nun ein größerer Teil der Genossenschaften die Befreiung von der Jahresabschlussprüfung und somit die damit einhergehende Kostentlastung in Anspruch nehmen kann. Damit wird die Befreiung von der Pflichtprüfung nach RefE § 126 GenG stark relativiert.

2. Ist die Rechtsform der Genossenschaft in ihrer derzeitigen Ausgestaltung hinreichend geeignet für Kleinstunternehmen, insbesondere im sogenannten Non-Profit-Bereich?

Seit der Novellierung des Genossenschaftsgesetzes (GenG) im Jahr 2006 ist es möglich, auch sogenannte Idealgenossenschaften zur Förderung sozialer oder kultureller Belange zu gründen.

Die Novellierung des GenG hat in der Zwischenzeit zwar zur Gründung von Genossenschaften mit sozialen oder kulturellen Zwecken geführt (vgl. die Darstellung unter <http://www.neuegenossenschaften.de>), als Konkurrentin zur gGmbH oder zum e. V. hat sich diese Rechtsform aber im Bereich von Sozialstationen, Krankenhäusern, Jugendhilfeeinrichtungen etc. nicht etabliert, obwohl unsere Mitglieder und Träger seinerzeit ausführlich informiert und auf die neuen Gestaltungsmöglichkeiten hingewiesen worden waren. Die Rechtsform ist nicht als attraktiv erachtet worden. Man wollte bei den bewährten und besser bekannten Formen, wie insbesondere der GmbH und dem e.V. bleiben. Zu den Gründen gibt es nur Vermutungen. Sicher waren es aber auch die Kosten für die Gründungsprüfung und die Zwangsmitgliedschaft in einem Prüfungsverband. Dies führt für unsere Mitglieder zu einer Doppelmitgliedschaft (im Landes- oder Spitzenverband und im Prüfungsverband) mit doppelten Kosten bzw. zu einer Konkurrenzsituation zu den Treuhandstellen einzelner Landesverbände.

Insbesondere die kleinen Genossenschaften leiden unter der Bürokratie und den hohen Kosten. Obwohl sich bereits jetzt die Kosten der Verbandsmitgliedschaft und die Prüfungskosten nach der Größe einer Genossenschaft und dem entsprechenden Prüfungsumfang richten, ist die Genossenschaft aus Kostengründen in ihrer derzeitigen Ausgestaltung für Kleinunternehmen nicht geeignet.

Soll die Genossenschaft im sozialen Non-Profit-Bereich flächendeckend Fuß fassen, ist eine Abkehr von der gesetzlichen Zwangsmitgliedschaft im Genossenschaftsverband zu erörtern.

Die BAGFW begrüßt deshalb zwar die Befreiung von Kleinunternehmen von der Mitgliedschaft in einem genossenschaftlichen Prüfungsverband und von der Pflichtprüfung. Dies kann jedoch nur als ein erster Schritt in die richtige Richtung angesehen werden.

Die im Jahr 2006 durch die Novellierung des Genossenschaftsgesetzes erfolgte zivilrechtliche Öffnung des Genossenschaftszwecks auch zur Förderung „sozialer“ und „kultureller Belange“ bedeutet zudem noch nicht seine steuerrechtliche Akzeptanz als gemeinnützig anerkannte Rechtsform. Deshalb ist eine Klarstellung hinsichtlich der Akzeptanz einer gemeinnützigen Genossenschaft zu schaffen. Nur gemeinnützige Körperschaften können Mitglied der Spitzenverbände der BAGFW bzw. deren Untergliederungen werden.

- Gemeinnützigkeit

Die Anerkennung der Gemeinnützigkeit durch die Finanzbehörden stellt die Gründer einer gemeinnützigen Genossenschaft immer wieder vor erhebliche Herausforderungen. Das Selbsthilfeprinzip einer Genossenschaft verträgt sich nicht ohne weiteres mit den Voraussetzungen, die das deutsche Recht für den Gemeinnützigkeitsstatus vorsieht. Gemeinnützige Organisationen sollen die Allgemeinheit und gerade nicht wie Genossenschaften Individualinteressen fördern.

Grundsätzlich lässt sich mit entsprechender fachlicher Beratung die Satzung und tatsächliche Geschäftsführung einer Genossenschaft zwar so rechtssicher gestalten, dass sie den Anforderungen der Finanzbehörden genügt und damit als gemeinnützige Genossenschaft firmieren darf.

Die Finanzbehörden behandeln gemeinnützige Genossenschaften jedoch äußerst unterschiedlich. Hauptgrund dafür ist, dass die Zahl der gemeinnützigen Genossenschaften bundesweit klein ist und es den Finanzbehörden an Erfahrung im Umgang mit der Rechtsform der gemeinnützigen Genossenschaft mangelt.

Ein grundlegendes Problem sehen wir zudem in der in § 123 Abs. 1 Nr. 4 GenG vorgesehenen Pflicht zur Rücklagenbildung und der Vereinbarkeit mit dem Gemeinnützigkeitsrecht, insbesondere mit dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung. In den Verbänden der Freien Wohlfahrtspflege können in der Regel - wie bereits erwähnt - jedoch nur gemeinnützige Körperschaften Mitglied werden.

Ebenso wie bei der gemeinnützigen Mini-GmbH bedarf es auch bei der KoopG in gemeinnütziger Form, die insbesondere im Non-Profit-Bereich auftreten wird, einer Regelung, dass die gesetzlich in § 123 Abs. 1 Nr. 4 GenG vorgeschriebene Rücklagenbildung bis zum Erreichen des Stammkapitals von 10.000 Euro nicht gegen den Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung (§§ 55, 58 AO) verstößt.

- Umfirmierung

Wir sehen es zudem kritisch, dass es lediglich die Möglichkeit für bestehende Genossenschaften geben soll, innerhalb einer bestimmten Frist in eine Kooperationsgesellschaft umzufirmieren, wenn die Umsatzerlöse nicht mehr als 500.000 Euro und der Jahresüberschuss nicht mehr als 50.000 Euro betragen (§ 168 GenG). Diese Befristung soll ein ständiges Wechseln zwischen der KoopG und der „normalen“ Genossenschaft vermeiden. Auch eine solche Genossenschaft, die sich zu einer KoopG umfirmiert hat, muss aber wiederum zur eingetragenen Genossenschaft umfirmieren, wenn sie die Größenmerkmale überschreitet; und das dann endgültig.

Insoweit liegt hier eine „Einbahnstraße“ vor. Was ist mit den KoopG, die zu „normalen“ Genossenschaften umfirmieren mussten (aufgrund der Umsätze), nun aber nicht mehr die erforderlichen Umsätze bringen? Ein Umfirmieren von einer Genossenschaft in eine KoopG ist im RefE nicht vorgesehen.

3. Wenn nein: Welche konkreten Gesetzesänderungen sind erforderlich? Oder sollten solche Kleinstunternehmen auf andere Rechtsformen verwiesen werden bzw. sollte gar eine neue Rechtsform geschaffen werden?

Im Bereich der Freien Wohlfahrtspflege spielt insbesondere Bürgerschaftliches Engagement eine wichtige Rolle. Die Frage ist jedoch, ob es hierzu einer neuen Gesellschaftsform, einer Unterform der Genossenschaft bedarf.

Die neue Form der Kooperationsgesellschaft (KoopG) ist materiell eine Genossenschaft, sie ist jedoch nicht in das genossenschaftliche Prüfungssystem eingebunden. Zudem geht aus der Bezeichnung „Kooperationsgesellschaft“ nicht hervor, dass es sich um eine genossenschaftliche Rechtsstruktur handelt, was in der Öffentlichkeit zu Irritationen führen kann. Allerdings wird es bei der UG (Mini-GmbH) ähnlich gehandhabt.

Zu denken wäre an eine Verweisung von Kleinunternehmen auf die Rechtsform des Idealvereins, der zur Erfüllung seines ideellen Zwecks in Grenzen auch wirtschaftlich tätig werden darf.

4. Ist es erforderlich, dass auch kleinste Genossenschaften regelmäßig geprüft werden, und wenn ja, in welchem Umfang?

Wichtig ist, dass durch eine Neuregelung die der Rechtsform der Genossenschaft innewohnenden Merkmale, die Stabilität und die Insolvenzfestigkeit - insbesondere aufgrund des genossenschaftlichen Prüfungswesens - nicht durch andere Regelungen oder Gesetzesänderungen umgangen werden. Da es sich bei dem KoopG nur um eine Art Übergangsrechtsform zum GenG handelt und eine Umfirmierung bei Erreichen der Schwellenwerte automatisch eintritt, ist das nicht der Fall.

Die Abschaffung der Gründungsprüfung und die Zwangsmitgliedschaft in einem Prüfungsverband unter den angedachten Voraussetzungen sind sicher geeignet, die Gründung von Genossenschaften zu befördern. Allerdings muss auch gesehen werden, was Grund dieser Zwangsprüfungen gewesen ist. Wegen dieser Prüfungen und Kontrollen waren Genossenschaften sehr insolvenzfest. Gerade auch bei den häufig nicht sehr geschäftserfahrenen Vorstands- und Aufsichtsratsmitgliedern aus dem Kreis der Mitglieder diente das der Unterstützung. Eine Gründungsprüfung könnte auch von anderen sachkundigen Stellen (außerhalb der Prüfungsverbände - zu geringeren Kosten, weil z. B. nur bezogen auf die Tragfähigkeit des Geschäftsmodells und deshalb weniger umfangreich) durchgeführt werden.

- Haftungserleichterung

Ein weiterer zu erwähnender Aspekt sind Haftungserleichterungen. In § 34 Abs. 2 GenG findet sich der Rechtsgedanke des § 31a Abs. 1 Satz 1 BGB zur Haftungserleichterung bei ehrenamtlicher Vorstandstätigkeit im Verein wieder (Haftung für Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit). Diese Regelung wurde allerdings in die allgemeinen Vereinsvorschriften (§§ 24-53 BGB) eingestellt, gilt daher nur für den Idealverein. Eine eingetragene Genossenschaft betreibt ein förderwirtschaftliches Unternehmen im Sinn des § 1 Abs. 1 GenG, ist also ein besonderer Wirtschaftsverein und unterfällt als solcher nicht § 31a Abs. 1 Satz 1 BGB. Auf die eingetragene Genossenschaft lässt sich diese Haftungsbeschränkung insoweit nur anwenden, wenn diese nicht den Erwerb oder die Wirtschaft ihrer Mitglieder, sondern deren soziale oder kulturelle Belange zu fördern hat.¹ Insoweit kommt diese Haftungserleichterung insbesondere bei KoopG im Non-Profit-Bereich zum Tragen.

Der RefE sieht vor, dass keine starre Ausnahmeregelung getroffen wird, sondern dass bei der Bestimmung des Sorgfaltsmaßstabes zu berücksichtigen ist, ob ein Vorstandsmitglied ehrenamtlich tätig ist. Bei Kleinunternehmen sollte unserer Ansicht nach jedoch die Satzung vorsehen dürfen, dass die nebenamtlichen Vorstandsmitglieder und die Aufsichtsratsmitglieder für Amtspflichtverletzungen lediglich dann haften (§§ 34 II, 41 GenG), wenn sie die eigenübliche Sorgfalt (§ 277 BGB) bzw. die persönlich mögliche Sorgfalt verletzt haben.² Bei einem Verweis auf § 31a

¹ Beuthien, Reform des Genossenschaftsrechts, in: ZRP 5/2013, S. 130.

² Beuthien, Reform des Genossenschaftsrechts, in: ZRP 5/2013, S. 133.

Abs. 1 Satz 1 BGB und die Haftung auf Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit haften auch die nebenamtlichen und ehrenamtlichen Vorstands- und Aufsichtsratsmitglieder im Zweifel wie die hauptamtlichen Organmitglieder und schulden die im Verkehr erforderliche Sorgfalt.

- § 123 Abs. 2 RefE GenG

Bei § 123 Abs. 2 RefE (wenn tatsächlich nur drei Gründungsmitglieder vorhanden sind) sollte zudem überlegt werden, ob nicht alternativ auch das Vier-Augen-Prinzip für den Vorstand eingeführt werden kann. Das hat sich in der Vorstandsarbeit sehr bewährt. Der Aufsichtsrat bestünde dann lediglich aus einer Person.

5. Fazit

Um die Gründung von Genossenschaften in der erleichterten Form zu befördern müsste verstärkt aufgezeigt werden, worin die Vorteile gegenüber z.B. einer (g)GmbH liegen. Man benötigt eine verstärkte Gründungsberatung, die nicht durch einzelne (wenige) Firmen, die darin ein einträgliches Geschäftsmodell gefunden haben, erfolgt. Auch die Unsicherheiten bei der Satzungsgestaltung und bei der Rücklagenbildung im Hinblick z.B. auf die Gemeinnützigkeit (Anerkennung durch die Finanzbehörden) müssen ausgeräumt werden.

Berlin, 03.09.2013



Positionierung zur Zukunft des Idealvereins und zu Transparenzanforderungen

Die im Bereich der Freien Wohlfahrtspflege organisierten Träger von Diensten und Einrichtungen nutzen unterschiedliche Rechtsformen wie den eingetragenen Verein (e.V.), die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH), die Stiftung oder die Körperschaft öffentlichen Rechts. Die Einrichtungen und Dienste haben sich dabei mit knappen Mitteln bei häufig steigender Nachfrage und wachsender Konkurrenz mit privatwirtschaftlich ausgerichteten Anbietern auseinandersetzen. Sie müssen sich damit einerseits den wirtschaftlichen Herausforderungen stellen und befinden sich andererseits in einem hohen Rechtfertigungsdruck gegenüber der Öffentlichkeit. Aus dieser Situation ergibt sich einerseits die Frage, ob im Bereich der Sozialwirtschaft die Vereinsstruktur, die dem Grundsatz nach eine wirtschaftliche Betätigung ausschließt, die richtige Rechtsform ist. Und andererseits muss man überlegen, ob man fehlende Gläubigerschutzmechanismen im Vereinsrecht durch entsprechende Regelungen ergänzen kann und so den gesellschaftlichen Forderungen nach mehr Transparenz und Publizität hinsichtlich der Vereinstätigkeit nachkommt.

1. Angemessenheit der Rechtsform des Idealvereins nach § 21 BGB

Viele Träger sind in der Rechtsform des eingetragenen Vereins (Idealverein i.S.d. § 21 BGB) verfasst. Nach § 21 BGB erlangt ein Verein Rechtsfähigkeit durch Eintragung in das Vereinsregister des zuständigen Amtsgerichts. Charakteristisch für den Idealverein ist die gesetzliche Beschränkung wirtschaftlicher Betätigung im Rahmen des Nebenzweckprivilegs. Diesem zufolge ist eine wirtschaftliche Betätigung nur zulässig, wenn sie dem ideellen, nicht wirtschaftlichen Hauptzweck dient und diesem funktional untergeordnet ist. Der wirtschaftliche Verein erlangt dagegen nach § 22 BGB seine Rechtsfähigkeit nur durch staatliche Verleihung und nur in Ausnahmefällen, wenn es wegen besonderer Umstände des Einzelfalls unzumutbar ist, sich in einer für die wirtschaftliche Betätigung gesetzgeberisch bereitgestellten Rechtsform (GmbH, AG, Genossenschaft, etc.) zu organisieren.

In jüngster Zeit gab es - insbesondere im Bereich der Kindertagesbetreuung - wiederholt Einzelfälle, bei denen die Eintragung von Vereinen in das Vereinsregister versagt wurde, weil aufgrund ihrer wirtschaftlichen Betätigung nach Auffassung der Gerichte das Nebenzweckprivileg überschritten worden sei und es sich daher nicht mehr um Idealvereine im Sinne des § 21 BGB handele. Dass die Vergütung für die erbrachte Leistung zum Teil durch staatliche Fördermaßnahmen erfolge bzw. dass der Verein

anerkanntermaßen steuerrechtlich als gemeinnützig gewertet werde, spiele, so die Gerichte, für die Frage der Rechtsform keine Rolle. Diese Rechtsprechung stellt klar, dass, sobald ein Verein am Markt gegenüber Dritten wirtschaftlich tätig wird, für seine Mitglieder unternehmerische Tätigkeiten wahrnimmt oder allein im Innenverhältnis dergestalt auftritt, sich solche Vereinigungen im Interesse der Rechtssicherheit anderer Rechtsformen des Handelsrechts bedienen müssten. Sollte sich diese strikte Betrachtung einzelner Gerichte bundesweit durchsetzen, so könnte eine Vielzahl von registerrechtlichen Verfahren von Amts wegen drohen. Auf Tagungen haben sich Rechtswissenschaftler zwischenzeitlich vermehrt aus Gründen des Gläubigerschutzes gegen die Angemessenheit der Rechtsform des Idealvereins positioniert.

Vor diesem Hintergrund gibt es Überlegungen in der Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege (BAGFW), wie dieser Rechtsprechung entgegen gewirkt werden kann. Eine Überlegung ist die Beschreitung des Rechtswegs bis hin zum Bundesgerichtshof mit dem Risiko eines ungewissen Ausgangs und dem unter Umständen entstehenden hohen politischen Handlungsdruck. Eine weitere Option wäre die Abschaffung des wirtschaftlichen Vereins und eine Öffnung von § 21 dahingehend, dass eine wirtschaftliche Tätigkeit für alle Vereine ohne Einschränkung erlaubt sei. Andere Überlegungen gehen in Richtung einer Gesetzesanpassung an die tatsächliche Rechtspraxis, indem die wirtschaftliche Betätigung des Idealvereins insoweit zivilrechtlich legitimiert wird, als sie ideellen Zwecken dient. In diesem Fall könne die Entscheidung über die zivilrechtliche Eintragung ins Vereinsregister anhand von qualitativen Voraussetzungen getroffen werden, die sich eng an den steuerlichen Abgrenzungskriterien ausrichten können. In Anlehnung an die §§ 51 ff AO sollte insbesondere dann eine zivilrechtliche Eintragungsfähigkeit vorliegen, wenn der Verein mit seinen wirtschaftlichen Aktivitäten ausschließlich und unmittelbar (§§ 56, 57 AO) gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dient (§§ 52, 53, 54 AO) und er selbstlos handelt und nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt (§ 55 AO). Seit dem Ehrenamtsstärkungsgesetz wird das Vorliegen dieser Voraussetzungen von der Finanzverwaltung geprüft und mit Bescheid festgestellt. Das Vorliegen eines Feststellungsbescheids nach § 60a AO (Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen) würde dann eine Eintragung in das Vereinsregister zur Folge haben.¹

Vor dem Hintergrund einer zunehmenden wirtschaftlichen Betätigung in der Sozialwirtschaft und der Frage, ob der Idealverein in der vorliegenden Form für die sozialrechtliche Leistungserbringung noch die richtige Rechtsform ist, müssen Konzepte entwickelt werden, um die Akzeptanz der Wohlfahrtsverbände sowie der ihnen angeschlossenen Rechtsträger bei den (potentiellen) Nutzern, Spendern und Stakeholdern sowie in der Öffentlichkeit generell sicherzustellen. Der gesellschaftlichen Forderung nach mehr Transparenz und Publizität hinsichtlich der Vereinstätigkeit ist nachzukommen und feh-

¹ Eine ideellen Zwecken dienende wirtschaftliche Betätigung sollte sich aber nicht abschließend am Gemeinnützigkeitsrecht ausrichten, da ansonsten viele nicht gemeinnützige Vereine (wie beispielsweise Berufsverbände) ihre Rechtsform verlieren würden.

lende Gläubigerschutzmechanismen im Vereinsrecht durch entsprechende Regelungen zu ergänzen.

2. Transparenz-, Publizitäts- und Rechnungslegungsvorschriften

Die Diskussion über die Reichweite des Nebenzweckprivilegs hat insoweit Einfluss auf die Frage nach den anzuwendenden Transparenz-, Publizitäts- und Rechnungslegungsvorschriften. Das Informationsinteresse in der Bevölkerung im Hinblick auf die Tätigkeit und die Finanzierung gemeinnütziger Organisationen ist in den letzten Jahren erheblich gewachsen. Dazu haben auch Missstände aus dem gemeinnützigen Bereich beigetragen, bei denen gravierende Mängel an transparentem wirtschaftlichem Handeln im Innen- und Außenverhältnis im Mittelpunkt standen. Mit dem Ziel, eine Verbesserung der dabei festgestellten Missstände herbeizuführen, werden in der Öffentlichkeit unterschiedliche Regelungen diskutiert.

a) Transparenz

Allgemein wird Transparenz auf die Unternehmenskommunikation nach außen bezogen. Für eine solche ist eine Offenheit nach innen jedoch unerlässlich. Auf Transparenz zielen insoweit alle Maßnahmen, durch die eine Organisation nach innen, etwa gegenüber ihren Mitgliedern und Arbeitnehmern oder nach außen, etwa gegenüber Vertragspartnern oder Zuwendungsgebern, bestimmte Informationen offenbart.² Im Zuge der Diskussion um eine Verbesserung der Transparenz und der Corporate Governance in gemeinnützigen Organisationen sind inzwischen aus dem Blickwinkel des Verbraucherschutzes eine Vielzahl an Instrumenten, Aufsichtsmittel, Kodizes, Transparenzgrundsätzen, Internetportalen und Ratingorganisationen entstanden. Diese Regelungen sind von großer Bedeutung, allerdings betreffen sie nicht oder weniger die Darstellung der Vermögens- und Wirtschaftslage der betreffenden Unternehmen und Einrichtungen, sondern ergänzen die gesetzlichen Transparenzverpflichtungen durch zusätzliche Transparenzanstrengungen auf freiwilliger Basis. So schließen sich Träger der Freien Wohlfahrtspflege Transparenzinitiativen im Dritten Sektor an (z.B. der Initiative Transparente Zivilgesellschaft von Transparency International Deutschland), setzen eigene Standards für die Veröffentlichung von Finanz- und Leistungsdaten (z.B. die Transparenzstandards von Caritas und Diakonie, der Kodex des Verbandes Entwicklungspolitik deutscher Nichtregierungsorganisationen „Transparenz, Organisationsführung und Kontrolle“ oder die Transparenzstandards des Deutschen Spendenrats) oder führen das Prüfsiegel einer unabhängigen Organisation, wie dem Deutschen Zentralinstitut für soziale Fragen (DZI)). Diese ergänzenden Initiativen sind von großer Bedeutung, da ihre Anforderungen teilweise über die gesetzlichen Pflichten weit hinausgehen und sie auch wichtige Impulse für die Weiterentwicklung der Offenlegungskultur geben. Allerdings gewährleisten sie aufgrund ihres Freiwilligkeitscharakters keine flächendeckende

² Transparenz im Dritten Sektor, Eine wissenschaftliche Bestandsaufnahme, Herausgeber: Bündnis für Gemeinnützigkeit, Bucerius Law School Press, Hamburg 2014, S. 8

Umsetzung und es existieren auch keine verlässlichen Daten hinsichtlich ihres Umsetzungsgrades.

Darüber hinaus gibt es unterschiedliche staatliche Stellen, die in die Prüfung und Überwachung von Akteuren des Dritten Sektors eingebunden sind. Zu nennen sind hier die Sozialgesetze, und hier insbesondere das Fünfte und Elfte Sozialgesetzbuch sowie das Gesetz zur Regelung von Verträgen über Wohnraum mit Pflege- oder Betreuungsleistungen (WBVG) beziehungsweise die Heimgesetze der Bundesländer. Diese enthalten unter anderem Transparenzverpflichtungen gegenüber den Bewohnerinnen und Bewohnern, den Aufsichtsbehörden und den Leistungsträgern. Die beiden weitest gehenden Regelungen sind hier die Pflegetransparenzvereinbarung für ambulante und stationäre Pflegeeinrichtungen (§ 115 SGB XI) und die für Krankenhäuser vorgeschriebenen Qualitätsberichte (§ 137 SGB V). Hinzukommt, dass im Dritten Sektor sehr unterschiedliche Akteure tätig sind, die ein abgestuftes Maß an Transparenz gegenüber ihren vielfältigen Stakeholdern verlangen.

b) Publizität und Rechnungslegung

Trotz des weit verbreiteten Gebrauchs des Begriffs Publizität findet sich im Gesetz keine Legaldefinition. Der Begriff Publizität tritt in unterschiedlichen Regelungsmaterien und in unterschiedlicher Ausprägung und diversen Instrumentarien auf.³ Gemeinsamer Normzweck aller Regelungen ist, dass sie auf die Offenlegung bestimmter Informationen gegenüber der Allgemeinheit gerichtet sind (Publizitätsakte) oder bestimmte Rechtsfolgen festlegen (Publizitätswirkung), um den Rechtsverkehr durch Information zu schützen und die Beteiligten im Wege der Steuerung zu ordnungsgemäßem Verhalten anzuhalten. Publizitätsregelungen kommen also dort zum Tragen, wo das Informationsinteresse der Öffentlichkeit im Vordergrund steht vor dem berechtigten Geheimhaltungsinteresse der Organisation am Zugriff auf geschäftliche Daten. Diese Normen verfolgen eine gemeinsame Zielsetzung: Die Dokumentations-, Rechenschafts-, Informations- und Gläubigerschutzfunktion.

Bei Idealvereinen gibt es nur in geringem Umfang Regelungsvorschriften, welche Daten zu veröffentlichen sind. So hat die Mitgliederversammlung gegenüber dem Vereinsvorstand einen Auskunfts- und Rechenschaftsanspruch. Dieser richtet sich in seinem Umfang danach, welche Informationen die Mitgliederversammlung benötigt, um ihren Zuständigkeiten, wie der Bestellung, Abberufung, Entlastung des Vorstands oder der Erteilung von Weisungen, nachzukommen. Dazu gehören Angaben über die Entwicklung des Vermögens und der Mitgliederzahl sowie wichtige Aktivitäten des Vereins.

³ Transparenz im Dritten Sektor, Eine wissenschaftliche Bestandsaufnahme, Herausgeber: Bündnis für Gemeinnützigkeit, Bucerius Law School Press, Hamburg 2014, S. 73

Für die externe Rechnungslegung lassen sich drei für den Verein relevante Instrumente unterscheiden:

- Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (einfache Buchführung)
- Die Haushaltsrechnung mit Vermögensübersicht (Kameralistik)
- Der kaufmännische Jahresabschluss (doppelte Buchführung).

Für Idealvereine, die regelmäßig kein Handelsgewerbe betreiben, gibt es allerdings keine gesetzlichen Vorgaben für eine kaufmännische Rechnungslegung, eine Jahresabschlussprüfung oder eine Veröffentlichung, die Jahresrechnung entsprechend den Vorgaben des HGB zu erstellen (§ 238 ff. HGB) und prüfen zu lassen (§§ 316 – 324 HGB). Auf Grundlage des nach Handelsrecht erstellten und geprüften Jahresabschlusses kann die Entlastung des Vorstandes und der Geschäftsführung in qualifizierter Art und Weise vorgenommen werden.

Idealvereine können aber auch eine gewerbliche Tätigkeit i.S.v. § 1 HGB als Nebenzweck ausüben. Dann sind sie wie Kaufleute im Handelsregister einzutragen (§ 33 HGB) und haben wie diese eine Buchführungspflicht (§ 238 HGB) und müssen eine HGB-Bilanz nach § 242 HGB erstellen. Es ist aber fraglich, wann bei ideellen, caritativen Tätigkeiten, die mit der Erzielung von Entgelten einhergehen, ein Verein Kaufmannseigenschaft erwirbt. Die überwiegende Meinung in der Rechtsprechung und Literatur stellt dabei auf das Erfordernis einer Gewinnerzielungsabsicht ab. Eine solche wird schon bejaht, wenn ein wirtschaftlicher Erfolg angestrebt wird, der den Aufwand nur geringfügig übersteigt.

Für Vereine, deren Zweck auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist, können sich aber aus dem Publizitätsgesetz i.V.m. dem HGB Rechnungslegungspflichten ergeben. Insoweit spielt die Frage der wirtschaftlichen Betätigung auch hier eine Rolle. Wird diese bejaht, ist zu prüfen, ob der Verein mindestens zwei der in § 1 Abs. 1 PubliG festgelegten drei Tatbestände erfüllt. Der Verein muss entweder eine Bilanzsumme von mehr als 65 Millionen Euro, Umsatzerlöse von mehr als 130 Millionen Euro oder im Schnitt mehr als fünftausend Arbeitnehmer beschäftigen. Nur 0,1 % der Vereine beschäftigen jedoch mehr als 5.000 Arbeitnehmer und nur 3 % der Vereine verfügen über jährliche Gesamteinnahmen von mehr als einer Millionen Euro. Das PubliG könnte auch anzuwenden sein, wenn der Verein als Mutterunternehmen eines Konzerns anzusehen ist und die Voraussetzungen des § 11 Abs. 1 PubliG erfüllt. Die bisherige BGH-Rechtsprechung geht zwar davon aus, dass Idealvereine im Rahmen ihres Nebenzweckprivilegs keine Unternehmen i.S.d. PubliG sind. Diese Rechtsprechung könnte jedoch angesichts der oben dargelegten Diskussion über die Reichweite des Nebenzweckprivilegs kippen.

Bei Vereinen kann ebenso wie bei Kapitalgesellschaften ein positiver Zusammenhang zwischen der Größe der Vereine, ihrer wirtschaftlichen Betätigung (gemessen anhand von Mitarbeiterzahl, Umsatz und Bilanzsumme) und den wirtschaftlichen Anforderungen an das Management verzeichnet werden. Vom Fachpublikum wird daher zuneh-

mend diskutiert, ob eine allgemeine Freistellung des Idealvereins von jeglichen Pflichten in Bezug auf die Veröffentlichung seiner Vermögens- und Ertragslage (Publizitätspflicht) noch haltbar ist. Vor diesem Hintergrund müssen die berechtigten Informationsinteressen von internen und externen Stakeholdern beachtet werden. Dazu gehören z.B. Spenderinnen und Spender, Banken, Zuschussgeber aber auch Lieferanten, Klienten und deren Angehörige. Da es sich bei den Vereinen des Dritten Sektors inklusive Wohlfahrtspflege um eine sehr heterogene Gruppe handelt, die sich hinsichtlich wirtschaftlicher Betätigung, Verhältnis Dienstleistungserbringung für Dritte - interne Leistungserbringung gegenüber Mitgliedern, Finanzierungsstruktur, Stakeholderstruktur, Ehrenamtlichkeit und Größe sehr unterscheiden, ist ähnlich wie bei den Kapitalgesellschaften eine differenzierte Herangehensweise erforderlich, die auf den unterschiedlichen Transparenzbedarf aus Sicht der Stakeholder und die Tragfähigkeit von Transparenzanforderungen vor dem Hintergrund vorhandener Ressourcen bei Vereinen unterschiedlicher Größe Rücksicht nimmt.

Das HGB regelt für Kapitalgesellschaften eine Offenlegung von Rechnungslegungsdaten gegenüber der breiten Öffentlichkeit. Veröffentlichungspflichtig ist demnach der im abgelaufenen Geschäftsjahr erstellte und geprüfte Jahresabschluss des Unternehmens. Im Gesetz sind allerdings Erleichterungen hinsichtlich des Umfangs der zu veröffentlichenden Daten vorgesehen, die von der Größe der Kapitalgesellschaft abhängig sind. Die Größe wird dabei an drei Kriterien festgemacht: Bilanzsumme, Umsatz, Mitarbeiterzahl. Das Handelsgesetzbuch unterscheidet zwischen großen, mittleren, kleinen und kleinsten Kapitalgesellschaften. Für die Zuordnung in eine Größenklasse müssen mindestens zwei der drei genannten Kriterien an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren erfüllt sein.⁴

Tabelle 1: Übersicht über die Größenklassen des HGB (§§267, 267a HGB)

	Bilanzsumme (in Mio. Euro)	Umsatz (in Mio. Euro)	Durchschnittliche Arbeitnehmerzahl
Kleinstkapital-Gesellschaft	bis 0,35	bis 0,7	bis 10
<u>Kleine Kapitalgesellschaft</u>	<u>> 0,35</u> <u>≤ 6</u>	<u>> 0,7</u> <u>≤ 12</u>	<u>> 11</u> <u>≤ 50</u>
Mittelgroße Kapitalgesellschaft	> 6 ≤ 20	> 12 ≤ 40	> 51 ≤ 250
Große Kapitalgesellschaft	>20	> 40	> 251

Für kleinste, kleine und mittlere Gesellschaften gelten sowohl für die Erstellung als auch für die Veröffentlichung des Jahresabschlusses Erleichterungen im Vergleich zu

⁴ Zuletzt geändert durch Art. 1 G v. 10.5.2016 I 1142, wodurch der Kreis der kleinen und mittelgroßen Kapitalgesellschaften durch eine Anhebung der Schwellenwerte ausgeweitet worden ist.

großen Gesellschaften, die Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung (GuV), Anhang, Lagebericht und den Bestätigungsvermerk des Wirtschaftsprüfers veröffentlichen müssen (in ungekürzter Form). So müssen kleine Kapitalgesellschaften lediglich eine verkürzte Bilanz, einen verkürzten Anhang und das Datum der Feststellung des Jahresabschlusses veröffentlichen. Bei den mittleren Kapitalgesellschaften kommt die Offenlegung einer verkürzten Gewinn- und Verlustrechnung hinzu. Kleinstkapitalgesellschaften müssen i.d.R. keinen Anhang für ihren Jahresabschluss erstellen und veröffentlichen. Zudem haben sie weitere Erleichterungen bei der Erstellung des Jahresabschlusses. Eine verkürzte Bilanz und das Datum der Feststellung des Jahresabschlusses müssen aber so wie bei kleinen Kapitalgesellschaften veröffentlicht werden.

Tabelle 2: Offenlegungspflichten für Kapitalgesellschaften

	Kleinstkapitalgesellschaft	Kleine Kapitalgesellschaft	Mittelgroße Kapitalgesellschaft	Große Kapitalgesellschaft
Bilanz	Ja (verkürzt)	Ja (verkürzt)	Ja (verkürzt)	Ja
GuV	Nein	Nein	Ja (verkürzt)	Ja
Anhang	Nein (und auch keine Aufstellung)	Ja (verkürzt)	Ja (verkürzt)	Ja
Lagebericht	Nein (keine Erstellung)	Nein (keine Erstellung)	Ja	Ja
Bestätigungsvermerk Wirtschaftsprüfer	Nein (keine Prüfpflicht)	Nein (keine Prüfpflicht)	Ja	Ja

Generelle Empfehlung:

In der Praxis und der Fachdiskussion (u.a. IDW⁵) haben sich für die Rechnungslegung von Vereinen bereits folgende allgemeinen Grundsätze und Standards herausgebildet:

- Richtigkeit und Willkürfreiheit,
- Klarheit und Übersichtlichkeit,
- Vollständigkeit und Saldierungsverbot,
- Einzelbewertung der Vermögens- und Schuldposten,
- vorsichtige Bewertung von Vermögen und Schulden,
- Ansatz-, Bewertungs- und Gliederungsstetigkeit und
- Fortführung der Tätigkeit.

Darüber hinaus sollten sich in Zukunft die Offenlegungs- und Rechnungslegungsvorschriften für Vereine – unabhängig davon, ob sie eine gewerbliche Tätigkeit ausüben – an den Vorgaben des Handelsgesetzbuchs (HGB) orientieren, d.h. die Aufstellung eines Jahresabschlusses nach kaufmännischen Grundsätzen gemäß §§ 238 ff. HGB und

⁵ Institut der Wirtschaftsprüfer, IDW RS HFA14, Tz. 17 (Stand 06.12.2013)

die im HGB vorgesehenen größenabhängigen Publizitätspflichten sollten grundsätzlich übernommen werden.

Auch die im HGB verankerten Regelungen zur Gliederung von Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung auf Basis einer doppelten Buchführung und die erläuternden Informationen in Anhang und Lagebericht lassen sich prinzipiell auf Vereine übertragen (§§ 264 ff. HGB).

Anwendung der HGB-Größenklassen auf Vereine:

Im Vergleich zu Kapitalgesellschaften gibt es jedoch einen sehr hohen Anteil von Vereinen, die sehr klein sind und zum großen Teil sogar nur mit ehrenamtlichen Kräften arbeiten. Gemäß des ZiviZ-Survey 2012⁶ sind in 81 % der in Deutschland registrierten Vereine lediglich ehrenamtliche Kräfte tätig. In 17 % der Vereine arbeiten sowohl Haupt- und Ehrenamtliche, in 2 % der Vereine nur Hauptamtliche.

Dabei muss jedoch beachtet werden, dass es sehr wohl rein ehrenamtlich getragene Vereine gibt, die in einem größeren Maße wirtschaftlich aktiv werden und damit hinsichtlich Umsatz und Bilanzsumme die Größenkriterien einer kleinen Kapitalgesellschaft erfüllen können. Es gibt aber auch eine große Zahl von Vereinen, die hinsichtlich aller drei Größenkriterien deutlich im unteren Bereich der Größenklasse für die Kleinstkapitalgesellschaft liegen. So erwirtschaften 53 % der Vereine einen jährlichen Umsatz von maximal 10.000 Euro, 88% einen Umsatz von bis zu 100.000 Euro. Es ist davon auszugehen, dass dies zum großen Teil rein ehrenamtlich getragene Vereine sind. Von den verbleibenden 12 % erzielen 9 % einen Umsatz von 100.001 bis 1 Mio. Euro und lediglich 3 % von mehr als 1 Mio. Euro (siehe ZiviZ-Survey 2012).

Angesichts der Bedeutung von kleinen Idealvereinen für die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements und die Entwicklung zivilgesellschaftlicher Strukturen gekoppelt mit deren sehr begrenzten finanziellen und personellen Ressourcen, sind deutliche Erleichterungen bei der Publizitäts- und Rechnungslegung für diese Gruppe vorzusehen. Für diese kleinsten und kleinen Vereine ist schon aus Kostengründen die Erstellung eines HGB-Jahresabschlusses nicht zumutbar. Wichtig ist vielmehr, dass die zivilgesellschaftliche Selbstorganisation in der Vereinspraxis deutlich zum Ausdruck kommt, in dem die Rechte der Mitgliederversammlung auf Auskunft gegenüber dem Vorstand und der Geschäftsführung über die Entwicklung des Vermögens und der Mitgliederzahl sowie wichtiger Aktivitäten des Vereins gewahrt werden. In dem der Vorstand seiner Rechenschaftspflicht in der Mitgliederversammlung nachkommt sollte der Dokumentations-, Rechenschafts-, Informations- und Gläubigerschutzfunktion genüge getan sein.

⁶ Mit dem Projekt „Zivilgesellschaft in Zahlen“ (ZiviZ), initiiert von dem Stifterverband für die Deutsche Wissenschaft, der Bertelsmann Stiftung und der Fritz Thyssen Stiftung, wird innerhalb der organisierten Zivilgesellschaft mittels Befragung der Organisationen und als Ergänzung des Freiwilligensurvey statistisch erfasst, in welchem Umfang in welchen Bereichen mit welchen Beiträgen und auf welcher Handlungsbedingung zivilgesellschaftliche Organisationen gesellschaftliche Lebenswirklichkeiten mitgestalten.

Für mittelgroße und große Vereine, die die Größenkriterien der § 267 Abs. 2 und 3 HGB erfüllen, empfiehlt sich hingegen eine Rechnungslegung nach handelsrechtlichen Vorschriften für den Jahresabschluss von Kapitalgesellschaften (§§ 264 ff. HGB). Anstelle der Umsatzerlöse sollte dabei auf die Gesamterträge (Umsatzerlöse, Beiträge und Spenden) abgestellt werden.⁷

Veröffentlichungsweg:

Die Jahresabschlüsse für Kapitalgesellschaften werden im sogenannten elektronischen Unternehmensregister im Internet veröffentlicht. Es besteht eine Einstellungspflicht, die bei Nicht-Erfüllung bestraft wird. Dem entsprechend wären bei Vereinen die Angaben zum Jahresabschluss ins Vereinsregister einzustellen. Allerdings besteht für Vereine noch kein umfassendes Vereinsregister auf Bundesebene. Ergänzend wäre die Veröffentlichung auf der jeweiligen Internetseite des Vereins verpflichtend vorzusehen, so der Verein über eine solche verfügt.

Bedarf es einer gesetzlichen Regelung?

Kommt man zu dem Ergebnis, dass das geltende Recht die Rechnungslegung und Publizität von Vereinen nur unzureichend regelt und es weitergehender Regelungen bedarf, dann gibt es grundsätzlich zwei Möglichkeiten: Eine Gesetzesänderung oder eine selbstverpflichtende Anwendung der Rechnungslegungs- und Publizitätsgrundsätze des HGB.

- a) Selbstverpflichtung
- b) Mit den Transparenzstandards beispielsweise für Caritas und Diakonie als Selbstverpflichtung ist das Ziel verfolgt worden, einen Schritt zur Verbesserung der Nachvollziehbarkeit in die Arbeit der kirchlichen Wohlfahrtsverbände zu leisten, das Vertrauen der Öffentlichkeit zu gewinnen und die Wettbewerbsfähigkeit zu stärken. Gesetzliche Änderung im BGB (d.h. im Vereinsrecht, nicht im HGB)

Transparenz- und Publizitätsregelungen könnten im BGB gesetzlich verpflichtend aufgenommen werden:

§ 27 Bestellung und Geschäftsführung des Vorstands

...

(4) Der Vorstand ist nach §§ 259, 260 dieses Gesetzes rechenschaftspflichtig. Bei Vereinen, die mindestens zwei der drei in § 267 Abs. 1 HGB genannten Merkmale überschreiten gelten die Vorschriften des Handelsgesetzbuches zu Buchführung und Jahresabschluss (§§ 238 bis 289 HGB). Anstelle der Umsatzerlöse ist auf die Gesamterträge (Umsatzerlöse, Beiträge und Spenden) abzustellen. Der danach erstellte Jahresabschluss (Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung, Anhang) und der Lagebericht sind bis spätestens vor Ablauf des zwölften

⁷ Institut der Wirtschaftsprüfer, IDW RS HFA14, Tz. 27 (Stand 06.12.2013)

Monats des dem Abschlussstichtag nachfolgenden Geschäftsjahrs beim Vereinsregister/ auf ihrer Internetseite offenzulegen.

Damit wäre für Vereine vergleichbar einer mittelgroßen oder großen Kapitalgesellschaft der Jahresabschluss zwingend mit Anhang und Lagebericht zu erstellen. Dies ist sinnvoll, auch wenn viele Vereine noch keinen Lagebericht oder Anhang erstellen. Bilanz/GuV ohne Anhang sind sonst nicht so aussagefähig und quasi ohne „Beipackzettel“. Einen Lagebericht zu erstellen ist ab mittelgroßen Vereinen angemessen, da dieser sich auch mit Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung oder wichtigen Ereignissen nach dem Bilanzstichtag beschäftigt. Damit wird der Aussagewert eines Jahresabschlusses deutlich erhöht und der Informations- und Gläubigerschutzfunktion besser entsprochen. Nicht anzuwenden wären bei dieser Formulierung die Vorschriften zur Konzern-rechnungslegung⁸ (§§ 290 ff. HGB) sowie die Vorschriften zur Pflichtprüfung (§§ 316 HGB). Die Vorschriften zur Offenlegung werden im BGB-Vereinsrecht spezialisiert, da die vergleichsweise kurzen Offenlegungsfristen für mittlere und große Kapitalgesellschaften (§§ 325 HGB) von komplexen Vereinen/Verbänden (mit Ausschüssen, diversen Gremien und Organen) nicht unmittelbar übernommen werden können, die Vorgaben im BGB-Vereinsrecht würden sich also auf ein Minimum beschränken.

Chancen und Risiken einer Veröffentlichungspflicht für Vereine:

In der Debatte um die Zukunft des Idealvereins spielt die mangelnde Publizität im Zusammenhang mit der Sicherheit im Rechtsverkehr eine wichtige Rolle. Die proaktive Forderung nach bestimmten gesetzlichen Publizitätspflichten kann einen wichtigen Beitrag zur nachhaltigen Sicherung dieser Rechtsform leisten und eröffnet die Chance, die sich entwickelnde politische Debatte entsprechend mit gestalten zu können.

Das Informationsinteresse der Bevölkerung im Hinblick auf die Tätigkeit und die Finanzierung gemeinnütziger Organisationen ist gewachsen, dem muss Rechnung getragen werden. Eine Publizitätspflicht kann als vertrauensbildende Maßnahme gegenüber den Stakeholdern der Vereine angesehen werden und schafft zusätzliches Vertrauen in die Arbeit der Dienste und Einrichtungen. Die Verpflichtung der Vereine, über ihre Tätigkeiten öffentlich Rechenschaft abzulegen, fällt unter ein Reputationsmanagement mit dem man dem Interesse der Bevölkerung begegnet.

Da das Gros der Vereine in der Freien Wohlfahrtspflege bereits jetzt auf freiwilliger Basis nach den Maßstäben für Kapitalgesellschaften Rechnung legt und entsprechend geprüft wird, sind mit den angedachten Rechnungslegungs- und Publizitätspflichten keine signifikant höheren finanziellen Belastungen oder organisatorischen Umstellungsprozesse verbunden, sie sind für die betroffenen Rechtsträger weitgehend kostenneutral.

⁸ Wobei sich nach §§ 290 ff. HGB die Pflicht zur Erstellung eines Konzernabschlusses jeweils nur auf einen Verein als Holding und die von ihm beherrschten Tochter- und Enkelgesellschaften bezogen hätte, nicht aber auf die Caritas als Ganzes auf bundes- oder diözesaner Ebene.

Dem Argument, dass teilweise auch Wettbewerbsnachteile durch ein Mehr an Transparenz für die Vereine im Bereich der Wohlfahrtspflege entstehen, kann entgegengehalten werden, dass mit dem vorliegenden Vorschlag der Übertragung von Publizitätspflichten des HGB alle Vereine in dieser Hinsicht gleichbehandelt würden und bestimmte Offenlegungspflichten auch für gemeinnützige Kapitalgesellschaften schon länger gelten, flächendeckende nachteilige Auswirkungen hieraus jedoch nicht nachweisbar sind.

Gleichwohl verbleibt ein gewisses Risiko in der Hinsicht, dass bei Vereinen, die in der Sozial- und Gesundheitswirtschaft unter den Rahmenbedingungen des sozialrechtlichen Dreiecksverhältnisses agieren, die gesetzliche Transparenz von den Kostenträgern genutzt wird, um Entgelterhöhungen mit dem Verweis auf bilanzielle Rücklagen der Vereine zu verwehren. Allerdings relativiert sich dieser Nachteil dadurch, dass Entgelte einrichtungsbezogen verhandelt und vereinbart werden, eine Einrichtungsbilanz aber nicht veröffentlicht werden soll. Hier gilt es im Dialog mit den Kostenträgern betriebswirtschaftliche Argumente dafür zu nennen, wofür Rücklagen aus einer unternehmerischen Verantwortung heraus benötigt werden.

Berlin 04.10.2016