

Schriftenreihe des Instituts für Stiftungsrecht
und das Recht der Non-Profit-Organisationen

25

Patrick Schäfer

Vereinszweck und Gemeinnützigkeit



Nomos



BUCERIUS LAW SCHOOL
HOCHSCHULE FÜR RECHTSWISSENSCHAFT

Schriftenreihe des Instituts für Stiftungsrecht
und das Recht der Non-Profit-Organisationen

Herausgegeben von

Prof. Dr. Birgit Weitemeyer

Prof. Dr. Dr. h.c. mult. Karsten Schmidt

Prof. Dr. Rainer Hüttemann

Prof. Dr. Michael Droege

Band 25

Patrick Schäfer

Vereinszweck und Gemeinnützigkeit



Nomos



BUCERIUS LAW SCHOOL
HOCHSCHULE FÜR RECHTSWISSENSCHAFT



Onlineversion
Nomos eLibrary

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

ISBN 978-3-7560-1687-7 (Print)

ISBN 978-3-7489-4417-1 (ePDF)

Die Bände 9–22 sind bei Bucerius Law School Press erschienen.

1. Auflage 2024

© Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden 2024. Gesamtverantwortung für Druck und Herstellung bei der Nomos Verlagsgesellschaft mbH & Co. KG. Alle Rechte, auch die des Nachdrucks von Auszügen, der fotomechanischen Wiedergabe und der Übersetzung, vorbehalten. Gedruckt auf alterungsbeständigem Papier.

Vorwort

Die vorliegende Arbeit wurde im Wintersemester 2023/2024 von der Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät der Rheinischen Friedrich-Wilhelms-Universität Bonn als Dissertation angenommen. Rechtsprechung und Literatur sind bis Ende Oktober 2023 weitgehend berücksichtigt.

Für die thematische Anregung, die hervorragende Betreuung sowie die weiterführenden Hinweise möchte ich meinem Doktorvater Professor Dr. Rainer Hüttemann, Dipl.-Volksw. herzlich danken. Ebenso bedanke ich mich bei Professor Dr. Stephan Schauhoff für die zügige Erstellung des Zweitgutachtens und die vertiefte Auseinandersetzung mit meiner Arbeit im Rahmen seiner Bewertung.

Mein besonderer Dank gilt gleichermaßen meiner Frau für ihren Halt, ihren Zuspruch und ihre Geduld, meinen Eltern für eine bedingungslose Förderung in Ausbildung und Studium sowie meinen Geschwistern für ihre in vielen Lebenslagen in Anspruch genommene Unterstützung. Aus großer Dankbarkeit ist diese Arbeit meiner *Familie* gewidmet.

Bonn, im Dezember 2023

Patrick Schäfer

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	17
Einleitung	19
1. Kapitel: Grundlagen	25
§ 1 Non-Profit-Organisationen	25
I. Non-Profit-Sektor	25
1. Non-Profit-Organisationen	26
2. Dritter Sektor	28
3. Steuerrechtliche Gemeinnützigkeit als übergreifender Rechtsrahmen	29
II. Der Idealverein als geborene Non-Profit-Organisation	30
1. Begriff des Vereins	30
2. Nichtwirtschaftliche Zwecksetzung	31
3. Gewinnausschüttungsverbot	33
4. Mitgliederunabhängigkeit	37
III. Zusammenfassung	38
§ 2 Bedeutung des Vereinszwecks	39
I. Vereinszweck als Weichenstellung für Idealverein und wirtschaftlichen Verein	40
1. Erfordernis der Vereinsklassenabgrenzung	41
2. Klassifizierende Funktion des Vereinszwecks	43
II. Vereinszweck als mehrheitsfeste Geschäftsgrundlage	44
1. Begrenzende Funktion des Vereinszwecks	46
2. Konkretisierung des Vereinszwecks durch den Lebensbereich	48
3. Unklare Reichweite des Schutzzwecks	51
a) Ausweitungstendenzen am Beispiel von Beitragserhöhungen	52
b) Berücksichtigungsfähigkeit von Mitgliederinteressen?	54
c) § 33 Abs. 1 BGB als abgestuftes Minderheitenschutzkonzept	56

III. Satzungsmäßige Verankerung des Vereinszwecks als Bindeglied zwischen Vereinsklassenabgrenzung und Mitgliederschutz	58
1. Formalisierende (Doppel-)Funktion des Vereinszwecks	58
a) Satzungsmäßige Zweckangabe	59
b) Mitgliederschützende Funktion	60
2. Anforderungen der satzungsmäßigen Gemeinnützigkeit	62
IV. Erfordernis der Abgrenzung von Vereinszweck und Vereinstätigkeit	63
V. Zusammenfassendes Ergebnis	65
§ 3 Zweckänderung als verbandsrechtliches Problem	66
I. Zweckänderung als allgemeines Prinzip des Verbandsrechts	66
1. AG und GmbH als zweckoffene Gesellschaftsformen	67
2. Gesellschaftszweck als Weichenstellung für die wirtschaftliche oder nichtwirtschaftliche Zwecksetzung	68
3. Schutz der wirtschaftlichen bzw. nichtwirtschaftlichen Zwecksetzung	69
II. Anwendbarkeit von § 33 Abs. 1 Satz 2 BGB auf die Änderung des Unternehmensgegenstandes	70
1. Unterscheidung zwischen Gesellschaftszweck und Unternehmensgegenstand	71
2. Dogmatische Zusammenhänge zwischen der Bestimmung des Gesellschaftszwecks und der Änderung des Unternehmensgegenstandes	72
a) Übersicht zur AG	73
b) Übersicht zur GmbH	74
aa) Abgrenzung des Gesellschaftszwecks vom Unternehmensgegenstand	74
bb) Konsequenzen für die Änderung des Unternehmensgegenstandes	75
3. Funktion des Unternehmensgegenstandes	77
a) Individualisierung des Unternehmensgegenstandes	77
b) Gesetzliche Mehrheitserfordernisse zur Änderung des Unternehmensgegenstandes	78

4. Stellungnahme	79
a) AktG und GmbHG als geschlossenes System	80
b) Wesentlichkeitskriterium: Gefahr einer (Teil-)Synonymität	82
III. Schlussfolgerungen für den Schutzzumfang von § 33 Abs. 1 Satz 2 BGB	84
IV. Zusammenfassendes Ergebnis	86
2. Kapitel: Die Rolle der steuerlichen Gemeinnützigkeit im Vereinsrecht	87
§ 4 Grundsätze der steuerlichen Gemeinnützigkeit	87
I. Verfolgung gemeinnütziger Zwecke	88
1. Historische Entwicklung	90
2. Regelungssystematik des Zweckkatalogs	91
II. Ausschließliche und unmittelbare Verfolgung der steuerbegünstigten Zwecke	93
1. Ausschließlichkeit	93
a) Inhalt des Ausschließlichkeitsgebots	93
b) Verhältnis zu wirtschaftlichen Tätigkeiten gemeinnütziger Körperschaften	94
c) Unterscheidung zwischen wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb und Zweckbetrieb	97
2. Unmittelbarkeit	99
III. Selbstlosigkeit	100
IV. Mittelverwendung gemeinnütziger Körperschaften	102
1. Verbot satzungswidriger Mittelverwendung	103
2. Gewinnausschüttungs- und Zuwendungsverbot	104
3. Verbot satzungswidriger Drittbegünstigung	105
4. Grundsatz der Vermögensbindung	105
5. Gebot der zeitnahen Mittelverwendung	107
V. Satzungsmäßige Gemeinnützigkeit	109
1. Satzungsmäßige Mindestangaben	109
2. Historische Entwicklung	110
3. Mustersatzung (Anlage 1 zu § 60 AO)	111
a) Gesetzeskraft	111
b) Reichweite der Bindungswirkung	113
4. Zivilrechtliche Dimension der steuerlichen Gemeinnützigkeit	114

a) Festlegungen der Mustersatzung	115
b) Konsequenz der satzungsmäßigen Gemeinnützigkeit	116
VI. Geschäftsführung	117
VII. Zusammenfassendes Ergebnis	119
§ 5 Gemeinnützigkeitsrechtlich geprägte Vereinsklassenabgrenzung	119
I. Entwicklung der Vereinsklassenabgrenzung	120
1. Subjektive und objektive Theorie	120
2. Gemischte Theorie	121
3. Teleologisch-typologische Theorie	122
a) Typologischer Ansatz	122
b) Nebenzweckprivileg	124
c) KG Berlin v. 16.02.2016	125
II. BGH: KiTa-Beschlüsse	127
1. Ausgangssituation	127
2. Entscheidung	130
III. Stellungnahme	132
1. Aufgabe des teleologisch-typologischen Ansatzes?	134
2. Finalitätsgebot statt Nebenzweckprivileg	136
3. Vereinszweck als maßgeblicher Anknüpfungspunkt	138
4. Funktion der Gemeinnützigkeit bei der Vereinsklassenabgrenzung	140
a) Verhältnis von Zivil- und Steuerrecht	141
b) Prägung des Vereinszwecks	142
5. Ausblick	144
IV. Zusammenfassendes Ergebnis	146
§ 6 Steuerrechtliche Einflussnahme auf die Zweckbeschreibung	147
I. Formelle Satzungsmäßigkeit	147
1. Funktion	148
2. Anforderungen an die Bestimmtheit von Satzungen	149
a) Bestimmtheitsanforderungen an den Satzungszweck	151
b) Bestimmtheitsanforderungen an die Art der Zweckverwirklichung	154
II. Vorgaben der steuerlichen Mustersatzung zum Verbandszweck und der Verbandstätigkeit	156
1. Verfolgung gemeinnütziger Zwecke	157

a)	Konkretisierung der steuerbegünstigten Zwecke	157
b)	Ideelle Prägung des Verbandszwecks	158
c)	Begrenzung wirtschaftlicher Tätigkeiten	160
2.	Satzungszweck und Art der Zweckverwirklichung	161
a)	Abgrenzung zwischen Verbandszweck und Verbandstätigkeit	161
b)	Überschneidungen zwischen den zivil- und steuerrechtlichen Mindestanforderungen	162
aa)	AG und GmbH	163
(1)	Gesellschaftszweck	163
(2)	Unternehmensgegenstand	164
bb)	Verein	165
III.	Sonderfall: Förderkörperschaften	167
1.	Mittelbeschaffung als Satzungszweck	167
2.	Mittelbeschaffung als Art der Zweckverwirklichung	169
3.	Konsequenzen	170
IV.	Zweckbeschreibung als Produkt zivil- und steuerrechtlicher Anforderungen	171
1.	Auslegung von Vereinssatzungen	172
2.	Berücksichtigung von Funktionszusammenhängen und Zweckvorgaben	174
a)	Funktionszusammenhänge zwischen den Vereinszwecken	174
b)	Steuerliche Zweckvorgaben	176
V.	Zusammenfassendes Ergebnis	177
§ 7	Zweckänderung im Vereinsrecht	178
I.	Grundsatzentscheidung: Maßstäbe für das Vorliegen einer Zweckänderung	179
1.	Ausgangssituation	179
2.	Entscheidung	180
II.	Einzelfälle	182
1.	Fördervereine	182
a)	OLG Köln, Urt. v. 29.11.1994	182
b)	OLG Zweibrücken, Beschl. v. 04.07.2013	186
c)	OLG Düsseldorf, Beschl. v. 19.02.2020	187
d)	OLG Düsseldorf, Beschl. v. 28.02.2020	189
2.	Stellungnahme	191
a)	Vereinsname als Indiz für den Vereinszweck	192

b)	Identität von oberstem Leitsatz und geförderter Einrichtung	193
c)	Übergang zum reinen Förderverein	197
3.	Sportvereine	199
a)	OLG Hamm, Beschl. v. 16.08.2011	199
b)	BGH, Urt. v. 19.02.2013	202
c)	OLG Nürnberg, Beschl. v. 17.11.2015	204
4.	Stellungnahme	207
a)	Abstrakte und konkrete Zweckbeschreibungen	207
b)	Erstreckung des Vereinszwecks auf komplementäre Sportarten	208
c)	Schutz des obersten Leitsatzes	210
III.	Erweiterung und Reduktion des Vereinszwecks	211
1.	Abgrenzung: Modifizierung der Vereinstätigkeit und Zweckerweiterung/-beschränkung	211
2.	Stellungnahme	213
a)	Unschärfe Abgrenzungskriterien	213
b)	Eingriff in den Schutzbereich von § 33 Abs. 1 Satz 2 BGB	215
c)	Konsequenzen für die Bestimmung des obersten Leitsatzes	216
IV.	Möglichkeit einer teleologischen Reduktion von § 33 Abs. 1 Satz 2 BGB?	217
1.	OLG München, Beschl. v. 30.01.2020	217
a)	Ausgangssituation	217
b)	Entscheidung des OLG München	218
2.	Stellungnahme	220
V.	Zusammenfassendes Ergebnis	221
§ 8	Indizwirkung der Gemeinnützigkeit für das Vorliegen einer Zweckänderung	223
I.	Vereinszweck: Erforderlichkeit einer Gesamtbetrachtung	224
1.	Konkretisierung des Lebensbereichs durch die gemeinnützige Zweckverfolgung	224
a)	Grundsatz: Trennscharfe Abgrenzung gemeinnütziger Zwecke möglich	225
aa)	Tatbestandliche Abgrenzung	226
bb)	Realkonkurrenz	227
b)	Ausnahme: Offene Zweckbeschreibungen	228

2. Verhältnis von vereins- und steuerrechtlichen Zweckbegriff	230
3. Oberster Leitsatz als Schnittmenge	233
II. Indizwirkung der gemeinnützigen Zweckverfolgung	234
1. Bestimmung des obersten Leitsatzes unter Berücksichtigung von § 52 Abs. 2 AO	236
a) Wechsel der Vereinsklasse	236
b) Abgrenzung des obersten Leitsatzes durch die gemeinnützigen Zwecke	237
c) Unterscheidbarkeit von oberstem Leitsatz und Vereinstätigkeit	238
d) Aufnahme weiterer gemeinnütziger Zwecke als Zweckerweiterung	239
2. Einzelheiten zur Indizwirkung	239
a) Auslegung	239
b) Vereinbarkeit mit dem Schutzzweck von § 33 Abs. 1 Satz 2 BGB	241
aa) Vergleich zu den Erwerbsgesellschaften	241
bb) Berücksichtigung des abgestuften Minderheitenschutzkonzepts	242
cc) Gegenwärtige Rechtspraxis: Kein absoluter Schutz des obersten Leitsatzes	243
dd) Ergebnis	243
c) Widerlegung der Indizwirkung	244
aa) Anhaltspunkte für einen Ausschluss der Indizwirkung	244
bb) Erhöhung der satzungsmäßigen Anforderungen	247
III. Verfolgung mehrerer gemeinnütziger Zwecke	247
1. Verfolgung mehrerer Zwecke als verbandsrechtliche Besonderheit	248
2. Bildung eines Kernzwecks?	250
3. Grundsätze für das Vorliegen einer Zweckänderung	250
a) Bildung des obersten Leitsatzes	250
b) Erweiterung der gemeinnützigen Zwecke als Indiz für eine Zweckänderung	251
c) Reduktion der gemeinnützigen Zwecke als Indiz für eine Zweckänderung	252

d) Widerlegung der Indizwirkung	252
aa) Erweiterung der gemeinnützigen Zwecke	253
bb) Reduktion der gemeinnützigen Zwecke	254
IV. Zusammenfassendes Ergebnis	254
3. Kapitel: Freiwillige Aufgabe der Gemeinnützigkeit	257
§ 9 Ausstieg aus der Gemeinnützigkeit	257
I. Motive für den Vollausstieg	257
II. Zivilrechtliche Gestaltungsmöglichkeiten	260
1. Überblick	260
2. Verschmelzung	260
3. Formwechsel	263
III. Behinderung durch die gemeinnützigkeitsrechtliche Vermögensbindung	264
1. Problem der <i>Selbsteignung</i>	264
a) Gegenstand der Vermögensbindung	265
b) Rechtspolitische Kritik	266
2. Inkaufnahme einer Nachversteuerung	268
3. Konsequenzen der Vermögensbindung für den Vollausstieg	269
IV. Ausstiegsalternativen für gemeinnützige Vereine	272
1. Zweck- oder Satzungsänderung	272
2. Vereinsrechtlicher Rechtsformwechsel	273
3. Formwechsel	276
a) Umwandlungsbeschluss: Mehrheitserfordernisse bei einem zweckkreuzenden Formwechsel	276
b) Ausschluss einer Abfindung	277
4. Verschmelzung	278
a) Entgegenstehende Satzungsregelung	279
b) Verschmelzungsbeschluss: Mehrheitserfordernis bei einer zweckkreuzenden Mischverschmelzung	282
c) Barabfindung	282
V. Zusammenfassendes Ergebnis	284
§ 10 Gemeinnützigkeit als Teil des Vereinszwecks?	285
I. OLG Frankfurt a.M., Urt. v. 11.11.1998	285
II. OLG Brandenburg, Urt. v. 11.05.2023	286
III. LG München I, Urt. v. 21.10.2022	289

1. Sachverhalt	289
2. Entscheidung	291
3. Stellungnahme	291
IV. BGH, Urt. v. 15.04.2021	295
1. Sachverhalt	295
2. Entscheidung des BGH	297
a) Keine generelle Beschränkung der Vertretungsmacht durch den Stiftungszweck	298
b) Wirksame Beschränkung der Vertretungsmacht durch die Stiftungssatzung	299
3. Konsequenzen der BGH-Entscheidung für die Bestimmung des Vereinszwecks	301
a) Differenzierung zwischen Verbandszweck und Beschränkung der Vertretungsmacht	303
b) Unterschiedliche Auslegungsmaxime	308
4. Zusammenfassendes Ergebnis	309
V. Gemeinnützigkeit als Teil der Vereinsstruktur und des wesensbegründenden Vereinscharakters?	310
1. Strukturelle Funktion der Gemeinnützigkeit	311
2. Gemeinnützigkeit als Teilausschnitt des nichtwirtschaftlichen Vereinszwecks	313
3. Aufgabe des Gemeinnützigkeitsstatus als wesentliche Änderung des Vereinscharakters?	314
4. Funktion der Gemeinnützigkeit für Vereinsmitglieder	317
5. Aufgabe der Gemeinnützigkeit als zustimmungspflichtige Übertragung des Vereinsvermögens?	321
a) Übertragbarkeit von aktienrechtlichen Grundsätzen	321
b) Vermögensübertragung als faktische Zweckänderung?	324
6. Zusammenfassendes Ergebnis	325
§ 11 Die Umwandlung von Idealvereinen in Erwerbsgesellschaften	326
I. Verschmelzungsbeschluss: Mehrheitserfordernisse bei einer zweckkreuzenden Mischverschmelzung	326
1. Analoge Anwendung von § 275 Abs. 1 UmwG, § 33 Abs. 1 Satz 2 BGB	326
2. Geltung einer $\frac{3}{4}$ Mehrheit der abgegebenen Stimmen	328

3. Stellungnahme	330
a) Vorliegen einer planwidrigen Regelungslücke	330
aa) Ausgangssituation	331
bb) Planwidrige Regelungslücke	333
cc) Vergleichbare Interessenlage	336
(1) Unterschiedliche Umwandlungsvorgänge	337
(2) Formwechsel: Umgehungsmöglichkeit des vereinsrechtlichen Rechtsformwechsels?	339
dd) Zwischenergebnis	340
b) Erfordernis einer entsprechenden Anwendung von § 275 Abs. 1 UmwG, § 33 Abs. 1 Satz 2 BGB	340
c) Vorliegen einer Zweckänderung infolge des Ausstiegs aus der Gemeinnützigkeit	341
d) Ergebnis	342
II. Der Formwechsel von Großvereinen in Kapitalgesellschaften	342
Großvereine: Abgrenzungsansätze	343
2. Bestehen von Ausweichlösungen?	345
3. Notwendigkeit einer Reform	347
Eingriff in den Schutzzweck	348
b) Umwandlungsbeschluss: Mehrheitserfordernis statt Einstimmigkeit	349
c) Regelungsvorschlag	350
III. Zusammenfassendes Ergebnis	351
Zusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse	353
Literaturverzeichnis	361

Abkürzungsverzeichnis

Im Hinblick auf die verwendeten Abkürzungen wird verwiesen auf:
Kirchner, Hildebert: Abkürzungsverzeichnis der Rechtssprache, 10. Aufl.,
Berlin 2021.

Einleitung

Der Vereinszweck stellt die bedeutsamste Ordnungskategorie des Vereinsrechts dar.¹ Nur ein Verein, dessen Zweck nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist, kann die Rechtsfähigkeit durch Eintragung in das Vereinsregister erlangen (§ 21 BGB). Die Angabe des Vereinszwecks zählt zu den an jede Vereinssatzung gestellten Mindestanforderungen (§ 57 Abs. 1 BGB) und bietet den Mitgliedern Schutz vor weitreichenden Änderungen. Nach § 33 Abs. 1 Satz 2 BGB ist zur Änderung des Vereinszwecks grundsätzlich die Zustimmung sämtlicher Mitglieder erforderlich, während eine (einfache) Satzungsänderung nach § 33 Abs. 1 Satz 1 BGB demgegenüber *nur* die Zustimmung einer qualifizierten $\frac{3}{4}$ Mehrheit verlangt.

Ist der *Vereinszweck* von einer Satzungsänderung betroffen, kann das aus § 33 Abs. 1 Satz 2 BGB grundsätzlich folgende Erfordernis der Zustimmung sämtlicher Mitglieder eine *faktische Veränderungssperre*² zur Folge haben. Ist bereits eine einzige Gegenstimme ausreichend, um eine Änderung des Vereinszwecks zu verhindern, ist die Durchführung einer Zweckänderung mit steigender Mitgliederzahl praktisch ausgeschlossen. Es kann der Vereinsmehrheit bereits bei einer geringen Mitgliederzahl möglicherweise nicht gelingen, sämtliche Mitglieder von einer Zustimmung zu der intendierten Zweckänderung zu überzeugen. Dies gilt erst recht für *Großvereine* mit einer Vielzahl von Mitgliedern. Schnell rückt deshalb die Frage in den Mittelpunkt, wann eine Änderung des Vereinszwecks vorliegt.

Die Beantwortung dieser Frage wird zunächst dadurch erschwert, dass dem Begriff des *Vereinszwecks*, anders als ein Blick in das Gesetz vermuten lässt, kein einheitliches Verständnis zugrunde liegt, sondern der Vereinszweck i.S.v. §§ 21, 22, 33 Abs. 1 Satz 2, 57 Abs. 1 BGB nach seiner jeweiligen regelungssystematischen Funktion bestimmt wird.³ Setzt die Eintragungsfähigkeit als sog. Idealverein nach § 21 BGB das Vorliegen eines nichtwirtschaftlichen Vereinszwecks voraus, ist der so verstandene Vereinszweck nach § 21 BGB keinesfalls zwingend als alleiniger Anknüpfungspunkt für das Vorliegen einer Änderung des Vereinszwecks nach § 33 Abs. 1 Satz 2

1 *Beuthien* BB 1987, 6 (6).

2 *Leuschner*, in: MünchKomm-BGB, § 33 Rn. 12.

3 § 2 I. bis § 2 II.3.; grundlegend *K. Schmidt*, *Verbandszweck*, S. 29 ff.

BGB anzusehen. Hinzukommt, dass der *Vereinszweck* zwar als bedeutsamste Ordnungskategorie des Vereinsrechts anzusehen ist⁴, von einer *Ordnung* aber nur bedingt die Rede sein kann. Seit dem Inkrafttreten des BGB wird ein Streit über die maßgeblichen Kriterien der Vereinsklassenabgrenzung und die Bestimmung eines nichtwirtschaftlichen Vereinszwecks nach § 21 BGB geführt.⁵ In der Vergangenheit wurden auch die aus § 57 Abs. 1 BGB resultierenden Anforderungen an die formale Verankerung des Vereinszwecks in der Satzung unterschiedlich betrachtet.⁶ Können bereits diese Faktoren nicht ohne jegliche Konsequenz für die Anwendung von § 33 Abs. 1 Satz 2 BGB sein⁷, hat der Begriff des *Vereinszwecks* bei der Satzungs-gestaltung regelmäßig im allgemeinen Sprachgebrauch und nicht in rechtlich differenzierter Weise Verwendung gefunden⁸. Angesichts dieser Umstände verwundert es nicht, dass sich zum Vorliegen einer Zweckänderung nach § 33 Abs. 1 Satz 2 BGB eine Einzelfallrechtsprechung entwickelt hat.⁹ Ob im Fall eines Fördervereins der Austausch der geförderten Einrichtung oder bei einem Sportverein die Hinzunahme einer weiteren Sportart als Satzungs- oder Zweckänderung anzusehen ist, erweist sich danach häufig als *Drahtseilakt* im Spannungsfeld zwischen Minderheitenschutz und zeitgemäßem Fortschritt.¹⁰

Die Auseinandersetzung mit dem *Vereinszweck* wurde in der jüngeren Literatur um eine weitere Perspektive ergänzt, die in den sog. KiTa-Beschlüssen des II. Zivilsenats des BGH, Beschl. v. 16.07.2017¹¹ ihren vorläufigen Höhepunkt gefunden hat.¹² Der Idealverein ist nicht nur als *geborene Non-Profit-Organisation*¹³ anzusehen. Über 90 % aller Vereine sind auch als gemeinnützig i.S.d. §§ 51 ff. AO anerkannt.¹⁴ Das steuerliche Gemeinnützigkeitsrecht regelt, unter welchen Voraussetzungen Körperschaften von

4 *Beuthien* BB 1987, 6 (6).

5 § 5 I.; *Segna* ZIP 2017, 1881 (1883); *Hüttemann* JZ 2017, 897 (897).

6 § 2 III.1.

7 § 6 IV.2.a).

8 § 7 I.2.; BGH, Beschl. v. 11.11.1985 – II ZB 5/85, BGHZ 96, 245 (251) = NJW 1986, 1033 (1034).

9 § 7 II.

10 § 7 II.2.b) u. § 7 II.4.a).

11 BGH, Beschl. v. 16.07.2017 – II ZB 7/16, BGHZ 215, 69 = NJW 2017, 1943.

12 § 5 II.

13 *Weitemeyer*, in: *Fleischer/Mock, Gesellschaftsverträge*, § 22, 1065 (1071); § 2 II. u. § 7 II.

14 § 1 II.

Steuervergünstigungen profitieren können.¹⁵ Um den Gemeinnützigkeitsstatus zu erlangen, müssen die Satzungen dieser Körperschaften allerdings verschiedenen steuerrechtlichen Anforderungen genügen, die mit der satzungsmäßigen Gemeinnützigkeit (§§ 59 Hs. 1, 60 Abs. 1 AO) zusammengefasst werden.¹⁶ Das Gemeinnützigkeitsrecht entfaltet damit eine *zivilrechtliche Dimension*¹⁷, die zu einer *steuerrechtlichen Überlagerung*¹⁸ der Satzungen gemeinnütziger Vereine führt. Aufgrund der satzungsmäßigen Gemeinnützigkeit finden nicht nur die Grundsätze der Gemeinnützigkeit Eingang in die Satzungen gemeinnütziger Vereine.¹⁹ Spätestens seit der Rechtsverbindlichkeit der steuerrechtlichen Mustersatzung (Anlage 1 zu § 60 AO) beeinflusst das Gemeinnützigkeitsrecht auch die satzungsmäßige Verankerung des Vereinszwecks, die in einem Spannungsverhältnis zwischen zivil- und steuerrechtlichen Zweckvorgaben steht (§ 57 Abs. 1 BGB, §§ 59 Hs. 1, 60 Abs. 1 AO i.V.m. Anlage 1 zu § 60 AO).²⁰ Wurde in der Vergangenheit in Literatur und Rechtsprechung die Ansicht vertreten, das Gemeinnützigkeitsrecht könne insbesondere aufgrund seiner *Rechtsformneutralität* keinerlei Auswirkungen auf die Vereinsklassenabgrenzung und Bestimmung des nichtwirtschaftlichen Vereinszwecks haben²¹, hat der II. Zivilsenat des BGH in den KiTa-Beschlüssen der Anerkennung eines Vereins als gemeinnützig eine Indizwirkung für das Vorliegen eines nichtwirtschaftlichen Vereinszwecks nach § 21 BGB beigemessen²².

Wenn auch mittlerweile diskutiert wird, ob der Gemeinnützigkeitsstatus als solcher einen Teil des Vereinszwecks bildet, dessen Aufgabe nach § 33 Abs. 1 Satz 2 BGB die Zustimmung sämtlicher Mitglieder erfordert²³, wird die gemeinnützige Zweckverfolgung – anders als bei der Bestimmung des nichtwirtschaftlichen Vereinszwecks – kaum in die Beurteilung des Vorliegens einer Änderung des Vereinszwecks einbezogen²⁴. Die steuerrechtli-

15 § 4 u. § 4 I.

16 § 4 V. u. § 6 I.

17 *Hüttemann*, Gutachten G zum 72. DJT, G 26.

18 *Röcken* ZStV 2019, 231 (232).

19 § 4 IV.4.

20 § 4 V.3 u. § 6 II.

21 § 5 I.3.c) u. § 5 II.1; KG, Beschl. v. 16.02.2016 – 22 W 71/15, DStR 2016, 1173 (1176) Rn. 33; *Winheller* DStR 2012, 1562 (1564); *Beuthien* WM 2017, 645 (646).

22 § 5 II.2.; BGHZ 215, 69 (74) Rn. 23 = NJW 2017, 1943 (1944) Rn. 23.

23 § 10 f.; *Otto*, in: Herberger/Martinek/Rüßmann/Weth/Würdinger, jurisPK-BGB, § 33 (Stand: 25.08.2023) Rn. 25; *Schauhoff/Kampermann*, in: Schauhoff/Ufer, Gemeinnützige Unternehmen und Konzerne, § 1 Rn. 41.

24 Berücksichtigung findet dieser Umstand etwa bei *Hüttemann*, GemSpR, Rn. 2.56.

che Einflussnahme auf die Satzungsgestaltung gemeinnütziger Vereine ist nicht nur unverkennbar. Die gemeinnützige Zweckverfolgung führt auch zu einer *thematischen Einschränkung*²⁵ des nichtwirtschaftlichen Vereinszwecks, wenn beispielsweise eine Förderung der Wissenschaft und Forschung erfolgen soll (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO). Eng verbunden mit dem *Vereinszweck* ist insbesondere im Hinblick auf *Großvereine* mit weitreichenden wirtschaftlichen Tätigkeiten auch die Frage, unter welchen Voraussetzungen ein Ausstieg aus der Gemeinnützigkeit zivilrechtlich durchgeführt werden kann.²⁶

Gegenstand dieser Arbeit ist eine Untersuchung des Vereinszwecks unter Berücksichtigung der steuerlichen Gemeinnützigkeit. Die Arbeit konzentriert sich dabei auf das Vorliegen einer Zweckänderung nach § 33 Abs. 1 Satz 2 BGB und die Einflussnahme der steuerlichen Gemeinnützigkeit auf den zivilrechtlichen *Vereinszweck*. Bei der Prüfung soll der Versuch unternommen werden, zur bisherigen Dogmatik und der Abgrenzung zwischen (einfachen) Satzungs- und Zweckänderungen einen Beitrag zur Klärung zu leisten.

Die Untersuchung ist in drei Kapitel unterteilt. Das erste Kapitel dient als Grundlegung für das Verständnis des Idealvereins als *geborene Non-Profit-Organisation*²⁷ sowie der Einführung in die verschiedenen zivilrechtlichen Funktionen des *Vereinszwecks*, die teilweise als allgemeines verbandsrechtliches Prinzip²⁸ auf Erwerbsgesellschaften übertragen werden.

In § 1 soll unter Berücksichtigung der steuerlichen Gemeinnützigkeit als übergreifender Rechtsrahmen²⁹ ein Verständnis über den Non-Profit-Sektor in Deutschland und den Idealverein als Non-Profit-Organisation entwickelt werden. Dabei werden zugleich die den Charakter des Idealvereins prägenden Wesenszüge, insbesondere das Erfordernis einer nichtwirtschaftlichen Zwecksetzung, aufgezeigt. Es folgt in § 2 eine Untersuchung der Funktionen des Vereinszwecks nach §§ 21, 22, 33 Abs. 1 Satz 2, 57 Abs. 1 BGB. Ein Schwerpunkt liegt auf der Untersuchung des aus § 33 Abs. 1 Satz 2 BGB für das einzelne Mitglied erwachsenden Schutzes vor Zweckänderungen und die Erstreckung des Einstimmigkeitserfordernisses auf außerhalb einer Zweckänderung liegende Satzungsänderungen. In die-

25 Hüttemann, in: FS Reuter, 121 (128).

26 § 9 IV. sowie § 11 I. u. § 11 II.

27 Weitemeyer, in: Fleischer/Mock, Gesellschaftsverträge, § 22, 1065 (1071).

28 Statt Vieler K. Schmidt BB 1987, 556 (556).

29 Hüttemann, Gutachten G zum 72. DJT, G 15/G 16.

sem Zusammenhang wird angesichts der unterschiedlichen Funktionen des Vereinszwecks die Notwendigkeit einer Trennung zwischen Vereinszweck und Vereinstätigkeit aufgezeigt. Anhand der Funktionszusammenhänge des Vereinszwecks wird eine Differenzierung zwischen den verschiedenen Vereinszwecken erarbeitet, die als Gerüst und Grundlage für die weitere Untersuchung dient. Die Auseinandersetzung mit der entsprechenden Anwendung von § 33 Abs. 1 Satz 2 BGB als allgemeines verbandsrechtliches Prinzip³⁰ auf Erwerbsgesellschaften in § 3 soll die unterschiedlichen Anforderungen an die satzungsmäßige Verankerung von Verbandszweck und Verbandstätigkeit aufzeigen und weitere Erkenntnisse für den notwendigen Schutz der Vereinsmitglieder vor Zweckänderungen liefern.

Im zweiten Kapitel wird die Rolle der steuerlichen Gemeinnützigkeit im Vereinsrecht dargestellt und die Einflussnahme auf den zivilrechtlichen Vereinszweck, insbesondere für die Beurteilung des Vorliegens einer Zweckänderung nach § 33 Abs. 1 Satz 2 BGB, untersucht.

Zunächst erfolgt in § 4 eine Auseinandersetzung mit den Grundsätzen der steuerlichen Gemeinnützigkeit, wobei die *zivilrechtliche Dimension*³¹ des Gemeinnützigkeitsrechts als *untypisches Steuerrecht*³² aufgezeigt wird. Die Relevanz der steuerlichen Gemeinnützigkeit für den zivilrechtlichen Vereinszweck wird in § 5 anhand der Neuaufrichtung der Vereinsklassenabgrenzung³³ durch die sog. KiTa-Beschlüsse veranschaulicht und die daraus für das grundsätzliche Verhältnis von Vereinszweck und Vereinstätigkeit folgenden Konsequenzen erörtert. In § 6 werden die Anforderungen der sog. formellen Satzungsmäßigkeit sowie die satzungsmäßige Zweckbeschreibung gemeinnütziger Vereine im Spannungsverhältnis zwischen zivil- und steuerrechtlichen Zweckvorgaben untersucht. Dabei wird dargelegt, dass die satzungsmäßige Gemeinnützigkeit in erheblichem Umfang auf die satzungsmäßige Zweckbeschreibung als Ausgangspunkt für die Beurteilung des Vorliegens einer Zweckänderung einwirkt. Nach einer Darstellung der aus BGHZ 96, 245 folgenden Maßstäbe für die Bestimmung des obersten Leitsatzes eines Vereins nach § 33 Abs. 1 Satz 2 BGB wird in § 7 auf der Grundlage von im Ansatz verallgemeinerungsfähigen Fallkonstellationen die bisherige Rechtspraxis zum Vorliegen einer Zweckänderung aufgezeigt. Am Beispiel von Förder- und Sportvereinen wird diese Rechtspraxis nä-

30 § 3 I.

31 Hüttemann, Gutachten G zum 72. DJT, G 26.

32 Schauhoff/Kampermann, in: Schauhoff/Ufer, Gemeinnützige Unternehmen, § 1 Rn. 30.

33 Leuschner NJW 2017, 1919 (1924).

her beleuchtet. Es folgen grundsätzliche Erwägungen zum Vorliegen einer Zweckänderung bei Förder- und Sportvereinen sowie eine kritische Auseinandersetzung mit Zweckergänzungen und Zweckbeschränkungen. Im Anschluss daran wird in § 8 die Möglichkeit untersucht, die bisherigen zivilrechtlichen Maßstäbe für das Vorliegen einer Zweckänderung unter Berücksichtigung der steuerrechtlichen Einflussnahme fortzuentwickeln, und die Bestimmung des obersten Leitsatzes auf der Grundlage einer aus der gemeinnützigen Zweckverfolgung resultierenden Indizwirkung dargestellt.

Das dritte Kapitel befasst sich mit der freiwilligen Aufgabe der Gemeinnützigkeit und den sich hieraus mit Blick auf den Vereinszweck und dem möglichen Übergang von einem nichtwirtschaftlichen zu einem wirtschaftlichen Verbandszweck ergebenden Folgefragen.

In § 9 wird zunächst die Behinderung des Ausstiegs aus der Gemeinnützigkeit durch den gemeinnützigkeitsrechtlichen Grundsatz der Vermögensbindung veranschaulicht. Im Anschluss folgt eine Erörterung zivilrechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten zur Umsetzung eines solchen Ausstiegs. Neben der Möglichkeit einer Zweckänderung werden die Grundzüge einer Verschmelzung sowie eines Formwechsels nach dem Umwandlungsgesetz (UmwG) unter Beteiligung eines Idealvereins dargestellt, die als Basis für die weitere Untersuchung dienen. Daran anschließend befasst sich die Prüfung in § 10 mit der Frage, inwieweit die steuerliche Gemeinnützigkeit als solche einen Bestandteil des obersten Leitsatzes gemeinnütziger Vereine bildet, der bei einer freiwilligen Aufgabe des Gemeinnützigkeitsstatus nur unter den Voraussetzungen von § 33 Abs. 1 Satz 2 BGB beseitigt werden kann. Anschließend werden in § 11 die zum Vollzug eines Ausstiegs aus der Gemeinnützigkeit jeweils an den Verschmelzungs- und Umwandlungsbeschluss gestellten Mehrheitserfordernisse untersucht. Für den Formwechsel in eine Kapitalgesellschaft wird für sog. Großvereine ein von der aktuellen Gesetzeslage abweichender Regelungsvorschlag unterbreitet, um die praktische Durchführbarkeit eines Formwechsels als tatsächliche und nicht lediglich theoretische Gestaltungsmöglichkeit für einen Ausstieg aus der Gemeinnützigkeit zu gewährleisten.

1. Kapitel: Grundlagen

§ 1 Non-Profit-Organisationen

In der jüngeren juristischen Literatur wird der Verein regelmäßig in einem Atemzug mit *Non-Profit-Organisationen*, dem *Dritten Sektor* oder auch dem *Gemeinnützigkeitssektor* genannt.³⁴ Einleitend soll deshalb zunächst ein grundlegendes Verständnis über den Non-Profit-Sektor entwickelt werden, bevor der Verein als Non-Profit-Organisation (NPO) näher untersucht wird.

I. Non-Profit-Sektor

Als Non-Profit-Sektor ist die Gesamtheit aller Non-Profit-Organisationen (NPOs) eines Landes zu verstehen.³⁵ Die Bezeichnung "Gemeinnütziger Sektor" grenzt diesen Bereich weiter ein und stellt den Gemeinnützigkeitsstatus vieler NPOs in den Mittelpunkt der Betrachtung.³⁶ Als Synonym für den Non-Profit-Sektor wird regelmäßig auch die Bezeichnung des Dritten Sektors als Bereichsbezeichnung verwendet.³⁷ Der Non-Profit-Sektor bzw. der Dritte Sektor deckt letztlich ein weites Spektrum von gemeinnützigen Organisationen und NPOs ab.³⁸ Nicht nur die Bezeichnung Non-Profit-Sektor hat in der Vergangenheit zunehmend an Verbreitung gewonnen.³⁹ Der *Dritte Sektor boomt*⁴⁰ regelrecht, so dass in der Vergangenheit bereits diskutiert wurde, die rechtlichen Rahmenbedingungen für die Gründung

34 Fischer, Ausstieg aus dem Dritten Sektor, S. 8 f. u. S. 12 f.; Weitemeyer NJW 2018, 2775 (2775).

35 Meyer/Badelt, in: Meyer/Simsa/Badelt, Hdb der Nonprofit-Organisation, S. 3.

36 Zimmer/Priller/Anheier, in: Simsa/Meyer/Badelt, Hdb der Nonprofit-Organisation, 5. Aufl., S. 15.

37 Zimmer/Hallmann, in: Hopt/v. Hippel/Walz, Nonprofit-Organisationen in Recht, Wirtschaft und Gesellschaft, S. 105.

38 Zimmer/Hallmann, in: Hopt/v. Hippel/Walz, Nonprofit-Organisationen, S. 105 f.

39 Priester GmbHR 1999, 149 (149).

40 Weitemeyer NJW 2018, 2775 (2775).

und Tätigkeit von NPOs übergreifend zu regeln⁴¹. Um die Zugehörigkeit der Rechtsform des Vereins zu diesem Sektor veranschaulichen zu können, ist ein Verständnis über die maßgeblichen Begrifflichkeiten zu erarbeiten.

1. Non-Profit-Organisationen

NPOs existieren im deutschen Recht weder als eigenständiger Rechtsbegriff noch als eigenständiges Rechtssubjekt.⁴² Der Begriff der NPO ist vielmehr auf die Sozial- und Wirtschaftswissenschaften zurückzuführen⁴³, die unter diesem Begriff vor allem solche Einrichtungen zusammenfassen, die einem Gewinnausschüttungsverbot unterliegen und aus diesem Grund keine Erwerbszwecke zugunsten ihrer Mitglieder verfolgen⁴⁴. Die in den Sozialwissenschaften vorzufindenden Definitionen von NPOs sind eher breit angelegt und eignen sich aus diesem Grund nur bedingt für eine juristische Abgrenzung.⁴⁵

Ziel dieser einleitenden Untersuchung ist nicht die Entwicklung eines juristischen Definitionsansatzes für NPOs. Aufgezeigt werden soll vielmehr, dass den verschiedenen Versuchen der Abgrenzung und Bestimmung von NPOs stets das Vorliegen eines Gewinnausschüttungsverbots gemeinsam ist⁴⁶, wodurch für die juristische Behandlung der NPOs der Unterschied zu Erwerbsgesellschaften betont wird. Letztere sind auf eine Gewinnerzielung zugunsten ihrer Mitglieder ausgerichtet.⁴⁷ Ist das Bestehen eines Gewinnausschüttungsverbots als kleinster gemeinsamer Nenner von NPOs

41 *Hüttemann*, Gutachten G zum 72. DJT, Empfiehlt es sich, die rechtlichen Rahmenbedingungen für die Gründung und Tätigkeit von Non-Profit-Organisationen übergreifend zu regeln?

42 *Fischer*, Ausstieg aus dem Dritten Sektor, S. 7; *Priller/Zimmer*, in: Meyer/Simsa/Badelt, Hdb der Nonprofit-Organisation, S. 19.

43 *Hüttemann*, Gutachten G zum 72. DJT, G 9; *Fischer*, Ausstieg aus dem Dritten Sektor, S. 8; vgl. die Übersicht von *Meyer/Simsa/Badelt*, in: Meyer/Simsa/Badelt, Hdb der Nonprofit-Organisation, S. 7.

44 *Hüttemann*, Gutachten G zum 72. DJT, G 9; v. *Hippel*, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 6; *Zimmer*, in: Kötz/Rawert/Schmidt/Walz, Non Profit Law Yearbook 2001, S. 13; *Meyer/Simsa/Badelt*, in: Meyer/Simsa/Badelt, Hdb der Nonprofit-Organisation, S. 5 f.

45 *Fischer*, Ausstieg aus dem Dritten Sektor, S. 9 m.w.N.; *Hüttemann*, Gutachten G zum 72. DJT, G 10 f. m.w.N.

46 *Weitemeyer* NJW 2018, 2775 (2776).

47 *Hüttemann*, Gutachten G zum 72. DJT, G 9 f.

anzusehen⁴⁸, ist die Einordnung einer NPO im Hinblick auf ihre Organisation nicht zwingend von einer bestimmten Rechtsform, sondern vielmehr von dem jeweiligen Verbandszweck abhängig. NPOs können daher in unterschiedlichen Rechtsformen auftreten.⁴⁹ Klassischerweise werden zu den NPOs Vereine und Stiftungen, zunehmend aber auch gemeinnützige GmbHs, Unternehmergesellschaften oder Aktiengesellschaften gezählt, die ohne Gewinninteressen soziale, kulturelle oder ökologische Ziele verfolgen.⁵⁰

In der Abgrenzung von NPOs zu Erwerbsgesellschaften ist für das weitere Verständnis entscheidend, dass der Zusatz "Non-Profit" in diesem Zusammenhang zwar als negatives Abgrenzungsmerkmal für eine nicht profit- und marktorientierte Ausrichtung herangezogen wird⁵¹, dies aber nicht "No-Profit" meint⁵². "Non-Profit" verlangt vielmehr "Not-for-Profit".⁵³ Es ist NPOs deshalb nicht verwehrt Gewinne anzustreben, um diese zur Verfolgung der eigenen satzungsmäßigen Zwecke einzusetzen.⁵⁴ Der Unterschied zu Erwerbsgesellschaften liegt darin, dass NPOs nicht auf eine Gewinnerzielung zugunsten ihrer Mitglieder ausgerichtet sind, die Gewinne in der NPO verbleiben⁵⁵ und zur Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke der jeweiligen NPO Verwendung finden müssen⁵⁶. Die Bezeichnung als NPO bringt damit im juristischen Sinn in erster Linie eine Unterscheidung zwischen Erwerbsgesellschaften als gewinnorientierte "For-Profit-Organisationen"⁵⁷ und NPOs als Vereinigungen mit einer ideellen, nichtwirtschaftlichen Ausrichtung zum Ausdruck, die von dem jeweiligen Verbandszweck abhängt.

48 v. Hippel, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 12; Hüttemann, Gutachten G zum 72. DJT, G 9.

49 Walz JZ 2002, 268 (268).

50 Weitemeyer NJW 2018, 2775 (2775); Hüttemann, Gutachten G zum 72. DJT, G 11 f. u. G 15; Walz JZ 2002, 268 (268).

51 Fischer, Ausstieg aus dem Dritten Sektor, S. 7.

52 Hüttemann, Gutachten G zum 72. DJT, G 10; Meyer/Simsa/Badelt, in: Meyer/Simsa/Badelt, Hdb der Nonprofit-Organisation, S. 6.

53 Hüttemann, Gutachten G zum 72. DJT, G 10; Meyer/Simsa/Badelt, in: Meyer/Simsa/Badelt, Hdb der Nonprofit-Organisation, S. 6.

54 Hüttemann, Gutachten G zum 72. DJT, G 10.

55 Vgl. hierzu auch Meyer/Simsa/Badelt, in: Meyer/Simsa/Badelt, Hdb der Nonprofit-Organisation, S. 8; Zimmer/Hallmann, in: Hopt/v. Hippel/Walz, Nonprofit-Organisationen, S. 108.

56 Hüttemann, Gutachten G zum 72. DJT, G 10.

57 v. Hippel, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 6.

2. Dritter Sektor

Der Begriff "Dritter Sektor" ist ebenfalls kein rechtlicher Begriff. Dennoch hat dieser nicht nur zunehmend Eingang in die juristische Literatur gefunden⁵⁸, sondern wurde jüngst auch vom BFH verwendet⁵⁹. Der Dritte Sektor wird als Bezeichnung eines gesellschaftlichen Bereichs angesehen, der durch die Sektoren Staat, Markt und Gemeinschaft bzw. Familie abgegrenzt wird⁶⁰, und in welchem NPOs nichtwirtschaftliche, ideelle Zwecke verfolgen⁶¹. Nach dieser Drei-Sektoren-Konzeption⁶² erfasst der Erste Sektor den Bereich staatlicher Aktivitäten⁶³, die durch die Erfüllung hoheitlicher Aufgaben sowie durch die Finanzierung über öffentliche Gelder charakterisiert und durch öffentliche Organisationen (Gebietskörperschaften wie Bund, Länder, Gemeinden) geprägt werden⁶⁴. Vom Zweiten Sektor des Markts wird der gesamte Bereich der privatrechtlich institutionalisierten und wettbewerblich organisierten Privatwirtschaft umfasst⁶⁵, der durch gewinnorientierte und marktfinanzierte Tätigkeiten charakterisiert ist⁶⁶. Als Dritter Sektor wird der weder staatliche noch privatwirtschaftliche Bereich angesehen, in welchem sich die organisierte Verfolgung ideeller Interessen in der Gesellschaft entfaltet.⁶⁷ Die Verbindung zwischen dem Dritten Sektor und der dargestellten Unterscheidung der NPOs von Erwerbsgesellschaften lässt sich dadurch ziehen, dass NPOs in Abgrenzung von Staat und Markt Tätigkeiten zur Verfolgung ideeller, nichtwirtschaftlicher Zwecke in öffentlichkeitsrelevanten Bereichen verfolgen und dabei keine Gewinne an ihre Mitglieder ausschütten.⁶⁸

58 Vgl. statt Vieler Segna, in: BeckOGK-BGB, § 21 (Stand: 01.12.2022) Rn. 34 ff.; Weitemeyer NJW 2018, 2775 (2775).

59 BFH, Urt. v. 26.08.2021 – V R 11/20, BStBl. II 2022, 202 (203) Rn. 20.

60 Zimmer/Hallmann, in: Hopt/v. Hippel/Walz, Nonprofit-Organisationen, S. 105; Zimmer, in: Kötz/Rawert/Schmidt/Walz, Non Profit Law Yearbook 2001, S. 9; Meyer/Simsa/Badelt, in: Meyer/Simsa/Badelt, Hdb der Nonprofit-Organisation, S. 9 f.

61 Weitemeyer NJW 2018, 2775 (2775).

62 Fischer, Ausstieg aus dem Dritten Sektor, S. 9.

63 Walz JZ 2002, 268 (269); Fischer, Ausstieg aus dem Dritten Sektor, S. 9.

64 Meyer/Simsa/Badelt, in: Meyer/Simsa/Badelt, Hdb der Nonprofit-Organisation, S. 9.

65 Walz JZ 2002, 268 (269).

66 Meyer/Simsa/Badelt, in: Meyer/Simsa/Badelt, Hdb der Nonprofit-Organisation, S. 9.

67 Walz JZ 2002, 268 (269).

68 Vgl. hierzu Walz JZ 2002, 268 (270).

3. Steuerrechtliche Gemeinnützigkeit als übergreifender Rechtsrahmen

Der in §§ 51 bis 68 der Abgabenordnung (AO) enthaltene Abschnitt „Steuerbegünstigte Zwecke“ enthält die maßgeblichen Regelungen für steuerbegünstigte Körperschaften, die gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen (§ 51 Abs. 1 Satz 1 AO). Trotz der gesetzlichen Differenzierung zwischen diesen steuerbegünstigten Zwecken ist im Zusammenhang mit den §§ 51 bis 68 AO regelmäßig nur von dem *Gemeinnützigkeitsrecht* die Rede.⁶⁹

Die Zugehörigkeit zum Non-Profit- oder Dritten Sektor wird in Deutschland häufig mit dem Gemeinnützigkeitsstatus von NPOs gleichgesetzt.⁷⁰ Ein Grund hierfür liegt in der deutlich erkennbaren Schnittmenge zwischen der im Gemeinnützigkeitsrecht in § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 AO enthaltenen Anordnung, dass die Mitglieder gemeinnütziger Körperschaften keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder auch keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der gemeinnützigen Körperschaften erhalten dürfen, und in dem als kleinsten gemeinsamen Nenner von NPOs⁷¹ zum Ausdruck kommenden Gewinnausschüttungsverbot.⁷² Auch wenn nicht NPOs, sondern Körperschaften nach § 51 Abs. 1 Satz 2 AO i.V.m. § 1 KStG als gemeinnützig anerkannt werden können, ist die Übereinstimmung zwischen NPOs und gemeinnützigen Körperschaften wegen § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 AO hoch, wenn auch nicht zwingend. Es darf deshalb nicht überraschen, dass *Hüttemann* bei der Untersuchung der Frage, ob sich eine übergreifende Regelung der rechtlichen Rahmenbedingungen für NPOs empfiehlt, zu der Antwort gelangt, dass eine derartige *übergreifende Regelung* für den Non-Profit-Sektor in Gestalt des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts bereits seit langem existiert.⁷³

69 *Fischer*, Ausstieg aus dem Dritten Sektor, S. 11; *Hüttemann*, GemSpR, Rn. 1.4, weist auf eine synonyme Verwendung der Begriffe "gemeinnützig" und "steuerbegünstigt" hin.

70 *Anheier/Priller*, in: Meyer/Simsa/Badelt, Hdb der Nonprofit-Organisation, S. 19 f.

71 *v. Hippel*, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, S. 12; *Hüttemann*, Gutachten G zum 72. DJT, G 9.

72 *Hüttemann*, Gutachten G zum 72. DJT, G 35/G 36.

73 *Hüttemann*, Gutachten G zum 72. DJT, G 15/G16; befürwortend wohl *Weitemeyer* NJW 2018, 2775 (2776); zur diesbezüglichen gesellschaftsrechtlichen Ersatzfunktion im Gemeinnützigkeitsrecht *Walz* JZ 2002, 268 (271 f.)

II. Der Idealverein als geborene Non-Profit-Organisation

Im Jahr 2016 hat die Anzahl eingetragener Vereine in Deutschland erstmals die Schwelle von 600.000 überschritten⁷⁴ und soll bis Ende 2020 insgesamt 613.594 betragen haben⁷⁵. Als eingetragene Vereine sind nichtwirtschaftliche Vereine zu verstehen, deren Zweck nach § 21 BGB nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist und die regelmäßig sowie auch nachfolgend als Idealvereine bezeichnet werden.⁷⁶

Idealvereine bilden im Dritten Sektor die mit Abstand häufigste Rechtsform.⁷⁷ Über 90 % aller Vereine sind als gemeinnützig i.S.d. §§ 51 ff. AO anerkannt.⁷⁸ Vereine, die als gemeinnützig anerkannt sind, werden im Folgenden als gemeinnützige Vereine bezeichnet, um diese von Idealvereinen abzugrenzen, die diesen Gemeinnützigkeitsstatus nicht aufweisen. Nachdem ein Begriffsverständnis über NPOs und den Dritten Sektor erarbeitet worden ist, soll aufgezeigt werden, warum der Idealverein unabhängig von dem Gemeinnützigkeitsstatus als NPO anzusehen ist.

1. Begriff des Vereins

Der Begriff des Vereins ist im Gesetz selbst nicht definiert. Im Anschluss an die Definition des Reichsgerichts versteht die h.M. unter einem Verein einen auf Dauer angelegten Zusammenschluss von Personen zur Verwirklichung eines gemeinsamen Zwecks, der körperschaftlich verfasst ist, unter einem Gesamtnamen auftritt und auf einen wechselnden Mitgliederbestand angelegt ist.⁷⁹ Anhand der Regelungssystematik der §§ 21 ff. BGB wird herkömmlicher Weise zwischen dem eingetragenen (Idealverein) und dem

74 ZiviZ-Survey 2017, 5 (abrufbar unter <https://ziviz.de/ziviz-survey>, zuletzt besucht am 05.02.2023).

75 Angaben des Bundesamtes für Justiz, Referat III 3, Zusammenstellung der Geschäftsübersichten der Amtsgerichte (Stand: 10. Februar 2022), S. 7, abrufbar unter https://www.bundesjustizamt.de/SharedDocs/Downloads/DE/Justizstatistiken/Geschaefstsentwicklung_Amtsgerichte.html, zuletzt besucht am 05.02.2023.

76 Zur Bezeichnung als Idealverein vgl. statt Vieler *Leuschner*, in: MünchKomm-BGB, Vor § 21 Rn. 112.

77 ZiviZ-Survey 2017, 10; *Segna*, in: BeckOGK-BGB, § 21 (Stand: 01.12.2022) Rn. 34.

78 *Hüttemann*, Gutachten G zum 72. DJT, G 15; *Segna*, in: BeckOGK-BGB, § 21 (Stand: 01.12.2022) Rn. 36, der von fast 90 % spricht.

79 RG, Urt. v. 18.01.1934 – IV 369/33, RGZ 143, 212 (213); *Baumann*, in: Sikora/Baumann, Hand- und Formularbuch des VereinsR, § 1 Rn. 13; *Hadding*, in: Soergel-BGB, Vor § 21 Rn. 44; *Leuschner*, in: MünchKomm-BGB, Vor § 21 Rn. 110; *Segna*, in: