



BUCERIUS LAW SCHOOL

PRESS

Autoren der einzelnen Teile

Sozialwissenschaftlich-Statistisches Gutachten:

Dr. Holger Krimmer

SV gemeinnützige Gesellschaft für Wissenschaftsstatistik mbH
Stifterverband für die Deutsche Wissenschaft
Pariser Platz 6, 10117 Berlin
Tel.: +49 (0)30 32 29 82 - 513
Fax: +49 (0)30 32 29 82 - 515
holger.krimmer@stifterverband.de
www.ziviz.info

Rechtswissenschaftliches Gutachten:

Prof. Dr. Birgit Weitemeyer (unter Mitwirkung von Saskia Kleinpeter, Friedrich von Schönfeld, Dr. Benedikt Vogt sowie Philipp Sahrman)

Bucerius Law School, Hochschule für Rechtswissenschaft
Institut für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen
Jungiusstraße 6, 20355 Hamburg
Tel.: +49 (0)40 3 07 06 - 271
Fax: +49 (0)40 3 07 06 - 275
birgit.weitemeyer@law-school.de
www.law-school.de

Herausgeber

Das Bündnis für Gemeinnützigkeit wurde bei der Umsetzung der Studie vertreten durch die Leiterin des Arbeitskreises Transparenz, Daniela Felser, Rechtsanwältin und Geschäftsführerin des Deutschen Spendenrats e.V.

Das Bündnis für Gemeinnützigkeit wird getragen von den folgenden Organisationen: Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege; Bundesarbeitsgemeinschaft der Senioren-Organisationen e.V.; Bundesverband Deutscher Stiftungen; Deutscher Bundesjugendring; Deutscher Kulturrat; Deutscher Naturschutzring; Deutscher Olympischer Sportbund; Deutscher Spendenrat; Stifterverband für die Deutsche Wissenschaft; VENRO – Verband Entwicklungspolitik Deutscher Nichtregierungsorganisationen e.V.

Weitere Informationen: www.buendnis-gemeinnuetzigkeit.org

Holger Krimmer
Birgit Weitemeyer
Benedikt Vogt
Saskia Kleinpeter
Friedrich von Schönfeld

Transparenz im Dritten Sektor

Eine wissenschaftliche Bestandsaufnahme

Herausgeber:
Bündnis für Gemeinnützigkeit

Verlag:

Bucerius Law School Press, Jungiusstr. 6, 20355 Hamburg

Autoren:

Dr. Holger Krimmer, Prof. Dr. Birgit Weitemeyer, Saskia Kleinpeter,
Friedrich von Schönfeld, Dr. Benedikt Vogt

Herausgeber:

Bündnis für Gemeinnützigkeit

1. Auflage 2014

Herstellung und Auslieferung:

trdition GmbH, Mittelweg 177, 20148 Hamburg

ISBN: 978-3-86381-059-7

Printed in Germany

Alle Rechte vorbehalten.

Das Werk, einschließlich seiner Teile, ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung ist ohne Zustimmung des Verlages und des Autors unzulässig. Dies gilt insbesondere für die elektronische oder sonstige Vervielfältigung, Übersetzung, Verbreitung und öffentliche Zugänglichmachung.

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek:

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

DIE BUCERIUS
LAW SCHOOL IST EINE
GRÜNDUNG DER



Einleitung

A. Transparenzerwartungen an den Dritten Sektor

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 einige Skandale aus dem gemeinnützigen Bereich beigetragen, bei denen ein gravierender Mangel an transparentem wirtschaftlichem Handeln im Innen- und Außenverhältnis im Mittelpunkt stand. War es vor einiger Zeit die Frage der ordnungsgemäßen Verbuchung von Fundraising-Kosten bei Unicef Deutschland,¹ beschäftigte Medien, Politik und Spender sodann die Angemessenheit des Dienstfahrzeugs des Geschäftsführers der Treberhilfe in Berlin² und machte vor kurzem der Verein ADAC als „Gefallener Engel“³ von sich reden, nachdem die Fälschung der Voten für die Vergabe des Preises „Lieblingsauto der Deutschen“ offenbar geworden war und Fragen nach der Transparenz des Großvereins laut wurden. Die bisherigen Instrumente wie etwa das Spendensiegel des DZI oder die Mitgliedschaft im Deutschen Spendenrat sind hochgeschätzt, erfassen aber nur einen Teil der gemeinnützigen Organisationen in Deutschland. Initiativen aus dem Dritten Sektor heraus wie Transparency International Deutschland oder private Anbieter wie die Phineo gAG greifen das Informationsbedürfnis der Öffentlichkeit auf und stellen weitere Angebote zur Verfügung. Die Politik reagiert ebenfalls, nachdem sie bisher auf freiwillige Selbstverpflichtungen der Organisationen gesetzt hatte. Der besondere gemeinsame Status der Gemeinnützigkeit legitimiert aus Sicht einiger Vertreter von Politik, Medien und Gesellschaft eine regelmäßige öffentliche Darstellung von Mindestinformationen.

Gleichzeitig befindet sich der Dritte Sektor noch immer eher im Schatten der öffentlichen Wahrnehmung und Erwartungshaltungen an vermehrte Transparenz. Der internationale Vergleich zeigt, dass die normativen Vorgaben für transparentes Organisationshandeln an den Dritten Sektor noch weit hinter denen in den USA, Großbritannien oder auch in Nachbarländern wie Frankreich und Österreich zurückbleiben.⁴ Kennzeichnend für das deutsche „Transparenzregime“ im Vergleich zu den Anforderungen in anderen Ländern sei eine Akteurs-Zentriertheit auf den Staat (Finanzbehörden) zusammen mit einer Konzentration auf die steuerrechtlichen Anforderungen der Abgabenordnung.⁵

Caspar Hirschi machte kürzlich darauf aufmerksam, dass Fehlentwicklungen in der modernen Gesellschaft wie „Rinderwahnsinn, Schweinegrippe, Spendenskandal oder Spesenschlamassel, Subprime Mortgage oder Sovereign Debt Crisis“ regelmäßig den Ruf nach mehr Transparenz und stärkerer Regulierung hervorrufen.⁶ *Hirschi* zeigte im Anschluss an *Niklas Luhmann*, nach dem formelle Verfahren zwar nicht sachgerechte Entscheidungen garantieren, aber Systemvertrauen gegenüber der Gefahr persönlichen Versagens von Entscheidungsträgern schaffen,⁷ eine Entwicklung auf, bei der die Zunahme von immer kom-

¹ *Denso*, Entzauberung des Guten, Zeit Online, 22.02.2008, <http://www.zeit.de/2008/07/Unicef>.

² *Mönch*, Maserati Biturbo mit Hartz IV-Zylinder, FAZ v. 25.03.2010, S. 32.

³ *Peitsmeier/Ruhkamp*, Gefallener Engel, FAZ v. 21.01.2014, S. 3.

⁴ *Anheier/Beller/Haß*, Accountability und Transparenz des Dritten Sektors in Deutschland: ein Paradox?, Forschungsjournal Soziale Bewegungen, 2011, 96 ff.

⁵ Ebenda, S. 97.

⁶ *Hirschi*, Transparenz ist nur eine andere Form der Intransparenz, FAZ v. 08.01.2014, S. 4.

⁷ *Luhmann*, Legitimation durch Verfahren, 6. Aufl., 2001.

plexeren Regelungen zu Verfahren und Compliance dazu führen kann, dass das Verfahren zum bloßen beruhigenden Ritual mutiert und von den Betroffenen unterlaufen wird. Unabhängig davon, ob man den Thesen *Luhmanns* und *Hirschis* folgt, machen sie deutlich, dass Regelungen zur Transparenz und Überwachung ihr eigentliches Ziel, die Verbesserung eines festgestellten Missstandes, in der Weise verfolgen sollten, dass die Komplexität des Normengefüges so gering wie möglich gehalten wird, die Anforderungen dem festgestellten Manko entsprechen und die Regelungen insgesamt dem verfassungsrechtlich verankerten Prinzip der Verhältnismäßigkeit Genüge tun.

Hierbei spielt es eine Rolle, dass sehr unterschiedliche Akteure im Dritten Sektor tätig sind, die hinsichtlich der an sie zu stellenden konkreten Forderungen nach Transparenz einer differenzierten Einordnung bedürfen. Die Diskussionen um das Thema Transparenz fokussieren sich derzeit meist auf einen Regelungsbedarf in den Bereichen Rechnungswesen und Publizität. Damit geht einher, dass auch die Voraussetzungen der entsprechenden Regelungsvorschläge fast ausschließlich und zudem meist pauschal an bestimmte Finanzzahlen anknüpfen, ohne qualitativ nach Rechtsformen, nach der Art der Mittelbeschaffung oder der Tätigkeit der Organisation zu differenzieren. In der betriebswirtschaftlichen Organisationswissenschaft wird betont, dass es einheitliche Transparenzanforderungen bei den unterschiedlichen Formen von Non-Profit-Organisationen nicht geben kann. Es wird vielmehr befürchtet, dass einheitliche Standards für einige Organisationen zu einem Zuviel an Transparenz in vertraulichen Bereichen und zu einem Zuwenig an Transparenz in legitimationsempfindlichen Bereichen wie der Finanzierung führen können.⁸ Die Vielfalt im Sektor reicht von Spenden sammelnden Organisationen über operative Einheiten – Krankenhäuser, Kindergärten, Theater, Forschungseinrichtungen – und vorwiegend mitgliederschaftlich ausgerichteten Einheiten wie die rund 580.000 Vereine in Deutschland bis zu reinen Fördereinrichtungen, die ihre Spenden, Mitgliedschaftsbeiträge und Erträge wiederum anderen Akteuren des Dritten Sektors zur Verfügung stellen. Gerade bei Stiftungen bestimmen einige wenige große Stiftungen die öffentliche Wahrnehmung des Stiftungssektors fast vollständig. Gleiches gilt auch für andere Bereiche des Dritten Sektors. Der Rückschluss von diesen wenigen auf die Gesamtheit geht aber an der empirischen Realität vorbei. Gerade Spenden sammelnde Organisationen stehen besonders im Fokus der Öffentlichkeit, weil sie sich an „den Verbraucher“, also an eine Vielzahl von Kleinspendern, richten. Das Interesse an einer Gewähr ordnungsgemäßer Mittelverwendung ist daher groß. Krankenhäuser oder Forschungseinrichtungen – pars pro toto – werden häufig überwiegend aus Mitteln der öffentlichen Hand oder der Sozialversicherungskassen finanziert. Diese fordern bereits umfangreiche Darlegungen über den Mitteleinsatz. Neben staatlichen Instanzen gibt es aber auch eine Reihe weiterer Stakeholder, die ein Interesse am Einblick in die Strukturen der jeweiligen Einrichtungen haben, etwa Großspender, Stifter oder Nutzer gemeinnütziger Einrichtungen wie Kindertagesstätten, Schwimmbäder oder Pflegeeinrichtungen.

Zu der Vielgestaltigkeit der Organisationen des Dritten Sektors kommt hinzu, dass in den vergangenen Jahren im Zuge der Diskussion um eine Verbesserung der Transparenz und der Corporate Governance in gemeinnützigen Organisationen unterschiedliche Instrumente, Aufsichtsmittel, Kodizes, Transparenzgrundsätze, Internetportale und Ratingorganisationen entstanden sind, die zu einem gewissen Wildwuchs an Vorgehensweisen geführt haben und

⁸ *Theuvsen*, BFuP 61 (2009), 22 ff., 35.

die Organisationen mit Berichtspflichten zum Teil mehrfach belasten. So hat der Dritte Sektor bereits viele verschiedene, aber auch ganz ähnliche Kataloge zur Selbstverpflichtung entwickelt. Darüber hinaus gibt es vielzählige staatliche Stellen oder andere Institutionen, die in die Prüfung und Überwachung von Akteuren des Dritten Sektors eingebunden sind. In der Wissenschaft ist dieser Befund als „Multiple Accountabilities Disorder – MAD“ bekannt, womit beschrieben wird, dass eine Vielzahl von Rechenschaftspflichten gegenüber unterschiedlichen Akteuren mit zum Teil widersprüchlichen Anforderungen dazu führen kann, dass die Non-Profit-Organisation vor der Aufgabe kapituliert.⁹ Zudem ist zu beobachten, dass eine bloße Vermehrung der Aufsichtsverantwortlichen jede einzelne Stelle in die Versuchung bringt, die Letztverantwortlichkeit bei den anderen Verantwortlichen zu sehen.¹⁰ Änderungen im bestehenden System sind schließlich sorgsam vorzunehmen, da jegliche Änderung Anpassungsunsicherheiten mit sich bringt. So zeigen etwa empirische Untersuchungen unter belgischen Non-Profit-Organisationen, dass Änderungen der Rechnungslegungsvorschriften zu Verzögerungen in der Finanzberichterstattung führen.¹¹

B. Forschungsauftrag

Vor diesem Hintergrund soll mit der vorliegenden Studie untersucht werden, wie die Landschaft des Dritten Sektors unter dem Aspekt berechtigter Forderungen nach Transparenz in eine Ordnung zu bringen ist, die Vergleichbarkeit, aber auch Abgrenzbarkeit ermöglicht. Insbesondere die Mittelherkunft spielt bei der Abgrenzung der unterschiedlichen Erscheinungsformen der gemeinnützigen Organisationen eine große Rolle. Hieran knüpfen meist bereits vorhandene oder ausgehandelte Berichts- und Offenlegungspflichten an.

Die unterschiedlichen Akteure verlangen möglicherweise ein abgestuftes Maß an Transparenz gegenüber den vielfältigen Stakeholdern. Die Studie zielt daher letztlich auch auf die Analyse und Bewertung der gefundenen Kategorien. Eine umfassende sachgerechte wissenschaftliche Analyse der Thematik „Transparenz“ und ihrer Sachgerechtigkeit ist für die fundierte Auseinandersetzung mit der Öffentlichkeit notwendig. Trotz bereits vorhandener Grundlagenforschung im nationalen¹² wie im internationalen Umfeld¹³ fehlt eine aktuelle

⁹ Koppell, Public Administration Review, 65 (2005), 94.

¹⁰ Breen, Recent Developments in Irish Charity Law, Non Profit Law Yearbook 2013/2014, 105 ff. unter Berücksichtigung des Irischen Charity Law.

¹¹ Reheul/Van Caneghem/Verbruggen, Voluntas 25 (2014), 352 ff.

¹² Vgl. nur zum Diskussionsstand Ende der 60er Jahre die Dissertation von Mühlhäuser, Publizität bei Stiftungen, München 1970; das Gutachten von Ballerstedt/Salzwedel, in: Verhandlungen des 44. DJT, Bd. I Gutachten, Tübingen 1962; Studienkommission des DJT, Vorschläge zur Reform des Stiftungsrechts, 1968; Hauer/Pilgram/v. Pölnitz-Egloffstein (Hrsg.), Deutsches Stiftungswesen 1966 – 1976, 1977, S. 361; sodann zur aktuellen Entwicklung chronologisch: Achleitner/Charifzadeh, Stiftungen in Deutschland, Reformbestrebungen in der Rechnungslegung – Rechnungslegung künftig nach Handelsgesetzbuch (HGB)?, Der Schweizer Treuhänder 2000, 111 ff.; Sandberg, Grundsätze ordnungsmäßiger Jahresrechnung für Stiftungen, Baden-Baden 2001; dies., Rechnungslegung von Stiftungen – Überlegung zur Anwendung handelsrechtlicher Vorschriften, ZHR 164 (2000), 155 ff.; Löwe, Rechnungslegung von Nonprofit-Organisationen. Anforderungen und Ausgestaltungsmöglichkeiten unter Berücksichtigung der

Untersuchung über die Transparenz- und Publizitätsanforderungen sowie über die empirischen Strukturen der unterschiedlichen Bereiche des Dritten Sektors, welche die bereits vorhandenen Regelungen und Mechanismen zusammenträgt und darstellt, ihre tatsächliche Verbreitung und Akzeptanz untersucht und sachgerechte Kriterien zu Transparenz und Offenlegung entwickelt. Die Ergebnisse dieser Studie dienen zunächst nur der Bestandsauf-

Regelungen in Deutschland, USA und Großbritannien (Schriftenreihe des Instituts für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre der Universität der Bundeswehr Hamburg, Band 15), Berlin 2003; *Hommelhoff*, Stiftungsrechtsreform in Europa, in: *Hopt/Reuter* (Hrsg.), Stiftungsrecht in Europa, Köln 2001, S. 227 ff.; *Mattheus*, Eckpfeiler einer stiftungsrechtlichen Publizität, *DSr* 2003, 254 ff.; *Walz* (Hrsg.), Rechnungslegung und Transparenz im Dritten Sektor (Schriftenreihe des Instituts für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen, Band 3), Köln u.a. 2004; *Saenger/Veltmann*, Corporate Governance in Stiftungen, *ZSt* 2005, 67 ff.; *Bösche/Walz* (Hrsg.), Wie viel Prüfung braucht der Verein – wie viel Prüfung verträgt die Genossenschaft?, Beiträge zum Symposium am 10. Juni 2005 an der Bucerius Law School Hamburg, Hamburg 2005; *Hopt/von Hippel/Walz* (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen in Recht, Wirtschaft und Gesellschaft. Theorien – Analysen – Corporate Governance, Tübingen 2005; *Selbig*, Förderung und Finanzkontrolle gemeinnütziger Organisationen in Großbritannien und Deutschland (Studien zum ausländischen und internationalen Privatrecht, Band 173), Tübingen 2006; *Tiebel*, Management in Non Profit Organisationen, 2006, S. 6 f.; *Siebart*, Corporate Governance von Nonprofit-Organisationen, 2006, S. 10; *Steuber*, Corporate Governance bei Stiftungen – eine Frage der Kontrolle oder der Moral?, *DSr* 2006, 1182 ff.; *Siegel*, Rechnungslegung und Transparenzdefizite bei Vereinen und Stiftungen, *Non Profit Law Yearbook* 2006, S. 177 ff.; v. *Hippel*, Besonderheiten bei der Rechnungslegung von Nonprofit Organisationen, *FS Rückle* (2006), S. 277 ff.; *Defland*, Transparenzstandards im Dritten Sektor, 2007, Diplomarbeit der Fachhochschule für Technik und Wirtschaft, Berlin; *Purtschert/Witt* (Hrsg.), Steuerung und Kontrolle in Nonprofit-Organisationen, Linz 2008; *Ott*, Kontrolle und Transparenz von Nonprofit-Organisationen, *GS Walz* (2008), S. 225 ff.; v. *Hippel*, Corporate Governance durch Steuerrecht im Nonprofit-Sektor: wünschenswert oder systemwidrig?, *FS Hopt* (2010), S. 817 ff.; *Graf Strachwitz*, Eine Initiative für mehr Transparenz, *npoR* 2011, 1 ff.; *Vogt*, Publizität im Stiftungsrecht, Analyse der geltenden Rechtslage und Vorschläge für eine umfassende Reform der stiftungsrechtlichen Publizität, Hamburg 2013; *ders.*, Publizität der Stiftung – der Ruf nach dem Gesetzgeber, *Non Profit Law Yearbook* 2011/2012, 2012, S. 65 ff.; *Hüttemann*, Transparenz und Rechnungslegung bei Stiftungen – Brauchen wir mehr Publizität und ein Bilanzrecht für Stiftungen?, *Non Profit Law Yearbook* 2012/2013, 2013, S. 81 ff. m.N. Vgl. auch den Länderbericht von Transparency International Deutschland e.V., Nationaler Integritätsbericht Deutschland, 2012, S. 143 ff.

13

Aus internationaler Sicht vgl. *Breen*, The Disclosure Panacea: A Comparative Perspective on Charity Financial Reporting, *Voluntas* 2013, 853 ff.; v. *Hippel*, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, Tübingen 2007, S. 335 ff.; European Foundation Centre/Dafne (Donors and Foundations Networks in Europe), Exploring Transparency and Accountability. Regulation of Public Benefit, 2011; *Förster*, Effizienzuntersuchung gemeinnütziger Stiftungen. Ein internationaler Vergleich aus Managementperspektive, *Opusculum* Nr. 32, 2009; *Gálvez Rodríguez/Caba Pérez/López Godoy*, Determining Factors in Online Transparency of NGOs: A Spanish Case Study, *Voluntas* 2012, 661 ff.; *Lehrack*, Chinas philanthropischer Sektor auf dem Weg zu mehr Transparenz, *Opusculum* Nr. 58, 2012. Vgl. auch die internationalen Datenbanken „A database of civil society self-regulatory initiatives“ des One World Trust, <http://www.oneworldtrust.org>; sowie „Compendium of Standards, Codes, and Principles of Nonprofit and Philanthropic Organizations“ von Independent Sector, <http://www.independentsector.org>, sowie International Committee on Fundraising Organizations ICFO, Bridges Of Trust: Independent Monitoring Of Charities, Amsterdam 2013.

nahme und sollen zur Verobjektivierung der Transparenzdebatte beitragen. Eine Bewertung der gefundenen Fakten bleibt der weiteren Diskussion vorbehalten.

Die Arbeitsgruppe Transparenz unter der Leitung des Deutschen Spendenrats e.V. im Bündnis für Gemeinnützigkeit hat sich im September 2012 zum Thema Transparenz auf ein gemeinsames Konzept zur Erstellung einer Studie zu Transparenz im Dritten Sektor geeinigt. In der Sitzung des Bündnisses für Gemeinnützigkeit am 21. September 2012 wurde die Beauftragung der Studie durch einstimmigen Beschluss auf der Grundlage des vorbenannten Konzepts genehmigt. Dieses Konzept bildet die Grundlage für den Arbeitsauftrag der vorliegenden Studie.

Die Verfasser danken dem Bundesverband Deutscher Stiftungen, dem Deutschen Caritasverband e.V., dem Deutschen Olympischen Sportbund e.V., dem Deutschen Spendenrat e.V., dem Deutschen Roten Kreuz e.V., dem Verband Entwicklungspolitik Deutscher Nichtregierungsorganisationen e.V. und dem Stifterverband für die Deutsche Wissenschaft, die die Studie in Auftrag gegeben und finanziert haben, für die gute Zusammenarbeit im Verlauf der Erarbeitung.

C. Dritter Sektor, Zivilgesellschaft oder Bürgergesellschaft?

Die moderne Gesellschaft ist eine Organisationsgesellschaft (Schimank/Jäger 2005). Die Grenzen zwischen den einzelnen Organisationssektoren sind dabei weniger scharf konturiert als der Begriff „Sektor“ nahelegt. Vielmehr vermengen sich in breiten Übergangsbereichen die unterschiedlichen Handlungslogiken, Organisationsstrukturen und Einbettungsmuster in die jeweiligen Umwelten zu hybriden Organisationsgebilden (Evers/Rauch/Stütz 2002), die sich einer eindeutigen Zuordnung entziehen.

Für die vorliegende Untersuchung stellt sich daher die Frage nach der Abgrenzung des Bereichs von Organisationen, über den Aussagen getroffen werden sollen. Dazu soll ein Blick auf die in der aktuellen Diskussion am häufigsten verwendeten Begriffe geworfen werden: die der Bürgergesellschaft, der Zivilgesellschaft und des Dritten Sektors.

Der Begriff **Bürgergesellschaft** wurde seinerzeit insbesondere durch die Arbeit der Enquete-Kommission „Zukunft des Bürgerschaftlichen Engagements“ in die politische und öffentliche Diskussion getragen. Der Abschlussbericht erschien 2002 unter dem Titel „Bürgerschaftliches Engagement: auf dem Weg in eine zukunftsfähige Bürgergesellschaft“ (Deutscher Bundestag 2002). In der Verwendung der Enquete oszilliert der Begriff Bürgergesellschaft noch zwischen deskriptivem Konzept und normativem Leitbild. In der späteren Diskussion wurde der Begriff häufig eher als ein politisches Leitbild aufgegriffen und weiterentwickelt. Dann meint Bürgergesellschaft weniger einen abgrenzbaren Teilbereich der modernen Gesellschaft, sondern eher eine Zielvorstellung oder ein Konzept, das „gesamtgesellschaftlich (...) noch nicht verwirklicht wurde.“ (Heuberger 2010, 22). Bürgergesellschaft ist dann ein „Projekt für eine schrittweise Erweiterung demokratischer Partizipation (...), in der bürgerschaftliches Engagement ebenso seinen Platz hat wie die Zunahme politischer Beteiligung und Mitsprache der Bürgerinnen und Bürger in den Kommunen oder die vermehrte Nutzung direktdemokratischer Verfahren auf Lands- und Bundesebene.“ (Ebd.)

Damit hat der Begriff starke Ähnlichkeit mit dem Begriff der Good Society (Evers 2011, Edwards 2009, S. 45 ff.).

Der insbesondere in der politischen Philosophie traditionsreiche Begriff **Zivilgesellschaft** wurde durch zahlreiche Autoren in der jüngeren Zeit ebenfalls als ein gleichermaßen deskriptives und normatives Begriffskonzept weiterentwickelt (Adloff 2005, Kocka 2004, Klein 2001, Habermas 1992). Auf der deskriptiven Ebene meint Zivilgesellschaft meist eine Sphäre gesellschaftlicher Selbstorganisation, welche die Ebene formaler Organisationen umfasst. Dazu zählen Vereine, Genossenschaften, gemeinnützige GmbH und Aktiengesellschaften. Gesellschaftliche Selbstorganisation und Mobilisierung können aber auch in weniger formalisierten Arrangements und Zusammenhängen stattfinden, etwa in Netzwerken, Bewegungen und auch Protesten. Die normative Komponente des Konzeptes bezieht sich überwiegend auf ein Set demokratischer Werte (Shils 1997), auch als Zivilität beschrieben (Rucht 2009), das zivilgesellschaftliche Strukturen zu einem Treiber der Demokratisierung politischer und gesellschaftlicher Strukturen macht. Mit dem Begriff Zivilgesellschaft werden damit wichtige gesellschaftliche Grundlagen und Voraussetzungen stabiler demokratischer Strukturen begrifflich gemacht. Einer einfachen empirischen Operationalisierung entzieht sich dieser begriffliche Rahmen jedoch. Dazu sind die unterschiedlichen Handlungsebenen und empirischen Anknüpfungspunkte zu zahlreich und die normativen Bezüge je nach Theorierichtung zu divers.

Der Begriff des **Dritten Sektors** wurde zu Beginn der 70er Jahre von Amitai Etzioni (Ders. 1973) in die wissenschaftliche Diskussion eingeführt. Anders als die Begriffe Bürgergesellschaft und Zivilgesellschaft zielt der Dritte Sektor-Begriff ausschließlich auf die Ebene formaler Organisationen und versteht sich als ein rein deskriptives Konzept (Zimmer/Priller 2004). In der wissenschaftlichen Diskussion der letzten 25 Jahre ist der Begriff auf unterschiedliche Weise operationalisiert worden. So hat etwa das Johns Hopkins Projekt eine recht anspruchsvolle Definition von Drittsektor-Organisationen vorgenommen, die eine zivilgesellschaftliche Aufladung des ansonsten nüchternen Begriffs mit sich gebracht hat. (Anheier u.a. 1998) Alternativ hat Seibel (Ders. 1994, 1990) bereits in den 90er Jahren einen empirischen Zugang über die Rechtsformen von Organisationen entwickelt. Der Dritte Sektor ist dann im weitesten Sinne eine Gruppe von Organisationen, die die Absenz von Gewinnerzielungsabsichten teilen, soweit sie als gemeinnützig anerkannt sind, die entweder die Rechtsform des Vereins, der Stiftung, der Genossenschaft oder einer gemeinnützigen Kapitalgesellschaft aufweisen und die – von Ausnahmen abgesehen – zumindest einen Teil ihrer Ressourcen Arbeit und Geld aus freiwilligen und unentgeltlichen Leistungen beziehen, also aus Engagement und Spenden.

Der Dritte Sektor-Begriff eignet sich in besonderer Weise als Rahmenkonzept für die vorliegende Expertise, da er ausschließlich auf die Ebene der Organisationen abstellt. Denn nur für solche Assoziationsformen, die formal verfasst sind und über eine eigene Rechtspersönlichkeit verfügen, können auch rechtlich verbindliche Mindestanforderungen an ein transparentes Organisationshandeln formuliert werden. Sofern im Folgenden die Begriffe Zivilgesellschaft, zivilgesellschaftliche Organisation oder Bürgergesellschaft verwendet werden, wird darunter im Engeren dieser Bereich des Dritten Sektors verstanden.

D. Forschungsperspektive und Transparenzbegriff

Der Begriff der Transparenz kann normativ oder empirisch in den Blick genommen werden. Unter normativen Gesichtspunkten wären Fragen aufzuwerfen, was sinnvolle Ziele und Maßstäbe von organisationaler Transparenz sind, wie weit sie gehen soll und wo legitime Grenzen zu setzen sind, welche Stakeholdergruppen Transparenzerwartungen an Organisationen stellen können und welche nicht. Dazu müsste in der jüngeren Diskussion verschiedenen inhaltlich verknüpften Diskussionen nachgegangen werden, etwa der Debatte um Good Governance und Compliance oder auch der breitere Ansatz der Accountability-Diskussion.

Unter deskriptiven Gesichtspunkten hingegen kann analysiert werden, welche kodifizierten Transparenzstandards durch geltendes Recht bereits jetzt verankert sind und wie sich Adressaten von Transparenzanforderungen charakterisieren lassen. Handlungsbedarfe kann auch bereits eine rein deskriptiv verfahrenende Analyse ermitteln, indem sie entweder Erkenntnisse darüber gewinnt, ob einzelne Akteure von rechtlich geltenden Transparenzanforderungen mit Mehrfachanforderungen adressiert werden, die Organisationsressourcen binden, ohne erkennbaren Mehrwert an Transparenz zu liefern, oder indem sie aufzeigt, dass es Organisationssegmente gibt, an denen die rechtlichen Anforderungen an Transparenz vorbegehen, die unter Transparenzgesichtspunkten also in einen nicht- bzw. unterregulierten Bereich fallen. Schließlich kann ein Abgleich von geltenden Rechtsnormen und empirischen Informationen über Adressaten der Rechtsvorschriften ein Missverhältnis zwischen bürokratisch überbordenden Anforderungen und geringer empirischer Relevanz aufzeigen. Das wäre etwa dann der Fall, wenn Organisationen gar nicht erst eine wirtschaftliche Größe erreichen, für die Rechenschaft mit Blick auf transparenzrelevante Ziele von Bedeutung wäre, wenn also Recht und Rechtswirklichkeit nicht übereinstimmen. Dem liegt die Unterstellung zu Grunde, dass Anforderungen an Transparenz verhältnismäßig sein sollen.

Das Ziel einer solchen deskriptiv verfahrenenden Analyse von Informationen kann nicht sein, eine bestimmte Antwort auf die erste, die normative Frage zu geben, wohl aber diese auf einem adäquaten Informationsniveau zu stellen, um zu einer fachlich ausgewogenen Antwort zu gelangen. Damit ist das Anliegen der vorliegenden Studie umrissen.

Um eine solche Analyse durchzuführen, braucht es keinen rechtsunabhängigen Begriff von Transparenz, da keine Transparenz-Maßstäbe an das Recht „von außen“ herangetragen werden sollen. Für die vorliegende Studie wird daher eine Unterscheidung in Publizität, Transparenz und Rechenschaftslegung getroffen.

Der Begriff der Publizität kennzeichnet als Funktionsbeschreibung alle Rechtsvorschriften, die auf die Offenlegung bestimmter Informationen gegenüber der Allgemeinheit gerichtet sind (Publizitätsakte) oder bestimmte Rechtsfolgen festlegen (Publizitätswirkungen), um so den Rechtsverkehr durch Transparenz relevanter Informationen zu schützen und die Beteiligten im Wege der Steuerung zu ordnungsgemäßem Verhalten anzuhalten.

Demgegenüber ist der Begriff der Transparenz weiter zu fassen. Auf Transparenz zielen alle Maßnahmen, durch die eine Organisation nach innen, etwa gegenüber ihren Mitgliedern oder Gesellschaftern, wie nach außen, etwa gegenüber Vertragspartnern, Zuwendungsgebern, Behörden oder auch der Allgemeinheit, bestimmte Informationen wie Rechnungslegung, Geschäftsberichte, steuerliche Rechnungslegung, Gehaltsstrukturen etc. offenbart.

Die verschiedenen Berichtspflichten gegenüber speziellen Adressaten werden auch als Rechenschaftslegung bezeichnet. Transparenz ist daher nicht zwangsläufig mit Publizität gegenüber der breiten Öffentlichkeit verbunden, sondern Publizität stellt eine besonders weite Form der Transparenz dar, die dort zum Tragen kommen sollte, wo es das Informationsinteresse der Öffentlichkeit selbst unter Berücksichtigung des berechtigten Geheimhaltungsinteresses der Organisation gegenüber einem schrankenlosen Zugriff auf persönliche oder geschäftliche Daten durch Social Media oder Wettbewerber erfordert.

E. Differenzierung tut Not – die Hauptergebnisse im Überblick

Im Dritten Sektor ist eine große Pluralität an Organisationsprofilen anzutreffen. Gleichzeitig variieren Instrumente und Kontrollmechanismen für Transparenz, Publizität und Rechnungslegung erheblich. In der Zusammenschau ergibt sich daher kein pauschaler Gesamtbefund, sondern ein sehr diversifiziertes Bild. Die zentralen Ergebnisse im Einzelnen:

ERSTER TEIL: DER DRITTE SEKTOR IM STATISTISCHEN PROFIL

Quantitative Dominanz von Vereinen

Der Verein ist die dominante Rechtsform im Dritten Sektors. Mit rund 580.000 von 616.000 Organisationen stellen Vereine einen Anteil von 94 Prozent aller Drittsektor-Organisationen.

Kleine und Kleinstorganisationen bestimmen das Feld

Obwohl der Dritte Sektor jährlich eine Bruttowertschöpfung von 89 Milliarden Euro aufweist, sind weite Teile von wirtschaftlich weitestgehend inaktiven Vereinen geprägt. 81 Prozent der Vereine arbeiten ausschließlich auf ehrenamtlicher Basis, 87 Prozent der Vereine haben jährliche Gesamteinnahmen von unter 100.000 Euro, etwas mehr als die Hälfte der Vereine von unter 10.000 Euro.

Die zwei Gesichter des Dritten Sektors

Die hohe jährliche Bruttowertschöpfung und eine Gesamtbeschäftigung von 2,3 Millionen sozialversicherungspflichtig Beschäftigten erklären sich dadurch, dass der Dritte Sektor über stark voneinander abweichende Organisationssegmente verfügt. Das Gegengewicht zu den vorwiegend ehrenamtlich arbeitenden Vereinen und weiten Teilen der Stiftungslandschaft stellen Genossenschaften und gemeinnützige Kapitalgesellschaften dar, Organisationsfelder mit einer dezidiert wirtschaftlichen Ausrichtung. Bezahlte Beschäftigung spielt bei ihnen eine wesentlich größere Rolle. Auch unterscheiden sich die jährlichen Gesamteinnahmen stark von denen der Vereinslandschaft und der Stiftungen.

Aus Sicht rechtlicher Regelungen überwiegen kleine und mittlere Organisationen

Nach den im HGB und GenG geltenden Einteilungen in kleine, mittlere und große Organisationen sind die meisten gemeinnützigen Kapitalgesellschaften und Genossenschaften – zumindest gemessen am Kriterium der bezahlten Beschäftigung – den kleinen und mittleren Organisationen zuzurechnen.

Starke Diversität von Einnahmequellen

Bereiche, die sich fast ausschließlich über Mitgliedschaftsbeiträge finanzieren (Sport, Freizeit und Geselligkeit u.a.), stehen anderen gegenüber, für die selbsterwirtschaftete Mittel oder Einnahmen aus Spenden und Sponsoring eine viel höhere Bedeutung haben. Damit gehen auch andere Stakeholdergruppen einher, deren Anforderungen an Transparenz die Organisationen erfüllen müssen.

ZWEITER TEIL: DAS RECHTSGUTACHTEN

Pluralismus an Instrumenten

Den Dritten Sektor durchziehen zahlreiche Instrumente und Kontrollmechanismen für Transparenz, Publizität und Rechnungslegung. Jede gemeinnützige Organisation in Deutschland unterliegt zwingend der Kontrolle durch die Finanzverwaltung, deren Resultate der Öffentlichkeit allerdings nicht zugänglich sind.

Bereichsspezifik

Die Mechanismen sind nach Rechtsformen und Branchen zu unterscheiden. Soweit steuerpflichtige, wirtschaftliche Geschäftsbetriebe oberhalb der Umsatzgrenze von 35.000 Euro pro Jahr unterhalten werden und eine Bilanzierungspflicht entweder wegen Überschreitung der weiteren Umsatz- oder Gewinn Grenzen nach § 141 AO oder aufgrund von Satzungsvorgaben besteht oder gemeinnützige Organisationen freiwillig nach HGB bilanzieren, müssen sie seit dem 1.1.2014 die Angaben in die neuartige und von der Finanzverwaltung vorgegebene Taxonomie der E-Bilanz einarbeiten.

Transparenz bei rechtsfähigen Stiftungen

Rechtsfähige Stiftungen des Bürgerlichen Rechts (BGB) unterliegen der Rechtsaufsicht durch die Stiftungsbehörden der Länder, die kirchlichen Stiftungen der Kontrolle durch die kirchliche Aufsicht und die öffentlich-rechtlichen Stiftungen der Kontrolle durch die Landes- oder Bundesrechnungshöfe. Zudem werden sie wie alle gemeinnützigen Organisationen durch die Finanzverwaltung kontrolliert. Die Eintragung der Stiftung in das Stiftungsregister begründet anders als bei Vereinen, Handelsgesellschaften und Genossenschaften keine Publizitätswirkung für die Vertretungsmacht der Stiftungsorgane. Auf die Richtigkeit der Eintragungen kann sich der Rechtsverkehr daher nicht verlassen.

Transparenz bei Vereinen und nichtrechtsfähigen Stiftungen

Nicht rechtsfähige Treuhandstiftungen und Idealvereine werden intern nur durch ihre Stifter bzw. durch die Mitgliederversammlung sowie extern durch die Finanzverwaltung kontrolliert. Beide Formen der internen wie der externen Überwachungsmechanismen sind nicht mit einer verpflichtenden Publizität gegenüber der allgemeinen Öffentlichkeit verbunden.

Transparenz bei Kapitalgesellschaften und Genossenschaften

Gemeinnützige Kapitalgesellschaften oder Genossenschaften sind bilanzierungspflichtig, werden in der Regel durch einen Abschlussprüfer bzw. einen Prüfverband geprüft und müs-

sen ihre Abschlüsse und weitere Berichte im Bundesanzeiger veröffentlichen. Kleine und Kleinkapitalgesellschaften sind hiervon jedoch weitgehend ausgenommen.

Transparenz bei Spenden sammelnden Organisationen

Die präventive Überprüfung von Spendensammlungen findet nur in den Ländern Baden-Württemberg, Mecklenburg-Vorpommern, Rheinland-Pfalz, dem Saarland und Thüringen auf der Grundlage von Sammlungsgesetzen statt.

Transparenz durch Zuwendungsgeber

Vielfach erhalten Organisationen des Dritten Sektors hohe Zuwendungen von privaten Stiftungen, Unternehmen und anderen privaten Fördereinrichtungen sowie von öffentlicher Seite, deren ordnungsgemäße Verwendung die privaten Zuwendungsgeber sowie die zuständigen Ministerien und andere staatlichen Stellen überprüfen.

Freiwillige Selbstverpflichtungen

Im Übrigen bieten vor allem die Institutionen des DZI und des Deutschen Spendenrates eine freiwillige Überprüfung der Spenden sammelnden Organisationen an. Daneben lassen sich einige Organisationen von Zertifizierungsstellen überprüfen und richten externe Ombudsstellen ein, an die sich vor allem Mitarbeiter mit Beschwerden richten können.

Sonderrolle freie Wohlfahrtspflege

Weitere verpflichtende externe Kontroll- und Überwachungsmechanismen bestehen für Organisationen der sozialen Wohlfahrt wie Krankenhäuser, Alten- und Pflegeheime, Kinder- und Jugendheime, Werkstätten für behinderte oder in das Arbeitsleben einzugliedernde Menschen unabhängig von der Rechtsform. In diesem Bereich sind erste Ansätze für eine verpflichtende Transparenz erkennbar. Landesverbände der Pflegekassen müssen nach § 115 Abs. 1a SGB XI sicherstellen, dass die Ergebnisse der Qualitätsprüfung anonymisiert und für Pflegebedürftige und deren Angehörige verständlich, übersichtlich und vergleichbar sowohl im Internet als auch in anderer geeigneter Form kostenfrei veröffentlicht werden.¹⁴

Uneffektive Parallelität von Transparenzregelungen

Auch wenn sich Organisationen freiwillig auf der Grundlage von Kodizes, Zertifizierungen oder durch Ombudsleute weiteren Überwachungsmechanismen unterwerfen – wie etwa dem Spendensiegel des DZI, der Mitgliedschaft im Deutschen Spendenrat, der Bilanzierung nach HGB sowie der Abschlussprüfung –, sind sie mit verschiedenen Anforderungen und Rechnungslegungsstandards belastet, etwa der Gewinnermittlung, dem Geschäftsbericht und der Mittelverwendungsrechnung sowie der E-Bilanz (bei wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb) gegenüber dem Finanzamt, dem Rechnungslegungsstandard des IDW und den freiwilligen Selbstverpflichtungen. Für die Organisationen der freien Wohlfahrtspflege kommen noch die weiteren branchentypischen Kontrollmechanismen hinzu, so dass mehrfach und mit unterschiedlichen Standards Rechnung zu legen ist, ohne dass ein Mehrwert hierfür erkennbar wäre.

¹⁴ BT-Drs. 16/7439, S. 89.