

# Verbandssanktionengesetz und Gemeinnützigkeit

Das Verbandssanktionengesetz soll grundsätzlich auch für juristische Personen des öffentlichen Rechts sowie nicht rechtsfähige Vereine gelten, sodass sich regelmäßig auch die Frage der Anwendung auf Idealvereine, Non-Profit-Organisationen und Körperschaften der öffentlichen Hand stellen wird. Gleichwohl bestehen insbesondere vor dem Hintergrund der Einschränkung der Anwendbarkeit desselben nur auf solche Verbände, die als Zweck einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb verfolgen, gewisse Unsicherheiten. Diese ergeben sich insbesondere aus der Anwendung der sogenannten „Kita-Rechtsprechung“ des BGH zur Vereinsklassenabgrenzung – also der Frage, ob und wann die Zweckverfolgung auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist.

## I. Hintergrund

Kern des Regierungsentwurfs des Gesetzes zur Stärkung der Integrität in der Wirtschaft (BR-Drs. 440/20) ist das „Gesetz zur Sanktionierung von verbandsbezogenen Straftaten“ (Verbandssanktionengesetz, kurz: VerSanG). Damit beabsichtigt der Gesetzgeber, die Sanktionierung von Verbänden (d. h. Unternehmen) „auf eine eigenständige gesetzliche Grundlage zu stellen, sie dem Legalitätsprinzip zu unterwerfen und durch ein verbessertes Instrumentarium eine angemessene Ahndung von Verbandstaten zu ermöglichen“<sup>1</sup>, also ein sogenanntes Unternehmensstrafrecht einzuführen. Hierdurch soll die Verhängung von Sanktionen direkt gegenüber dem Unternehmen ermöglicht werden. Zugleich sieht der Entwurf Anreize für die Einführung von Compliance-Maßnahmen vor und gibt den Unternehmen zwei Jahre Zeit, sich auf die Änderungen vorzubereiten (vgl. Art. 15 des Gesetzes zur Stärkung der Integrität in der Wirtschaft). Damit ergibt sich grundsätzlich eine hohe Bedeutung für

die Umsetzung von Compliance im Steuerbereich. Da entsprechend dem Gesetzeswortlaut nur Verbände, deren Zweck auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ausgerichtet sind, erfasst sein sollen, stellt sich sogleich die Frage der Auswirkungen auf gemeinnützige Körperschaften.

## II. Bisherige Sanktionsmöglichkeiten

Neben der strafrechtlichen Verfolgung natürlicher Personen bestand für Unternehmen bisher lediglich die Möglichkeit einer Verbandsgeldbuße gemäß § 30 OWiG, bestehend aus Ahndungs- und Abschöpfungsanteil sowie die Möglichkeit der Einziehung von „durch die Tat/für die Tat“ erlangten Vermögensvorteilen bei Dritten gemäß § 73b StGB.

## III. Der Gesetzesentwurf im Überblick

Anknüpfungspunkt der Verbandssanktion ist eine sogenannte Verbandstat. Darunter sind Straftaten zu verstehen, durch die entweder Pflichten, die das Unternehmen treffen, verletzt worden sind oder durch die das Unternehmen bereichert worden ist oder werden sollte. Zu diesen zählt unter anderem Steuerhinterziehung, soweit sie zugunsten des Unternehmens begangen wird<sup>2</sup>.

Solche Verbandstaten können nunmehr mit hohen Geldstrafen belegt werden, wobei sich die Höhe der Sanktion nach der Größe des Unternehmens richtet. Bei Unternehmen mit einem durchschnittlichen Jahresumsatz von mehr als 100 Millionen Euro kann die Geldstrafe bis zu 10% des Jahresumsatzes betragen, für Unternehmen mit einem geringeren Umsatz können bis zu 10 Millionen Euro festgesetzt werden<sup>3</sup>. Grundlage für die Berechnung der Verbandsstrafe ist der gesamte Konzernumsatz.

1 RegE: Entwurf eines Gesetzes zur Stärkung der Integrität in der Wirtschaft, S. 1. [https://www.bmjv.de/SharedDocs/Gesetzgebungsverfahren/DE/Staerkung\\_Integritaet\\_Wirtschaft.html](https://www.bmjv.de/SharedDocs/Gesetzgebungsverfahren/DE/Staerkung_Integritaet_Wirtschaft.html) (abgerufen April 2021)

2 Vgl. § 2 Abs. 1 Nr. 3 VerSanG-RegE

3 Vgl. § 9 VerSanG-RegE.

Beim Vorliegen von zureichenden tatsächlichen Anhaltspunkten (Anfangsverdacht einer Straftat) sind Staatsanwaltschaften nunmehr verpflichtet, ein Ermittlungsverfahren gegen das Unternehmen einzuleiten (Legalitätsprinzip). Bisher liegt es im Ermessen der jeweiligen Behörde, inwieweit eine Unternehmensgeldbuße nach § 30 OWiG festgesetzt werden soll (sog. Opportunitätsprinzip)<sup>4</sup>.

Darüber hinaus ist nunmehr ausdrücklich vorgesehen, dass Compliance-Maßnahmen sich mildernd, oder gar verschonend, im Rahmen der Sanktionierung auswirken können<sup>5</sup>.

#### IV. Bedeutung für Unternehmen?

Aufgrund der Abkehr vom Opportunitätsprinzip ist zukünftig verstärkt mit der Einleitung von Ermittlungsverfahren zu rechnen. Kommt es etwa zu einer Steuerverkürzung, die zum Beispiel auf unzureichend organisierte steuerliche Prozesse zurückzuführen ist, müssen Unternehmen damit rechnen, sich im Rahmen eines Ermittlungsverfahrens gegen den Vorwurf einer Steuerhinterziehung zu verteidigen. Dies dürfte gerade für den Bereich der transaktionalen Steuern wie zum Beispiel der Umsatzsteuer gelten, da dort die prozessualen Abläufe regelmäßig komplex und mithin fehleranfällig sind.

Unterbleiben etwa notwendige systemische Anpassungen und kommt es in Folge dessen zu einer Steuerverkürzung, werden Staatsanwaltschaften zukünftig auch auf Unternehmensebene der Frage nachgehen, ob sich der Fehler nicht etwa vorsätzlich ereignet hat (also ob ihn jemand im Unternehmen billigend in Kauf genommen hat).

In diesem Fall kommt es dann entscheidend darauf an, dass ein funktionierendes Tax CMS (Compliance-Management-Systems) vorliegt. Das heißt, das Unternehmen muss darlegen können, dass effektive Tax-CMS-Maßnahmen bestanden, die geeignet waren, derartige Fehler zu verhindern. Dazu gehört auch der Nachweis, dass die Tax-CMS-Maßnahmen nicht nur „auf dem Papier“ existierten, sondern in der Praxis auch tatsächlich gelebt wurden.

Gerade im Bereich der transaktionalen Steuern, in welchem die Prozesse aufgrund der Vielzahl der Schnittstellen und der beteiligten Personen eine hohe Komplexität aufweisen, stellt dies eine besondere Herausforderung dar, welcher nur mit einem umfassenden Tax CMS – dessen Durchführung kontinuierlich überwacht wird – begegnet werden kann.

#### V. Anwendbarkeit auf gemeinnützige Körperschaften?

Gemäß § 1 VerSanG-RegE ist der Anwendungsbereich des Verbandssanktionengesetzes auf Verbände begrenzt, deren Zweck auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist. Damit verbleibt es für Verbände, deren Zweck nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist, beim Status quo, mithin der weiter auf das OWiG beschränkten Sanktionen und damit der auch künftigen Anwendbarkeit des Opportunitätsprinzips. Folgende Begründung findet sich hierzu im Regierungsentwurf:

„Die Fortgeltung des Ordnungswidrigkeitenrechts findet ihre Rechtfertigung darin, dass die gewinnorientierte Betätigung in einem von Konkurrenz geprägten Markt mit erhöhten Risiken der Begehung von Straftaten durch Leitungspersonen und Mitarbeiter einhergeht. Dies begründet einen stärkeren Bedarf für den Einsatz von Verbandssanktionen zur Prävention als bei Verbänden, die – jedenfalls mit ihrem Hauptzweck – nicht am Markt tätig sind.“<sup>6</sup>

Und weiter: „Verbände, deren Zweck nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist, sind regelmäßig in hohem Maße durch ehrenamtliches Engagement gekennzeichnet und dienen insbesondere gemeinnützigen Zwecken. Die Fortgeltung des durch das Opportunitätsprinzip geprägten Ordnungswidrigkeitenrechts soll der großen Bandbreite dieses ehrenamtlichen Engagements insbesondere in Vereinen Rechnung tragen und den Verfolgungsbehörden eine größere Entscheidungsflexibilität einräumen.“<sup>7</sup>

Ob ein solcher wirtschaftlicher Zweck tatsächlich verfolgt wird und das VerSanG damit Anwendung findet, richtet sich nach den zu §§ 21, 22 des Bürgerlichen Gesetzbuches entwickelten Grundsätzen für die Unterscheidung zwischen ideellen und wirtschaftlichen Vereinen<sup>8</sup>. Hintergrund dieser Abgrenzung ist die Abkehr von der sogenannten Kita-Rechtsprechung des Kammergerichts Berlin durch den BGH. Demnach ist der Betrieb eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs durch das sogenannte Nebenzweckprivileg gedeckt, wonach eine wirtschaftliche Betätigung gemeinnützigkeitsrechtlich zulässig ist, wenn sie nicht zum Hauptzweck wird, sondern diesem lediglich dient. Der BGH hatte der Anerkennung des Vereins als gemeinnützig hierbei eine Indizwirkung dafür beigemessen, dass der eigentliche Zweck des Vereins nicht ein wirtschaftlicher, sondern ein ideeller Zweck sei (im

<sup>4</sup> Ibid. Fn. 1, S.55.

<sup>5</sup> Vgl. §§ 17 und 18 VerSanG-RegE.

<sup>6</sup> Ibid. Fn. 1, S.50.

<sup>7</sup> Ibid. Fn. 2, S.72.

<sup>8</sup> BGH Beschluss vom 16.5.2017 – II ZB 7/16, NJW 2017, 1943.

zugrunde liegenden Fall: die Förderung von Erziehung und Jugendberatung)<sup>9</sup>. Entscheidend kommt es demnach auf eine Zweistufenprüfung<sup>10</sup> an:

### 1. Erste Stufe: Unterhält der Verein einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb?

Fraglich ist also zunächst, ob planmäßig eine auf Dauer angelegte und nach außen gerichtete eigenunternehmerische Tätigkeit, die auf die Verschaffung vermögenswerter Vorteile zugunsten des Vereins oder seiner Mitglieder abzielt, verfolgt wird.

### 2. Zweite Stufe: Handelt es sich ausnahmsweise um eine statusunschädliche Nebentätigkeit?

Statusunschädlich ist diese, wenn die wirtschaftliche Tätigkeit dem verfolgten ideellen Hauptzweck zu- und untergeordnet ist. Größe und Umfang des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs sind hierbei nicht entscheidend, sondern nur, ob die Mittel erwirtschaftet werden, um den ideellen Zweck zu erreichen. Einer Anerkennung als gemeinnützig im Sinne von § 51 ff. AO kommt hierbei zudem eine Indizwirkung zu.

### 3. Wertungswiderspruch zu wirtschaftlichen Unternehmen im Sinne des Kommunalrechts?

Nichtwirtschaftliche Unternehmen im Sinne des § 102 GemO Baden-Württemberg sind darüber hinaus beispielsweise Krankenhäuser, Theater, Kindergärten. Aber auch kommunale Service-GmbHs fallen als Hilfsbetriebe von Gemeinden nicht unter den Begriff des wirtschaftlichen Unternehmens. Vor dem Hintergrund, dass das Kriterium der Wirtschaftlichkeit demnach nicht deckungsgleich zur zuvor dargestellten Definition ist, sich aber gleichwohl mit dem Regelungszweck (siehe oben) zu decken scheint, bestehen jedenfalls vorerst gewisse Ungewissheiten im Anwendungsbereich des VerSanG.

## VI. Verbände im Sinne des Gesetzes

Ausweislich § 2 Abs. 1 Nr.1 VerSanG-RegE vom Anwendungsbereich des Gesetzes erfasst und damit ein Verband in diesem Sinne ist:

- eine juristische Person des öffentlichen oder privaten Rechts,
- ein nicht rechtsfähiger Verein,
- eine rechtsfähige Personengesellschaft.

Damit findet das Verbandssanktionengesetz unter anderem grundsätzlich Anwendung auf öffentlich-rechtliche Körperschaften, gesetzliche Krankenversicherungen sowie Kommunen und Länder mit Betrieben gewerblicher Art ohne gemeinnützigen Status. Insbesondere diese Unterscheidung des Regelungsbereichs, mithin der Privilegierung gemeinnütziger Organisationen, nicht jedoch juristischer Personen des öffentlichen Rechts, mag als Wertungswiderspruch gewertet werden und könnte gar Anknüpfungspunkt für eine künftige Ausweitung des Gesetzes sein.

## VII. Fazit

Da es in dieser Betrachtung darüber hinaus auf den Verband und nicht den einzelnen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb im Sinne der Sphärentheorie der Gemeinnützigkeit<sup>11</sup> (als Teil dieses Verbands) ankommt, dürfte das VerSanG regelmäßig keine Anwendung auf Idealvereine, Non-Profit-Organisationen und Verbände der öffentlichen Daseinsvorsorge finden. Gleichwohl bestehen Unsicherheiten, insbesondere infolge der Abgrenzung entsprechend der dargestellten BGH-Rechtsprechung. Das bedeutet, dass beispielsweise gemeinnützige Kindergärten nicht vom Anwendungsbereich erfasst sind, die Sachlage sich für zum Beispiel Stadtwerke mit einem Schwimmbad als Betrieb gewerblicher Art anders gestaltet.

Die Nichtanwendbarkeit hat zur Folge, dass die gesetzlich vorgesehene Berücksichtigung von präventiven Compliance-Maßnahmen (§ 15 Abs. 3 VerSanG-RegE) und der hälftigen Milderung bei internen Untersuchungen (§§ 17, 18 VerSanG-RegE) keine Anwendung finden. Darüber hinaus bleibt der Verband dann weiterhin nur Nebenbeteiligter ohne entsprechende Geltung der Beschuldigtenrechte (§ 27 VerSanG-RegE). Vorteilhaft erscheint jedoch, dass das Absehen von Ermittlungen, jedenfalls zunächst, weiter im Ermessen der Verfolgungsbehörde liegt und der Sanktionsrahmen im Sinne des Geldbuße nach § 30 OWiG weiter auf 10 Millionen Euro begrenzt bleibt. Insgesamt verbleibt in der Regel damit mehr Flexibilität im Umgang mit Ermittlungsbehörden, etwa auch da keine Bindung des Verbands an die gesetzlichen Vorgaben des § 17 VerSanG-RegE bei der Durchführung einer internen Untersuchung besteht.

Allerdings scheint die Begründung des Regierungsentwurfes zu verkennen, dass es sich bei gemeinnützigen Körperschaften nicht nur um Kitas und

<sup>9</sup> Pawlytta/Nerius, Aufsatzen für gemeinnützige Kita-Vereine: Rechts- und Eintragungsfähigkeit besteht. <https://kpmg-law.de/mandanten-information/gemeinnuetzige-kita-vereine/> (abgerufen April 2021)

<sup>10</sup> Mückl, Das Verbandssanktionengesetz („VerSanG“) und seine Anwendung auf wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Hamburger Tage des Stiftungs- und Non-Profit-Rechts 2020.

<sup>11</sup> Vgl. allgemein Helm/Haaf, Beck'sches Handbuch der GmbH, 6. Auflage 2021, § 24 Rz. 4.

kleine Vereine handelt, sondern regelmäßig auch wirtschaftlich bedeutende Konzerne, etwa Klinikkonzerne. Zumindest langfristig scheint auch deshalb eine gesetzliche Ausweitung denkbar.

Die Abgrenzungsprobleme hinsichtlich des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes lassen es ferner ratsam erscheinen, bestehende Tax CMS zu kontrollieren und gegebenenfalls Maßnahmen zu ergreifen. Dies gilt insbesondere auch vor dem Hintergrund der Kritik, dass Straftaten auch aus Verbandsstrukturen mit ideeller bzw. gemeinnütziger Zweckverfolgung heraus begangen werden könnten, und ein Risiko von Wettbewerbsverzerrungen besteht<sup>12</sup>.

Zudem können entsprechende Tax CMS auch nach momentaner Rechtslage Berücksichtigung im Rahmen von Sanktionen nach dem OWiG finden, weshalb eine entsprechende Berücksichtigung bereits jetzt sinnvoll erscheint.

Mitautor des Beitrags ist Christian Bischoff, Tax, KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

## Kontakt

KPMG AG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Schlossgartenstraße 1  
68161 Mannheim

### Dr. Thorsten Helm

Partner, Tax  
T +49 621 4267-427  
thelm@kpmg.com

[www.kpmg.de](http://www.kpmg.de)

[www.kpmg.de/socialmedia](http://www.kpmg.de/socialmedia)



Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2021 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG und das Logo sind Marken, die die unabhängigen Mitgliedsfirmen der globalen KPMG-Organisation unter Lizenz verwenden.

<sup>12</sup> Ibid. Fn. 10.