



14.470

**Parlamentarische Initiative
Schweizer Stiftungsstandort. Stärkung
Bericht der Kommission für Rechtsfragen des Ständerates**

vom 21. November 2019

Übersicht

Bereits heute bestehen aufgrund des geltenden liberalen Stiftungsrechts gute Rahmenbedingungen für das Stiftungswesen. Stiftungen können den Staat in vielen seiner Aufgaben massgeblich unterstützen und entlasten. Insbesondere sollen die Bereiche Kultur, Ausbildung, Forschung, Wissenschaft und Sozialhilfe durch Stiftungen von zusätzlichen Geldern profitieren. Ziel dieses Gesetzesentwurfs ist es, den erfolgreichen Schweizer Stiftungsstandort weiter zu stärken.

Die Revision des Stiftungsrechts beinhaltet folgende Bereiche:

- *Regelmässige Publikation von Daten zu den wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten Organisationen;*
- *Klarere Regelung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde;*
- *Optimierung der Stifterrechte durch eine Ausdehnung des Änderungsvorbehalts des Stifters in der Stiftungsurkunde auf Organisationsänderungen;*
- *Vereinfachung von Änderungen der Stiftungsurkunde;*
- *Haftungsbeschränkung für ehrenamtliche Organmitglieder;*
- *Steuerliche Privilegierung für Zuwendungen aus dem Nachlass sowie die Möglichkeit eines Spendenvortrags auf spätere Veranlagungsperioden;*
- *Keine Verweigerung bzw. kein Entzug der Steuerbefreiung, wenn gemeinnützige Organisationen ihre strategischen Leitungsorgane angemessen honorieren.*

Diese Massnahmen entsprechen realen Bedürfnissen und sind sowohl moderat als auch praktikabel. Die Umsetzung der vorgeschlagenen Massnahmen gewährleistet eine Beibehaltung der bewährten Rechtsgrundlagen.

Bericht

1 Entstehungsgeschichte

1.1 Parlamentarische Initiative

Am 9. Dezember 2014 reichte Ständerat Werner Luginbühl eine parlamentarische Initiative mit folgendem Wortlaut ein:

"Das Parlament wird dazu aufgefordert, entsprechende Gesetzesänderungen vorzunehmen, damit die Rahmenbedingungen für ein wirksames und liberales Schweizer Gemeinnützigkeits- und Stiftungswesen gestärkt werden; insbesondere soll folgenden Punkten Rechnung getragen werden:

- 1. eine regelmässige Publikation von Daten zu den wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten Organisationen durch das Bundesamt für Statistik;*
- 2. eine klarere Regelung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde im Sinne eines Beschwerderechts von Personen mit einem berechtigten Kontrollinteresse;*
- 3. die Optimierung der Rechte des Stifters durch eine Ausdehnung des Änderungsvorbehalts in der Stiftungsurkunde auf Organisationsänderungen;*
- 4. die Vereinfachung von Änderungen der Stiftungsurkunde durch unbürokratische Änderungen ohne notarielle Beurkundung und durch eine offenere Regelung für unwesentliche Urkundenänderungen;*
- 5. eine Haftungsbegrenzung für ehrenamtliche Organmitglieder durch den Ausschluss einer Haftung für leichte Fahrlässigkeit (unter Vorbehalt einer gegenteiligen statutarischen Regelung);*
- 6. eine steuerliche Privilegierung für von Erben vorgenommene Zuwendungen aus dem Nachlass durch die Gewährung einmalig erhöhter Spendenabzüge im Jahr des Todesfalls oder im Folgejahr bzw. im Jahr der Erbteilung;*
- 7. die Möglichkeit eines Spendenvortrags auf spätere Veranlagungsperioden, wenn die Höchstgrenze des Spendenabzugs überschritten ist;*
- 8. keine Verweigerung bzw. kein Entzug der Steuerbefreiung, wenn gemeinnützige Organisationen ihre strategischen Leitungsorgane angemessen honorieren; dies ist zivilrechtlich zulässig und soll dementsprechend auch steuerrechtlich möglich sein."*

Die Begründung der parlamentarischen Initiative lautete wie folgt:

"Der Stiftungsstandort Schweiz geniesst mit einem hochentwickelten Philanthropiesektor und als Standort für internationale gemeinnützige Organisationen eine weltweite Bedeutung. Um diese Stellung auch in Zukunft zu festigen, sind institutionelle und rechtliche Rahmenbedingungen zu schaffen, die den aktuellen Bedürfnissen des gemeinnützigen bzw. Nonprofitsektors Rechnung tragen. Die Schweiz ist dabei international führend hinsichtlich der Selbstregulierung von gemeinnützigen Organisationen. Das Zewo-Gütesiegel, der Rechnungslegungsstandard Swiss GAAP FER 21 sowie die beiden Governance-Kodizes Swiss NPO-Code und Swiss Foundation Code haben international Massstäbe gesetzt und tragen massgeblich zu einem

effizienten NPO-Sektor bei. Damit besteht eine wichtige Grundlage für die wirksame Zweckerfüllung dieses gesellschaftlich bedeutsamen Sektors.

Ziel der Initiative ist eine weitere Stärkung der bereits guten Rahmenbedingungen für diesen wichtigen Bereich durch entsprechende Gesetzesänderungen bzw. -ergänzungen, insbesondere des ZGB und des DBG. Die Schwerpunkte der Forderungen liegen dabei auf mehr Branchentransparenz, einer erhöhten Wirksamkeit der Stiftungstätigkeit und einer Optimierung der stiftungs- und steuerrechtlichen Bestimmungen.

Neben den Verbesserungen auf Bundesebene ist gleichzeitig auch der Dialog mit den Kantonen für weitere Massnahmen in ihrem Zuständigkeitsbereich zu führen."

Im Rahmen der Vorprüfung beschloss die Kommission für Rechtsfragen des Ständerates (Kommission) am 3. November 2015 mit 7 zu 1 Stimme bei 3 Enthaltungen, der Initiative gemäss Artikel 109 Absatz 2 des Parlamentsgesetzes vom 13. Dezember 2002 (ParlG)¹ Folge zu geben. Die Kommission für Rechtsfragen des Nationalrates befasste sich an ihren Sitzungen vom 12. Mai 2016 und 19. August 2016 mit der Initiative und führte dazu auch Anhörungen durch. Am 3. November 2016 entschied sie mit 13 zu 6 Stimmen, dem Beschluss ihrer Schwesterkommission nicht zuzustimmen. Die Kommission befasste sich daher am 15. August 2017 im Rahmen der Vorprüfung erneut mit der Initiative und entschied mit 10 zu 2 Stimmen bei 1 Enthaltung, dem Ständerat zu beantragen, der Initiative Folge zu geben. Im Kommissionsbericht vom 15. August 2017 legte sie dar, dass sie einen Handlungsbedarf bezüglich der Verbesserung der institutionellen und rechtlichen Rahmenbedingungen für in der Schweiz ansässige Stiftungen bejaht. Am 12. September 2017 folgte der Ständerat dem Antrag der Kommission ohne Gegenstimme und gab der Initiative Folge. Vor dem Hintergrund des deutlichen Ratsentscheids erteilte die Kommission für Rechtsfragen des Nationalrats an ihrer Sitzung vom 20. Oktober 2017 schliesslich mit 9 zu 5 Stimmen bei 8 Enthaltungen ebenfalls ihre Zustimmung zur Initiative. Damit konnte die Kommission ihre Arbeiten zur Ausarbeitung einer Vorlage beginnen.

1.2 Arbeiten der Kommission

Am 14. Mai 2019 befasste sich die Kommission mit der Umsetzung der parlamentarischen Initiative. Nach Kenntnisnahme eines Arbeitspapiers der Verwaltung sowie einer Stellungnahme einer Expertengruppe wurde seitens der Kommission beschlossen, die Verwaltung zu beauftragen, gestützt auf die Vorarbeiten einen Vorentwurf auszuarbeiten.

Die Kommission hat den Vorentwurf am 28. Oktober 2019 zur Kenntnis genommen, darüber beraten und ihn verabschiedet. Am 21. November 2019 hat sie den erläuternden Bericht zur Kenntnis genommen und verabschiedet. Zu diesem Vorentwurf wird nach dem Vernehmlassungsgesetz vom 18. März 2005 (VIG)² eine Vernehmlassung durchgeführt.

¹ SR 171.10.

² SR 172.061.

Die Kommission wurde bei ihrer Arbeit gemäss Artikel 112 Absatz 1 ParlG vom Eidgenössischen Justiz- und Polizeidepartement, vom Eidgenössischen Finanzdepartement sowie von folgenden Experten unterstützt (in alphabetischer Reihenfolge): Dr. Christoph Degen, proFonds, Dachverband gemeinnütziger Stiftungen der Schweiz; Prof. Dr. Dominique Jakob, Ordinarius an der Universität Zürich; Prof. Tit. Dr. Hans Lichtsteiner, Titularprofessor an der Universität Freiburg; Prof. Dr. Georg von Schnurbein, Associate Professor an der Universität Basel.

2 Grundzüge der Vorlage

Bereits heute bestehen aufgrund des geltenden liberalen Stiftungsrechts gute Rahmenbedingungen für das Stiftungswesen. Der Kommission ist es ein wichtiges Anliegen, den erfolgreichen Schweizer Stiftungsstandort weiter zu stärken. Aus diesem Grund hat sie entschieden, die in der parlamentarischen Initiative vorgeschlagenen acht Massnahmen zu unterstützen:

- Regelmässige Publikation von Daten zu den wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten Organisationen (Ziff. 1 der Pa.Iv.);
- Klarere Regelung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde (Ziff. 2 der Pa.Iv.);
- Optimierung der Stifterrechte durch eine Ausdehnung des Änderungsvorbehalts des Stifters in der Stiftungsurkunde auf Organisationsänderungen (Ziff. 3 der Pa.Iv.);
- Vereinfachung von Änderungen der Stiftungsurkunde (Ziff. 4 der Pa.Iv.);
- Haftungsbeschränkung für ehrenamtliche Organmitglieder (Ziff. 5 der Pa.Iv.);
- Steuerliche Privilegierung für Zuwendungen aus dem Nachlass sowie die Möglichkeit eines Spendenvortrags auf spätere Veranlagungsperioden (Ziff. 6 und 7 der Pa.Iv.);
- Keine Verweigerung bzw. kein Entzug der Steuerbefreiung, wenn gemeinnützige Organisationen ihre strategischen Leitungsorgane angemessen honorieren (Ziff. 8 der Pa.Iv.).

Diese Massnahmen entsprechen nach Ansicht der Kommission realen Bedürfnissen und werden als moderat sowie praktikabel erachtet. Im Übrigen erfordert die Umsetzung der vorgeschlagenen Massnahmen keine Totalrevision des Stiftungsrechts und gewährleistet eine Beibehaltung der bewährten Rechtsgrundlagen.

3 Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen

3.1 Regelmässige Publikation von Daten zu den wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten Organisationen (Ziff. 1 der Pa.Iv.)

3.1.1 Grundzüge der Regelung

Um die Branchen- und Statustransparenz zu fördern, drängt sich die Einführung eines nationalen Verzeichnisses der steuerbefreiten gemeinnützigen Organisationen auf.

Mit der Einführung eines solchen Verzeichnisses wird dem gesellschaftlichen Bedürfnis Rechnung getragen, dass Vertrauensbildung in Institutionen stark mit deren Transparenz verbunden ist. Aktuell ist der Informationszugang zu gemeinnützigen Organisationen in der Schweiz sehr unterschiedlich geregelt. So sind Stiftungen (ob gemeinnützig oder nicht) im Handelsregister eingetragen, während dies für Vereine nur unter bestimmten Umständen zutrifft. Ausserdem führen die Stiftungsaufsichten unterschiedlich gestaltete Register über die unter ihrer Aufsicht stehenden klassischen Stiftungen. Daneben führen die kantonalen Steuerverwaltungen Listen mit den Institutionen, an welche steuerlich abzugsfähige Zuwendungen getätigt werden können, auf denen aber z. B. auch staatliche Institutionen wie Universitäten oder Museen aufgeführt sind. Darüber hinaus besteht eine Reihe privat geführter Listen, die je nach Zielsetzung unterschiedlicher Zusammensetzung sind.³

Die Vielzahl der Anlaufstellen verhindert eher Transparenz, als dass sie dadurch verbessert werden würde, zumal die einzelnen Übersichten unvollständige Informationen bieten. So ist im Handelsregister nicht ersichtlich, ob eine Organisation gemeinnützig ist, und in den kantonalen Listen der Steuerverwaltungen sind meist nur die gemeinnützigen Organisationen mit Sitz im jeweiligen Kanton enthalten. Gemäss Artikel 33a Bundesgesetz über die direkte Bundesteuer (DBG)⁴ und Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe i Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG)⁵ gilt der Spendenabzug jedoch für alle in der Schweiz als gemeinnützig anerkannten Organisationen. Die geforderte Publikation fördert zudem die Steuerharmonisierung im Hinblick auf die interkantonale Anerkennung der Steuerbefreiung.

Es liegt daher im öffentlichen Interesse, dass ein nationales Verzeichnis der wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten Organisationen geschaffen wird, um sowohl Branchen- wie Statustransparenz zu schaffen. Es erleichtert Spenderinnen und Spendern nachzuprüfen, ob eine Organisation tatsächlich steuerbefreit ist. Es reduziert die Möglichkeiten, dass Organisationen mit falschen Angaben über ihren Steuerstatus um Spenden werben. Es ermöglicht eine generelle Übersicht zuhanden

³ Das Center for Philanthropy Studies der Universität Basel stellt auf www.stiftungsstatistik.ch die Inhalte der eigenen Datenbank zu gemeinnützigen Stiftungen in aggregierter Form zu Verfügung. Neben kommerziell geführten Stiftungsregistern wie www.fundraiso.ch oder www.stiftungschweiz.ch, die primär Fundraisern und mittel-suchenden NPO dienen, gibt es noch die Listen der privaten Zertifizierungsstellen wie Zewo oder Ehrenkodex, in denen die zertifizierten Organisationen aufgeführt werden.

⁴ SR 642.11.

⁵ SR 642.14.

der Politik, der Öffentlichkeit und der Wissenschaft über die Gesamtanzahl an steuerbefreiten gemeinnützigen Organisationen in der Schweiz. Gleichzeitig werden Organisationen, die nicht gemeinnützig sind, wie z. B. ideelle Vereine, nicht durch eine weitere Erfassung berührt.

Um diesem Bedürfnis nach allgemeingültiger Transparenz nachzukommen, sind in dem Verzeichnis Daten zu erfassen, die bereits heute bekannt sind und ohne administrativen Zusatzaufwand für die betroffenen Organisationen erfasst werden können. Dazu zählen:

- Firma
- Rechtsform
- Sitz und Adresse
- Gründungsdatum
- Datum der Steuerbefreiung
- Zweck und Tätigkeitsfeld

Die kantonalen Steuerbehörden sollen durch eine Ergänzung des DBG und des StHG zur Weiterleitung dieser Daten an das Bundesamt für Statistik verpflichtet werden.

Der Aufwand zur Erhebung und Meldung dieser Daten ist jährlich durch die kantonalen Steuerbehörden – unter steuerrechtlicher Mitwirkungspflicht der Betroffenen – zu leisten.

Ein weiterer Vorteil dieses Verzeichnisses liegt in der Entlastung anderer Stellen. So fordern heute institutionelle Förderer wie Stiftungen, Bundesämter oder kantonale Institutionen oftmals, dass sich geförderte Organisationen im Handelsregister eintragen lassen, um die eigene Fördertätigkeit abzusichern. Sind die gemeinnützigen Organisationen jedoch standardmässig in einem öffentlichen Verzeichnis erfasst, dann könnte diese Forderung entfallen.

3.1.2 Erläuterungen zu Änderungen im Bundesgesetz über die Unternehmens-Identifikationsnummer

Zur möglichst einfachen Umsetzung der Ziele der parlamentarischen Initiative Luginbühl (Ziff. 1 der Initiative) ist eine Änderung des Bundesgesetzes über die Unternehmens-Identifikationsnummer (UIDG)⁶ notwendig. Dies um die Informationen zu den steuerbefreiten juristischen Personen gemäss dem DBG und dem StHG aufzunehmen (registrieren) und eine jährliche Liste aller in der Schweiz steuerbefreiten Organisationen mit den von der Initiative verlangten Informationen veröffentlichen zu können.

Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe b UIDG ist anzupassen, indem die Information zu der wirtschaftlichen Tätigkeit als Kernmerkmal bezeichnet wird und als solches der Veröffentlichung zugänglich ist. Die Initiative Luginbühl verlangt die Veröffentlichung dieser Informationen nur für die steuerbefreiten juristischen Personen. Die

⁶ SR 431.03.

Angabe zur wirtschaftlichen Tätigkeit ist keine sensible Information und bereits weitgehend bekannt. Es drängt sich daher auf, die Angaben zu der wirtschaftlichen Tätigkeit aller UID-Einheiten zu den Kernmerkmalen zu zählen und damit der Veröffentlichung zugänglich zu machen.

Zudem sind bei den Kernmerkmalen das Datum des Eintrags und der Löschung beim Handelsregister, der Status als steuerbefreite juristische Person gemäss DBG und StHG, die Rechtsform nach Standard Ch0097⁷ und das Gründungsdatum zu ergänzen. Diese Informationen sind bezüglich steuerbefreiter juristischer Personen zu veröffentlichen. Sie müssen daher als Kernmerkmale qualifiziert werden (vgl. Art. 11 Abs. 1 UIDG). Diese Informationen sind nicht sensibel und erlauben es, die UID-Einheiten zu identifizieren. Es ist daher angebracht, sie für alle UID-Einheiten öffentlich zugänglich zu machen. Für die UID-Einheiten, die nicht aufgrund der Verfolgung von gemeinnützigen oder öffentlichen Zwecken von den direkten Steuern befreit sind, bleiben die Informationen jedoch nur im Rahmen eines individuellen Gesuches (oder einer individuellen Abfrage zu einer UID-Einheit) zugänglich.

Die Änderung von Artikel 11 ist notwendig, um transparent zu machen, dass eine jährliche Veröffentlichung in Form einer gesamtschweizerischen Liste aller aufgrund der Verfolgung von gemeinnützigen oder öffentlichen Zwecken steuerbefreiten juristischer Personen stattfindet.

Ein Teil der mit dieser Liste zu veröffentlichenden Informationen ist bereits in den Kernmerkmalen im UIDG enthalten, andere werden durch den vorliegenden Entwurf eingefügt. Die Daten, die für die zu veröffentlichende Liste vorgesehen sind, nämlich der Name, Firma oder Bezeichnung und Adresse der Einheit (bereits in den Kernmerkmalen enthalten), Rechtsform (neu), Sitz (bereits enthalten), Adresse (bereits enthalten), Gründungsdatum der Einheit (neu), Datum der Steuerbefreiung (neu), Zweck der Einheit gemäss den Statuten oder dem juristischen Gründungsakt (neu), wirtschaftliche Tätigkeit gemäss einer einheitlichen Nomenklatur (neu).

Zu den letzten zwei Variablen: der Zweck ist bereits im UID enthalten, aber bei den Zusatzmerkmalen. Diese Angabe muss neu bei den Kernelementen enthalten sein. Für die Angabe zur wirtschaftlichen Tätigkeit wird vorgeschlagen die allgemeine Nomenklatur der wirtschaftlichen Tätigkeit (NOGA) zu verwenden. Die NOGA 2008 (allgemeine Nomenklatur der wirtschaftlichen Tätigkeit) ist ein wesentliches Arbeitsinstrument zur Strukturierung, Analyse und Darstellung statistischer Informationen. Es erlaubt es, die statistischen Einheiten «Unternehmen» und «Betriebsstätte» gemäss ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit einzuordnen und sie in zusammenhängende Gruppen umzuordnen. Sie bezweckt die Realität so genau wie möglich abzubilden auf umfassende und genügend detaillierte Weise. Es handelt sich um eine Nomenklatur, die verbunden ist mit der internationalen Nomenklatur, NACE im europäischen Raum, ISIC weltweit. Diese Nomenklatur wird im Rahmen der UID bereits verwendet. Sie benötigt daher keine zusätzliche Arbeit für die Partner, die Informationen zu den steuerbefreiten juristischen Personen liefern müssen.

Soweit das UIDG im Zusammenhang mit dem Tätigkeitsfeld einer Organisation von "wirtschaftlicher Tätigkeit" spricht, ist zu beachten, dass es sich dabei um einen

⁷ eCH-0097 - Datenstandard Unternehmensidentifikation : <http://www.ech.ch/dokument/7166f964-1e45-4c8f-b304-091ef95fe433>.

Begriff im Zusammenhang mit der Nomenklatur nach NOGA handelt und dieser nicht mit dem Begriff der "wirtschaftlichen Tätigkeit", wie er teilweise im Bereich der Steuerbefreiung verwendet wird, zu verwechseln ist.

3.1.3 Erläuterungen zum DBG und StHG

Art. 110a DBG

Die Bestimmung sieht vor, dass die kantonalen Steuerbehörden bestimmte Informationen über die juristischen Personen, die in ihrem Kanton wegen der Verfolgung von gemeinnützigen oder öffentlichen Zwecken (Art. 56 Bst. g DBG) steuerbefreit sind, zur Publikation einer gesamtschweizerischen Liste mindestens einmal jährlich an das Bundesamt für Statistik weiterleiten.

Die entsprechenden Informationen sind nur bei den wegen der Verfolgung von gemeinnützigen oder öffentlichen Zwecken steuerbefreiten juristischen Personen zu erheben. Die übrigen in Artikel 56 DBG erwähnten juristischen Personen und Institutionen sind davon nicht betroffen.

Um dem oben dargelegten Bedürfnis nach allgemeingültiger Transparenz nachzukommen, sollen die nachfolgenden Informationen erhoben werden:

- a. Firma;
- b. Rechtsform;
- c. Sitz und Adresse;
- d. Gründungsdatum;
- e. Datum der Steuerbefreiung;
- f. Zweck und Tätigkeitsfeld.

Die vorstehend unter a – e erwähnten Daten sind selbsterklärend und bedürfen keiner weiteren Ausführungen. In Bezug auf den Organisationszweck und das Tätigkeitsfeld ist die Nomenklatur gemäss UID zu verwenden (Allgemeine Systematik der Wirtschaftszweige NOGA; siehe auch Erläuterung zu Art. 11 Abs. 1^{bis} UIDG). Diese soll für alle kantonalen Verzeichnisse sowie für das nationale Verzeichnis Anwendung finden. Das UIDG spricht im Zusammenhang mit dem Tätigkeitsfeld einer Organisation von "wirtschaftlicher Tätigkeit". Dabei handelt es sich jedoch um einen Begriff im Zusammenhang mit der Nomenklatur nach NOGA und dieser ist nicht mit dem Begriff der "wirtschaftlichen Tätigkeit", wie er teilweise im Bereich der Steuerbefreiung verwendet wird, zu verwechseln. Aus diesem Grund wird im vorliegenden Artikel 110d E-DBG auch von "Zweck und Tätigkeitsfeld" gesprochen.

Da diese Daten und Informationen von den kantonalen Steuerbehörden im Rahmen des Vollzuges des DBG erfasst werden, teilweise nicht öffentlich zugänglich sind (insbesondere die Information über die Steuerbefreiung) und damit dem Steuergeheimnis (Art. 110 Abs. 1 DBG) unterstehen, ist eine klare gesetzliche Grundlage zu schaffen, um eine Durchbrechung des Steuergeheimnisses (Art. 110 Abs. 2 DBG) zu

erlauben. Aus diesem Grund ist in Artikel 110a DBG nicht nur festzuhalten, dass die kantonalen Steuerbehörden bestimmte Daten an das Bundesamt für Statistik weiterleiten müssen. Diese Daten sind zudem auch detailliert aufzuführen.

Das Bundesamt für Statistik ist für das Erstellen der nationalen Liste zuständig.

Art. 207c DBG Übergangsbestimmung zu Artikel 110a

Die kantonalen Steuerbehörden müssen die Daten gemäss Artikel 110a erstmals im Folgejahr nach Inkrafttreten dieser Änderung übermitteln müssen. Dies lässt den Kantonen genügend Zeit zur Vorbereitung der Datenübermittlung.

Art. 39b StHG

Es kann auf die Ausführungen zu Artikel 110a DBG verwiesen werden.

Art. 78h StHG

Hier kann auf die Erläuterungen zu Artikel 207c DBG verwiesen werden.

Art. 72za StHG

Da das StHG ein Rahmengesetz ist, müssen die Kantone die kantonalen Steuergesetze jeweils an Änderungen des StHG anpassen.

Die Kantone brauchen dafür in der Regel mindestens 2 Jahre. Der Bundesrat berücksichtigt diesen Umstand beim Entscheid zur Inkraftsetzung einer Änderung des StHG und des DBG. Auf diese Weise kann sichergestellt werden, dass die Änderungen gleichzeitig in Kraft treten sowohl bei der direkten Bundessteuer wie auch den kantonalen Steuern.

3.2 Klarere Regelung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde (Ziff. 2 der Pa.Iv.)

Art. 84 Abs. 3 ZGB

Das geltende Stiftungsrecht kennt heute zahlreiche Rechtsbehelfe, mit welchen dem Rechtsschutz sowie der Good Governance im Stiftungswesen Rechnung getragen werden kann. Den wohl wichtigsten Rechtsbehelf stellt hierbei die Stiftungsaufsichtsbeschwerde dar. Es handelt sich um eine Eingabe an die Stiftungsaufsichtsbehörde, welche dem Einzelnen Parteirechte und einen Anspruch auf einen Entscheid einräumt.⁸ Das Recht auf Einreichung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde wird aus Artikel 84 Absatz 2 Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907⁹

⁸ Urteil B-383/2009 des BVGer vom 29. September 2009, E. 2.1; BGE 112 Ia 180 E. 3/c/aa und 107 II 385 E. 3 m.w.H. sowie GRÜNINGER Harold, Basler Kommentar, Zivilgesetzbuch I, Art. 1-456 ZGB, 6. Aufl. 2018, Art. 84 N 17 (zit. GRÜNINGER, BSK-ZGB I) sowie BGE 112 Ia 190 m.w.H.

⁹ SR 172.061.

abgeleitet, wonach die Aufsichtsbehörde dafür zu sorgen hat, dass das Stiftungsvermögen gemäss Stiftungszweck verwendet wird.¹⁰ Die Stiftungsaufsichtsbeschwerde steht nicht jedermann offen; sie ist keine Popularbeschwerde.¹¹ Die bundesgerichtliche Rechtsprechung verlangt ein "eigenes Interesse des Beschwerdeführers an der Anordnung der von ihm geforderten Massnahmen". Damit kommt die Legitimation zur Erhebung der Beschwerde jeder Person zu, welche "wirklich einmal in die Lage kommen kann, eine Leistung oder einen anderen Vorteil von der Stiftung zu erlangen". Das Bundesgericht verlangt, dass die besagte Person "deshalb bereits heute konkrete Angaben über die Art ihres zukünftigen Interesses machen können" muss.¹² Unter eine solche Umschreibung können etwa (potenzielle) Destinatäre fallen, wenn sie mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit in die Lage kommen können, Stiftungsvorteile zu nutzen und in einer konkreten Beziehung zum Stiftungszweck stehen.¹³ Diese Definition zielt somit vor allem auf Destinatäre und berücksichtigt zu wenig, dass die Stiftungsaufsichtsbeschwerde primär den Schutz des Stifterwillens sowie die Einhaltung von Gesetz und Stiftungsstatut durch die Verwaltung der Stiftung bezwecken soll.

Nachdem die Kommission darüber diskutiert hatte, ob eine Streichung der Bestimmung zweckmässig wäre, beschloss sie, an Artikel 84 Absatz 3 festzuhalten und die Möglichkeit, eine Beschwerde bei der Stiftungsaufsicht einzureichen, in die Vernehmlassung zu schicken. Die Kommission will durch eine bessere Umschreibung der Beschwerdeberechtigung bei der Stiftungsaufsichtsbeschwerde das Beschwerderecht konziser regeln, um die Stiftung wirksamer zu schützen und um Gefährdungen gezielt abzuwehren. Dies soll durch eine klare Regelung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde in Artikel 84 Absatz 3 ZGB im Sinne eines Beschwerderechts von Personen mit einem "berechtigten Kontrollinteresse" erreicht werden. Bei diesem Kontrollinteresse geht es nicht um persönliche Vorteile, sondern um ein Interesse an statuten- und gesetzmässiger Verwaltung der Stiftung. Dieses Interesse kann sich aus einer stiftungsrechtlichen, einer beruflichen oder auch einer persönlichen Beziehung des Antragstellers zur Stiftung ergeben, womit auch die Abgrenzung zur weiterhin unerwünschten Popularbeschwerde getroffen ist. Dementsprechend kommt neben Begünstigten oder Gläubigern, welche einen konkreten Anspruch gegen die Stiftung oder eine Anwartschaft geltend machen können, auch dem Stifter ein berechtigtes Kontrollinteresse zu, da sein Wille von den Organen umzusetzen und daher von der Aufsichtsbehörde zu schützen ist. Auch nachträglichen Zustiftern und Spendern ist ein berechtigtes Kontrollinteresse zu zuschreiben, wenn beispielsweise ihre Beiträge nicht bestimmungsgemäss verwendet werden. Überdies können nahestehende Personen wie z. B. Angehörige oder Nachkommen des Stifters ein solches Kontrollinteresse haben. Bei ihnen lässt sich ein derartiges Interesse nach Ableben des Stifters von Letzterem ableiten, oder es kann auf andere Art und Weise

¹⁰ GRÜNINGER, BSK-ZGB I, Art. 84 N 17 sowie BGE 112 Ia 190 m.w.H.

¹¹ Vgl. BGE 107 II 385 E. 4; RIEMER Hans Michael, Vereins- und Stiftungsrecht (Art. 60-89^{bis} ZGB), Stämpfli Handkommentar, Bern 2012, Art. 84 N 25.

¹² BGE 107 II 385 E. 4. Vgl. im Übrigen auch Urteil des Bundesgerichts vom 23.3.2012, 9C_823/2011, E. 2.1; Urteil 5A_97/2018 des Bundesgerichts vom 10.9.2018; Urteil B-2948/2017 des BVGer vom 21.12.2017, E. 4.7.

¹³ Vgl. JAKOB Dominique, Kurzkommentar ZGB, Basel 2012, Art. 84 N 11 (zit. JAKOB, KÜKO-ZGB).

eine besondere Nähe zum Stifter oder zur Stiftung geltend gemacht werden, das sie legitimiert, für die gesetzmässige Verwaltung und den Schutz der Stiftung einzustehen. Des Weiteren kann auch ein "berechtigtes Kontrollinteresse" den Organmitgliedern zukommen, sofern ihre Interessen stiftungsrechtlich geschützt sind. Nicht berechtigt wären dagegen Personen, die lediglich ein abstraktes Interesse am Stiftungsgebaren haben.¹⁴ Im Übrigen wird darauf verzichtet, für den Begriff des "berechtigten Kontrollinteresses" im Gesetz eine Legaldefinition einzuführen. Es wird künftig der Rechtsprechung und juristischen Lehre obliegen, diesem Begriff praxisgerechte Konturen zu verleihen.

3.3 Optimierung der Stifterrechte betreffend Organisationsänderungen durch eine Ausdehnung des Änderungsvorbehalts des Stifters in der Stiftungsurkunde (Ziff. 3 der Pa.Iv.)

Art. 86a Abs. 1 ZGB

Die Kommission will bei den Stiftungen eine Flexibilisierung und eine Stärkung der Stifterrechte erreichen, indem Änderungen in der Organisation der Stiftung leichter als im heute geltenden Artikel 85 ZGB vorgenommen werden können. Daher soll der Vorbehalt in der Stiftungsurkunde betreffend Änderungen des Zwecks der Stiftung durch den Stifter (Artikel 86a ZGB) auch auf Organisationsänderungen ausgedehnt werden, wie zum Beispiel die Schaffung oder Abschaffung eines Zweitorgans, eines Family Boards oder einer Wahlregelung. Dies soll möglich sein, wenn der Stifter in der Stiftungsurkunde einen Änderungsvorbehalt vorgesehen hat, vom Stifter bei der zuständigen Bundes- oder Kantonsbehörde eine entsprechende Änderungen angebeht wird und mindestens zehn Jahre seit der Errichtung der Stiftung oder seit der letzten vom Stifter verlangten Änderung verstrichen sind. Die neu in Artikel 86a Absatz 1 ZGB vorgesehene Ausdehnung ist auch sinnvoll, weil Zweckänderungen oftmals auch Änderungen in der Organisation bedingen. Des Weiteren wird die Ausdehnung des Änderungsvorbehalts kaum zu einer zunehmenden Einmischung des Stifters in Stiftungsangelegenheiten führen, da eine derartige Einflussnahme in Bezug auf den Stiftungszweck bereits unter geltendem Recht möglich ist. Die zehnjährigen Fristen für die Zweck- und Organisationsänderungen laufen unabhängig voneinander, das heisst, dass eine Zweckänderung ohne simultane Organisationsänderung das Recht des Stifters zur Änderung der Organisation nicht ausschliesst.

¹⁴ Vgl. JAKOB Dominique, Schutz der Stiftung, Tübingen 2006, S. 110 ff. sowie 498 f.; JAKOB Dominique, Das Stiftungsrecht der Schweiz im Europa des dritten Jahrtausends, SJZ 104 (2008) Nr. 22, S. 538 (zit. JAKOB, Stiftungsrecht Schweiz/Europas) und JAKOB, KUKO-ZGB, Art. 84 N 12.

3.4

Vereinfachung von Änderungen der Stiftungsurkunde (Ziff. 4 der Pa.Iv.)

Art. 86b und Art. 86c ZGB

Der geltende Artikel 86b ZGB handelt von den sogenannten "unwesentlichen Änderungen" der Stiftungsurkunde, welche von der Aufsichtsbehörde nach Anhörung des obersten Stiftungsorgans vorgenommen werden können, sofern dies aus triftigen sachlichen Gründen als geboten erscheint und keine Rechte Dritter beeinträchtigt werden. Als unwesentliche Änderungen gelten minimale Modifikationen des Zwecks oder der Organisation der Stiftung, untergeordnete, teilweise rein redaktionelle Änderungen und Namensänderungen.¹⁵ Weiter äussert sich der Artikel 86b ZGB nicht dazu, ob derartige Änderungen der Stiftungsurkunde, welche von der Aufsichtsbehörde mittels einer Änderungsverfügung gutgeheissen werden, notariell beurkundet werden müssen. Daher gibt es je nach Kanton und Stiftungsaufsichtsbehörde unterschiedliche Behandlungsweisen. In einigen Kantonen wird eine notarielle Beurkundung derartiger Urkundenänderung verlangt, in anderen Kantonen nicht.¹⁶

Nach Ansicht der Kommission ist die geltende Bestimmung einerseits zu restriktiv formuliert. Der geänderte Artikel 86b ZGB verlangt daher nicht mehr danach, dass «triftige Gründe» für eine Urkundenänderung vorliegen müssen und diese Änderungen als geboten «erscheinen». Es reicht künftig aus, wenn die Urkundenänderung sachlich gerechtfertigt ist. Diese Gesetzesänderung macht die auf lange Dauer ausgerichteten Stiftungen im sich heute zunehmend schneller wandelnden Umfeld flexibler und anpassungsfähiger. Des Weiteren wird man mit dieser gesetzlichen Präzisierung der gelebten liberaleren Praxis der Stiftungsaufsichtsbehörden gerecht. Andererseits wird durch den geänderten Artikel 86c ZGB klargestellt, dass eine Änderung der Stiftungsurkunde, welche von einer staatlichen Stelle mittels einer Änderungsverfügung gutgeheissen wird, künftig schweizweit keiner notariellen Beurkundung bedarf.

¹⁵ Vgl. VEZ Parisima, Commentaire Romand, Code civil I, Art. 1-359 CC, Basel 2010, Art. 86b N 7. Dies entspricht auch der Sichtweise der Stiftungsaufsichtsbehörden, vgl. statt vieler: Merkblatt BVS Zürich, BVG- und Stiftungsaufsicht, Urkundenänderung von Stiftungen unter Aufsicht des Bezirks- oder Gemeinderates (https://www.bvs-zh.ch/assets/dokumente/vorsorge_formulare_und_merkblaetter/merkblatt_zur_urkundenaenderung_falls_bvs_nur_aenderungsbehoerde_1.pdf).

¹⁶ RIEMER Hans Michael, Berner Kommentar, Schweizerisches Zivilgesetzbuch, Das Personenrecht, 3. Abteilung: Die juristischen Personen, Dritter Teilband: Die Stiftungen, Systematischer Teil und Kommentar zu Art. 80-89^{bis} ZGB, Bern 1975, Art. 85/86 N 75, vgl. statt vieler: Merkblatt zu den beiden möglichen Verfahren bei Urkundenänderungen nach Art. 86b ZGB (resp. nach Art. 62 Abs. 2 BVG in Verbindung mit Art. 86b ZGB) gemäss § 10 der Ordnung über die Stiftungsaufsicht vom 23. Januar 2012 resp. § 7 der Ordnung über die berufliche Vorsorge vom 23. Januar 2012.

3.5 **Haftungsbeschränkung für ehrenamtliche Organmitglieder (Ziff. 5 der Pa.Iv.)**

Art. 55 Abs. 4 ZGB

Gemäss Angaben des Centers for Philantropy Studies (CEPS) der Universität Basel gibt es in der Schweiz rund 13 000 Stiftungen sowie 76 000 Vereine. Dementsprechend gilt es knapp 70 000 Stiftungsratsmandate sowie schätzungsweise 600 000 Vereinsvorstandsmandate zu besetzen. Die knapp 70 000 Stiftungsratsmandate werden von rund 62 000 Personen wahrgenommen, das heisst, dass der Grossteil (mehr als 90 % der Stiftungsräte) nur ein Mandat und nur ein kleiner Teil zwei oder mehr Mandate innehat. Die Anzahl Personen, die bereit sind, Freiwilligenarbeit in den genannten Funktionen wahrzunehmen, ist allerdings rückläufig. Gemeinnützige Organisationen sehen sich deshalb zunehmend mit der Herausforderung konfrontiert, Personen zu finden, die zur Übernahme eines Mandats bereit und fachlich geeignet sind. Die Kommission will die Rekrutierung einer ausreichenden Anzahl Personen in Organisationen mit nicht wirtschaftlicher Zwecksetzung mitunter dadurch erleichtern, dass im neu zu schaffenden Artikel 55 Absatz 4 ZGB eine Beschränkung der persönlichen Haftung der ehrenamtlichen Organmitglieder eingeführt wird.

Nach geltendem Recht haften sämtliche – und damit auch ehrenamtliche – Organmitglieder für jedes Verschulden, somit also auch für leichte Fahrlässigkeit. Es handelt sich dabei um eine persönliche und unbeschränkte Haftung, d. h. die Organmitglieder haften mit ihrem gesamten Privatvermögen. Die Kommission ist der Ansicht, dass dieses Haftungsregime für ehrenamtliche Organmitglieder bei juristischen Personen mit nicht wirtschaftlichen Zwecken zu weit geht und auf grobe Fahrlässigkeit und Vorsatz beschränkt werden sollte. Ehrenamtliche Organmitglieder gehen zudem häufig davon aus, dass die Haftung aufgrund ihrer Ehrenamtlichkeit für leichte Fahrlässigkeit ausgeschlossen ist. Durch die in Artikel 55 Absatz 4 ZGB vorgesehene Haftungsbeschränkung wird Rechtssicherheit in Bezug auf diese weit verbreitete, aber nach geltendem Recht unzutreffende Annahme geschaffen. Die Haftungsbeschränkung wird nicht bloss auf gemeinnützige Organisationen beschränkt, sondern soll auf alle juristische Personen mit nicht wirtschaftlicher Zwecksetzung Anwendung finden, das heisst das Haftungsprivileg würde nicht nur auf Vereine sowie Stiftungen, sondern namentlich auch auf Aktiengesellschaften, Kommanditaktiengesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung sowie Genossenschaften Anwendung finden, sofern sie nicht wirtschaftliche Zwecke verfolgen und die Organmitglieder ehrenamtlich tätig sind. Dies weil die Rekrutierung ehrenamtlicher Organmitglieder eine Herausforderung darstellt, die nicht nur gemeinnützige, steuerbefreite Organisationen, sondern auch Organisationen mit bloss ideeller Zwecksetzung (beispielsweise Sport- oder Gesangsvereine) betrifft.

Artikel 55 Absatz 4 ZGB ermöglicht es dem Stifter und den Gründern einer juristischen Person, in den Statuten die gesetzliche Haftungsbegrenzung zugunsten ehrenamtlicher Organmitglieder auszuschliessen und die Haftung auch für leichte Fahrlässigkeit ausdrücklich vorzusehen. Die Kommission erwartet nicht, dass durch den Haftungsausschluss für leichte Fahrlässigkeit die ehrenamtlich tätigen Organe weniger Sorgfalt bei der Ausübung ihres Mandats aufwenden werden als bisher.

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung versteht man unter Ehrenamtlichkeit, dass für die erbrachten Leistungen keine Entschädigung beansprucht wird.¹⁷ Somit ist es nicht ausgeschlossen, einem ehrenamtlich tätigen Organmitglied die effektiven Spesen zu ersetzen. Leistungshonorare sowie Pauschalspesen mit erheblichem Honorarcharakter schliessen die Ehrenamtlichkeit aus und die Haftung für leichte Fahrlässigkeit bleibt bestehen.

Die Haftung gemäss Artikel 52 Absatz 2 des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG)¹⁸ bleibt vom genannten Haftungsprivileg unberührt, da es sich um eine *lex specialis* handelt.

3.6 **Steuerliche Privilegierung für Zuwendungen aus dem Nachlass / Möglichkeit eines Spendenvortrags auf spätere Veranlagungsperioden (Ziff. 6 und 7 der Pa.Iv.)**

3.6.1 **Grundzüge der Regelung**

Die Schweiz ist schon heute eine bedeutende Spendennation.¹⁹ Infolge des Übertritts der Babyboomer-Generation in das Rentenalter und der demografischen Entwicklung der Schweizer Bevölkerung werden in den kommenden Jahren in grossem Ausmass Personen Erbschaften in einem Alter zufallen, in dem das ererbte Vermögen nicht mehr vollumfänglich für eigene, private Zwecke benötigt wird. Mangels steuerrechtlicher Anreize kann das sich aus dieser Entwicklung ergebende Potential für sehr grosse Spenden zugunsten gemeinnütziger Zwecke oder die Errichtung neuer Stiftungen nicht annähernd ausgeschöpft werden.

Wenn Erben (bzw. Beschenkte) im Jahr des Todesfalls (bzw. der Schenkung), der Erbteilung oder im Folgejahr Zuwendungen an eine steuerbefreite, gemeinnützige Organisation tätigen bzw. neue Stiftungen errichten, sollen sie deshalb einmalig einen erhöhten Spendenabzug vornehmen dürfen. Dadurch soll ein Anreiz geschaffen werden, dass substantielle Teile von Nachlässen nicht im Privatvermögen verbleiben, sondern für gemeinnützige Vorhaben eingesetzt werden. Um das Potential der Zuwendungen aus einem Nachlass oder einer Schenkung optimal auszuschöpfen, ist der entsprechende *Spendenabzug* keinem Maximalbetrag zu unterstellen.

Unter geltendem Recht können Spenden an gemeinnützige Organisationen nur begrenzt vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden, wodurch vor allem einkommensschwache Personen (in absoluten Beträgen) schneller an die Grenze des Spendenabzugs stossen. Spenden, die die gesetzliche Höchstgrenze des Spendenabzugs von in der Regel 20 % des Einkommens bzw. Gewinns des Spendenden überschreiten, sollen deshalb auf spätere Veranlagungsperioden vorgetragen werden können. Dadurch sollen Spender in ihrem Bestreben, substantielle Teile ihres Einkommens bzw. Gewinns zum Wohl der Gesellschaft einzusetzen und ein bedeutendes gemeinnütziges Engagement zu übernehmen, unterstützt werden. Um dieses

¹⁷ Vgl. Urteil 9C_145/2010 des Bundesgerichts vom 15. Juni 2010, E. 5.3.

¹⁸ **SR 831.10.**

¹⁹ Vgl. die Statistiken und Infografiken der ZEWÖ, abrufbar unter: <https://www.zewo.ch/zewo/Publikationen/Studien-und-Statistiken>.

Potential optimal auszuschöpfen, ist der Spendenvortrag auf eine unbegrenzte Anzahl Steuerperioden zuzulassen.

3.6.2 Erläuterungen zu den Gesetzesbestimmungen

Art. 33a Abs. 2 und 3 DBG

Geltendes Recht

Juristische Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen, sind für den Gewinn, der ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet ist, von der Steuerpflicht befreit (Art. 56 Bst. g DBG; Art. 23 Abs. 1 Bst. f StHG). Freiwillige Zuwendungen in Geld- oder Sachform an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die wegen öffentlicher oder gemeinnütziger Zwecke von der subjektiven Steuerpflicht befreit sind, können gemäss Artikel 33a DBG von den Einkünften abgezogen werden, wenn diese Leistungen im Steuerjahr 100 Franken erreichen und insgesamt 20 % der um die Aufwendungen gemäss Artikel 26-33 DBG verminderten Einkünfte nicht übersteigen. Die Kantone können gestützt auf Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe i StHG die maximale Höhe der abzugsfähigen Zuwendungen selbst bestimmen. Zudem gelten entsprechende Zuwendungen von juristischen Personen bis zu 20 % des Reingewinns als geschäftsmässig begründete Aufwendungen (Art. 59 Abs. 1 Bst. c DBG). Auch diesbezüglich sind die Kantone gemäss Artikel 25 Absatz 1 Buchstabe c StHG frei, die Höhe der Abzugsbegrenzung selbst zu bestimmen. Die entsprechenden Bestimmungen werden im Kreisschreiben Nr. 12 der Eidgenössischen Steuerverwaltung ESTV vom 8. Juli 1994²⁰ sowie in Praxishinweisen der Schweizerischen Steuerkonferenz vom 18. Januar 2008²¹ näher konkretisiert.

Neuregelung

Neu soll sich die Obergrenze von 20 % der steuerbaren Einkünfte gemäss Absatz 1 einmalig erhöhen um die Zuwendung, die die steuerpflichtige Person aus einer Erbschaft, einem Vermächtnis oder einer Schenkung erhält. Die freiwillige Leistung kann im Jahr der Eröffnung des Erbanges, der Erbteilung oder der Schenkung, oder jeweils im Folgejahr getätigt werden. Der Abzug vom steuerbaren Einkommen ist im Jahr, in dem die freiwillige Leistung erfolgt, geltend zu machen. Die steuerpflichtige Person kann somit eine freiwillige Leistung, die die 20 % Marke übersteigt, einmal vom steuerbaren Einkommen abziehen.

Kann eine freiwillige Leistung aus Mitteln einer Erbschaft oder einer Schenkung nicht vollständig abgezogen werden, weil diese höher ist als das steuerbare Einkommen, soll der Abzug in den zwei nachfolgenden Steuerjahren möglich sein, im

²⁰ Kreisschreiben Nr. 12 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 8. Juli 1994 über die Steuerbefreiung juristischer Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke (Art. 56 Bst. g DBG) oder Kultuszwecke (Art. 56 Bst. h DBG) verfolgen (zit. KS 12).

²¹ Praxishinweise der Arbeitsgruppe Steuerbefreiung der Schweizerischen Steuerkonferenz vom 18. Januar 2008 über die Steuerbefreiung juristischer Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke oder Kultuszwecke verfolgen (zit. Praxishinweise).

Sinne eines Spendenvortrags. Dabei ist dann aber jeweils die Obergrenze gemäss Artikel 33a Absatz 1 DBG einzuhalten (20% der steuerbaren Einkünfte).

Mit diesen beiden Massnahmen soll der Anreiz zu solchen Spenden gefördert werden.

Der Spendenvortrag soll im Übrigen für alle freiwillige Leistungen nach Artikel 33a DBG gelten, nicht nur für solche aus Mitteln einer Erbschaft oder Schenkung.

Übersteigt ein Spendenbetrag 20 % des Einkommens, wird die steuerpflichtige Person nachweisen müssen, dass der übersteigende Betrag aus Mitteln einer Erbschaft oder Schenkung erfolgt ist, d. h. dass die Erbschaft oder Schenkung mindestens dem Betrag der Spende entspricht. Gelingt dieser Nachweis, ist der erhöhte Abzug zulässig. Bei einem Spendenbetrag, der 20 % des Einkommens nicht übersteigt, ist zu berücksichtigen, dass der Spendenabzug aus einer Erbschaft oder Schenkung nur einmal geltend gemacht werden kann und zwar in dem Jahr, in dem die Spende erfolgt.

Nachstehend ein Beispiel 1, bei dem die Spenden vollständig abgezogen werden können und ein Beispiel 2 mit Vortrag. Bei letzterem wird der Einfachheit halber angenommen, dass im Jahr, in dem der Vortrag geltend gemacht wird, keine weiteren Spenden erfolgen.

Beispiel 1 für den Abzug der einmaligen Spende aus Erbschaft und übrigen Spenden

Steuerjahr 1 (Jahr, in dem die Spende erfolgt)

- Nettoeinkommen: 200'000 Franken,
- Spende aus Mitteln einer Erbschaft: 150'000 Franken
- Sonstige Spende nach Art. 33a Abs. 1: 40'000 Franken (20 % von 200'000 Franken)
- Spenden total: 190'000 Franken

Steuerliche Folgen:

- Die steuerpflichtige Person kann 190'000 Franken vom Nettoeinkommen abziehen. Das steuerbare Einkommen beträgt daher 10'000 Franken. Die Spende aus Erbschaft von 150'000 Franken konnte vollständig abgezogen werden., ebenso die sonstige Spende nach Art. 33a Abs. 1 DBG
- Es besteht kein Spendenvortrag.

Beispiel 2 für den Abzug einer Spende aus Erbschaft mit Spendenvortrag

Steuerjahr 1 (Jahr, in dem die Spende erfolgt)

- Nettoeinkommen: 200'000 Franken,
- Spende aus Mitteln einer Erbschaft: 400'000 Franken
- Sonstige Spende nach Art. 33a Abs. 1: 40'000 Franken (20 % von 200'000 Franken)
- Spenden total: 440'000 Franken
- Spendenvortrag gemäss Art. 33a Abs. 3: 240'000 Franken

Steuerliche Folgen:

- Die steuerpflichtige Person kann 200'000 Franken vom Nettoeinkommen abziehen. Das steuerbare Einkommen beträgt 0 Franken.
- Von den Spenden im Betrag von 440'000 Franken verbleiben 240'000 Franken, die auf die nächste Steuerperiode vorgetragen werden können.

Steuerjahr 2 (1. Jahr, nachdem die Spende erfolgte)

- Nettoeinkommen: 200'000 Franken,
- Spendenvortrag: 240'000 Franken
- Abzug nach Art. 33a Abs. 3: 40'000 Franken (20 % von 200'000 Franken)

Steuerliche Folgen:

- Die steuerpflichtige Person kann 40'000 Franken vom Nettoeinkommen abziehen. Das steuerbare Einkommen beträgt 160'000 Franken.
- Es besteht ein Spendenvortrag von 200'000 Franken.

Steuerjahr 3 (2. Jahr, nachdem die Spende erfolgte)

- Nettoeinkommen: 200'000 Franken,
- Spendenvortrag: 200'000 Franken
- Abzug nach Art. 33a Abs. 3: 40'000 Franken (20 % von 200'000 Franken)

Steuerliche Folgen:

- Die steuerpflichtige Person kann 40'000 Franken vom Nettoeinkommen abziehen. Das steuerbare Einkommen beträgt 160'000 Franken.
- Es besteht kein Spendenvortrag mehr. Von der ursprünglichen Spende von 440'000 Franken verbleiben nicht abziehbare 160'000 Franken.

Diese Neuerung ist ab Inkrafttreten der vorgeschlagenen Änderungen anwendbar. Wurden im Vorjahr freiwillige Leistungen getätigt, die nicht oder nur teilweise abgezogen werden konnten, kann für diese freiwilligen Leistungen kein Vortrag geltend gemacht werden.

Die Kommission schlägt zu dieser Hauptvariante noch zwei zusätzliche Varianten zu Artikel 33a Absatz 2 und 3 VE-DBG vor:

Nach Variante 1 besteht keine zeitliche Einschränkung für den Spendenvortrag. Es könnte somit jedes Jahr ein Abzug im Umfang von Artikel 33a Absatz 1 DBG geltend gemacht werden, bis die freiwillige Leistung nach Artikel 33a Absatz 2 vollständig abgezogen wurde.

Bei Variante 2 wird demgegenüber auf die Regelung zu einem einmalig erhöhten Spendenabzug und zu einem Spendenvortrag verzichtet.

Beide Varianten gelten auch für Artikel 59 Absatz 3 VE-DBG sowie die entsprechenden Bestimmungen im VE-StHG (Art. 9 Abs. 2, Bst. i, 2. und 3. Satz und 25 Abs. 1^{ter}).

Art. 59 Abs. 3 DBG

Das geltende DBG sieht bei juristischen Personen vor, dass freiwillige Leistungen von Geld und übrigen Vermögenswerten an juristische Personen, die aufgrund ihrer öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecke steuerbefreit sind, als geschäftsmässig begründeter Aufwand gelten. Solche Aufwendungen können im Umfang von maximal 20 % des Reingewinns abgezogen werden.

Der bei natürlichen Personen vorgesehene Vortrag von freiwilligen Leistungen, die im massgeblichen Steuerjahr nicht berücksichtigt werden konnten, auf die beiden nachfolgende Steuerperioden, soll auch für juristische Personen gelten. Dabei gilt für den Vortrag ebenfalls die Obergrenze von 20 % des Reinertrags.

Art. 9 Abs. 2 Bst. i, 2. und 3. Satz und Abs. 2^{bis} / Art. 25 Abs. 1^{ter} StHG

Hier kann auf die Bemerkungen zu Artikel 33a Absätze 2 und 3 sowie auf Artikel 59 Absatz 3 DBG hingewiesen werden.

3.7 Keine Verweigerung bzw. kein Entzug der Steuerbefreiung, wenn gemeinnützige Organisationen ihre strategischen Leitungsorgane angemessen honorieren (Ziff. 8 der Pa.Iv.)

3.7.1 Grundzüge der Regelung

Statistische Erhebungen weisen darauf hin, dass bereits heute eine sehr grosse Anzahl von Stiftungsrats- und Vereinsvorstandsmandaten besteht. Die Anzahl Personen, die bereit sind, Freiwilligenarbeit in den genannten Funktionen wahrzunehmen, ist allerdings rückläufig. Zugleich steigen die fachlichen Anforderungen an die Mandatsträger. Gemeinnützige Organisationen sehen sich deshalb zunehmend mit der Herausforderung konfrontiert, Personen zu finden, die zur Übernahme eines Mandats bereit und geeignet sind. Um die Rekrutierung von Mitgliedern von Stiftungsräten und Vereinsvorständen zu fördern, die über die notwendigen fachlichen Sachkenntnisse verfügen, jedoch nicht bereit oder in der Lage sind, ehrenamtlich tätig zu sein, empfiehlt die Pa.Iv., die Steuerbefreiung der betreffenden Organisationen nicht aufgrund einer angemessenen Entschädigung der Mitglieder dieser strategischen Leitungsorgane zu verweigern bzw. zu entziehen.

Gemeinnützige Organisationen stehen zunehmend vor komplexen Herausforderungen. Nebst dem Fachwissen im Sachbereich der Organisation (Zweck und Aufgaben der Organisation) ist auch in administrativen sowie in rechtlichen und steuerlichen Belangen zunehmend Fachwissen erforderlich, welches vielfach nicht mehr ehrenamtlich, d. h. unentgeltlich zu haben ist. Allerdings sind die Aufgaben in diesen Bereichen auch durch gemeinnützige Organisationen auf einem professionellen Niveau zu erfüllen, was durch das bei Steuerbehörden weitverbreitete Festhalten am

Erfordernis der Ehrenamtlichkeit in Bezug auf die Steuerbefreiung freilich erheblich erschwert wird.²² In der Schweiz herrscht indes eine uneinheitliche Steuerpraxis. Die zunehmend fehlende Bereitschaft oder Möglichkeit fachlich kompetenter Personen, ehrenamtlich tätig zu sein, führt zu einem Spannungsverhältnis, welches bereits aus Good Governance-Überlegungen durch angemessene Honorierung zu lösen ist. Schliesslich birgt vor allem unfreiwillige, von den Steuerbehörden oktroyierte Ehrenamtlichkeit das Risiko, eine Anspruchshaltung der Organmitglieder gegenüber der Stiftung oder dem Verein zu schaffen, die eine sorglose Erfüllung der Aufgaben nach sich ziehen kann. Ehrenamtlicher Dilettantismus kostet die Organisationen im Ergebnis mehr als die angemessene Entschädigung einer begrenzten Zahl kompetenter Organmitglieder.²³

In steuerrechtlicher Hinsicht ist zunächst festzuhalten, dass klar zwischen der juristischen Person und deren Organmitgliedern zu unterscheiden ist. Diesbezüglich wird – insbesondere von den Steuerbehörden – teilweise eine überholte, sachlich nicht überzeugende Ansicht vertreten, die davon ausgeht, dass die Organmitglieder zwecks Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit – unter Hintansetzung der eigenen Interessen – Opfer zu erbringen bräuchten. Die Voraussetzungen der Steuerbefreiung betreffen indes die juristische Person und nicht deren Organmitglieder persönlich. Das Opfer wird bereits durch den Stifter bzw. die Gründer und die Stiftung bzw. sonstige gemeinnützige Organisation erbracht und ist aus diesem Grund nicht nochmals durch die Organmitglieder zu erbringen. Des Weiteren ist nicht nachvollziehbar, weshalb die uneigennützig bzw. ehrenamtliche Tätigkeit ausschliesslich von bestimmten Organen, den strategischen Leitungsorganen (Stiftungsrat, Vereinsvorstand), verlangt wird. Die marktgerechte Entschädigung der übrigen Organe (operative Organe, Revisionsstelle etc.) wird demgegenüber bereits heute völlig unbestritten als zulässig erachtet und steht auch gemäss Praxis der Steuerbehörden einer Steuerbefreiung nicht im Wege. Schliesslich ist die unentgeltliche Arbeit der strategischen Leitungsorgane weder ein stiftungs- noch ein vereinsrechtliches Gebot. Die angemessene Vergütung der ordentlichen Organtätigkeit ist somit privatrechtlich zulässig.²⁴ Im Übrigen hat eine Studie bereits im Jahr 2008 festgestellt, dass die Mehrheit der teilnehmenden Stiftungen ihre Stiftungsräte honorieren.²⁵ Das bedeutet, dass die Honorierung von Stiftungsräten einer weitverbreiteten Realität entspricht.²⁶

²² Vgl. Praxishinweise der Schweizerischen Steuerkonferenz zuhanden der kantonalen Steuerverwaltungen vom 18. Januar 2008 betreffend Steuerbefreiung juristischer Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen, S. 39.

²³ SPRECHER Thomas/EGGER Philipp/VON SCHNURBEIN Georg, *Swiss Foundation Code 2015 – Grundsätze und Empfehlungen zur Gründung und Führung von Förderstiftungen*, Basel 2015, S. 51.

²⁴ Aktuelle rechtliche und steuerliche Entwicklungen im Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsbereich, Vortrag von Dr. Christoph Degen und Dr. Roman Baumann Lorant anlässlich des Schweizer Stiftungstags 2008, S. 9.

²⁵ LICHTSTEINER Hans/LUTZ Vanessa, *Honorierung von Stiftungsräten, Eine empirische Untersuchung zur Honorierung von Stiftungsräten gemeinnütziger Stiftungen in der Schweiz*, Freiburg 2008, S. 29 f.

²⁶ Aktuelle rechtliche und steuerliche Entwicklungen im Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsbereich, Vortrag von Dr. Christoph Degen und Dr. Roman Baumann Lorant anlässlich des Schweizer Stiftungstags 2008, S. 12.

Die angemessene Entschädigung ist bei den empfangenden Organmitgliedern nicht steuerbefreit, sondern unter den entsprechenden Voraussetzungen steuerbar. Die Steuerbehörden tolerieren zudem bereits heute eine marktgerechte Entschädigung für Aufgaben, die in quantitativer oder qualitativer Hinsicht über die ordentliche Tätigkeit als Organmitglied hinausgehen oder wenn diese Tätigkeit hauptberuflich ausgeübt wird.²⁷ Eine angemessene Entschädigung sollte indes auch für die ordentliche Tätigkeit der Organmitglieder möglich sein.

Die gewünschte und auch notwendige Professionalisierung des Stiftungs- bzw. Gemeinnützigkeitswesens lässt sich primär durch die Möglichkeit einer angemessenen Honorierung der Organmitglieder erreichen, was jedoch – wie von der parlamentarischen Initiative vorgeschlagen und vorne bereits ausgeführt wurde – die volle Haftung (auch für leichte Fahrlässigkeit) nach sich zieht.

Im Ergebnis sollte über die Entschädigung der Stiftungsratsmitglieder die Stiftung im Rahmen des pflichtgemässen Ermessens selbst bestimmen. Vergleichbar zur Regelung gemäss Artikel 84 Absatz 2 ZGB, wonach die Aufsichtsbehörde für die zweckgemässe Verwendung der Mittel so zu sorgen hat und daher bei Exzessen hinsichtlich der Entschädigung von Stiftungsratsmitgliedern einschreiten darf und muss, sollte auch die angemessene oder marktgerechte Entschädigung der Organmitglieder zulässig sein und die Steuerbefreiung nur im Falle übermässiger Vergütungen nicht erteilt bzw. entzogen werden.²⁸

3.7.2 Erläuterungen zu den Gesetzesbestimmungen

Art. 56 Abs. 2 DBG

Mit der Ergänzung dieser Bestimmung soll verhindert werden, dass einer juristischen Person, die gemeinnützige oder öffentliche Zwecke oder Kultuszwecke (Art. 56 Abs. 1 Bst. g und h DBG) verfolgt, die Steuerbefreiung einzig deshalb nicht gewährt wird, weil deren Organe für ihre Arbeit (angemessen) entschädigt werden.

Gemäss heutiger Praxis der Steuerbehörden wird bei den üblichen Tätigkeiten eines leitenden Organes von uneigennützigem Handel ausgegangen. Das bedeutet, dass nur die effektiv entstandenen Kosten, im Besonderen die Barauslagen und die Transportkosten, entschädigt werden können. Moderate Sitzungsgelder werden ebenfalls noch toleriert. Nur wenn ein leitendes Organ Aufgaben übernimmt, welche über die ordentliche Tätigkeit hinausgehen, sei es in qualitativer oder quantitativer Hinsicht, kann es nach geltende Praxis hierfür in geeigneter Weise entschädigt werden.²⁹ Mit der neuen Regelung soll künftig bereits die übliche Tätigkeit der

²⁷ Vgl. Praxishinweise der Schweizerischen Steuerkonferenz zuhanden der kantonalen Steuerverwaltungen vom 18. Januar 2008 betreffend Steuerbefreiung juristischer Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen, S. 39.

²⁸ Vgl. BAUMANN LORANT Roman, Der Stiftungsrat – Das oberste Organ gewöhnlicher Stiftungen, Diss. Zürich 2009, S. 195.

²⁹ Vgl. Praxishinweise der Schweizerischen Steuerkonferenz zuhanden der kantonalen Steuerverwaltungen vom 18. Januar 2008 betreffend Steuerbefreiung juristischer Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen, S. 39.

Organe honoriert werden dürfen, wobei diese Honorierung der Organe nicht über eine marktkonforme Entschädigung hinausgehen darf. Die Frage, was eine marktkonforme Entschädigung ist, kann nicht allgemein beantwortet werden und muss im Einzelfall geprüft werden. Dies gilt insbesondere vor dem Hintergrund, dass sich insbesondere die betroffenen Organisationen stark unterscheiden können (Tätigkeitsfeld, Grösse, finanzielle Mittel, etc.). In Bezug auf die marktkonforme Entschädigung ist insbesondere dem Umfang der Tätigkeit, der übernommenen Verantwortung und der Komplexität der Tätigkeit Rechnung zu tragen. Im Ergebnis ist es Sache der jeweiligen juristischen Person, im Rahmen ihres pflichtgemässen Ermessens selbst über die Höhe der Entschädigung der Organe zu entscheiden. Die Steuerbehörden sollen erst dort einschreiten, wo eine klar übermässige Entschädigung an die Organe ausbezahlt wird. Nur in einem solchen Fall darf und muss die Steuerbefreiung verweigert bzw. entzogen werden.

Art. 23 Abs. 2 StHG

Es kann auf die Ausführungen zu Artikel 56 Buchstabe g DBG verwiesen werden.

4 Finanzielle und personelle Auswirkungen

Die kantonalen Steuerbehörden sowie das Bundesamt für Statistik werden die neue Aufgabe betreffend den Ziffer 1 der parlamentarischen Initiative übernehmen. Der Aufwand dafür kann nicht geschätzt werden.

Sowohl der erhöhte Spendenabzug wie auch der neue Spendenvortrag haben naturgemäss Mindereinnahmen bei Bund und Kantonen zur Folge. Die Kommission geht jedoch davon aus, dass die den gemeinnützigen Zwecken zugewendeten Beträge die Mindereinnahmen seitens des Staates bei weitem übersteigen und deshalb auch die positiven gesellschaftlichen Effekte diese Mindereinnahmen überkompensieren.³⁰

Auf Seiten der Eidgenössischen Stiftungsaufsichtsbehörden sowie der kantonalen Stiftungsaufsichtsbehörden sollten die neue Regelung hingegen zu keinem nennenswerten Mehraufwand führen. Eine übermässige Zunahme von Stiftungsaufsichtsbeschwerden wird nicht erwartet. Des Weiteren wurden in der Praxis seitens der Stiftungsaufsichtsbehörden bereits heute unter geltendem Stiftungsrecht die Realisierung von berechtigten organisatorischen Änderungen sowie von unwesentlichen Urkundenänderungen unterstützt.

5 Verhältnis zum europäischen Recht

Das Europäische Recht enthält keine zivilrechtlichen und steuerrechtlichen Vorschriften zur Stiftung.

³⁰ Vgl. Studie PWC "Eine empirische Untersuchung über volkswirtschaftliche Kosten und Nutzen gemeinnütziger Förderstiftungen in der Schweiz".

6 Rechtliche Grundlagen

6.1 Verfassungs- und Gesetzmässigkeit

Die beantragte Revision stützt sich teils auf Artikel 122 Absatz 1 BV, der dem Bund die Gesetzgebungskompetenz auf dem Gebiet des Zivilrechts überträgt.

Die Kompetenz des Bundes zur Erhebung einer direkten Steuer sowie zur Harmonisierung der direkten Steuern von Bund, Kantonen und Gemeinden ergibt sich aus Artikel 128 und 129 BV.

6.2 Vereinbarkeit mit internationalen Verpflichtungen der Schweiz

Die Schweiz ist an keine internationale Verpflichtung gebunden, die ihren Handlungsspielraum auf dem Gebiet des innerstaatlichen Stiftungsrechts einschränkt.

6.3 Delegation von Rechtsetzungsbefugnissen

Mit der Vorlage werden keine neuen Rechtssetzungsbefugnisse an den Bundesrat delegiert.

6.4 Erlassform

Mit der Vorlage werden verschiedene Bundesgesetze geändert. Dies ist unter dem Gesichtspunkt der Einheit der Materie zulässig, soweit die einzelnen Teile der Vorlage in einem sachlichen Zusammenhang stehen.³¹ Der sachliche Zusammenhang ist insbesondere anzunehmen, wenn mit den einzelnen Teilen der Vorlage dasselbe Ziel verfolgt wird. Die Änderung des ZGB, UIDG, DBG und StHG ist in Form eines Bundesgesetzes zu erlassen.

6.5 Unterstellung unter die Ausgabenbremse

Die Vorlage untersteht nicht der Ausgabenbremse nach Artikel 159 Absatz 3 Buchstabe b BV, da sie weder Subventionsbestimmungen noch die Grundlage für die Schaffung eines Verpflichtungskredites oder Zahlungsrahmens enthält.

³¹ Vgl. dazu z. B. BGE 137 I 200, E. 2.2 m.w.H.