



Kommission für Rechtsfragen  
des Ständerates  
3003 Bern

Regierung des Kantons St.Gallen  
Regierungsgebäude  
9001 St.Gallen  
T +41 58 229 32 60  
F +41 58 229 38 96

St.Gallen, 28. Februar 2020

#### **Pa.Iv. Luginbühl. Schweizer Stiftungsstandort. Stärkung; Vernehmlassungsantwort**

Herr Präsident  
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 28. November 2019 laden Sie uns zur Vernehmlassung zum Vorentwurf zur Revision des Stiftungsrechts ein. Wir danken für diese Gelegenheit und nehmen gern wie folgt Stellung:

Wir begrüssen die Weiterentwicklung des Stiftungsrechts grundsätzlich. Zu den einzelnen Änderungsvorschlägen merken wir das Folgende an:

1. *Regelmässige Publikation von Daten zu den wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten Organisationen (Art. 110a des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [SR 642.11; abgekürzt DBG] und Art. 39b des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [SR 642.14; abgekürzt StHG]):* Es ist unbestritten, dass ein Bedürfnis für die Veröffentlichung eines Verzeichnisses der steuerbefreiten Organisationen besteht, da damit jede steuerpflichtige Person die Abzugsfähigkeit ihrer Spende selbst überprüfen kann. Die meisten Kantone verfügen heute bereits über – teilweise veröffentlichte, teilweise lediglich interne – Listen mit ähnlichem Inhalt.

Die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen (Art. 110a DBG und Art. 39b StHG) verlangen jedoch die Weiterleitung einer Vielzahl von Informationen über steuerbefreite juristische Personen an das Bundesamt für Statistik zur Erstellung eines schweizweiten Verzeichnisses. Die verlangten Informationen gehen weit über die heute von den Kantonen erfassten und von vielen Kantonen auch veröffentlichten Daten hinaus. Zum Teil haben sie auch nicht direkt mit der Steuerbefreiung und den steuerlichen Abzügen von Spenden zu tun. Namentlich werden nebst der Firma und dem Sitz auch die Rechtsform, die Adresse, das Gründungsdatum, das Datum der Steuerbefreiung sowie der Zweck und das Tätigkeitsfeld der Organisation verlangt.



Die verlangten Daten sind – wie die Initiative zutreffend festhält – heute nicht öffentlich oder zentralisiert bei einer Behörde verfügbar. Die Steuerbehörden müssten daher regelmässig alle heute steuerbefreiten Organisationen bemühen, Daten abzuliefern, die für die (Bestätigung der) Steuerbefreiung grundsätzlich nicht von Relevanz sind. Entsprechend ist davon auszugehen, dass gerade nicht professionell organisierte Vereine und Stiftungen die verlangten Daten nicht oder nicht innert nützlicher Frist rückmelden würden. Bei Einführung einer nationalen Liste müsste deshalb beachtet werden, dass die publizierten Einträge vom effektiven Status von steuerbefreiten Institutionen abweichen könnten. In dieser Hinsicht stellen sich auch Fragen zur Verantwortlichkeit für die publizierten Daten und deren Verbindlichkeiten. Nicht nur die Erfassung, sondern auch die Aktualisierung der Daten würde sich schwierig und sehr aufwändig gestalten: Der Sitz und die Adresse einer Stiftung oder eines Vereins wechseln zum Beispiel oft. Die Daten über den Zweck und das Tätigkeitsfeld der steuerbefreiten Organisationen werden sodann heute von den Kantonen nicht erfasst. Sie umfassen aber ein sehr weites Feld und dürften schwierig zu kategorisieren sein.

Die Einführung der entsprechenden Gesetzesbestimmungen (Art. 110a DBG und Art. 39b StHG) ist in der vorliegenden Form aus den vorgenannten Gründen abzulehnen. Falls trotzdem eine nationale Liste eingeführt werden sollte, so sollten sich die zu übermittelnden Informationen beschränken auf die Firma, die Rechtsform sowie die Nennung des zum Spendenabzug berechtigenden Zwecks (gemeinnütziger oder öffentlicher Zweck). Für die Möglichkeit der Abzugsfähigkeit einer Spende dürfte sodann relevant sein, ob die Institution vollständig oder lediglich teilweise wegen des genannten zum Spendenabzug berechtigenden Zwecks steuerbefreit ist. Eine Spende ist nämlich lediglich dann abzugsfähig, wenn sie dem genannten qualifizierten Zweck einer steuerbefreiten Institution zufließt.

2. *Klarere Regelung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde (Art. 84 Abs. 3 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [SR 210; abgekürzt ZGB]):* Eine gesetzliche Regelung für die Stiftungsaufsichtsbeschwerde begrüssen wir. Allerdings ist mit der Beschreibung «berechtigtes Kontrollinteresse» nicht klar, wer zur Beschwerde legitimiert ist. Eine präzisere Legaldefinition erscheint uns erforderlich zu sein.
3. *Optimierung der Rechte der Stifterinnen und Stifter durch eine Ausdehnung des Änderungsvorbehalts der Stifterin oder des Stifters in der Stiftungsurkunde auf Organisationsänderungen (Art. 86a Abs. 1 ZGB):* Zu dieser Bestimmung haben wir keine Einwände. Allerdings erscheint sie nach unserer Praxis nicht erforderlich zu sein, da wir bereits heute gestützt auf Art. 85 und 86b ZGB Organisationsänderungen genehmigen können.
4. *Vereinfachung von Änderungen der Stiftungsurkunde (Art. 86b und Art. 86c ZGB):* Niedrigere gesetzliche Anforderungen an unwesentliche Änderungen der Stiftungsurkunden gemäss Art. 86b ZGB werden als unproblematisch beurteilt. Was Art. 86c ZGB betrifft, so ist bereits heute eine öffentliche Beurkundung bei geänderten Stiftungsurkunden in unserer Praxis nicht erforderlich. Wir begrüssen aber eine eindeutige Bestimmung, die zu einer schweizweit einheitlichen Praxis führt.



5. *Haftungsbeschränkung für ehrenamtliche Organmitglieder (Art. 55 Abs. 4 ZGB):* Wir erachten es als problematisch, die Frage der Haftung an die Entschädigung der Organe zu knüpfen. Einerseits beruht die Abgrenzung auf der – bereits heute nicht einfachen – Unterscheidung zwischen Honorar und Spesenersatz und andererseits ist auch leicht vorstellbar, dass innerhalb eines Organs (namentlich insbesondere des Stiftungsrates) unterschiedliche Regelungen für z.B. das Präsidium und die übrigen Mitglieder beschlossen werden. Dies führt dazu, dass einzelne Mitglieder für dieselben Beschlüsse bzw. Handlungen unterschiedlich haftbar gemacht werden können. Dies erscheint uns nicht sachgerecht.

Wir stellen in unserer Aufsichtspraxis fest, dass es so gut wie keine Haftungsfälle gibt, vor allem solche, die auf leichter Fahrlässigkeit beruhen. Wir stellen in Frage, ob es hierzu überhaupt Änderungsbedarf gibt.

6. *Steuerliche Privilegierung für Zuwendungen aus dem Nachlass sowie die Möglichkeit eines Spendenvortrags auf spätere Veranlagungsperioden (Art. 33a Abs. 2 und 3 und Art. 59 Abs. 3 DBG sowie Art. 9 Abs. 2 Bst. i zweiter und dritter Satz, Abs. 2<sup>bis</sup> und Art. 25 Abs. 1<sup>ter</sup> StHG):* Durch die vorgeschlagene Einführung einer steuerlichen Privilegierung für Zuwendungen aus dem Nachlass sowie die Möglichkeit eines Spendenvortrags auf spätere Veranlagungsperioden werden wichtige Grundsätze der Besteuerung verletzt. Dementsprechend ist eine solche Privilegierung abzulehnen. Namentlich wird durch die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen gegen die verfassungsmässigen Prinzipien der Allgemeinheit der Besteuerung und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verstossen.

Die vorgeschlagene Ausdehnung der heutigen Obergrenze von 20 Prozent des Spendenabzugs um die Zuwendung, welche die steuerpflichtige Person aus einer Erbschaft, einem Vermächtnis oder einer Schenkung erhält, ermöglicht es einer einzelnen steuerpflichtigen Person, ihr steuerbares Einkommen auf Null zu reduzieren. Erhält sie solche unentgeltlichen Vermögensanfänge gestaffelt, kann sie unter Umständen über mehrere Steuerperioden faktisch wählen, entweder Steuern an den Staat zu zahlen oder gemeinnützige Zuwendungen vorzunehmen. Dies widerspricht dem Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung. Des Weiteren stehen dann auch die Steuerbelastung und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit in Widerspruch zueinander: Wer Zuwendungen macht, wird in seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht geschmälert. Vielmehr ist die Zuwendung Ausdruck der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit einer Person. Will man den verfassungsrechtlich massgebenden Besteuerungsgrundsätzen Beachtung schenken, dürfen gemeinnützige Zuwendungen daher nur in mehr oder weniger engen Grenzen zum Abzug zugelassen werden. Ein erhöhter Abzug begünstigt sodann insbesondere Personen mit hohem Einkommen. Es ist davon auszugehen, dass die vorgeschlagene Regelung deshalb besonders einkommensstarken Personen zugutekommt. Diese können es sich viel eher als leistungsschwächere Personen leisten, Zuwendungen aus Erbschaften, Vermächtnissen und Schenkungen zu tätigen.

Bereits im Rahmen der letzten Stiftungsrevision per 1. Januar 2006 wurde die vorgeschlagene Erhöhung des Abzugs von damals 10 Prozent auf 40 Prozent von der



grossen Mehrheit der Kantone mit Nachdruck abgelehnt, weil sie gegen die genannten Grundsätze der Allgemeinheit der Besteuerung und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verstossen würde. Auch die eidgenössischen Räte erachteten diese Ausdehnung des Abzugs damals als unangemessen (vgl. zum Ganzen S. Hunziker / I. Mayer-Knobel, in: M. Zweifel / M. Beusch (Hrsg.), Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl., Basel 2017, Art. 33a N 10; BBl 2003, 8153 ff. und BBl 2003, 8191 ff.). Eingeführt wurde schliesslich die heute geltende Obergrenze von 20 Prozent auf Bundesebene, mit der Möglichkeit für die Kantone, hiervon eine abweichende Quote vorzusehen. Die meisten Kantone – so auch der Kanton St.Gallen – haben die Obergrenze von 20 Prozent des Bundesrechts übernommen. In der Praxis hat sich gezeigt, dass eine Erweiterung nicht erforderlich ist.

Die vorgeschlagenen Vortragsmöglichkeiten stellen ausserdem einen erheblichen Eingriff in das Periodizitätsprinzip dar. Das Vortragen von Abzügen in Folgeperioden im Bereich des Privatvermögens fand bisher zu Recht keinen Eingang in die Steuer-gesetzgebung. Einzige Ausnahme bildet seit dem 1. Januar 2020 die Möglichkeit, Liegenschaftskosten für Investitionen, die dem Energiesparen oder dem Umweltschutz dienen, und Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau (Energienstrategie 2050) vorzutragen. Der vorgeschlagene Spendenvortrag würde daher einen weiteren Systembruch bedeuten und die Besteuerung von Privatpersonen sowohl für die Steuerpflichtigen wie auch für die Steuerbehörden zusätzlich verkomplizieren. Die Anwendung der Ausscheidungsregeln auf solche Vorträge würde insbesondere im interkantonalen Verhältnis zu grösseren Schwierigkeiten führen. Weitere Erschwernisse bestehen darin, dass es in gewissen Fällen schwierig sein dürfte, die Herkunft der Spenden aus Erbschaft, Vermächtnis oder Schenkung zu ermitteln, und dass der Bestand und Wert eines Nachlasses oder Vermächtnisses oft nur mit grossem Aufwand eruiert werden kann.

Sowohl die Ausdehnung des Spendenabzugs als auch die Einführung eines Spendenvortrags ist ausserdem aus fiskalpolitischer Sicht abzulehnen. Steuern dienen der Finanzierung des öffentlichen Haushalts und nicht der Verfolgung oder Förderung ausserfiskalischer Zwecke. Das Steuerrecht sollte nicht als Lenkungsvehikel für ausserfiskalische Zwecke eingesetzt werden, da die Lenkungswirkung von Steuerabzügen ineffizient, ineffektiv und intransparent ist. Kosten und Nutzen von ausserfiskalischen Abzügen lassen sich im Nachhinein auch kaum ermitteln.

Die Einführung der entsprechenden Gesetzesbestimmungen (Art. 33a Abs. 2 und 3 und Art. 59 Abs. 3 DBG sowie Art. 9 Abs. 2 Bst. i zweiter und dritter Satz und Abs. 2<sup>bis</sup> und Art. 25 Abs. 1<sup>ter</sup> StHG) ist aus diesen Gründen abzulehnen bzw. es ist eine Streichung der Gesetzesbestimmungen gemäss der vorgeschlagenen Variante 2 vorzunehmen.

7. *Keine Verweigerung bzw. kein Entzug der Steuerbefreiung, wenn gemeinnützige Organisationen ihre strategischen Leitungsorgane angemessen honorieren (Art. 56 Abs. 2 DBG und Art. 23 Abs. 2 StHG):* Eine Steuerbefreiung wegen der Verfolgung von gemeinnützigen Zwecken setzt jegliches Fehlen von Selbst- und Erwerbszwecken voraus. Für eine Steuerbefreiung wird verlangt, dass die Mittel der juristischen Person ausschliesslich dem gemeinnützigen Zweck verhaftet bleiben und



diese Zweckbindung unwiderruflich ist (Art. 56 Bst. g DBG, Art. 23 Abs. 1 Bst. f StHG).

Diese Voraussetzungen bedingen nach heutiger Praxis der meisten Kantone auch das uneigennütziges Handeln der Mitglieder des Stiftungsrates oder des Vereinsvorstandes (vgl. Praxishinweise der Arbeitsgruppe Steuerbefreiung der Schweizerischen Steuerkonferenz vom 18. Januar 2008 über die Steuerbefreiung juristischer Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke oder Kultuszwecke verfolgen, Ziff. 10; vgl. für den Kanton St.Gallen auch StB 80 Nr. 2, Ziff. 2.9). Sie müssen daher grundsätzlich ehrenamtlich tätig sein (vgl. auch BGer 2C\_484/2015 Erw. 5.5.1). Auch die Zewo (Zertifizierungsstelle für gemeinnützige Non-Profit-Organisationen) verlangt in ihren Richtlinien, dass die Mitglieder des obersten Leitungsorgans einer gemeinnützigen Organisation ihre Leistung grundsätzlich ehrenamtlich erbringen.<sup>1</sup> Nur die effektiv entstandenen Kosten (Barauslagen, Transportkosten) können entschädigt werden.

Nach der schweizweiten Praxis kann aber bereits heute ein Mitglied eines Stiftungsrates oder Vereinsvorstandes für Aufgaben, die über die ordentliche Tätigkeit eines Leitungsorgans hinausgehen, angemessen entschädigt werden. In diesen Fällen steht die Ausrichtung einer (marktgerechten) Entschädigung dem Gebot der Uneigennützigkeit nicht entgegen (vgl. etwa für den Kanton St.Gallen StB 80 Nr. 2, Ziff. 2.9). Die Institution müsste andernfalls auf die Dienste von Dritten zurückgreifen oder diese bei einem Dienstleistungsunternehmen in Auftrag geben (z.B. Wertschriften- und Immobilienverwaltung).

Es ist nicht von der Hand zu weisen, dass gewisse Gründe dafür sprechen, marktconforme Entschädigungen von strategischen Leitungsorganen unabhängig von Art und Umfang von deren Tätigkeit zuzulassen: Namentlich stellt sich die Frage, ob nicht bereits durch die Stifterin oder den Stifter bzw. die Gründerin oder den Gründer genügend Opfer erbracht wurden, um der für eine Steuerbefreiung vorausgesetzten Uneigennützigkeit (vgl. Kreisschreiben Nr. 12 der Eidgenössischen Steuerverwaltung zur Steuerbefreiung juristischer Personen vom 8. Juli 1994, Ziff. II.3.b) zu genügen und aus diesem Grund nicht nochmals entsprechende Handlungen durch die strategischen Organe zu erbringen sind (vgl. A. Opel, Ehrenamtlichkeit als Voraussetzung der Steuerbefreiung – ein alter Zopf?, in: StR 2/2019, S. 84, 93). Auch dürfte unbestritten sein, dass heute immer weniger Personen bereit sind, Freiwilligenarbeit – auch vor dem Hintergrund allfälliger Haftungsrisiken – zu übernehmen. Entsprechend wird es auch für gemeinnützige Organisationen immer schwieriger, (fachlich) geeignete Personen für den Stiftungsrat oder den Vereinsvorstand zu finden. Die Möglichkeit, diese Personen angemessen zu entschädigen, würde für sie eine Entlastung bedeuten.

Aus den genannten Gründen wird die Einführung der vorgeschlagenen Regelungen grundsätzlich positiv beurteilt. Marktgerechte Entschädigungen für strategische Leitungsorgane können jedoch nicht a priori unbedenklich und der Steuerbefreiung nicht

<sup>1</sup> Vgl. «Die 21 ZEW Standards», abrufbar unter <https://www.zewo.ch/wp-content/uploads/2019/08/21-Zewo-Standards.pdf>, Standard 8: Vergütungen.



abträglich sein. Es gilt sicherzustellen, dass ein Grossteil der Spenden und des Kapitals effektiv dem gemeinnützigen Zweck zu Gute kommt und nicht für die Verwaltung der gemeinnützigen Organisation aufgewendet wird. So setzen etwa Organisationen mit Zewo-Gütesiegel durchschnittlich 79 Prozent ihrer Mittel für ihre Projekte und Dienstleistungen ein.<sup>2</sup> Dies ist der entscheidende Punkt: Das Verhältnis zwischen Gesamtaufwand und Verwaltungskosten im weiteren Sinn muss über die Jahre hinweg angemessen sein. Ist diese Voraussetzung gegeben, dann steht auch marktgerechten Entschädigungen von strategischen Leitungsorganen nichts entgegen. Gemeinnützigen Organisationen aber diesbezüglich gesetzlich eine «Carte blanche» zu erteilen, ohne dies an die Einhaltung gewisser Voraussetzungen zu knüpfen, erscheint nicht sachgerecht. Eine rein zivilrechtliche Optik greift hier zu kurz, verzichten doch Bund, Kantone und Gemeinden bei einer Steuerbefreiung auf Steuereinnahmen (Gewinn- und Kapitalsteuern, Einkommenssteuern, Erbschafts- und Schenkungssteuern). Die Möglichkeit zum Einschreiten nur bei exzessiven Vergütungen, die ohnehin nur bei Stiftungen besteht, geht zu wenig weit. Unter diesem Aspekt sind die vorgeschlagenen Regelungen nochmals zu überdenken.

Angeregt wird ferner, im erläuternden Bericht folgenden Vorbehalt anzubringen: Auf S. 22 oben wird ausgeführt, dass die Frage, ob die Honorierung angemessen ist, im Einzelfall zu beurteilen sei (Marktkonformität). Im Ergebnis sei es allerdings Sache der jeweiligen juristischen Person, im Rahmen ihres pflichtgemässen Ermessens selbst über die Höhe der Entschädigung der Organe zu entscheiden. Im Zusammenhang mit dieser Aussage würden wir einen Vorbehalt begrüssen. Dieser könnte wie folgt lauten: «Vorbehalten bleiben öffentlich-rechtliche Vorgaben für subventionierte Leistungen der Stiftungen.».

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Im Namen der Regierung

Heidi Hanselmann  
Präsidentin

Canisius Braun  
Staatssekretär



**Zustellung auch per E-Mail (pdf- und Word-Version) an:**  
ehra@bj.admin.ch

<sup>2</sup> Vgl. <https://zewo.ch/de/kennzahlen-fuer-npo/>.