

Regierungsrat

*Rathaus / Barfüssergasse 24
4509 Solothurn
www.so.ch*

Kommission für Wirtschaft und
Abgaben des Ständerates (WAK-S)
Sekretariat
Parlamentsgebäude
3003 Bern

12. August 2003

Vernehmlassung zum Vorentwurf zur Revision des Stiftungsrechts (Parlamentarische Initiative von Ständerat Fritz Schiesser)

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 4. Juni 2003 hat uns die Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Ständerates den Vorentwurf für eine Revision des Stiftungsrechtes zukommen lassen und darum ersucht, Ihnen bis zum 31. Juli 2003 unsere Vernehmlassung zu übermitteln. Gerne kommen wir diesem Ersuchen nach und möchten Ihnen für die uns eingeräumte Gelegenheit zur Vernehmlassung danken.

1. Allgemeines

Wir möchten festhalten, dass wir die Gesetzesvorlage resp. die vorgesehenen Änderungen im ZGB grundsätzlich begrüssen. Dem Hauptanliegen der Vorlage, gesetzliche Rahmenbedingungen zu schaffen, welche die Errichtung von Stiftungen fördern, insbesondere welche es potentiellen Stiftern und Stifterinnen ermöglichen, unter vereinfachten Voraussetzungen eine Zweckänderung bei einer Stiftung herbeizuführen, wird u.E. mit den vorgesehenen Gesetzesänderungen in rechtsgenügender Weise Rechnung getragen. Die Vorlage schafft im Weiteren die Voraussetzungen für eine zunehmende Professionalisierung der Stiftungen im Bereich der Rechnungslegung, was angesichts der nicht unerheblichen Vermögen, welche bei privaten Stiftungen angesammelt sind und des erheblichen Schadens, welcher bei Missbräuchen entstehen kann, sehr erwünscht ist. Wir möchten jedoch darauf hinweisen, dass wir auch gewisse Risiken sehen bei der Einführung des Zweckänderungsvorbehaltes für die Stifter, welche wir beim entsprechenden Artikel näher umschreiben werden.

2. Bemerkungen zu den einzelnen Bestimmungen

Art. 57 Abs. 3 ZGB in Verbindung mit Art. 88 Abs. 1 und 2 ZGB

Wir begrüssen die Änderung insofern, als damit ein konsolidiertes Vorgehen der Aufsichtsbehörde bei Aufhebungen vorliegt. In der Regel ist die Aufsichtsbehörde im Rahmen von widerrechtlichen Zwecksetzungen von Stiftungen ohnehin im Vorfeld involviert, meistens im Zuge von aufsichtsrechtlichen

Massnahmen. Durch die klare Kompetenzregelung verfügt sie inskünftig auch über die Handhabung für eine zwangsweise Aufhebung in diesen Fällen.

Art. 81 Abs. 1 und 3 ZGB (neu)

Die Bestimmung in Art. 81 Abs. 1 ZGB füllt eine „Lücke“ in der bisherigen Systematik der Errichtung von Stiftungen, was wir als sinnvoll erachten. Die Einführung der Meldepflicht für die zuständigen Behörden (in der Regel die betreffenden Erbschaftsämter) stellt sicher, dass die Aufsichtsbehörde über Stiftungserrichtungen ins Bild gesetzt wird und ihrerseits die erforderlichen Massnahmen ergreifen kann.

Art. 83 Abs. 2 bis 5 ZGB (neu)

Die Koordination mit den in der GmbH-Revision vorgesehenen Änderungen drängt sich auf. Zu Absatz 5 halten wir fest, dass die Einräumung eines Abberufungsrechtes u.E. nicht erforderlich ist. Das oberste Organ, welches gemäss gesetzlicher Vorschrift das Abberufungsrecht hat, ist in der Regel dasjenige Organ, welches Anlass zur Einsetzung von Personen durch die Aufsichtsbehörde gegeben hat. Weit aus am häufigsten muss der bisherige Stiftungsrat als oberstes Organ durch die Aufsichtsbehörde abberufen und durch eine amtliche Verwaltung (ausserordentlicher Stiftungsrat, Kommissarischer Verwalter) ersetzt werden. Dieser Entscheid ist eine anfechtbare Verfügung, womit die eigenen Interessen des obersten Organs bereits rechtsgenügend geschützt sind. Das Gleiche gilt auch für weitere, durch die Aufsichtsbehörde ebenfalls mittels entsprechender Verfügung eingesetzte Personen. Daneben besteht die Möglichkeit, jederzeit bei der Aufsichtsbehörde eine sog. Stiftungsaufsichtsbeschwerde oder Anzeige einzureichen, womit auch während der Dauer der Einsetzung von ausserordentlichen Stiftungsorganen, Kommissarischen Verwaltern, amtlichen Verwaltungen u.ä. ein Abberufungsbegehren gestellt werden kann. Die Schaffung eines weiteren Anspruches bringt insbesondere die Gefahr mit sich, dass gerade in heiklen Fällen durch das (in der Regel die Massnahmen verursachende) oberste Organ der Stiftung versucht wird, mit diesbezüglichen Absetzungsbegehren die Anordnungen der Aufsichtsbehörde zu unterlaufen. Wir schlagen daher die ersatzlose Streichung von Absatz 5 vor.

Art. 83a ZGB (neu) und Art. 83b ZGB (neu)

Die neu vorgesehene Bestimmung in Art. 83a ZGB sieht vor, dass die Stiftungen in der Regel eine Revisionsstelle bezeichnen müssen und legt deren Voraussetzungen fest. Wir begrüßen diese Bestimmung explizit, namentlich weil damit eine wesentliche Lücke im bisherigen Stiftungsrecht geschlossen werden kann. Die Festlegung einer Revisionsstelle, welche ein Mindestmass an Unabhängigkeit aufweisen muss, ist ein weiterer Schritt im Bestreben, den guten Ruf von Schweizer Stiftungen und des Stiftungsplatzes Schweiz aufrecht zu erhalten und zu festigen. Zudem führt die Einführung eines Revisionsstellenerfordernisses zu einer Professionalisierung der Rechnungslegung und zu einer erhöhten Transparenz, nicht zuletzt auch bei den Vermögensanlagen einer Stiftung (vgl. dazu auch die Bemerkungen zu Art. 84b ZGB, nachstehend). Im Sinne einer Ergänzung von Absatz 2 empfehlen wir die Definition von Kriterien, welche sich über die fachliche Befähigung der entsprechenden Revisionsstellen aussprechen.

In Art. 83b ZGB ist zudem das Verhältnis der Revisionsstelle zur Aufsichtsbehörde zu klären (Unterstellung der Revisionsstelle unter allfällige Weisungen der Aufsichtsbehörde).

Art. 84 Abs. 1bis ZGB (neu)

Wir erachten es als sinnvoll, wenn im Rahmen der kantonseigenen Organisation eine zentrale kantonale Aufsichtsbehörde eingeführt werden kann, unser Kanton kennt dies seit 1. Januar 1999.

Art. 84a ZGB (neu)

Zu den Absätzen 1 und 2 haben wir keine Bemerkungen.

Zu Absatz 3 halten wir fest, dass u.E. die vollstreckungsrechtlichen Massnahmen durch das oberste Organ der Stiftung einzuleiten sind. Gegebenenfalls ist dazu die Zustimmung der Aufsichtsbehörde einzuholen. Es erscheint uns systemfremd, wenn in einem solchen Fall eine Kompetenzverschiebung zur Aufsichtsbehörde stattfindet. Der Stiftungsrat ist analog zum Verwaltungsrat einer Aktiengesellschaft, deren Regelungen hier als sinngemäss anwendbar erklärt werden, die oberste Leitung der Stiftung und damit auch für die Geschäftsführung verantwortlich. In dieser Funktion entscheidet er auch über die Möglichkeit bzw. die Unmöglichkeit der Fortführung einer Stiftung mangels entsprechender finanzieller Mittel.

Art. 84b ZGB (neu)

Wir begrüssen die Bestimmung explizit und verweisen auf unsere oben stehenden Ausführungen zu Art. 83a und b ZGB (neu). Wir beantragen zudem eine Ergänzung im Sinne der Klarstellung der bei der Aufsichtsbehörde einzureichenden Unterlagen. Diese sollte u. E. aus Bilanz, Betriebsrechnung (inkl. Anhang) sowie Revisionsstellenbericht bestehen.

Art. 85 und 86 Abs. 1 sowie Art. 88 Abs. 1 ZGB

U.E. sollte als "zuständige Behörde" in den Artikeln 85, 86 und 88, Abs. 1, ZGB, die Aufsichtsbehörde bezeichnet werden.

Art. 86a ZGB (neu)

Die Bestimmung bringt u.E. mehr Einschränkungen für den Stifter mit sich als Erleichterungen gewonnen werden. Bisher musste eine Stiftungsänderung hinlänglich begründet werden, konnte aber ohne zeitliche Befristung beantragt werden. Wir sind daher skeptisch, ob die Bestimmung die Vorgabe (Erleichterung von Stiftungsgründungen bei Erleichterung der Zweckänderungsmöglichkeit) zu erfüllen vermag.

Daneben sehen wir auch gewisse praktische Probleme. Stiftungen erhalten üblicherweise gerade wegen ihrer Zwecksetzung Spendengelder. Wird nun der Stiftungszweck zu einem späteren Zeitpunkt vollständig verändert, stellt sich die Frage, was mit den vorher gewidmeten Geldern, die eigentlich dem ursprünglichen Stiftungszweck verhaftet sind, geschehen soll. Muss hier allenfalls eine Übertragung an eine Institution mit möglichst ähnlicher Zwecksetzung erfolgen oder kann einfach über den ursprünglichen Spenderwillen hinweg gegangen werden? Die Gesetzesbestimmung enthält keine Ausführungen zu diesem Thema, weshalb wir hier einen entsprechenden Ergänzungsbedarf sehen.

Diesbezüglich bestehen auch Bedenken aus steuerlicher Sicht. Zwar kann die Steuerbefreiung einer Stiftung entzogen werden, wenn sie ihren Zweck ändert und der neue Zweck eine Steuerbefreiung nicht mehr rechtfertigt. Der Abzug der freiwilligen Zuwendungen kann bei den Spendern aber nicht mehr rückgängig gemacht werden, wenn diese Gelder zu einem späteren Zeitpunkt für andere, nicht steuerbefreite Zwecke verwendet werden. Bleiben jedoch die Spendengelder einem möglichst ähnlichen, ebenfalls steuerbefreiten Zweck verhaftet, ist aus steuerlicher Sicht gegen eine Zweckänderung nichts einzuwenden.

Absatz 4 ist unseres Erachtens obsolet. Bereits nach Art. 81 Abs. 3 ZGB (neu) teilt die letztwillige Verfügung eröffnende Behörde der Aufsichtsbehörde die Stiftungserrichtung mit. Damit die Aufsichtsbehörde agieren kann, ist sie darauf angewiesen, dass alle für die Stiftung relevanten Bestimmungen – also auch eine Zweckänderungsklausel – mitgeteilt werden. Somit ist Art. 86a Abs. 4 ZGB (neu) u.E. abgedeckt.

Art. 86b ZGB (neu)

Damit wird die heutige Praxis der Aufsichtsbehörden sowie die diesbezügliche Rechtsprechung auf Gesetzesebene verankert, was aus Gründen der Rechtssicherheit zu begrüssen ist.

Art. 87 Abs. 1bis ZGB (neu)

Keine Bemerkungen.

Art. 88 ZGB

Wir verweisen auf unsere Bemerkungen zu Art. 57 Abs. 3 sowie auf Art. 85 und 86 Abs. 1 ZGB (vorstehend).

Art. 89 ZGB

Keine Bemerkungen.

Art. 941a OR (neu)

Damit die Aufsichtsbehörde die Anordnung der Behebung von Organisationsmängeln vornehmen kann, ist sie darauf angewiesen, dass sie von Amtes wegen vom Handelsregisterführer, der diese Mängel oft zuerst feststellt, die entsprechende Mitteilung erhält. In diesem Sinn begrüssen wir die Aufnahme der Bestimmung im Gesetz.

Änderungen im Steuerrecht

Die Änderungen im Steuerrecht werden bei der Beantwortung der Fragen gemäss Fragebogen kommentiert.

3. Beantwortung des Fragenkataloges

Zusammenfassend halten wir im Sinne Ihres beigelegten Fragebogens Folgendes fest:

I. Fragen betreffend das Zivilrecht

1. Frage: Ist eine Revision des Stiftungsrechts notwendig?

Bezüglich der Bestimmungen betreffend Meldepflichten (Handelsregister und Erbschaftsämtler), des Revisionsstellenobligatoriums, der Einführung der kaufmännischen Rechnungslegung, der Vorkehren bei Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit und der vereinfachten Zweckänderung bei untergeordneter Bedeutung erachten wir die Notwendigkeit als gegeben. Ob dies bezüglich der Einführung der Zweckänderungsmöglichkeit des Stifters auch zutrifft, stellen wir in Frage. Insgesamt würdigen wir die Revision jedoch positiv.

2. Frage: Halten Sie die Einführung einer obligatorischen Revisionsstelle für angebracht?

Wir halten diese Vorschrift für sehr angebracht und verweisen auf unsere Ausführungen zu Art. 83a ZGB (neu).

3. Frage: Ist ein Recht des Stifters auf Zweckänderung (Zweckänderungsvorbehalt) vorzusehen?

Aufgrund unserer vorstehenden Ausführungen nehmen wir eine ablehnende Haltung ein.

II. Fragen betreffend das Steuerrecht

1. Frage: Wie wird die Erweiterung der steuerlich anerkannten Zuwendungen von Geldleistungen auf Sachleistungen beurteilt?

Zu allererst begrüssen wir ausdrücklich, dass im Gesetzesentwurf davon abgesehen wurde, auch Arbeitsleistungen steuerlich zum Abzug zuzulassen. Ein solcher Vorschlag wäre sachwidrig, da der „Spender“ nicht auf vorhandene, in der Regel als Einkommen versteuerte Vermögenswerte verzichtet, sondern bloss weniger Einkommen erzielt. Wegen Beweis- und Bewertungsproblemen wäre er auch kaum vollzugstauglich.

Grundsätzlich stimmen wir der Abzugsfähigkeit von Sachspenden zu, obwohl sich in der Veranlagungspraxis auch hier heikle, nicht leicht zu beantwortende und darum aufwändige Bewertungsfragen stellen werden. Zweifellos muss von objektiven Wertansätzen ausgegangen werden. Indessen ist absehbar, dass subjektive Wertvorstellungen der Spender und Spenderinnen ins Spiel gebracht werden. Um die Zahl solcher Bewertungsverfahren einzuschränken, können wir uns vorstellen, Sachleistungen erst ab einem bestimmten Mindestwert (z.B. Fr. 5'000.--) zum Abzug zuzulassen. Denkbar ist auch eine Beschränkung der Abzugsfähigkeit auf marktgängige Güter wie Wertschriften und Liegenschaften.

Steuerlich abzugsfähig sind nach geltendem und nach vorgeschlagenem Recht nicht nur Zuwendungen an Stiftungen sondern auch an Vereine, immer unter der Voraussetzung, dass sie gemeinnützige oder öffentliche Zwecke verfolgen. Während Stiftungen buchführungspflichtig sind und neu über eine Revisionsstelle verfügen müssen, ist dies bei Vereinen nicht der Fall. Dank den Rechnungslegungsvorschriften werden die Stiftungen die zugewendeten Sachleistungen verbuchen und sie objektiv bewerten müssen. Daraus können wertvolle Erkenntnisse für die Bewertung der Spende auf der Seite des Spenders gewonnen werden. Diese Möglichkeit besteht bei den Vereinen, die nicht buchführungspflichtig sind, nicht.

Schliesslich stellt sich die Frage, warum im DBG und im StHG unterschiedliche Begriffe für die Sachspenden verwendet werden. In Art. 33a und Art. 59 Abs. 1 lit. c DBG werden sie als freiwillige Leistungen von übrigen Vermögenswerten bezeichnet, in Art. 9 Abs. 2 lit. i und Art. 25 Abs. 1 lit. c StHG als freiwillige Sachleistungen.

2. Frage: Wie wird die Erweiterung des Adressatenkreises beurteilt?

Freiwillige Zuwendungen an öffentliche Gemeinwesen und Anstalten steuerlich ebenfalls zum Abzug zuzulassen, kann im Grossen und Ganzen positiv beurteilt werden. Daran ändert nichts, dass dies der ursprünglichen Absicht der Initiative, nichtstaatliche Institutionen zu fördern, widerspricht. Namentlich kann hier die Gefahr, dass Spendengelder zweckwidrig verwendet oder missbraucht werden, vernachlässigt werden. Dennoch weisen wir auf einige kritische Punkte hin:

- Wenn Zuwendungen an das öffentliche Gemeinwesen mit der Auflage, die gespendeten Mittel zu bestimmten Zwecken zu verwenden, abgezogen werden können, entscheidet der Spender und nicht mehr die Allgemeinheit, wie die öffentlichen Mittel eingesetzt werden, und er wird dafür erst noch mit einer Steuervergünstigung belohnt.
- Problematisch können auch Spenden über die Kantons- oder Gemeindegrenze hinweg sein, wenn also ein anderes Gemeinwesen zu Lasten des Steuerertrages des eigenen unterstützt wird.
- Natürliche Personen können ihre Steuern nicht zum Abzug bringen. Wenn aber nach einem Kirchengaustritt die „eingesparten“ Kirchensteuern als freiwillige Zuwendungen an die Kirchgemeinde geleistet werden, sollen diese dann zum Abzug zugelassen werden?

Solange die Höhe des Abzuges von Zuwendungen gering ist, stufen wir die genannten Risiken als relativ bescheiden ein. Sie dürften sich aber akzentuieren, wenn die Limiten für den Abzug massiv angehoben werden.

3. Frage: Wie wird bei der direkten Bundessteuer die Erhöhung des Abzuges für steuerlich anerkannte Zuwendungen von bisher 10 Prozent auf 40 Prozent des Reineinkommens/Reingewinnes beurteilt?

Wir bejahen eine massvolle Erhöhung des Abzuges von bisher 10 % auf 20 %, was bereits eine Verdoppelung darstellt. Je mehr die Limite angehoben wird, um so mehr nehmen das Missbrauchspotential und die vorne (zu Frage 2) dargestellten Risiken zu. Für eine Erhöhung der Limite auf 40 % besteht kaum ein Bedürfnis. Wenn sich Unternehmen als Mäzene betätigen wollen, kann dies allenfalls über Sponsoring gelöst werden. Bei Kapitalgesellschaften stellt sich bei freiwilligen Zuwendungen in dieser Grössenordnung ohnehin die Frage, ob sie durch den statutarischen Zweck noch gedeckt sind. Eher handelt es sich um geldwerte Leistungen im Interesse bestimmter Aktionäre oder Aktionärsgruppen. Eine Erhöhung der Limite auf 40 % wird ausserdem zu politischem Druck auf die Kantone führen, den Abzug auch im kantonalen Recht auf die gleiche Höhe anzuheben.

4. Frage: Wie wird bei der direkten Bundessteuer die Erhöhung des Abzuges für steuerlich anerkannte Zuwendungen in besonderen Fällen auf 100 Prozent des Reineinkommens/Reingewinnes beurteilt, insbesondere auch unter Berücksichtigung der dafür verwendeten Kriterien?

Wir lehnen eine Erhöhung des Abzuges für steuerlich anerkannte Zuwendungen auf 100 % des Reineinkommens oder Reingewinns ab, auch wenn diese Möglichkeit auf „besondere Fälle“ beschränkt sein sollte. Die Kriterien „wichtiges öffentliches Interesse“ und „Nachhaltigkeit der Finanzierung“ sind recht vage und helfen bei der Beurteilung von solchen Zuwendungen nur bedingt weiter. Es dürfte zu rein politischen Entscheiden kommen, wann welche Personen vollständig von der Steuerleistung entbunden werden, wenn sie eine Spende in der Höhe ihres Reineinkommens oder Reingewinns anbieten. Da juristische Personen ihren Sitz in der Regel leicht verlegen können, droht zusätzlich die Gefahr, dass die Kantone gegen einander ausgespielt werden. Und wenn gemäss Erläuterungsbericht bei Zuwendungen an die öffentlichen Gemeinwesen die Nachhaltigkeit der Finanzierung eo ipso gegeben sein soll, besteht gerade hier das Risiko, dass die öffentlichen Aufgaben langfristig ausgedehnt werden.

Auch hier ist zu bedenken, dass die vorgeschlagenen steuerlichen Bestimmungen nicht auf Stiftungen beschränkt, sondern auch auf Vereine anwendbar sind. Diese können ihren Zweck jederzeit und ohne behördliche Genehmigung ändern und sie unterstehen keiner staatlichen Aufsicht. Das Missbrauchspotential ist hier also wesentlich höher als bei den Stiftungen.

5. Frage: Wie wird die Änderung am Verrechnungssteuergesetz beurteilt?

Keine Bemerkungen.

6. Frage: Wie wird die Änderung am Mehrwertsteuergesetz beurteilt?

Keine Bemerkungen.

Wir hoffen, Ihnen mit dieser Vernehmlassung gedient zu haben, und verbleiben

IM NAMEN DES REGIERUNGSRATES

Christian Wanner
Landammann

Dr. Konrad Schwaller
Staatsschreiber