

# Das aktuelle rechtliche und steuerliche Umfeld

Christoph Degen

In den vergangenen Jahren war die Revision des Stiftungsrechts und des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts (parlamentarische Initiative Schiesser) das beherrschende Thema im Bereich der Gesetzgebung über Stiftungen und andere gemeinnützige Organisationen. Mit dem Inkrafttreten der Revision konnte eine wichtige Etappe auf dem Weg zu einem (noch) attraktiveren Umfeld für gemeinnützige Aktivitäten in der Schweiz abgeschlossen werden. In diesem Beitrag wird auf Aktuelles aus dem Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsbereich eingegangen und die Entwicklung der rechtlichen und steuerlichen Rahmenbedingungen dargestellt.<sup>1</sup>

Bekanntlich ist die Revision am 1. Januar 2006 in Kraft getreten. Seitdem geht es darum, die Revision umzusetzen. Dabei bestehen im Wesentlichen nur zwei Anpassungspflichten für die Stiftungen. Darauf wird im Detail noch zurückzukommen sein. Im Übrigen bringt die Revision neue Handlungsmöglichkeiten bzw. Vorteile, und es ist den Stiftungen und im steuerlichen Bereich auch den anderen gemeinnützigen Organisationen anheim gestellt, diese zu nutzen. Auch darauf wird zurückzukommen sein.

Die Gesetzgebungsmaschinerie ist in der Zwischenzeit nicht stillgestanden. In den kommenden Monaten und Jahren werden neue, grosse Herausforderungen auf die Stiftungen und anderen gemeinnützigen Organisationen zukommen. Die wesentlichen Themen sind namentlich:

- ♦ die Umsetzung des revidierten Stiftungs- und steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts
- ♦ die geplante Revision der Mehrwertsteuer
- ♦ die praktische Umsetzung des neuen Revisionsrechts

- ♦ die weitere Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen für gemeinnützige Organisationen.

Im Folgenden werden im Sinne einer Übersicht die erwähnten Themenbereiche näher behandelt. Ebenfalls wird ein Blick auf das neue Bundesgesetz über das Öffentlichkeitsprinzip der Bundesverwaltung und dessen Auswirkungen auf Stiftungen geworfen.

## Umsetzung des revidierten Stiftungs- und steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts

Bei der Umsetzung der Revision besteht, wie bereits kurz erwähnt, nur in zwei Punkten ein Anpassungsbedarf für die Stiftungen:

1. Ist eine Revisionsstelle einzusetzen und eine Buchführung einzurichten, wo solche noch nicht vorhanden sind. Gegebenenfalls ist ein Gesuch um Befreiung von der Revisionsstellenpflicht an die Aufsichtsbehörde zu richten.
2. Sind alle, auch die nicht vertretungsberechtigten Mitglieder des Stiftungsrats im Handelsregister einzutragen.

### Zu Punkt 1

Das revidierte Stiftungsrecht sieht ein Revisionsstellenobligatorium vor. Grundsätzlich hat jede Stiftung eine unabhängige Revisionsstelle zur Prüfung der Rechnungsführung und Vermögenslage der Stiftung einzusetzen. Unter bestimmten Voraussetzungen kann eine Stiftung ein Gesuch um Befreiung von der Revisionsstellenpflicht an die Aufsichtsbehörde richten. Ebenfalls unter bestimmten Voraussetzungen muss eine Stiftung nicht bloss irgendeine Revisionsstelle, sondern einen besonders befähigten Revisor beiziehen. Bei-

de Fälle – die Befreiung von der Revisionsstellenpflicht bzw. der Beizug eines besonders befähigten Revisors – sind in der Verordnung des Bundesrats über die Revisionsstelle von Stiftungen vom 24. August 2005 geregelt.<sup>2</sup>

Als Voraussetzung zur Durchführung der jährlichen Rechnungsprüfung (Revision) sind die Stiftungen nach dem neuen Stiftungsrecht buchführungspflichtig. Die Bestimmungen des Obligationenrechts über die kaufmännische Buchführung sind sinngemäss anwendbar<sup>3</sup>. Betreibt die Stiftung ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe, so sind die strengeren aktienrechtlichen Bestimmungen über die Rechnungslegung und die Offenlegung der Jahresrechnung sinngemäss anwendbar<sup>4</sup>.

Die Pflicht zur Prüfung der Jahresrechnung besteht zum ersten Mal für den Abschluss 2006. Die Bestimmung der Revisionsstelle hat zeitlich so zu erfolgen, dass innert Frist – d.h. bis zum 30. Juni 2007 – die Einreichung der geprüften Jahresrechnung 2006 an die Aufsichtsbehörde im Rahmen der jährlichen Rechenschaftsablage erfolgen kann. Die Revisionsstelle ist bis spätestens 31. Dezember 2007 im Handelsregister einzutragen. Ebenfalls spätestens bis dann ist dem Handelsregister eine eventuelle Verfügung der Aufsichtsbehörde über die Befreiung von der Revisionsstellenpflicht einzureichen.

Bei einzelnen kantonalen Handelsregisterbehörden soll es dem Vernehmen nach zu Problemen bei der Eintragung der Revisionsstelle gekommen sein, falls die Stiftung bis anhin in ihrer Stiftungsurkunde keine Revisionsstelle vorsah. Die Eintragung sei dann verweigert worden und es sei verlangt worden, zuerst die Stiftungsurkunde entsprechend anzupassen. Diese bedauerliche, allzu formalistische Haltung erscheint unangebracht. Die Revisionsstellenpflicht ergibt sich unabhängig von der Stiftungsurkunde direkt aus dem Gesetz. Der Stifter bzw. die Stiftung haben es nicht in der Hand zu bestimmen, ob eine Revisionsstelle eingesetzt werden soll oder nicht. Der öffentlich einsehbare Handelsregistereintrag gibt sodann Auskunft, ob eine Revisionsstelle besteht oder die

Voraussetzungen für die Befreiung von der Revisionspflicht erfüllt sind. Er dient somit der Transparenz. Daher sollten Anmeldungen zur Eintragung von Revisionsstellen entgegengenommen werden unabhängig davon, ob in der Stiftungsurkunde die Revisionsstelle (schon) vorgesehen ist. Zweckmässigerweise erfolgt allerdings eine entsprechende Ergänzung der Stiftungsurkunde bei der nächsten sich dazu bietenden Gelegenheit (z.B. zusammen mit einer anderen Urkundenanpassung).

### Zu Punkt 2

Nach früherer, vom Bundesgericht ausdrücklich geschützter Rechtsauffassung genügte es, die zur Vertretung der Stiftung berechtigten Stiftungsratsmitglieder bzw. Personen im Handelsregister einzutragen. Gemäss der revidierten Handelsregisterverordnung<sup>5</sup> sind nun auch alle nicht zeichnungsberechtigten Mitglieder des obersten Stiftungsorgans einzutragen<sup>6</sup>.

Auch für diese Anpassung besteht eine Frist bis zum 31. Dezember 2007. Bis dahin müssen alle zur Vertretung der Stiftung berechtigten Personen sowie alle nicht zeichnungsberechtigten Mitglieder des obersten Stiftungsorgans zur Eintragung angemeldet sein.

### Weitere Handlungsmöglichkeiten und Vorteile

Im übrigen ist es Sache der Stiftungen und Stifter, die von der Revision eingeführten Vorteile und neuen Handlungsmöglichkeiten zu nutzen. Stifter werden etwa von der Möglichkeit Gebrauch machen,

- ◆ die Errichtung einer Stiftung in einem Erbvertrag anzuordnen<sup>7</sup>,
- ◆ sich in der Stiftungsurkunde die Änderung des Zwecks vorzubehalten<sup>8</sup>.

Vor allem werden Stiftungen und Stifter, aber auch alle anderen steuerbefreiten gemeinnützigen Organisationen sowie die Spender in den Genuss der verbesserten steuerlichen Rahmenbedingungen gelangen. Diesbezüglich wird wohl auch die eine oder andere kommunikative Massnahme zweckmässig sein:

- ◆ So können etwa spendensammelnde Organisationen darauf hinweisen, dass bei der direkten Bundessteuer der Spendenabzug von zehn auf zwanzig Prozent des Reineinkommens<sup>9</sup> bzw. Reingewinns<sup>10</sup> des Spendenden angehoben worden ist, dass sich mit anderen Worten das Spenden steuerlich noch mehr lohnt<sup>11</sup>.
- ◆ Ausserdem können potenzielle Spender darauf aufmerksam gemacht werden, dass nun auch die Zuwendung von anderen Vermögenswerten als Geld abzugsfähig ist<sup>12</sup>. So kann etwa eine Museumsstiftung ihren Donatoren sagen, dass auch Spenden in Form von Kunstwerken steuerlich abzugsfähig sind. Oder eine Forschungsstiftung kann sich eine Forschungszwecken dienende Apparatur oder Fachliteratur steuerbegünstigt spenden lassen. Auch die Zuwendung von Immaterialgüterrechten (z.B. ein Patent) ist abzugsfähig.
- ◆ Vor allem ist es auch sehr ratsam, dass sich steuerbefreite gemeinnützige Organisationen mit den neuen Kriterien zur Abgrenzung zwischen MWST-freiem Spenden und MWST-pflichtigem Sponsoring<sup>13</sup> auseinandersetzen und diese Kriterien ihren Spendern kommunizieren. Handlungsbedarf besteht vor allem gegenüber Unternehmen als Spender. Nach der neuen gesetzlichen Regelung können auch Spenden von Unternehmen öffentlich in neutraler Form (einschliesslich Verwendung des Logos und der Original-Firmenbezeichnung) erwähnt werden, ohne dass dies wie früher MWST-Folgen hätte.
- ◆ Die neue Unterscheidung zwischen Spenden und Sponsoring wird aber auch für gebende Stiftungen (Förderstiftungen), die in ihrem Namen einen Firmenbestandteil tragen, von Bedeutung sein. Auch deren Förderbeiträge können nun von den Empfängern öffentlich in neutraler Form (einschliesslich Verwendung des Logos und der Originalbezeichnung) erwähnt werden, ohne MWST-Folgen auszulösen. Die wichtigsten Punkte der neuen Regelung finden sich nicht nur im Gesetz<sup>14</sup>, sondern auch in einer Praxismitteilung der Eidg. Steuerverwaltung<sup>15</sup>.
- ◆ Um all diese Vorteile optimal zu nutzen, empfiehlt es sich, das bisherige kommunikative

Verhalten im Zusammenhang mit Spenden und Sponsoring zu überprüfen und gegebenenfalls anzupassen.

### **Bundesgesetz über das Öffentlichkeitsprinzip der Verwaltung**

Am 1. Juli 2006 ist das Bundesgesetz über das Öffentlichkeitsprinzip der Verwaltung<sup>16</sup> in Kraft getreten. Dieses Gesetz soll die Transparenz über den Auftrag, die Organisation und die Tätigkeit der Bundesverwaltung fördern. Es soll zur Information der Öffentlichkeit beitragen, indem es den Zugang zu amtlichen Dokumenten gewährleistet. Dies heisst konkret, dass jede Person das Recht hat, amtliche Dokumente ohne Nachweis eines konkreten Interesses einzusehen und von den Behörden Auskünfte über den Inhalt amtlicher Dokumente zu erhalten<sup>17</sup>. Vorbehalten bleibt die Einschränkung oder Verweigerung des Zugangs namentlich zum Schutz der Privatsphäre, eines Geschäftsgeheimnisses oder öffentlichen Interesses<sup>18</sup>. Das Gesetz gilt für die Bundesverwaltung, somit auch für die Eidg. Stiftungsaufsicht. Auch deren amtliche Dokumente sind somit grundsätzlich einsehbar.

Nun ist wichtig zu wissen, dass nicht nur von einer Bundesbehörde erstellte Dokumente einsehbare amtliche Dokumente darstellen, sondern auch an Bundesbehörden eingereichte Dokumente Privater<sup>19</sup>. Auch Dokumente, die Stiftungen der Eidg. Stiftungsaufsicht einreichen, sind somit grundsätzlich einsehbar. Diese Regelung muss sich die Kritik gefallen lassen, dass sie über das gesetzgeberische Ziel (Transparenz der Verwaltung) hinausschiesst. Indes versicherte die Eidg. Stiftungsaufsicht mehrfach, den Zugang zu amtlichen Dokumenten, vor allem zu den von den Stiftungen eingereichten Dokumenten, restriktiv zu handhaben. Vor allem werden die jährlichen Rechenschaftsberichte, die die Stiftungen einreichen, grundsätzlich nicht zugänglich sein. Allerdings werden im Streitfall die Gerichte entscheiden, was einsehbar ist und was nicht. Und selbstverständlich ist es den Stiftungen anheim gestellt, freiwillig gegenüber der Öffentlichkeit über ihre Tätigkeiten zu berichten. Eine

angemessene eigene Informationstätigkeit ist auch im Sinne der Good Governance.

Zu ergänzen ist, dass

- ♦ nur Dokumente unter das BGÖ fallen, die nach dessen Inkrafttreten von einer Bundesbehörde erstellt oder empfangen worden sind<sup>20</sup>,
- ♦ nicht fertig gestellte Dokumente, also Entwürfe, nicht einsehbar sind<sup>21</sup> und
- ♦ der Zugang zu freiwillig übermittelten Dokumenten ausgeschlossen werden kann, wenn die Behörde die Geheimhaltung zugesichert hat<sup>22</sup>.

Im Hinblick auf das BGÖ hat die Eidg. Stiftungsaufsicht zur allgemeinen Information der Öffentlichkeit sämtliche Stiftungen unter Bundesaufsicht in das elektronische Eidg. Stiftungsverzeichnis<sup>23</sup> aufgenommen. Das vervollständigte, nun rund 2'600 Stiftungen umfassende Verzeichnis wurde mit dem Inkrafttreten des BGÖ Anfang Juli 2006 aufgeschaltet. Es enthält jeweils den Namen und die Anschrift der Stiftung sowie Angaben zum Stiftungszweck und gegebenenfalls besondere Bemerkungen. Diese Rubrik kann z.B. genutzt werden für nähere Angaben zur Tätigkeit der Stiftung, aber auch für Informationen darüber, ob Gesuche entgegengenommen werden und gegebenenfalls in welcher Form und Frist. Dieses Verzeichnis ist ein nützliches Instrument, um sich einen Überblick über einen erheblichen Teil der Schweizer Stiftungslandschaft zu verschaffen. Es ist zu hoffen, dass die eingetragenen Stiftungen vor allem auch von der Rubrik «Bemerkungen» Gebrauch machen, um den Informationen über sich selbst noch klarere Konturen zu geben.

### Revision der Mehrwertsteuer

Der für die Vorbereitung der MWST-Reform beigezogene externe Sachverständige Peter Spori hat seinen Bericht Mitte Mai 2006 abgeschlossen und dem Bundesrat seine Empfehlungen unterbreitet. Es handelt sich beim Bericht Spori um Empfehlungen, die keineswegs tel quel in die Vernehmlassungsvorlage des Eidg. Finanzdepartements (EFD) Eingang finden werden. Insbesondere hat sich der Experte einer politischen Würdigung und

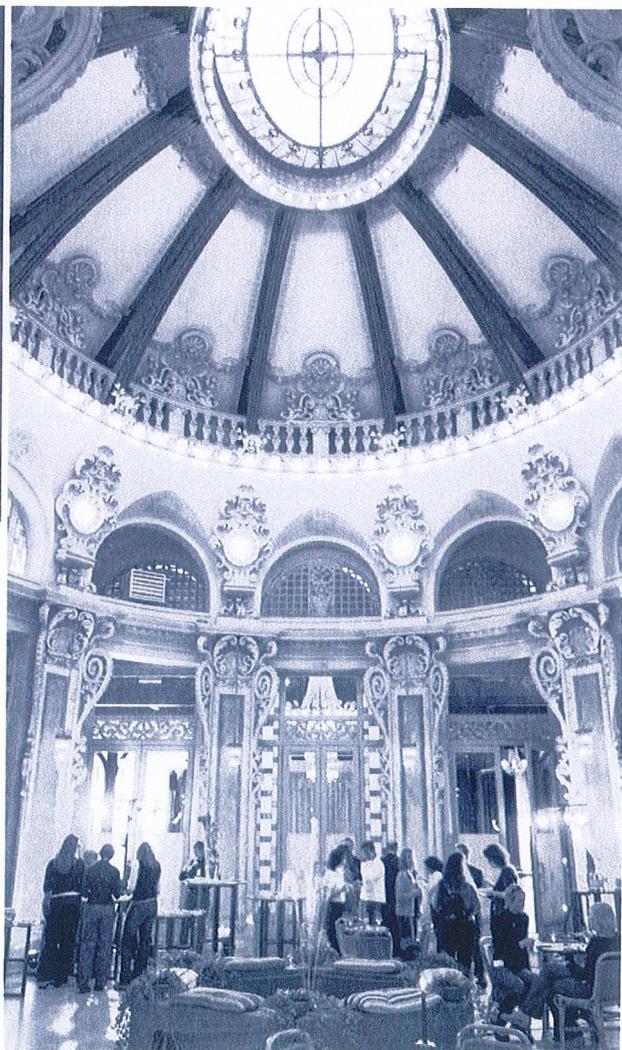


Machbarkeitsbeurteilung seiner Empfehlungen stets enthalten. Inzwischen hat das EFD die Vernehmlassungsvorlage zur Totalrevision des Mehrwertsteuergesetzes (MWSTG) ausgearbeitet. Die Revision wird gewichtige Änderungen für gemeinnützige Organisationen und deren Leistungsempfänger mit sich bringen.

Die Stossrichtung der Revision präsentiert sich wie folgt:

- ♦ Die Steuerausnahmen<sup>24</sup> sollen bis auf wenige Ausnahmen abgeschafft werden<sup>25</sup>. Dadurch würden die Leistungen vieler gemeinnütziger Organisationen in den Bereichen Sozialfürsorge, Sozialhilfe, Kultur, Bildung, Forschung, Gesundheit<sup>26</sup>, Kinder- und Jugendbetreuung sowie Sport neu MWST-pflichtig. Auch Mitgliederbeiträge von Vereinen würden der MWST unterstellt. Als Folge davon würden einige tausend Einzelpersonen und Organisationen neu steuerpflichtig.
- ♦ Weiterhin offen ist, wie künftig Spenden, Subventionen, Förderbeiträge und dergleichen behandelt werden sollen. Der Beauftragte Spori schlägt zwar vor, diese nicht der MWST zu unterstellen. Dieser erfreulichen (unverbindlichen) Empfehlung steht jedoch weiterhin das «Denkmodell» der Eidg. Steuerverwaltung gegenüber, künftig auch Spenden, Subventionen, Förderbeiträge und dergleichen zu besteuern. In diesem äusserst wichtigen Punkt ist die MWST-Gefahr somit keineswegs gebannt.
- ♦ Es wird beabsichtigt, die erhöhte Mindestumsatzgrenze für die subjektive Steuerpflicht gemeinnütziger Organisationen und nicht gewinnstrebigener, ehrenamtlich geführter Sportvereine von zurzeit CHF 150 000 pro Jahr abzuschaffen. Die Mindestumsatzgrenze soll generell neu bei CHF 100 000 pro Jahr liegen.

Anzeige



  
CASINO KURSAAL  
INTERLAKEN

Telefon 033 827 61 00

Telefax 033 827 61 05

Strandbadstrasse 44

CH-3800 Interlaken

[www.casino-kursaal.ch](http://www.casino-kursaal.ch)

- ♦ Die heute bestehenden drei Steuersätze sollen zugunsten eines Einheitssteuersatzes von «ca. 6%» abgeschafft werden.
- ♦ Weitere Änderungen betreffen unter anderem die Mithaftung von Verwaltungsorganen, die Erweiterung der Saldosteuersatzmethode sowie diverse Änderungen im Bereich des Verfahrensrechts.

Die Reform enthält somit einige «Sprengkraft» und ein breites Bündel gewichtiger Änderungen für gemeinnützige Organisationen und deren Leistungsempfänger. Aus diesem Grund erfordert der weitere Verlauf des Reformvorhabens die volle Aufmerksamkeit seitens des Gemeinnützigkeitsbereichs. Voraussichtlich Mitte Februar 2007 soll das öffentliche Vernehmlassungsverfahren eröffnet werden.

Noch ist also die Vernehmlassungsvorlage nicht in allen Einzelheiten bekannt. Eine abschliessende

Meinungsbildung ist daher noch nicht möglich. Als Diskussionsbeitrag sollen jedoch folgende vorläufigen Standpunkte in den Raum gestellt werden:

- ♦ Die Revisionsvorschläge, die auf eine administrative Vereinfachung des MWST-Verfahrens und einen Abbau von Formalismen abzielen, sind zu begrüssen. Vor allem wird auch eine Ausweitung der Saldosteuersatzmethode begrüsst. Solche Vorkehren sind geeignet, die MWST zu vereinfachen.
- ♦ Die Abschaffung der Steuerausnahmen nach Art. 18 MWSTG ist abzulehnen, führt sie doch zu einer steuerlichen Benachteiligung von Bereichen, die aus sozial-, bildungs- und kulturpolitischen Gründen vom Staat gefördert werden. Das öffentliche Interesse an der staatlichen Förderung der erwähnten Bereiche überwiegt dasjenige an der Generierung zusätzlicher Steuereinnahmen. Eine



**Ihr Kongresszentrum  
für erfolgreiche  
Tagungen!**



Besteuerung wäre widersprüchlich und würde auch der Regelung in der EU widersprechen<sup>27</sup>.

- ◆ Die mit den Steuerausnahmen verbundene Problematik der *taxe occulte* lässt sich zu einem erheblichen Teil durch die schon heute bestehende Möglichkeit der freiwilligen Versteuerung ausgenommener Umsätze<sup>28</sup> lösen.
- ◆ Sollte der Gesetzgeber die Steuerausnahmen dennoch abschaffen, wäre zu fordern, dass die heute ausgenommenen Umsätze zu einem reduzierten Satz besteuert würden.
- ◆ Eine Unterstellung von Spenden, Subventionen, Förderbeiträgen usw. unter die MWST kommt nicht in Frage. Kein Spender, kein subventionierendes Gemeinwesen und keine gebende Stiftung würden es akzeptieren, dass ihre Zuwendungen nicht vollumfänglich dem gemeinnützigen Zweck zukämen, sondern zu einem Teil die MWST-Kasse des Bundes alimentierten. Eine Besteuerung durch die MWST würde dem Schweizer Spenden-, Förder- und Subventionswesen einen herben Schlag versetzen. Vor allem wäre aber die Besteuerung auch systemwidrig, da die genannten Zuwendungen keinen Umsatz darstellen<sup>29</sup>.
- ◆ Ebenso ist die Unterstellung von Mitgliederbeiträgen bei Vereinen<sup>30</sup> unter die MWST abzulehnen. Im Vereinsland *par excellence* Schweiz, wo jede und jedes Mitglied in mehreren Vereinen ist, müsste die Besteuerung von Mitgliederbeiträgen durch die MWST als geradezu erratisch empfunden werden.
- ◆ In der Revisionsvorlage wird voraussichtlich vorgeschlagen, die erhöhte Mindestumsatzgrenze von CHF 150 000 für die subjektive Steuerpflicht gemeinnütziger Institutionen und nicht gewinnstrebigere, ehrenamtlich geführter Sportvereine<sup>31</sup> abzuschaffen. Es ist nicht opportun, die durch den Gesetzgeber vor wenigen Jahren eingeführte höhere Mindestumsatzgrenze bereits wieder aus dem Gesetz zu entfernen. Sollte entgegen der hier geäußerten Auffassung der Katalog der Steuerausnahmen gestrichen werden, wäre sogar eine noch weitergehende Erhöhung der Mindestumsatzlimite vorzunehmen. Damit würden kleine und

mittlere gemeinnützige Organisationen und nicht gewinnstrebige Sportvereine von den administrativen Umtrieben der MWST entlastet.

### **Umsetzung des revidierten Revisionsrechts**

Wie bereits erwähnt<sup>32</sup>, hat die Revision des Stiftungsrechts das Revisionsstellenobligatorium eingeführt. Die entsprechenden Bestimmungen im Zivilgesetzbuch werden jedoch nicht lange in Kraft bleiben. Voraussichtlich Anfang 2008 werden bereits die revidierten Bestimmungen des Obligationenrechts über die Revisionsstelle von Aktiengesellschaften in Kraft treten. Auch die Stiftungen und zum Teil die Vereine werden diesen Bestimmungen unterstellt sein. Das Stiftungs- und Vereinsrecht im Zivilgesetzbuch wird auf die entsprechenden Bestimmungen im Obligationenrecht verweisen.

Es ist hier nicht der Platz, die künftigen Bestimmungen über die Abschlussprüfung (Revision) bei Stiftungen und Vereinen ausführlich zu schildern<sup>33</sup>. Die vorliegenden Ausführungen beschränken sich darauf, das Wichtigste zusammenzufassen.

Zunächst bekräftigt das künftige Revisionsrecht die Revisionsstellenpflicht für Stiftungen. Hingegen bringt es wesentliche Veränderungen bei

1. der Auswahl der Revisionsstelle sowie
2. der Durchführung der Abschlussprüfung.

#### **Zu Punkt 1**

Nach geltendem Recht genügt es, eine unabhängige Revisionsstelle zu bestimmen, die konkret imstande ist, die Jahresrechnung der betreffenden Stiftung zu prüfen. Dies kann namentlich bei kleineren und mittleren Stiftungen oder generell bei Stiftungen mit einfachen, übersichtlichen Verhältnissen ein versierter Laienrevisor sein. Das künftige Recht schafft den Laienrevisor ab. Auch die Jahresabschlüsse von Stiftungen werden von staatlich zugelassenen Revisoren bzw. Revisionsexperten zu prüfen sein. Wenn also eine Stiftung in diesem Jahr wegen der Einführung der Revisionsstellenpflicht eine Revisionsstelle einzusetzen hat und/oder die Stiftungsurkunde ändert, ist es ratsam, darauf zu achten, dass die Revisionsstelle bereits die Anforde-



rungen nach dem künftigen Recht erfüllt. Dadurch kann ein unnötiger Revisionsstellenwechsel und die mehrfache Überarbeitung der Stiftungsurkunde vermieden werden.

### Zu Punkt 2

Das künftige Recht unterscheidet grundsätzlich zwei Arten von Abschlussprüfungen:

- ◆ die ordentliche Revision,
- ◆ die eingeschränkte Revision (Review).

Eine ordentliche Revision müssen Stiftungen durchführen lassen, die in zwei aufeinander folgenden Jahren (mindestens) zwei der nachstehenden Grössen überschreiten:

- ◆ Bilanzsumme von CHF 10 Mio,
- ◆ Umsatzerlöse von CHF 20 Mio,
- ◆ 50 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt.

Die ordentliche Revision erfolgt durch einen staatlich zugelassenen Revisionsexperten. Stiftungen, die die vorstehenden Grössenkriterien nicht erfüllen, können freiwillig (in der Stiftungsurkunde, im Reglement oder durch Beschluss des Stiftungsrates)

die Durchführung einer ordentlichen Abschlussprüfung vorsehen. Ob dies sinnvoll ist, ist im Einzelfall zu prüfen. Ausserdem kann die Aufsichtsbehörde eine eingeschränkt revisionspflichtige Stiftung zu einer ordentlichen Revision anhalten, wenn dies für die zuverlässige Beurteilung der Vermögens- und Ertragslage der Stiftung notwendig ist.

Stiftungen, die die vorgenannten Grössenkriterien nicht erfüllen, sind zu einer eingeschränkten Abschlussprüfung (Review) verpflichtet. Diese erfolgt durch einen zugelassenen Revisor.

Vorbehalten bleibt die schon nach geltendem Recht vorgesehene Möglichkeit einer Ausnahme von der Revisionsstellenpflicht, falls die Voraussetzungen gemäss der Verordnung des Bundesrats über die Revisionsstelle von Stiftungen erfüllt sind<sup>34</sup>.

Stiftungen, die mittels Verfügung der Aufsichtsbehörde von der Revisionspflicht befreit sind, können freiwillig eine Revision vorsehen und dazu einen – im Bereich der obligatorischen Abschlussprüfung nicht mehr zugelassenen – Laienrevisor zuziehen.

### Revision bei Vereinen

Auch Vereine müssen eine ordentliche Revision ihres Jahresabschlusses durchführen lassen, wenn sie in zwei aufeinander folgenden Jahren zwei der genannten Grössenkriterien erfüllen. Eine eingeschränkte Prüfung (Review) muss durchgeführt werden, wenn ein Vereinsmitglied, das einer persönlichen Haftung oder einer Nachschusspflicht unterliegt, dies verlangt. Auch beim Verein erfolgt die ordentliche Prüfung durch einen zugelassenen Revisionsexperten und die eingeschränkte Prüfung durch einen zugelassenen Revisor. Im übrigen sind die Vereinsstatuten und die Generalversammlung in der Ordnung der Revision frei.

### Weitere Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen

Wie bereits erwähnt<sup>35</sup>, wurde im Zuge der Revision des Stiftungsrechts und steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts der Spendenabzug bei der direkten Bundessteuer von 10 auf 20% des Reineinkommens bzw. Reingewinns des Spendenden erhöht. Der Bundesgesetzgeber konnte indes den Kantonen keine Vorschriften machen, ob auch sie den Spendenabzug erhöhen sollen und gegebenenfalls in welchem Ausmass.<sup>36</sup> Somit ist es weiterhin den Kantonen anheim gestellt, in ihrem Steuerrecht die Höhe des Spendenabzugs zu regeln. Bis Ende 2005 war die Situation eher betrüblich. Nur gerade vier Kantone gingen weiter als der damalige Spendenabzug bei der direkten Bundessteuer von 10%, nämlich Zürich, Aargau und Schaffhausen mit je 20% und Baselland mit 100%. Die Anhebung des Spendenabzugs bei der direkten Bundessteuer auf den 1. Januar 2006 hat nun aber begonnen, eine erfreuliche Signalwirkung zu entfalten. Eine Reihe von Kantonen hat entweder auch auf den 1. Januar 2006 oder aber auf den 1. Januar 2007 den Spendenabzug ebenfalls auf 20% erhöht (Appenzell Innerrhoden, Glarus, Nidwalden, Obwalden, St. Gallen, Solothurn, Schwyz, Uri und Zug). Weitere Kantone planen nachzuziehen.

Es ist sehr zu hoffen, dass auch alle anderen Kantone sich dieser Entwicklung anschliessen. So ist etwa bedauerlich, dass der Kanton Basel-Stadt, wo

Kultur- und Wissenschaftsförderung eine grosse Bedeutung haben, bei einem Spendenabzug von 10% verharrt. Noch schlechter stehen etwa der Kanton Genf mit 5% oder der Kanton Neuenburg mit 1% da. In Zeiten, in denen die Gemeinwesen ihre Förderleistungen in verschiedenen Bereichen zum Teil markant reduzieren und auf die Schliessung dieser Lücken durch das gemeinnützige Engagement Privater vertrauen, ist diese restriktive Haltung in Bezug auf die Spendenabzüge überholt und unangebracht. Auch wenn gemeinnütziges Engagement von Bürgerinnen und Bürgern keineswegs nur fiskalisch motiviert ist, spielen steuerliche Anreize doch eine wichtige Rolle. Hinzu kommt die Überlegung, dass es nicht gerechtfertigt erscheint, wenn Steuerpflichtige Einkommensteile versteuern müssen, über die sie nicht mehr für persönliche Bedürfnisse verfügen können, weil sie sie zugunsten der Allgemeinheit für gemeinnützige Zwecke gespendet haben. Es steht hier das fiskalische Grundprinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zur Diskussion. Diese Leistungsfähigkeit ist um die gewährten Spenden reduziert. Dies führt zum Ergebnis, dass eine Erhöhung der Spendenabzüge nicht nur der wichtigen staatsergänzenden Funktion gemeinnütziger Organisationen, sondern auch rechtsstaatlichen Grundprinzipien der Besteuerung entspricht.

### Fussnoten

<sup>1</sup> Überarbeitete und erweiterte Fassung des Vortrags anlässlich der proFonds-Tagung vom 9. November 2006 in Zürich.

<sup>2</sup> Systematische Sammlung des Bundesrechts (SR) 211.121.3; Näheres dazu in Jahresbericht proFonds 2005, Ziff. III.2 Bst. a ([www.profonds.org/Portrait/Downloads/Jahresbericht 2005](http://www.profonds.org/Portrait/Downloads/Jahresbericht%202005)).

<sup>3</sup> Art. 957 ff Obligationenrecht (OR).

<sup>4</sup> Art. 662 ff OR.

<sup>5</sup> Art. 102 Bst. g HRegV (SR 221.411).

<sup>6</sup> Zur Kritik an dieser Neuregelung siehe Jahresbericht proFonds 2005, Ziff. III.2. Bst b ([www.profonds.org/Portrait/Downloads/Jahresbericht 2005](http://www.profonds.org/Portrait/Downloads/Jahresbericht%202005)).

<sup>7</sup> Art. 81 Abs. 1 Zivilgesetzbuch (ZGB).

<sup>8</sup> Art. 86a ZGB.

<sup>9</sup> Art. 33a Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG).

<sup>10</sup> Art. 59 Abs. 1 Bst. c DBG.

<sup>11</sup> Zur Situation der Spendenabzüge in den Kantonen siehe weiter hinten im Kapitel «Weitere Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen».

<sup>12</sup> Diese Regelung gilt sowohl für die direkte Bundessteuer als auch die direkten Steuern der Kantone: Art. 33a und 59 Abs. 1 Bst. c DBG sowie Art. 9 Abs. 2 Bst. i und Art. 25 Abs. 1 Bst. c des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG).

<sup>13</sup> Art. 33a Abs. 1–3 Mehrwertsteuergesetz (MWSTG).

<sup>14</sup> Art. 33a MWSTG.

<sup>15</sup> Praxismitteilung der Eidg. Steuerverwaltung, Hauptabt. MWST, über Sponsorengelder und Spenden vom 3. März 2006, ([www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch)).

<sup>16</sup> Öffentlichkeitsgesetz (BGÖ; SR 152.3).

<sup>17</sup> Art. 6 BGÖ.

<sup>18</sup> Art. 7 BGÖ.

<sup>19</sup> Art. 5 Abs. 1 Bst. b BGÖ: «Ein amtliches Dokument ist jede Information, die sich im Besitz einer Behörde befindet, von der sie stammt oder der sie mitgeteilt worden ist.»

<sup>20</sup> Art. 23 BGÖ.

<sup>21</sup> Art. 5 Abs. 3 Bst. b BGÖ.

<sup>22</sup> Art. 7 Abs. 1 Bst. h BGÖ.

<sup>23</sup> [www.edi.admin.ch/esv/stiftungsverzeichnis](http://www.edi.admin.ch/esv/stiftungsverzeichnis).

<sup>24</sup> Art. 18 MWSTG.

<sup>25</sup> Bestehen bleiben sollen die Ausnahmen für Umsätze der Banken, Versicherungen, Landwirtschaft



und öffentlichen Hand für hoheitliche Handlungen.

<sup>26</sup> Eventuell soll auch die Ausnahme der Umsätze im Gesundheitswesen beibehalten werden.

<sup>27</sup> Die MWST-Richtlinie der EU enthält einen im wesentlichen gleichen Ausnahmenkatalog wie Art. 18 MWSTG.

<sup>28</sup> Sogenannte Optionen; vgl. Art. 26 MWSTG.

<sup>29</sup> Umsatz im Sinn der MWST ist der Austausch von Leistung und Gegenleistung (Lieferung von Gegenständen bzw. Erbringen von Dienstleistungen gegen Entgelt).

<sup>30</sup> Die Mitgliederbeiträge sind heute gemäss Art. 18 Ziff. 13 MWSTG von der MWST ausgenommen.

<sup>31</sup> Art. 25 Abs. 1 Bst. d MWSTG.

<sup>32</sup> Vorne im Kapitel «Umsetzung des revidierten Stiftungs- und steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts».

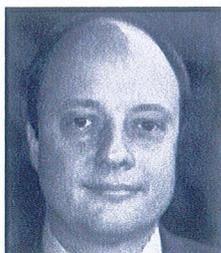
<sup>33</sup> Siehe dazu Jahresbericht proFonds 2004, Ziff. III. 3., Jahresbericht proFonds 2005, Ziff. III. 3. ([www.profonds.org/Portrait/Downloads](http://www.profonds.org/Portrait/Downloads)).

<sup>34</sup> Siehe dazu vorne im Abschnitt zu «Punkt 1» des Kapitels «Umsetzung des revidierten Stiftungs- und steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts».

<sup>35</sup> Siehe vorne, im Kapitel «Umsetzung des revidierten Stiftungs- und steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts».

<sup>36</sup> Das Steuerharmonisierungsgesetz (StHG) des Bundes enthält bloss eine formelle, nicht jedoch eine materielle Steuerharmonisierung. Eine verbindliche Vorschrift im StHG an die Adresse der Kantone hinsichtlich des Ausmasses des Spendenabzugs würde jedoch eine materielle Steuerharmonisierung darstellen.

## Der Autor



### **Christoph Degen/info@profonds.org/christoph.degen@dufo.ch**

Dr. iur. Christoph Degen; Rechtsanwalt, Partner von Dufour Advokatur Notariat, Basel, Geschäftsführer von proFonds, Dachverband gemeinnütziger Stiftungen der Schweiz (früher Arbeitsgemeinschaft für gemeinnützige Stiftungen AGES), Organmitglied bzw. Berater diverser gemeinnütziger Organisationen. Als Geschäftsführer von proFonds und Anwalt befasst sich Christoph Degen seit Jahren auf der Ebene der Gesetzgebung, der Rechtsanwendung sowie der Beratung mit Fragen der gemeinnützigen Organisationen, vor allem im rechtlichen und steuerlichen Bereich. Christoph Degen ist Dozent am VMI.