

Revision des schweizerischen Stiftungsrechts

In der Schweiz gibt es rund 11'000 gemeinnützige Stiftungen mit einem Stiftungsvermögen von etwa 30 Milliarden Franken. Für diese werden mit dem revidierten Stiftungsrecht neue (bessere) Rahmenbedingungen geschaffen. Die beiden Kammern des Parlaments haben am 8. Oktober 2004 die Revision des schweizerischen Stiftungsrechts gutgeheissen (BBl. 2004, 5435). Die Referendumsfrist läuft am 27. Januar 2005 ab, und danach ist mit einem baldigen Inkrafttreten zu rechnen.



Von PD Dr. Hans Rainer Künzle
Partner, KPMG private, Zürich

Steuerbefreite Zuwendungen

Bisher konnten Zuwendungen an gemeinnützige Stiftungen bei der Einkommenssteuer auf Bundesebene im Umfang von bis zu 10% des Reineinkommens bzw. des Reingewinns in Abzug gebracht werden. Der steuerbefreite Betrag wird mit der Revision auf 20% erhöht (Art. 33a DBG). Dies mag im Vergleich zu den ursprünglich vorgeschlagenen 40% als wenig erscheinen, tatsächlich ist es aber eine merklige Erhöhung, welche das notwendige Augenmass einhält. Die Kantone können für ihre eigenen Einkommenssteuern den Umfang des Abzugs selbst festlegen. Das Parlament hat es abgelehnt, die kantonalen Abzüge auf 30% zu begrenzen. Die Steuerbefreiung hat vor allem wegen der Kompetenz-Abgrenzung zwischen Bund und Kantonen zu Diskussionen Anlass gegeben.

Die jetzt gefundene Lösung stimmt mit den bestehenden Kompetenzen überein.

Besonders zu erwähnen ist, dass die Art der Zuwendungen ausgedehnt wird, indem einer Stiftung nicht nur Geld, sondern neu auch «übrige Vermögenswerte» steuerbefreit zugewendet werden können. Damit soll insbesondere die Zuwendung von Liegenschaften ermöglicht werden.

Gleichzeitig wurde die Steuerbefreiung ausgedehnt auf Schenkungen an die Gebietskörperschaften (Bund, Kantone, Gemeinden) und ihre Anstalten (etwa die ETH oder eine Universität). Diese Ergänzung dürfte es einigen Vernehmlassungsteilnehmern erleichtert haben, ihre Zustimmung zur Neuregelung zu geben. Sie ist aber auch sachlich sinnvoll, weil Zuwendungen nicht notwendigerweise über eine gemeinnützige Stiftung laufen müssen, sondern auch direkt an öffentliche Einrichtungen fliessen können. Es ist daran zu erinnern, dass Sinn und Zweck dieser Reform unter anderem eine gewisse Entlastung der öffentlichen Hand durch die Förderung von privaten Zuwendungen ist.

Errichtung durch Verfügung von Todes wegen

Das Bundesgericht hat in einem weit zurückliegenden Fall entschieden, dass eine Stiftungserrichtung durch Erbvertrag gestützt auf den Wortlaut von Art. 81 Abs. 1 ZGB ungültig (nichtig) sei (BGE 96 II 273 ff.). Dieser Entscheidung wurde von der herrschenden Lehre heftig kritisiert, aber das Bundesgericht bekam keine Gelegenheit, sich mit dieser Kritik auseinanderzusetzen. Mit der Revision wird der Gesetzestext nun dahingehend verdeutlicht, dass

Stiftungen nicht nur während der Lebenszeit des Stifters errichtet werden können, sondern auch durch Verfügungen von Todes wegen. In der Praxis hat es sich gezeigt, dass zum Beispiel bei kinderlosen Ehepaaren ein grosses Bedürfnis besteht, eine Stiftung durch Erbvertrag errichten zu können.

Art. 81 ZGB

¹Die Stiftung wird durch eine öffentliche Urkunde oder durch Verfügung von Todes wegen errichtet.

Nachträgliche Anpassungen

Mit einer Neuformulierung von Art. 86 Abs. 1 ZGB soll erreicht werden, dass die aufgrund veränderter Verhältnisse notwendigen Anpassungen des Stiftungszwecks, welche heute nur in wenigen Extremfällen möglich sind, einfacher durchgeführt werden können. Damit wird ein wichtiges Anliegen der Praxis umgesetzt, zeigt doch die allgemeine Lebenserfahrung, dass es schwierig ist, im voraus über eine längere Zeitdauer hinaus zu planen.

Art. 86 ZGB

¹Die zuständige Bundes- oder Kantonsbehörde kann auf Antrag der Aufsichtsbehörde oder des obersten Stiftungsorgans den Zweck der Stiftung ändern, wenn deren ursprünglicher Zweck eine ganz andere Bedeutung oder Wirkung erhalten hat, so dass die Stiftung dem Willen des Stifters offenbar entfremdet worden ist.

Darüber hinaus kann auch der Stifter selbst unter gewissen Voraussetzungen den Zweck der Stiftung nachträglich ändern (Art. 86a Abs. 1 ZGB). Diese Bestimmung ist heikel, weil eine Missbrauchsfahr besteht. Art. 86a Abs. 2

ZGB beschränkt diese Gefahr zwar, indem verlangt wird, dass ein ursprünglich öffentlicher bzw. gemeinnütziger Zweck beibehalten werden müsse. Erst die Praxis wird allerdings zeigen, wie wirksam diese Schranke ist.

Art. 86a ZGB

¹Die zuständige Bundes- oder Kantonsbehörde ändert den Zweck einer Stiftung auf Antrag des Stifters oder aufgrund von dessen Verfügung von Todes wegen, wenn in der Stiftungsurkunde eine Zweckänderung vorbehalten ist und seit der Errichtung der Stiftung oder seit der letzten vom Stifter verlangten Änderung mindestens zehn Jahre verstrichen sind.

Revisionsstelle

Bis zuletzt wurde hart um die Frage gerungen, ob die Revisionsstelle für alle Stiftungen obligatorisch erklärt werden solle oder nicht (vgl. den Grundsatz in Art. 83a Abs. 1 ZGB). Schliesslich siegte die Vernunft, und es gilt für Stiftungen keine strengere Lö-

sung als für Gesellschaften. In der Revision des Obligationenrechts ist für kleine GmbHs keine Revisionsstelle vorgesehen. Entsprechend werden auch kleine Stiftungen vom Obligatorium befreit, wobei der Bundesrat die Einzelheiten erst noch festlegen muss (vgl. Art. 83a Abs. 4 ZGB). Familienstiftungen und kirchliche Stiftungen müssen ebenfalls keine Revisionsstelle ernennen (Art. 87 Abs. 1bis ZGB).

Art. 83a ZGB

¹Das oberste Organ bezeichnet eine Revisionsstelle.

⁴Die Aufsichtsbehörde kann eine Stiftung von der Pflicht befreien, eine Revisionsstelle zu bezeichnen. Der Bundesrat legt die Voraussetzungen der Befreiung fest.

Beurteilung

Es ist erfreulich, dass das schweizerische Stiftungsrecht mit dieser Revision weiterentwickelt wird. Die anfänglich gehegten Befürchtungen, dass eine zu liberale Regelung resultieren könnte, wurden durch die Korrekturen

im Laufe der Beratung weitgehend – wenn auch nicht vollständig – beseitigt. So wurde die Lockerung des Begriffs der Gemeinnützigkeit (Aufgabe des Erfordernisses der Uneigennützigkeit – Art. 56 DBG) nicht verwirklicht, und auch die Rückübertragung von Stiftungsmitteln an den Stifter (Art. 88 ZGB) wurde wieder fallengelassen. Etwas weniger streng ist diesbezüglich übrigens ein noch nicht veröffentlichter Entwurf für eine Europäische Stiftung, welcher vorsieht, dass der Stifter seine Zuwendung an die Stiftung in der Weise beschränken kann, dass er während seiner Lebenszeit bis zu 30% der Erträge wieder an sich zurückfliessen lassen kann. Damit können später eintretende Notlagen des Stifters abgefangen werden. Dies ist eine Frage, welche bei der Errichtung von gemeinnützigen Stiftungen regelmässig auftaucht und nicht einfach übergangen werden sollte.

Die vorliegende Revision darf nicht darüber hinwegtäuschen, dass der seinerzeit von Prof. Dr. Hans Michael Riemer verfasste Entwurf für eine Gesamtrevision des Stiftungsrechts nach wie vor in einer Schublade in Bern auf seine weitere Behandlung wartet und eine Weiterentwicklung des Stiftungsrechts immer noch wünschbar ist. So sollte trotz der inzwischen erfolgten Akzeptierung der Unternehmensstiftung durch das Bundesgericht (BGE 127 III 337) vermehrte Klarheit geschaffen werden, wie Unternehmen in Stiftungen eingebracht werden können, und die Einschränkungen für Familienstiftungen sollten einem zeitgemässeren Inhalt zugeführt werden (zu Einzelheiten vgl. Künzle Hans Rainer, Konturen des Stiftungsbegriffs aus schweizerischer Sicht, in: Die Liechtensteinische Stiftung, Band 4 der Schweizer Schriften zur Vermögensberatung und zum Vermögensrecht, Zürich 2002, S. 1–19). Zusätzliche Bewegung könnte die BVG-Revision bringen, wo in Erwägung gezogen wird, für Vorsorgeeinrichtungen eine eigene Rechtsform zu schaffen (so die Empfehlung der Expertengruppe Rechtsform der Vorsorgeeinrichtungen). Damit würde die Überlagerung des Stiftungsrechts mit Vorsorgefragen wieder aufgehoben. ■

Revision of Switzerland's Law on Foundations

In Switzerland there are about 11,000 charitable foundations with a total volume of approximately 30 billion francs. These foundations will benefit from new and better conditions under the revised law on foundations which is likely to come into force in 2005.

In the past, contributions to charitable foundations were deductible from federal income tax up to 10% of the donor's net income or net profit. This amount will now be raised to 20%. The cantons are free to set their own limits. In addition, donors will not only be able to give money but other assets as well with a tax deduction. This will apply to real estate in particular. At the same time, tax deductions will be expanded to cover donations to the Swiss Federation, cantons and communities, including institutions such as universities.

According to the new foundation law, foundations can now be established not only by a living settlor but also upon death. The practice has shown that married couples without children often have the desire to establish a foundation by means of an inheritance agreement.

With the revision it will also become easier to make necessary changes to a foundation's purpose due to changing circumstances. This will meet an important concern because it is always difficult to plan for the long term. Also a settlor himself may now change his foundation's purpose after its establishment under certain circumstances. The purpose must however remain public or charitable. Finally, small foundations as well as family or church foundations will not need an auditor.

The revision of the law on foundations is welcome. Nevertheless, Prof. Riemer's draft for a complete revision of the law on foundations remains in a drawer in Bern, waiting to be dealt with. Further changes are necessary. For instance, there should be more clarity about how to bring companies into business foundations, and the limitations for family foundations should be brought up to date.