

## REGIERUNGSRAT

Regierungsgebäude, 5001 Aarau  
Telefon 062 835 12 40, Fax 062 835 12 50  
regierungsrat@ag.ch  
www.ag.ch/regierungsrat

**A-Post Plus**  
Bundesamt für Justiz  
Bundesrain 20  
3003 Bern

26. Februar 2020

### **14.470 s Parlamentarische Initiative Luginbühl. Schweizer Stiftungsstandort. Stärkung. Vernehmlassung**

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 28. November 2019 haben Sie die Kantonsregierungen eingeladen, zum Vorentwurf zur Revision des Stiftungsrechts, welchen die Kommission für Rechtsfragen des Ständerats an ihrer Sitzung vom 21. November 2019 angenommen hat, Stellung zu nehmen. Wir bedanken uns für die Möglichkeit und nehmen diese gerne wahr.

#### **1. Vorbemerkung**

Die Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) hat in ihrer Anhörung vom 1. Juli 2016 zuhanden der Kommission für Rechtsfragen des Nationalrats beantragt, der Parlamentarischen Initiative (Pa.Iv) Luginbühl keine Folge zu leisten. Die damaligen Argumente gelten für den Regierungsrat des Kantons Aargau grundsätzlich nach wie vor.

Die weiteren Vorschläge zur Stärkung des Schweizer Stiftungsstandorts sind aus finanzpolitischer, stiftungsrechtlicher und handelsregisterrechtlicher Sicht zweitrangig. Eine "Stärkung des Schweizer Stiftungsstandorts" scheint grundsätzlich nicht angezeigt, da, wie auch der Bericht aufgezeigt hat, von bereits guten Rahmenbedingungen für diesen Sektor auszugehen ist. Einzelne der nachfolgend erläuterten Gesetzesanpassungen werden begrüsst.

#### **2. Einschätzung aus steuerpolitischer Sicht**

Von den in der parlamentarischen Initiative vorgeschlagenen acht Massnahmen betreffen die Ziffern 1, 6, 7 und 8 die Steuern beziehungsweise das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 und das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG) vom 14. Dezember 1990.

##### **2.1 "Regelmässige Publikation von Daten zu den wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten Organisationen (Ziff. 1 der Pa.Iv.)"**

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 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 Sitzort 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 und/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 aufwendig gestalten: Der Sitz und die Adresse einer Stiftung/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 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. Denkbar wäre hingegen, dass sämtliche Kantone ein Verzeichnis der im eigenen Kanton steuerbefreiten Organisationen mit den für die Steuerbefreiung relevanten Daten führen und dieses Verzeichnis unter Berücksichtigung der Grundsätze des Datenschutzrechts (zum Beispiel indem einer Institution ermöglicht wird, die Veröffentlichung ihrer Daten sperren zu lassen) auch zu veröffentlichen haben. Falls trotzdem eine nationale Liste eingeführt werden soll, so sollten sich die zu übermittelnden Informationen auf die Firma, die Rechtsform sowie die Nennung des zum Spendenabzug berechtigenden Zwecks (gemeinnütziger oder öffentlicher Zweck) beschränken. 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.

## **2.2 "Steuerliche Privilegierung für Zuwendungen aus dem Nachlass sowie die Möglichkeit eines Spendenvortrags auf spätere Veranlagungsperioden (Ziff. 6 und 7 der Pa.lv.)"**

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 20-Prozent-Obergrenze des Spendenabzugs um die Zuwendung, welche die steuerpflichtige Person aus einer Erbschaft, einem Vermächtnis oder einer Schenkung erhält, ermöglicht es einer einzelnen pflichtigen 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 % auf 40 % 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 SILVIA HUNZIKER/ISABELLE MAYER-KNOBEL, in: MARTIN ZWEIFEL/MICHAEL 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 20-Prozent-Obergrenze auf Bundesebene, mit der Möglichkeit für die Kantone, hiervon eine abweichende Quote vorzusehen. Der Kanton Aargau hat, wie die meisten Kantone, die 20-Prozent-Obergrenze des Bundesrechts übernommen.

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 Steuergesetzgebung. 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 (Energiestrategie 2050), vorzutragen. Der vorgeschlagene Verlustvortrag 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. Eine weitere Erschwernis besteht darin, dass es in gewissen Fällen schwierig sein dürfte, die Herkunft der Spenden aus Erbschaft, Vermächtnis oder Schenkung zu ermitteln.

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

Weiter erweitert die neue Regelung das Spektrum an steuerplanerischen Möglichkeiten erheblich. Es könnten mittels "indirekten Zuwendungen" an steuerbefreite Organisationen steuerbares Einkommen oder Vermögen über mehrere Steuerperioden hinweg massiv vermindert werden. Beispielsweise könnte mittels einer steuerfreien Schenkung an einen Nachkommen, welcher die erhaltenen Gelder an die Zielorganisation weiterleitet, sein steuerbares Einkommen gesenkt werden, obschon der eigentliche Mittelabfluss bei der schenkenden Person stattfindet beziehungsweise diese die Zielorganisation selbst hätte begünstigen können. Missbrauchsfälle sind nicht auszuschliessen.

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 all diesen Gründen abzulehnen beziehungsweise es ist eine Streichung der Gesetzesbestimmungen gemäss der vorgeschlagenen Variante 2 vorzunehmen.

### **2.3 "Keine Verweigerung beziehungsweise kein Entzug der Steuerbefreiung, wenn gemeinnützige Organisationen ihre strategischen Leitungsorgane angemessen honorieren (Ziff. 8 der Pa.lv.)"**

Das Kantonale Steueramt des Kantons Aargau lässt bereits unter dem geltenden Recht angemessene Entschädigungen der Stiftungsräte zu. Die gesetzliche Regelung der Entschädigung dient auch der Rechtssicherheit und der Harmonisierung unter den Kantonen, auch wenn der Begriff der "angemessenen Entschädigung" einen grossen Auslegungsspielraum aufweist. Die vorgeschlagene Massnahme ist dementsprechend zu begrüßen.

### **3. Einschätzung aus stiftungsrechtlicher Sicht**

#### **Zu Art. 84 Abs. 3 Schweizerisches Zivilgesetzbuch (ZGB) (Ziff. 2 der Pa. lv.)**

Die gegenwärtige Handhabung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde ist klar und hat bisher zu keinen Problemen geführt. Insbesondere besteht kein Bedarf nach einer Ausweitung der Beschwerdelegitimation. Hinzu kommt, dass vorliegend auf eine Legaldefinition verzichtet werden soll und damit unklar ist, wie Lehre und Rechtsprechung diese, unseres Erachtens unnötige, erweiterte Beschwerdemöglichkeit konkretisieren wird. Art. 84 Abs. 3 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs (ZGB) sollte gestrichen werden.

#### **Zu Art. 86a Abs. 1 ZGB (Ziff. 3 der Pa.lv.)**

Mit der Ergänzung können Organisationsänderungen alleine aufgrund des entsprechenden Vorbehalts in der Stiftungsurkunde sowie aufgrund des Zeitablaufs und ohne entsprechende Begründung (wie bei Art. 85 und 86b ZGB vorausgesetzt) vorgenommen werden, zumal auch Organisationsänderungen (zum Beispiel Wegfall oder Einführung eines Wahlgremiums, von Wahlkompetenzen, von Einsitzrechten im Stiftungsrat) denkbar sind, ohne dass hierbei auch der Stiftungszweck vom Stifter geändert wird. Auch wenn sich die praktische Relevanz dieser Bestimmung im Rahmen halten wird, wird die Ergänzung von Art. 86a Abs. 1 ZGB begrüsst.

#### **Zu Art. 86b und Art. 86c ZGB (Ziff. 4 der Pa.lv.)**

Der Verzicht auf "triftige Gründe" in Art. 86b ist sachgerecht und wird begrüsst. Ebenfalls unterstützt wird die Regelung, dass Änderungen der Stiftungsurkunden nicht öffentlich beurkundet werden müssen (Art. 86c ZGB).

#### **Zu Art. 55 Abs. 4 ZGB (Ziff. 5 der Pa.lv.)**

Erfahrungsgemäss nehmen die Stiftungsorgane ihre Aufgaben grundsätzlich verantwortungsbewusst und sorgfältig wahr. Die Möglichkeit des generellen Ausschlusses der Haftung für leichte Fahrlässigkeit, welche alleine von einer Entschädigung oder der "Ehrenamtlichkeit" abhängig sein soll, ist heikel und kompliziert die Handhabung. Vielfach ist eine Unterscheidung zwischen Entgelt beziehungsweise Honorar und Spesenentschädigungen nicht ersichtlich beziehungsweise den Berichterstattungsunterlagen nicht zu entnehmen. Bei Annahme müssten demnach im Anhang der Jahresrechnung rechtlich zwingend die entsprechenden Offenlegungen verlangt werden. Ebenso wäre es nicht nachvollziehbar, wenn Stiftungsratsmitglieder, die moderat entschädigt werden, schon für leichte Fahrlässigkeit haften würden, während die anderen Mitglieder des gleichen Stiftungsrats, welche lediglich eine Spesenentschädigung erhalten, haftungsbefreit wären. Der kantonalen Stiftungsaufsicht sind denn auch kein Sachverhalt bekannt, in welchem sich die Fragen der Haftung aufgrund leichter Fahrlässigkeit von Stiftungsorganen gestellt hat oder stellen würde. Überhaupt sind Haftungsfälle äusserst selten und es ist auch in Zukunft nicht mit einer Zunahme von solchen zu rechnen.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Vernehmlassung.

Freundliche Grüsse

Im Namen des Regierungsrats



Dr. Markus Dieth  
Landammann



Vincenza Trivigno  
Staatsschreiberin

Kopie

- [ehra@bj.admin.ch](mailto:ehra@bj.admin.ch)



## Landammann und Standeskommission

Sekretariat Ratskanzlei  
Marktgasse 2  
9050 Appenzell  
Telefon +41 71 788 93 11  
info@rk.ai.ch  
www.ai.ch

Ratskanzlei, Marktgasse 2, 9050 Appenzell

---

Kommission für Rechtsfragen  
des Ständerates  
3003 Bern

Per E-Mail an  
ehra@bj.admin.ch

Appenzell, 5. März 2020

### **14.470 Parlamentarische Initiative «Schweizer Stiftungsstandort» Stellungnahme Kanton Appenzell I.Rh.**

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 28. November 2019 haben Sie uns die Vernehmlassungsunterlagen zur Parlamentarischen Initiative «Schweizer Stiftungsstandort» zukommen lassen.

Die Standeskommission hat die Unterlagen zur Modernisierung des schweizerischen Stiftungsrechts geprüft. Sie unterstützt die Vorlage nur teilweise und beantragt verschiedene Änderungen:

#### **Art. 55 Abs. 4 ZGB - Haftungsbeschränkung**

[streichen]

Begründung:

Die Initiative fordert eine Haftungsbeschränkung für unentgeltlich tätige Organmitglieder bezüglich leichter Fahrlässigkeit. Es gibt im Stiftungsrecht nur wenige Haftungsfälle und noch weniger Rechtsverfahren, die auf leichter Fahrlässigkeit beruhen. Die weiter zunehmende Professionalisierung der Stiftungsführung ist richtig und wichtig. Deshalb ist inskünftig kaum mit einer Zunahme von Haftungsfällen zu rechnen.

Die systematische Eingliederung dieser Bestimmung im ZGB (Zweiter Titel: Juristische Personen, Erster Abschnitt: Allgemeine Bestimmungen) führt zu einer Ausdehnung der Haftungsbeschränkung auf sämtliche juristische Personen der Schweiz. Die angeführte Begründung, ein Haftungsausschluss für leichte Fahrlässigkeit begünstige die bessere Rekrutierung einer ausreichenden Anzahl ehrenamtlich tätiger Personen, überzeugt nicht. Es ist kaum vorstellbar, dass eine Kandidatur für eine ehrenamtliche Tätigkeit zum Beispiel in einem Vereinsvorstand nur deshalb abgelehnt wird, weil im Schadensfall die Organhaftung auch für leichte Fahrlässigkeit besteht.

Es besteht kein gesetzgeberischer Handlungsbedarf.

### **Art. 84 Abs. 3 ZGB - Stiftungsaufsichtsbeschwerde**

Es sei eine Legaldefinition der Personen aufzunehmen, die ein «berechtigtes Kontrollinteresse» haben.

Begründung:

Die Neuregelung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde im Sinne eines Beschwerderechts von Personen mit einem berechtigten Kontrollinteresse ist zu begrüßen. Allerdings setzt dies auch eine Legaldefinition von «Personen mit einem berechtigten Kontrollinteresse» wie (potentielle) Destinatäre, Stiftungsorgane oder nachträgliche Zustifter voraus. Es gilt damit zu verhindern, dass die Stiftungsaufsichtsbeschwerde zur «Popularbeschwerde» mutiert, wie dies auch im Bericht der Kommission für Rechtsfragen des Ständerats festgehalten ist.

**Art. 6 Abs. 2 lit. a Ziff. 3 und Ziff. 6 bis Ziff. 9 sowie lit. b UID-Gesetz; Art. 11 Abs. 1<sup>bis</sup> UID-Gesetz; Art. 110a und Art. 207c DBG; Art. 39b, Art. 78h und Art. 72za StHG - Regelmässige Publikation zu den wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten Organisationen**

[streichen]

Begründung:

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 vorgeschlagene Regelung hat aber gewichtige Nachteile.

Die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen verlangen die Weiterleitung einer Vielzahl von Informationen über steuerbefreite juristische Personen an das Bundesamt für Statistik zur Erstellung eines schweizerischen 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. Die verlangten Daten sind heute nicht öffentlich und/oder zentralisiert bei einer Behörde verfügbar. Die Steuerbehörden müssten daher regelmässig alle 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 das Tätigkeitsfeld der steuerbefreiten Organisationen werden sodann heute von den Kantonen nicht erfasst. Sie umfassen ein sehr weites Feld und dürften schwierig zu kategorisieren sein.

Die Einführung der entsprechenden Gesetzesbestimmungen ist in der vorliegenden Form abzulehnen.

**Art. 33a Abs. 2 und 3 DBG; Art. 59 Abs. 3 DBG; Art. 9 Abs. 2 lit. i 2. und 3. Satz StHG;  
Art. 25 Abs. 1<sup>ter</sup> StHG - Steuerliche Privilegierung für Zuwendungen aus dem Nachlass**

[streichen gemäss Variante 2]

Begründung:

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 nach Auffassung der Standeskommission gegen die verfassungsmässigen Prinzipien der Allgemeinheit der Besteuerung und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verstossen.

Bereits im Rahmen der letzten Stiftungsrevision per 1. Januar 2006 wurde die vorgeschlagene Erhöhung des Abzugs von damals 10% auf 40% 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. Eingeführt wurde schliesslich die heute geltende 20% Obergrenze auf Bundesebene, mit der Möglichkeit für die Kantone, hiervon eine abweichende Quote vorzusehen. Die meisten Kantone wie auch der Kanton Appenzell I.Rh. haben die 20% Obergrenze des Bundesrechts übernommen. In der Praxis hat sich gezeigt, dass es diese Erweiterung oft gar nicht braucht.

Sowohl die Ausdehnung des Spendenabzugs als auch die Einführung eines Spendenvortrags ist ausserdem aus fiskalpolitischer Sicht abzulehnen. Steuern dienen der Finanzierung der öffentlichen Haushalte und nicht der Verfolgung oder Förderung von ausserfiskalischen Zwecken. Das Steuerrecht soll 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 kaum ermitteln.

**Art. 56 Abs. 2 DBG; Art. 23 Abs. 2 StHG - Keine Verweigerung und kein Entzug der Steuerbefreiung wegen Honorierung der Leitungsorgane**

Das Wort «marktkonforme [Entschädigung]» sei durch «moderate [Entschädigung]» zu ersetzen.

Begründung:

Da eine effiziente und effektive Führung im heutigen Umfeld den Einsatz von professionellen Kräften verlangt, lassen die Aufsichtsbehörden grundsätzlich schon heute eine massvolle Entschädigung von Stiftungsräten zu, soweit eine Grundlage vorhanden ist (Stiftungsurkunde, Reglement oder Stiftungsratsbeschluss). Ein besonderes Augenmerk gilt dabei der Transparenz bei der Auszahlung von Entschädigungen insbesondere hinsichtlich Interessenkonflikte wie auch der Entschädigungshöhe. Gradmesser ist letztlich bei jeder Stiftung das Verhältnis zwischen Zweckerfüllung (bei Vergabestiftungen ist dies die Höhe der Vergabungen) und Honorarausschüttung. Eine moderate Entschädigung von leitenden Organen wird daher begrüsst.



Gleichwohl besteht das Risiko, dass Gelder, welche heute für die gemeinnützige Tätigkeit der Organisation eingesetzt werden, in Zukunft dort fehlen. Das heisst, die Ausrichtung von Entschädigungen geht zu Lasten der Destinatäre und kann grosse Auswirkungen auf die Finanzierung der unterstützten Projekte haben. Insbesondere bei den zahlreichen Stiftungen mit verhältnismässig kleinem Dotationskapital werden die administrativen Kosten im Vergleich zu den Vergabungen deutlich zunehmen. Eine Ausrichtung der Honorarhöhe an der Marktkonformität könnte Tür und Tor für übermässige Entschädigungen öffnen, es bestünde ein grosses Missbrauchspotential. Der Begriff der Marktkonformität lässt auch sehr hohe Entschädigungen zu. Weil die Stiftungsaufsichtsbehörden eine Rechtskontrolle aber keine Ermessenskontrolle durchführen (Art. 84 Abs. 2 ZGB), wären Rechtsverletzungen daher nur schwer nachzuweisen. Anstelle der Marktkonformität soll eine moderate Entschädigung möglich sein, ohne dass die Steuerbefreiung widerrufen wird. Für eine Überprüfung im Einzelfall ist eine Koordination zwischen den Steuer- und Stiftungsaufsichtsbehörden nötig.

Wir danken Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme und grüssen Sie freundlich.

**Im Auftrage von Landammann und Standeskommission**

Der Ratschreiber:



Markus Dörig

*Zur Kenntnis an:*

- Volkswirtschaftsdepartement, Marktgasse 2, 9050 Appenzell
- Finanzdepartement, Marktgasse 2, 9050 Appenzell
- Ständerat Daniel Fässler, Weissbadstrasse 3a, 9050 Appenzell
- Nationalrat Thomas Rechsteiner (thomas.rechsteiner@parl.ch)



Regierungsrat, 9102 Herisau

Kommission für Rechtsfragen des Ständerates  
3003 Bern

**Dr. iur. Roger Nobs**  
Ratschreiber  
Tel. +41 71 353 63 51  
roger.nobs@ar.ch

Herisau, 6. März 2020

**Eidg. Vernehmlassung; 14.470 Parlamentarische Initiative. Stärkung Schweizer Stiftungsstandort; Stellungnahme des Regierungsrates von Appenzell Ausserrhoden**

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 28. November 2019 wurden die Kantonsregierungen von der Kommission für Rechtsfragen des Ständerates eingeladen, zu einem Vorentwurf für eine Revision des Stiftungsrechts bis zum 13. März 2020 Stellung zu nehmen.

Der Regierungsrat von Appenzell Ausserrhoden nimmt dazu wie folgt Stellung:

Der Vorentwurf für ein Bundesgesetz über die Stärkung des Stiftungsstandortes Schweiz umfasst Änderungen der folgenden Erlasse:

- Zivilgesetzbuch (ZGB)
- Bundesgesetz über die Unternehmens-Identifikationsnummer (UIDG)
- Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG)
- Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG)

Der Regierungsrat unterstützt das Grundanliegen der Vorlage, den Stiftungsstandort Schweiz zu stärken. Zu den einzelnen Massnahmen nimmt er eine differenzierte Haltung ein.

Er unterstützt folgende Änderungen im ZGB und im UIDG:

- Umschreibung der Beschwerdeberechtigung bei der Stiftungsaufsichtsbeschwerde (neu Art. 84 Abs. 3 ZGB)
- Optimierung der Stifterrechte durch eine Ausdehnung des Änderungsvorbehalts des Stifters in der Stiftungsurkunde auf Organisationsänderungen (Änderung von Art. 86a Abs. 1 ZGB)
- Vereinfachung von Änderungen der Stiftungsurkunde (neu Art. 86c ZGB)
- Regelmässige Publikation von Daten zu den wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten Organisationen (neu Art. 6 Abs. 2 lit. a Ziff. 3 und 6–9 sowie lit. b UIDG)



Der Regierungsrat lehnt hingegen die Änderung betreffend Haftungsbeschränkung für unentgeltlich tätige Organmitglieder (neu Art. 55 Abs. 4 ZGB) ab. Die Haftung an das Kriterium einer Entschädigung zu knüpfen, ist problematisch. Die Unterscheidung zwischen unentgeltlich arbeitenden und entschädigten Organmitgliedern einer Stiftung setzt falsche Signale. Der Regierungsrat schliesst sich der Haltung und den Überlegungen der Konferenz der kantonalen BVG- und Stiftungsaufsichtsbehörden gemäss deren Stellungnahme vom 6. Februar 2020 an.

Der Regierungsrat spricht sich sodann gegen die Änderungen im DBG und im StHG aus. Er schliesst sich diesbezüglich der Haltung und den Überlegungen der Konferenz der Kantonalen Finanzdirektoren gemäss deren Stellungnahme vom 31. Januar 2020 an.

Die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen von Art. 110a DBG und Art 39b StHG verlangen 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. Die entsprechenden Änderungen des DBG und des StHG lehnt der Regierungsrat daher ab.

Ferner ist die Einführung der Gesetzesbestimmungen von Art. 33a Abs. 2 und 3 und Art. 59 Abs. 3 DBG sowie Art. 9 Abs. 2 lit. i zweiter und dritter Satz und Abs. 2<sup>bis</sup> und Art. 25 Abs. 1<sup>ter</sup> StHG abzulehnen bzw. es ist eine Streichung der Gesetzesbestimmungen gemäss der vorgeschlagenen Variante 2 vorzunehmen. 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.

Schliesslich sind auch die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen von Art. 56 Abs. 2 DBG und Art. 23 Abs. 2 StHG abzulehnen. Die heutige Praxis hat sich bewährt und wird auch von den meisten gemeinnützigen Stiftungen anerkannt.

Wir danken Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

Im Auftrag des Regierungsrates

Roger Nobs, Ratschreiber



Regierungsrat

Postgasse 68  
Postfach  
3000 Bern 8  
info.regierungsrat@be.ch  
www.be.ch/rr

Staatskanzlei, Postfach, 3000 Bern 8

Kommission für Rechtsfragen  
Parlamentsdienste  
Parlamentsgebäude  
CH-3003 Bern

per E-Mail an: ehra@bj.admin.ch

Ihr Zeichen:

4. März 2020

Unser Zeichen: 2019.JGK.8035

RRB Nr.: 199/2020

Direktion: Direktion für Inneres und Justiz

Klassifizierung: Nicht klassifiziert

## **Vernehmlassung des Bundes: 14.470 s Pa.Iv. Luginbühl. Schweizer Stiftungsstandort. Stärkung. Stellungnahme des Kantons Bern**

Sehr geehrter Herr Kommissionspräsident  
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 28. November 2019 hat uns die Kommission für Rechtsfragen die Vernehmlassung zum oben genannten Geschäft unterbreitet. Der Regierungsrat des Kantons Bern dankt Ihnen für die Gelegenheit, zur Vorlage Stellung nehmen zu können.

### **1. Grundsätzliches**

In der Schweiz herrschen bereits heute gute Rahmenbedingungen für das Stiftungswesen. Mit den vorliegenden Gesetzesänderungen soll der erfolgreiche Schweizer Stiftungsstandort weiter gestärkt werden. Der Regierungsrat begrüsst solche Bestrebungen und stimmt den vorgeschlagenen Gesetzesänderungen vorbehältlich der nachfolgenden Änderungsanträge zu.

### **2. Anträge zu Ziffer 1 der Pa.Iv.: Regelmässige Publikation von Daten zu den wegen Gemeinnützigkeit befreiten Organisationen**

#### **2.1.1 Berücksichtigung des Steuergeheimnisses bzw. des Datenschutzes**

##### Antrag

Es ist in den gesetzlichen Bestimmungen ein Vorbehalt zur Publikation analog der bernischen Regelung vorzusehen.

### Begründung

Mit der Regelung wird dem Steuergeheimnis bzw. datenschutzrechtlichen Überlegungen zu wenig Rechnung getragen, da eine steuerbefreite Institution die öffentliche Publikation nicht verhindern kann. Aus diesem Grund ist ein Vorbehalt zur Publikation analog der bernischen Regelung (Art. 164 Abs. 2 Steuergesetz des Kantons Bern; StG, BSG 661.11) vorzusehen. Auch wenn von dieser Möglichkeit im Kanton Bern in der Praxis selten Gebrauch gemacht wird, soll es der betroffenen Institution ermöglicht werden, die öffentliche Publikation zu verhindern. Dies rechtfertigt sich u.a. deshalb, weil gewisse gemeinnützige Institutionen aufgrund ihres Geschäftsmodells ein hohes Mass an Geheimsphäre wünschen.

## **2.1.2 Zu meldende Daten**

### Antrag

Auf die Meldung der Adresse sowie des Zwecks und des Tätigkeitsfelds (nach Nomenklaturidee) der gemeinnützigen, steuerbefreiten Institutionen durch die Steuerbehörden ist zu verzichten.

### Begründung

Aus Sicht des Regierungsrates ist es 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 Steuerverwaltung des Kantons Bern veröffentlicht dementsprechend bereits heute ein Verzeichnis der wegen Verfolgung von öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken steuerbefreiten juristischen Personen. Die betroffene juristische Person kann ihren Eintrag jedoch durch schriftliche Mitteilung an die Steuerverwaltung sperren lassen (Art. 164 Abs. 2 des Steuergesetzes des Kantons Bern; StG, BSG 661.11).

Die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen (Art. 110a DBG und Art. 39b StHG) verlangen die Weiterleitung einer Vielzahl von Informationen über steuerbefreite juristische Personen an das Bundesamt für Statistik (BFS) zur Erstellung eines schweizweiten Verzeichnisses. Es handelt sich dabei mehrheitlich um Daten, welche für den Spendenabzug nicht relevant sind und teilweise nur mit einem erheblichen Verwaltungsaufwand von der Steuerbehörde aktuell gehalten werden können.

So können Sitz, Adresse und Zweck eines Vereins beispielsweise oft wechseln, wobei diese Informationen von den vielfach nicht professionell geführten und nicht im Handelsregister eingetragenen Institutionen nach der allgemeinen Praxiserfahrung nicht an die Steuerbehörde gemeldet werden (obschon die Institutionen dazu verpflichtet wären). Insofern kann die Steuerbehörde für diese Daten die Richtigkeit nicht gewährleisten, ohne jedes Jahr sämtliche Institutionen anzuschreiben. Schliesslich werden die Daten über den «Zweck und das Tätigkeitsfeld» der steuerbefreiten Organisationen gemäss Nomenklatur des UID-Registers heute von den Steuerbehörden nicht systematisch erfasst, zumal diese Kategorisierung für den Vollzug der Steuergesetzgebung irrelevant ist. Es müssten somit sämtliche und damit mehrere tausend steuerbefreite Organisationen neu geprüft und kategorisiert werden, damit der Meldepflicht nachgekommen werden könnte. Aus diesem Grund ist auf die Meldung der Adresse sowie des Zwecks und des Tätigkeitsfelds (nach Nomenklaturidee) der gemeinnützigen, steuerbefreiten Institutionen durch die Steuerbehörden zu verzichten. Möglich wäre hingegen die Übermittlung der Angabe, ob eine Institution einen öffentlichen oder gemeinnützigen Zweck verfolgt.

## 2.1.4 Nationale Plattform

### Antrag

Es ist zu prüfen, ob - anstelle der mindestens einmal jährlich erfolgenden Informationen der kantonalen Steuerbehörden - eine nationale Plattform zu errichten ist, über welche die kantonalen Steuerbehörden ihre Listen selbstständig und laufend anpassen können.

### Begründung

Die subjektive Steuerpflicht kann im Laufe eines Steuerjahres ändern (Widerruf oder Gewährung einer Steuerbefreiung). Eine jährliche Übermittlung der Daten erscheint vor diesem Hintergrund als zu wenig flexibel.

## 2.2 Antrag zu Ziffer 2 der Pa.Iv.: Klarere Regelung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde

### Antrag

Für den Begriff des «berechtigten Kontrollinteresses» ist eine Legaldefinition im Gesetz einzuführen.

### Begründung

Der Regierungsrat begrüsst grundsätzlich die Ausweitung des Personenkreises, welcher zum Erheben einer Stiftungsaufsichtsbeschwerde legitimiert ist. Die Kommission für Rechtsfragen hat jedoch darauf verzichtet, für den Begriff des berechtigten Kontrollinteresses im Gesetz eine Legaldefinition einzuführen. Es soll künftig der Rechtsprechung und der juristischen Lehre obliegen, diesem Begriff «praxisgerechte Konturen» zu verleihen. Der Regierungsrat lehnt ein solches Vorgehen ab. Mit der parlamentarischen Initiative sollen u.a. die stiftungsrechtlichen Bestimmungen optimiert werden. Der vorgeschlagene Art. 84 Abs. 3 ZGB schafft hingegen neue Unklarheiten. Es ist nicht bekannt, wie die «praxisgerechten Konturen», welche die Rechtsprechung und die juristische Lehre nach einigen Jahren der Rechtsanwendung dem Begriff verleihen werden, aussehen werden. Für den Begriff des «berechtigten Kontrollinteresses» ist eine Legaldefinition im Gesetz einzuführen, andernfalls kann der Regierungsrat Art. 84 Abs. 3 ZGB nicht zustimmen.

## 2.3 Antrag zu Ziffer 5 der Pa.Iv.: Haftungsbeschränkung für ehrenamtliche Organmitglieder

### Antrag

Der neue Art. 55 Abs. 4 ist zu streichen.

### Begründung

Eine Haftungsbegrenzung im Gemeinnützigkeitsbereich sendet falsche Signale und würde die Attraktivität des Stiftungssektors nicht erhöhen. Der Grund für die Ablehnung eines ehrenamtlichen Mandats ist heutzutage mehr bei der fehlenden Bezahlung der damit verbundenen Arbeit zu suchen und weniger bei der aktuellen Haftungsregelung. Die Unterscheidung zwischen ehrenamtlich arbeitenden und bezahlten Organmitgliedern kann zudem heikel sein. Ein moderat entschädigter Stiftungsratspräsident würde bei leichter Fahrlässigkeit künftig haften, seine ehrenamtlich arbeitenden Kolleginnen und Kollegen aber nicht.

## 2.5 Antrag zu den Ziffern 6 und 7 der Pa.lv.: Steuerliche Privilegierung für Zuwendungen aus dem Nachlass sowie die Möglichkeit eines Spendenvortrags auf spätere Veranlagungsperioden

### Antrag

Die steuerliche Privilegierung von Zuwendungen aus dem Nachlass sowie der Spendenvortrag sind abzulehnen.

### Begründung

#### a) Steuerliche Privilegierung für Zuwendungen aus dem Nachlass

Durch den erhöhten Abzug, mit welchem das steuerbare Einkommen bis auf null gesetzt werden kann, wird der Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung und das Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit gemäss Art. 127 Abs. 2 Bundesverfassung (BV) verletzt. Im System der Reineinkommensbesteuerung sind Personen, welche tatsächlich Einkommen erzielen, nach ihrer Leistungsfähigkeit zu besteuern. Eine freiwillige Zuwendung ist gerade Ausdruck für die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit und vermindert diese nicht. Es ist insofern auch systemwidrig, den erhöhten Abzug an einen in den meisten Fällen einkommenssteuerfreien Zufluss zu knüpfen (Erbschaften und Schenkungen an Nachkommen sind steuerfrei; Art. 9 ESchG).

Ein erhöhter Abzug begünstigt weiter Personen mit hohen Grenzsteuersätzen stärker als solche mit tieferen Einkommen. Insgesamt ist davon auszugehen, dass eine solche Regelung besonders einkommensstarken Personen zugutekommt, da leistungsschwächere Personen Erbschaften und Schenkungen in erster Linie selber zur Bestreitung des Lebensunterhaltes verwenden werden. Ein erhöhter Abzug begünstigt in diesem Sinne vorweg Personen mit hohen Einkommen.

Die Ausdehnung des Spendenabzugs ist ebenso aus fiskalpolitischer Sicht abzulehnen. Steuern dienen der Finanzierung der öffentlichen Haushalte und nicht der Verfolgung oder Förderung von ausserfiskalischen Zwecken, wie der vorliegend erhofften Anreizwirkung für ein erhöhtes Spendenaufkommen. Das Steuerrecht sollte nicht als Lenkungsvehikel für ausserfiskalische Zwecke eingesetzt werden, da die Lenkungswirkung von Steuerabzügen ineffizient, ineffektiv und intransparent ist. Ergänzend sind auch die damit verbundenen Steuerausfälle in Betracht zu ziehen.

Zu berücksichtigen ist ferner, dass die neue Regelung das Spektrum an steuerplanerischen Möglichkeiten erweitert. Es könnte mittels «indirekten Zuwendungen» an steuerbefreite Organisationen steuerbares Einkommen über mehrere Steuerperioden hinweg massiv vermindert werden. Beispielsweise könnte mittels einer steuerfreien Schenkung an einen Nachkommen, welcher die erhaltenen Gelder an die Zielorganisation weiterleitet, sein steuerbares Einkommen gesenkt werden, obschon der eigentliche Mittelabfluss beim Schenker stattfindet bzw. dieser die Zielorganisation selbst hätte begünstigen können. Da Schenkungen jederzeit möglich sind, kann das steuerbare Einkommen des Empfängers bzw. der weiterleitenden Person beliebig beeinflusst werden.

Schliesslich sind aufgrund der Klausel, wonach die einmalige Privilegierung von freiwilligen Zuwendungen entweder im Todesfalljahr, im Folgejahr oder im Jahr der Erbteilung möglich sein soll, interkantonale Vollzugsschwierigkeiten zu erwarten. Die Überprüfung, ob von der Privilegierung bereits Gebrauch gemacht wurde, erhöht beispielsweise bei interkantonalen Wohnsitzwechseln den interkantonalen Koordinations- und damit Prüfungsaufwand der Steuerbehörden.

#### b) Spendenvortrag

Die Möglichkeit, einen Spendenüberschuss auf die Folgeperiode zu übertragen, *verletzt das Periodizitätsprinzip*. Das Vortragen von Abzügen in Folgeperioden ist im Bereich des Privatvermögens grundsätzlich fremd. Der vorgeschlagene Verlustvortrag würde daher einen Systembruch bedeuten und die Be-

steuerung 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.

Dem Argument, dass im geltenden Recht vor allem einkommensschwache Personen schneller an die Grenze des Spendenabzuges stossen, kann nicht gefolgt werden. In der Praxis zeigt sich, dass (wenn überhaupt) vor allem einkommensstarke Steuerpflichtige den Spendenabzug voll ausnützen. Einkommensschwache Personen spenden selten bis zu 20% ihres Reineinkommens, da sie nicht über die gleiche wirtschaftliche Leistungsfähigkeit verfügen. Dies wiederum würde zu einer ungerechtfertigten Umverteilung zu Lasten der Einkommensschwachen führen, indem die leistungsfähigen Personen ihre Steuerlast senken können.

Schliesslich ist zu beachten, dass es bereits die bestehenden gesetzlichen Bestimmungen erlauben, eine Spende über mehrere Steuerperioden hinweg zum Abzug zu bringen, beispielsweise indem einer Stiftung ein Darlehen gewährt wird und jährlich auf Teilrückzahlung im Umfang des maximalen Steuerabzugs von 20% des steuerbaren Einkommens zugunsten der Stiftung verzichtet wird. Somit besteht keine Notwendigkeit, die geltenden rechtlichen Bestimmungen auszubauen, im Gegenteil: die vorgeschlagenen Änderungen würden das Verfahren verkomplizieren.

## **2.6 Antrag zu Ziffer 8 der Pa.IV.: Keine Verweigerung bzw. kein Entzug der Steuerbefreiung, wenn gemeinnützige Organisationen ihre strategischen Leitungsorgane angemessen honorieren**

### Antrag

Die Gesetzesänderungen zur Umsetzung von Ziffer 8 der Pa.IV. sind zu streichen.

### Begründung

Für eine Steuerbefreiung wird verlangt, dass die Mittel der juristischen Person ausschliesslich dem gemeinnützigen Zweck verhaftet bleiben und diese Zweckbindung unwiderruflich ist (Art. 56 lit. g DBG, Art. 83 Abs. 1 Bst. g StG).

Diese Voraussetzungen bedingen nach heutiger Praxis der meisten Kantone auch das uneigennütziges Handeln der Mitglieder des Stiftungsrates bzw. 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; Stellungnahme der Finanzdirektorenkonferenz FDK vom 1. Juli 2016, Ziff. 3.4). Sie müssen daher grundsätzlich ehrenamtlich tätig sein (vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2C\_484/2015, E.5.5.1).

Nach der schweizweiten Praxis kann jedoch bereits heute ein Mitglied eines Stiftungsrates bzw. Vereinsvorstandes für Aufgaben, welche über die ordentliche Tätigkeit hinausgehen, angemessen entschädigt werden. Dies ist etwa dann der Fall, wenn ein Mitglied des Stiftungsrates bzw. Vereinsvorstandes diese Tätigkeit hauptberuflich ausübt. In diesen Fällen steht die Ausrichtung einer (marktgerechten) Entschädigung dem Gebot der Uneigennützigkeit nicht entgegen. Die Institution müsste andernfalls auf die Dienste von Dritten zurückgreifen oder diese bei einem Dienstleistungsunternehmen in Auftrag geben (z.B. Wertchriften- und Immobilienverwaltung).

Die Steuerverwaltung des Kantons Bern berücksichtigt die vorgenannten Regeln. Jedoch werden bereits heute verhältnismässige Entschädigungen akzeptiert bzw. die Ehrenamtlichkeit der Leitungsorgane wird nicht zwingend vorausgesetzt. Dies rechtfertigt sich insbesondere bei arbeitsintensiven und komplexen Stiftungs- und Vereinstätigkeiten, welche vorwiegend bei grösseren Organisationen gegeben sind. Aber auch angemessene Entschädigungen bei kleineren Organisationen werden in der Praxis akzeptiert. In



jedem Fall muss aber bei gemeinnützigen Organisationen insgesamt eine erhebliche Opferbereitschaft nachgewiesen werden (d.h. finanzielle oder personelle Opfer durch Spenden oder ehrenamtliche Tätigkeit) und die Mittel letztendlich in der Hauptsache für den steuerbefreiten Zweck eingesetzt werden.

Aus diesem Grund sieht der Regierungsrat keinen Bedarf für eine gesetzliche Verankerung. Bereits nach geltender Praxis werden verhältnismässige Entschädigungen akzeptiert und eine flexible Handhabung im Einzelfall ist möglich. Es soll daher weiterhin wie bisher der Grundsatz der Ehrenamtlichkeit gelten. Die vorgeschlagene Normierung könnte dagegen falsche Anreize schaffen und Mittel, welche bisher direkt für gemeinnützige Zwecke verwendet wurden, gefährden.

Der Regierungsrat dankt Ihnen für die Berücksichtigung seiner Anliegen.

Freundliche Grüsse

**Im Namen des Regierungsrates**



Christoph Ammann  
Regierungspräsident



Christoph Auer  
Staatsschreiber

Verteiler

- Direktion für Inneres und Justiz
- Finanzdirektion
- Sicherheitsdirektion
- Bildungs- und Kulturdirektion

Regierungsrat, Rathausstrasse 2, 4410 Liestal

Kommission für Rechtsfragen des Ständerats

Per Mail als Word und pdf-Dokument an  
ehra@bj.admin.ch

Liestal, 10. März 2020

### **Vernehmlassung des Kantons Basel-Landschaft zu 14.170 s Pa.IV- Luginbühl. Schweizer Stiftungsstandort. Stärkung.**

Sehr geehrter Herr Kommissionspräsident Cramer  
Sehr geehrte Damen und Herren Kommissionsmitglieder

Wir bedanken uns für die Möglichkeit zur Meinungsäusserung. Gerne äussern wir uns wie folgt:

Zwei Änderungsvorschläge (Stiftungsaufsichtsbeschwerde, Haftungsbegrenzung von ehrenamtlichen Stiftungsräten) beurteilt der Regierungsrat eher kritisch; die Bemerkungen dazu finden sich nachstehend zu den einzelnen Bestimmungen. Punkte, die eine bereits gelebte Praxis abbilden, sind aus der aufsichtsrechtlichen Sicht nicht zwingend erforderlich. Es wird bei den entsprechenden Kapiteln darauf hingewiesen. Die geplanten Gesetzesänderungen betreffend das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) und das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) sind in der vorliegenden Form abzulehnen. Allenfalls sind sie abgeschwächt, wie nachfolgend beschrieben, umzusetzen.

Zu den einzelnen Änderungen

#### **Regelmässige Publikation von Daten zu den wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten Organisationen (Ziff. 1 der Pa.IV.)**

Zu Artikel 110a DBG und Artikel 39b 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 verlangen 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 Sitzort, 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 und/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 Verbindlichkeit. Nicht nur die Erfassung, sondern auch die Aktualisierung der Daten würde sich schwierig und sehr aufwändig gestalten: Der Sitz und die Adresse einer Stiftung/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. Denkbar wäre hingegen, dass sämtliche Kantone ein Verzeichnis der im eigenen Kanton steuerbefreiten Organisationen mit den für die Steuerbefreiung relevanten Daten führen und dieses Verzeichnis unter Berücksichtigung der Grundsätze des Datenschutzrechts auch zu veröffentlichen haben. Der betroffenen Institution muss aber die Möglichkeit eingeräumt werden, die Veröffentlichung ihrer Daten sperren zu lassen. 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.

Sollte trotz der Kritik eine nationale Liste eingeführt werden, so wäre zu prüfen, ob auch nicht steuerbefreite Stiftungen im Register aufgeführt werden könnten (mit entsprechender Qualifikation). Damit würde mindestens im Stiftungssektor eine erhöhte Transparenz geschaffen und auch eine Aussage über das Verhältnis zwischen steuerbefreiten und nicht steuerbefreiten Stiftungen möglich. Für die Aufnahme von nicht steuerbefreiten Stiftungen im besagten Register müsste aber die Gesetzesgrundlage ausserhalb des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer und des Steuerharmonisierungsgesetzes geschaffen werden.

### **Klarere Regelung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde (Ziff. 2 der Pa.IV.)**

Zu Artikel 84 Abs. 3 ZGB

Kritisch – wie einleitend bereits festgehalten – beurteilen wir die Bestimmung zur Stiftungsaufsichtsbeschwerde. Gemäss den Erläuterungen soll die Formulierung die Abgrenzung «zur weiterhin unerwünschten Popularbeschwerde» ermöglichen. Dies trifft mit der vorgeschlagenen Regelung nicht zu. Da die allgemeine Öffentlichkeit angesichts der Steuerbefreiung dieser Institutionen über ein «berechtigtes Kontrollinteresse» an der Umsetzung des Stiftungszwecks verfügt, könnte die Formulierung geradezu als Einladung an die Allgemeinheit zur Eingabe von Beschwerden missverstanden werden. Schon jetzt gibt es in der Praxis «notorische Beschwerdeführerinnen und

Beschwerdeführer», welche Stiftungsaufsichtsbeschwerden im Sinne einer selbsternannten Zusatzaufsicht zu allem und jedem einreichen. Dies birgt die Gefahr, dass eine Stiftungsaufsichtsbehörde durch die Flut der Aufsichtsbeschwerden regelrecht lahmgelegt wird. Der Vorschlag würde z.B. auch einem (aus gutem Grund) abgewählten Stiftungsorgan erlauben, die Stiftung im Nachhinein aus Rache mit Aufsichtsbeschwerden einzudecken unter Hinweis auf die persönliche Beziehung zur Stiftung. Weiter unterstellt die Formulierung letztlich implizit, dass die Stiftungsaufsichtsbehörde die Zweckerfüllung nicht hinreichend genau überprüfen würden. Dies muss mit aller Deutlichkeit in Abrede gestellt werden; dieser Prüfpunkt ist gerade und hauptsächlich der Schwerpunkt der jährlichen aufsichtsrechtlichen Überwachung im Rahmen der Berichterstattungsprüfungen. Aufgrund der vorstehenden Ausführungen beantragt der Regierungsrat die Eingrenzung und Präzisierung, dass unter dem «berechtigten Kontrollinteresse» ausschliesslich - in Ergänzung zur Stiftungsaufsicht, welche die Einhaltung des Stifterwillens prüft - die (potentiellen) Destinatäre zu verstehen sind. Dies entspräche auch der in der Vernehmlassung (S. 11) zitierten Praxis des Bundesgerichts, mit welcher die gesetzlichen Grundlagen in Einklang gebracht werden sollen.

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

Zu Artikel 86a Abs. 1 ZGB

Aus aufsichtsrechtlicher Sicht hat der Regierungsrat keine Einwände gegen die Ergänzung bezüglich der Organisationsänderungen, jedoch erachten wir die Änderung nicht für zwingend notwendig, da schon die Änderungsrechte der Stifter nach bisherigem Artikel 86a ZGB in der Praxis keine grosse Wirkung zeigen. Die meisten Organisationsänderungen können heute völlig unproblematisch über Artikel 85 und 86b ZGB aufgefangen werden.

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

Zu Artikel 86b und Artikel 86c ZGB

Die Präzisierungen werden grundsätzlich begrüsst. In der Praxis führen Urkundenänderungen ohne notarielle Beglaubigung häufig zu einer Beratungstätigkeit infolge von formellen und materiellen Mängeln.

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

Zu Artikel 55 Abs. 4 ZGB

Der Regierungsrat erachtet die gewählte Lösung als nicht angemessen. Die generelle Haftungsbeschränkung bei leichter Fahrlässigkeit für Organe, die ehrenamtlich bei juristischen Personen mit nicht wirtschaftlichem Zweck tätig sind, beurteilt der Regierungsrat kritisch. Das Konzept, wonach die Haftung von der Entschädigung abhängig sein soll, erachtet der Regierungsrat als rechtlich problematisch: es stellen sich Abgrenzungsfragen bei ideellem Hauptzweck und wirtschaftlichem Nebenzweck. Nicht unproblematisch ist, wie die Praxis zeigt, zudem die Abgrenzung von Honorar und Spesenersatz.

Aus den praktischen Erfahrungen gibt die BVG und Stiftungsaufsicht beider Basel (BSABB) zu bedenken, dass im Stiftungsrecht mangels spezialgesetzlicher Rechnungslegungsvorschriften in der Praxis häufig gerade bei kleineren Stiftungen keine Transparenz im Honorar- und Spesenbereich besteht, sondern einfach allgemeine Verwaltungskosten, Administrativaufwand etc. zusammengefasst ausgewiesen werden. Ebenso wenig wird zwischen Spesen- und Honoraraufwand unterschieden.

Es ist daher unerlässlich bei Annahme dieser Bestimmung, diese gleichzeitig mit der Offenlegungspflicht der entsprechenden Positionen im Anhang der Jahresrechnung zu verknüpfen. Wir verweisen diesbezüglich auch auf die geänderte Bestimmung von Artikel 56 Abs. 2 DBG und unsere dortigen Bemerkungen.

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

Zu Artikel 33a Abs. 2 und 3 und Artikel 59 Abs. 3 DBG sowie Artikel 9 Abs. 2 Bst. i. 2. und 3. Satz und Abs. 2<sup>bis</sup> sowie 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 20 Prozent-Obergrenze des Spendenabzugs um die Zuwendung, die die steuerpflichtige Person aus einer Erbschaft, einem Vermächtnis oder einer Schenkung erhält, ermöglicht es einer einzelnen pflichtigen 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 verstosse. Auch die eidgenössischen Räte erachteten diese Ausdehnung des Abzugs damals als unangemessen (vgl. zum Ganzen Silvia Hunziker/Isabelle Mayer-Knobel, in: Martin Zweifel/Michael 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 20 Prozent Obergrenze auf Bundesebene, mit der Möglichkeit für die Kantone, hiervon eine abweichende Quote vorzusehen. Die meisten Kantone haben die 20 Prozent Obergrenze des Bundesrechts übernommen. Der Kanton Basel-Landschaft hingegen kennt keine Begrenzung des Spendenabzugs. In der Praxis hat sich gezeigt, dass es die vorgeschlagene Erweiterung gar nicht braucht.

Die Möglichkeit eines Spendenvortrags stellt 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 Steuergesetzgebung. 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 (Energiestrategie 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, 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 auch aus fiskalpolitischer Sicht abzulehnen. Steuern dienen der Finanzierung der öffentlichen Haushalte und nicht der Verfolgung oder Förderung von ausserfiskalischen Zwecken. 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.

Weiter erweitert die neue Regelung das Spektrum an steuerplanerischen Möglichkeiten erheblich. Es könnte mittels «indirekten Zuwendungen» an steuerbefreite Organisationen steuerbares Einkommen oder Vermögen über mehrere Steuerperioden hinweg massiv vermindert werden. Missbrauchsfälle sind nicht auszuschliessen.

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

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

Zu Artikel 56 Abs. 2 DBG und Artikel 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 lit. g DBG, Art. 23 Abs. 1 lit. f StHG).

Diese Voraussetzungen bedingen nach heutiger Praxis der meisten Kantone auch das uneigennützige Handeln der Mitglieder des Stiftungsrates/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; Stellungnahme der Finanzdirektorenkonferenz FDK vom 1. Juli 2016, Ziff. 3.4). Sie müssen daher grundsätzlich ehrenamtlich tätig sein (vgl. auch BGr, 2C\_484/2015, E.5.5.1). Auch die ZEWO (Zertifizierungsstelle für gemeinnützige Non Profit Organisations) verlangt nach ihren Richtlinien, dass die Mitglieder des obersten Leitungsorgans einer gemeinnützigen Organisation ihre Leistung grundsätzlich ehrenamtlich erbringen (vgl. „Die 21 ZEWO Standards“, abrufbar unter <<https://www.zewo.ch/wp-content/uploads/2019/08/21-Zewo-Standards.pdf>>, besucht am 18.12.2019, Standard 8: Vergütungen). Nur die effektiv entstandenen Kosten (Barauslagen, Transportkosten) können entschädigt werden. Wenige Kantone setzen allerdings bereits heute die Ehrenamtlichkeit der Leitungsorgane nicht zwingend voraus, sondern akzeptieren verhältnismässige Entschädigungen.

Nach der schweizweiten Praxis kann bereits heute ein Mitglied eines Stiftungsrates/Vereinsvorstandes für Aufgaben, welche über die ordentliche Tätigkeit eines Leitungsorganes hinausgehen, angemessen entschädigt werden. In diesen Fällen steht die Ausrichtung einer (marktgerechten) Entschädigung dem Gebot der Uneigennützigkeit nicht entgegen. Die Institution müsste andernfalls auf die Dienste von Dritten zurückgreifen oder diese bei einem Dienstleistungsunternehmen in Auftrag geben (z.B. Wertschriften- und Immobilienverwaltung). Eine derartige Regelung rechtfertigt sich insbesondere für grosse, gesamtschweizerisch tätige Stiftungen.

Es gibt Gründe, die für die Einführung der vorgeschlagenen Gesetzesbestimmungen sprechen. Namentlich stellt sich etwa tatsächlich die Frage, ob nicht bereits durch den Stifter/die Gründer genügend Opfer erbracht wurden, um der für eine Steuerbefreiung vorausgesetzten Uneigennützigkeit (vgl. Kreisschreiben Nr. 12 der ESTV zur Steuerbefreiung juristischer Personen vom 8. Juli 1994, Ziff. II.3.b) zu genügen und aus diesem Grund nicht nochmals durch die Organmitglieder oder die Stiftung Opfer zu erbringen sind (vgl. Andrea Opel, Ehrenamtlichkeit als Voraussetzung der Steuerbefreiung – ein alter Zopf?, in: StR 2/2019, S. 84, S. 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/Vereinsvorstand zu finden. Die Möglichkeit, diese Personen angemessen zu entschädigen, würde für sie eine Entlastung bedeuten.

Den genannten Argumenten für die Einführung der vorgeschlagenen Regelungen müssen jedoch die folgenden gewichtigen Nachteile entgegengehalten werden: Wird vom Grundsatz der ehrenamtlichen Tätigkeit des Stiftungsrates/des Vereinsvorstands abgewichen und den steuerbefreiten Stiftungen/Vereinen die Möglichkeit gegeben, ihre Stiftungsräte/Vereinsvorstände zu entschädigen, so birgt dies insbesondere das Risiko, dass Gelder, welche heute für die gemeinnützige Tätigkeit der Organisation zweckgemäss eingesetzt werden, in Zukunft dort fehlen. Eine solche Regelung bietet auch ein grosses Missbrauchspotential. Denn was unter einer angemessenen, marktkonformen Entschädigung zu verstehen ist, ist nicht klar definierbar und je nach Tätigkeit der Stiftung/des Vereins verschieden. Eine angemessene Kontrolle ist insbesondere bei Vereinen kaum praktikierbar. Die Schweiz verfügt über sehr viele kleine, aufgrund ihres gemeinnützigen Zwecks steuerbefreite Organisationen. Würden sämtliche dieser Organisationen ihre Leitungsorgane marktgemäss entschädigen, würde ein Grossteil der vereinnahmten Spenden für diese Entgelte verwendet werden müssen und würde nicht mehr dem gemeinnützigen Zweck zu Gute kommen. Die Ausrichtung von Entschädigungen ginge zu Lasten der Destinatäre und Destinatärinnen und hätte grosse Auswirkungen auf die Finanzierung der unterstützten Projekte. Dies würde gerade dem Zweck der Initiative, den Stiftungsstandort Schweiz zu stärken, zuwiderlaufen.

Die heutige Praxis hat sich bewährt und wird auch von den meisten gemeinnützigen Stiftungen/Vereinen anerkannt. Entsprechend sind die diesbezüglich vorgeschlagenen Gesetzesänderungen (Art. 56 Abs. 2 DBG und Art. 23 Abs. 2 StHG) abzulehnen. Sollten die vorgeschlagenen Änderungen trotzdem eingeführt werden, so müsste im Rahmen der Praxis der Kantone bestimmt

werden, was genau unter einer angemessenen Entschädigung zu verstehen ist. Die Vergütungsbedingungen müssten im Einzelfall klar definiert sein. Zur Definition und Überprüfung von angemessenen Entschädigungen wäre eine Koordination zwischen den Aufsichtsbehörden und den Steuerbehörden nötig.

Freundliche Grüsse



Isaac Reber  
Regierungspräsident



Elisabeth Heer Dietrich  
Landschreiberin





Rathaus, Marktplatz 9  
CH-4001 Basel

Tel: +41 61 267 85 62  
Fax: +41 61 267 85 72  
E-Mail: staatskanzlei@bs.ch  
www.regierungsrat.bs.ch

Herrn Robert Cramer  
Ständerat  
Kommission für Rechtsfragen  
CH-3003 Bern

Basel, 19. Februar 2020

Präsidialnummer P191763

**Teilnahme Vernehmlassungsverfahren  
14.470 s Pa.Iv. Luginbühl. Schweizer Stiftungsstandort. Stärkung**

Sehr geehrter Herr Cramer

Wir bedanken uns für die Möglichkeit, beim Vernehmlassungsverfahren zur Revision des Stiftungsrechts (parlamentarische Initiative 14.470) teilnehmen zu können.

Gerne gehen wir im Folgenden auf die einzelnen im Vorentwurf vorgeschlagenen Massnahmen ein:

**1. Regelmässige Publikationen von Daten zu den wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten Organisationen**

Die Einführung der entsprechenden Gesetzesbestimmungen (Art. 110a DBG und Art. 39b StHG) ist in der vorliegenden Form aus nachfolgenden Gründen abzulehnen:

Die durch die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen verlangten Daten sind – wie die Initiative zutreffend festhält – heute nicht öffentlich und/oder zentralisiert bei einer Behörde verfügbar. Die Steuerverwaltung müsste 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 die nicht professionell organisierten 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/eines Vereins wechseln zum Beispiel oft. Die Daten über den Zweck und das Tätigkeitsfeld der steuerbefreiten Organisationen werden sodann heute von der Steuerverwaltung nicht erfasst. Sie umfassen aber ein sehr weites Feld und dürften schwierig zu kategorisieren sein.

Denkbar wäre hingegen, dass sämtliche Kantone ein Verzeichnis der im eigenen Kanton steuerbefreiten Organisationen mit den für die Steuerbefreiung relevanten Daten führen und dieses Verzeichnis unter Berücksichtigung der Grundsätze des Datenschutzes (z.B. indem einer Institution ermöglicht wird, die Veröffentlichung ihrer Daten sperren zu lassen) auch zu veröffentlichen haben. Falls trotzdem eine nationale Liste eingeführt werden sollte, so sollten sich die zu

übermittelnden Informationen auf die Firma, die Rechtsform sowie die Nennung des zum Spendenabzug berechtigenden Zwecks (gemeinnütziger oder öffentlicher Zweck) beschränken. 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 lediglich dann abzugsfähig, wenn sie dem genannten qualifizierten Zweck einer steuerbefreiten Institution zufließt.

## **2. Klarere Regelung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde**

Wir beantragen die Streichung dieser Bestimmung, mindestens aber die gesetzliche Eingrenzung und/oder Präzisierung, dass unter dem „berechtigten Kontrollinteresse“ ausschliesslich die (potentiellen) Destinatäre zu verstehen sind. Dies entspräche auch der in der Vernehmlassung (S. 11) zitierten Praxis des Bundesgerichts, mit welcher die gesetzlichen Grundlagen in Einklang gebracht werden sollen. Kritisch beurteilen wir die Bestimmung zur Stiftungsaufsichtsbeschwerde.

Gemäss den Erläuterungen soll die Formulierung die Abgrenzung „zur weiterhin unerwünschten Popularbeschwerde“ ermöglichen. Dies trifft mit der vorgeschlagenen Regelung unseres Erachtens und aus den Erfahrungen in der Praxis in keiner Weise zu. Im Gegenteil, die Formulierung ist geradezu eine Einladung „to whom and everybody“, eine Stiftungsaufsichtsbeschwerde einzureichen, verfügt doch auch die allgemeine Öffentlichkeit angesichts der Steuerbefreiung dieser Institutionen über ein „berechtigtes Kontrollinteresse“ an der Umsetzung des Stiftungszweckes. Dieser Prüfpunkt ist ein hauptsächlicher Schwerpunkt der jährlichen aufsichtsrechtlichen Überwachung im Rahmen der Berichterstattungsprüfungen.

## **3. Optimierung der Stifterrechte durch Ausdehnung des Änderungsvorbehalts des Stifters in der Stiftungsurkunde auf Organisationsänderungen**

Aus aufsichtsrechtlicher Sicht haben wir keine Einwände gegen die Ergänzung bezüglich der Organisationsänderungen. Wir erachten die Änderung jedoch nicht für zwingend notwendig, da schon die Änderungsrechte der Stifter nach bisherigem Artikel 86a ZGB in der Praxis keine grosse Wirkung zeigen. Die meisten Organisationsänderungen können heute völlig unproblematisch über Artikel 85 und 86b ZGB aufgefangen werden.

## **4. Vereinfachung von Änderungen der Stiftungsurkunde**

Wir begrüssen die Präzisierungen grundsätzlich. Es bleibt aber auch festzuhalten, dass Urkundenänderungen ohne notarielle Begleitung zu einem nicht zu unterschätzenden Mehraufwand führen, sind doch solche Urkundenänderungen häufig mit (formellen und materiellen) Mängeln behaftet, welche dann zunächst eine eigentliche Beratungstätigkeit auslösen.

## **5. Haftungsbeschränkung für ehrenamtliche Organmitglieder**

Wir verstehen zwar das Anliegen einer Haftungsbeschränkung für ehrenamtlich tätige Organmitglieder, die gewählte Lösung erachten wir allerdings als nicht angemessen. Die generelle Haftungsbeschränkung bei leichter Fahrlässigkeit für Organe, die ehrenamtlich bei juristischen Personen mit nicht wirtschaftlichem Zweck tätig sind, beurteilen wir kritisch. Das Konzept, wonach die Haftung von der Entschädigung abhängig sein soll, erachten wir als rechtlich problematisch, verbunden mit nicht absehbaren Konsequenzen gerade mit Blick auf die rege Vereinstätigkeit in der Schweiz. Es stellen sich Abgrenzungsfragen bei den juristischen Personen z.B. bei einem ideellen Hauptzweck verbunden mit einem wirtschaftlichen Nebenzweck. Nicht unproblematisch ist, wie die Praxis zeigt, zudem die Abgrenzung von Honorar und Spesenersatz.

Dazu geben wir zu bedenken, dass im Stiftungsrecht mangels spezialgesetzlicher Rechnungsvorschriften in der Praxis häufig gerade bei kleineren Stiftungen keine Transparenz im Honorar- und Spesenbereich besteht, sondern einfach allgemeine Verwaltungskosten, Administrativaufwand etc. zusammengefasst ausgewiesen werden. Ebenso wenig wird zwischen Spesen- und Honoraraufwand unterschieden. Es wäre bei Annahme dieser Bestimmung daher unerlässlich

lich, diese gleichzeitig mit der Offenlegungspflicht der entsprechenden Positionen im Anhang der Jahresrechnung zu verknüpfen.

#### **6. Steuerliche Privilegierung für Zuwendungen aus dem Nachlass sowie die Möglichkeit eines Spendenvortrags auf spätere Veranlagungsperioden**

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 20 Prozent-Obergrenze des Spendenabzugs um die Zuwendung, die die steuerpflichtige Person aus einer Erbschaft, einem Vermächtnis oder einer Schenkung erhält, ermöglicht es einer einzelnen pflichtigen Person, ihr steuerbares Einkommen auf null zu reduzieren. 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. Heute gilt eine 20 Prozent-Obergrenze auf Bundesebene, mit der Möglichkeit für die Kantone, hiervon eine abweichende Quote vorzusehen. Der Kanton Basel-Stadt hat die 20 Prozent-Obergrenze des Bundesrechts übernommen (vgl. §§ 33 lit. b und 70 Abs. 1 lit. c StG BS).

Die vorgeschlagenen Vortragsmöglichkeiten stellen ausserdem einen erheblichen Eingriff in das Periodizitätsprinzip dar. Der vorgeschlagene Spendenvortrag würde daher einen Systembruch bedeuten und die Besteuerung von Privatpersonen sowohl für die Steuerpflichtigen wie auch für die Steuerverwaltung 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, 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 der öffentlichen Haushalte und nicht der Verfolgung oder Förderung von ausserfiskalischen Zwecken. 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.

Weiter erweitert die neue Regelung das Spektrum an steuerplanerischen Möglichkeiten erheblich. Es könnte mittels „indirekten Zuwendungen“ an steuerbefreite Organisationen steuerbares Einkommen oder Vermögen über mehrere Steuerperioden hinweg massiv vermindert werden. Missbrauchsfälle sind nicht auszuschliessen. Die Einführung der entsprechenden Gesetzesbestimmungen (Art. 33a Abs. 2 und 3 und Art. 59 Abs. 3 DBG sowie Art. 9 Abs. 2 lit. i zweiter und dritter Satz und Abs. 2<sup>bis</sup> und Art. 25 Abs. 1ter StHG) ist aus all diesen Gründen abzulehnen beziehungsweise es ist eine Streichung der Gesetzesbestimmungen gemäss der vorgeschlagenen Variante 2 vorzunehmen.

#### **7. Keine Verweigerung beziehungsweise kein Entzug der Steuerbefreiung, wenn gemeinnützige Organisationen ihre strategischen Leitungsorgane angemessen honorieren**

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 lit. g DBG, Art. 23 Abs. 1 lit. f StHG). Diese Voraussetzungen bedingen auch das uneigennütziges Handeln der Mitglieder des Stiftungsrates/Vereinsvorstandes. Sie müssen daher grundsätzlich ehrenamtlich tätig sein. Nach der schweizweiten Praxis kann bereits heute ein Mitglied eines Stiftungsrates/Vereinsvorstandes für Aufgaben, welche über die ordentliche Tätigkeit eines Leitungsorganes hinausgehen, angemessen entschädigt werden. In diesen Fällen steht die Ausrichtung einer Entschädigung dem Gebot der Uneigennützigkeit nicht entgegen. Wird vom Grundsatz der ehrenamtlichen Tätigkeit des Stiftungsrates/des Vereinsvorstands abgewichen und den steuerbefreiten Stiftungen/Vereinen die Möglichkeit gegeben, ihre Stiftungsräte/Vereinsvorstände zu entschädigen, so birgt dies insbesondere das Risiko, dass Gelder, welche heute für die gemeinnützige Tätigkeit der Organisation zweckgemäss eingesetzt werden, in Zukunft dort fehlen. Die Schweiz verfügt über sehr viele kleine, aufgrund ihres gemeinnützigen Zwecks steuerbefreite Organisationen. Bei ausserordentlichen operativen Aufgaben, welche über das übliche Aufgabengebiet hinausgehen und andernfalls von einer Drittperson erledigt werden müssten, wären tiefe marktübliche Tarife anzuwenden, der Stiftungsratsgrösse anzupassen und dann gerechtfertigt, wenn das Stiftungsratsmitglied diese Tätigkeit hauptberuflich ausübt. Der Spesenersatz für notwendige und belegbare Einzelausgaben stellt kein Problem dar. Insbesondere wenn die Spesen auf der Grundlage des Musterspesenreglements der Schweizerischen Steuerkonferenz basieren. Die heutige Praxis hat sich hierbei bewährt und ist einer Gesetzesänderung vorzuziehen. Sollten die vorgeschlagenen Änderungen trotzdem eingeführt werden, so müsste im Rahmen der Praxis der Kantone bestimmt werden, was genau unter einer angemessenen tiefen marktkonformen Entschädigung zu verstehen ist.

Der Hauptzweck einer Stiftung soll weiterhin in der vom Stifter festgelegten Zweckerfüllung und nicht in der Honorarausschüttung liegen. Wir erachten die bisherige Praxis somit als sinnvoll, die Steuerbefreiung an die grundsätzliche Ehrenamtlichkeit zu koppeln.

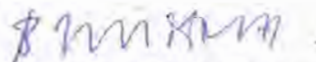
Wir danken Ihnen für eine Berücksichtigung unserer Anliegen.

Mit freundlichen Grüssen

Im Namen des Regierungsrates des Kantons Basel-Stadt



Elisabeth Ackermann  
Präsidentin



Barbara Schüpbach-Guggenbühl  
Staatsschreiberin



ETAT DE FRIBOURG  
STAAT FREIBURG

Conseil d'Etat CE  
Staatsrat SR

Rue des Chanoines 17, 1701 Fribourg

T +41 26 305 10 40, F +41 26 305 10 48  
www.fr.ch/ce

Conseil d'Etat  
Rue des Chanoines 17, 1701 Fribourg

Conseil des Etats  
Commission des affaires juridiques  
3003 Berne

*Document PDF et Word à :*  
[ehra@bj.admin.ch](mailto:ehra@bj.admin.ch)

*Fribourg, le 11 février 2020*

## **14.470 s lv. pa. Luginbühl. Renforcer l'attractivité de la Suisse pour les fondations Réponse à la consultation**

Madame, Monsieur,

En réponse à la lettre du 28 novembre 2019 de Monsieur le Conseiller aux Etats Robert Cramer, concernant la procédure de consultation citée en titre, nous vous faisons part de nos observations.

L'objectif poursuivi par l'Initiative parlementaire est légitime, mais les modifications projetées ne sont que partiellement aptes à l'atteindre. En particulier, en ce qui concerne les aspects civils de la révision envisagée, cet avant-projet dénote un manque sérieux de vision d'ensemble. Alors que durant près d'un siècle, le droit des fondations – tel que réglementé dans le code civil – n'a subi pratiquement aucune modification, depuis une quinzaine d'années, il a déjà été modifié à quatre reprises et subira une cinquième retouche dans le cadre de la révision en cours du droit de la société anonyme. L'adoption de l'avant-projet présentement mis en consultation en fera une sixième. Or, l'attractivité de la Suisse pour les fondations ne serait optimale que si une réflexion globale sur tous les aspects du droit des fondations était menée. On pense par exemple à l'opportunité de supprimer la surveillance étatique pour les fondations ne poursuivant aucun but d'utilité publique, à la nécessité de donner une définition légale de la fondation ecclésiastique ou à la possibilité de libéraliser la réglementation applicable aux fondations de famille. Par ailleurs, une révision totale serait l'occasion d'épurer le droit des fondations de dispositions désuètes ou jamais appliquées, telles que les articles 82 et 86 al. 2 CC.

L'initiative parlementaire propose également plusieurs mesures fiscales. La Conférence des directeurs cantonaux des finances a pris position de manière détaillée sur les modifications fiscales proposées. Le Conseil d'Etat du canton de Fribourg se rallie en grande partie à cette prise de position et propose de renoncer à la plupart des modifications de la loi sur l'impôt fédéral direct (LIFD ; RS 631.1) et la loi sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID ; RS 642.14). Avec le projet de loi, la fiscalité serait, une fois de plus, utilisée à tort comme un outil d'incitation. En outre, la réglementation proposée va à l'encontre d'une simplification fiscale : tant la suppression de la limite d'une déduction que le report d'une déduction sur les périodes fiscales ultérieures entraîneraient des charges administratives disproportionnées et injustifiées auxquelles s'ajouteraient des pertes fiscales.

En ce qui concerne plus spécifiquement les huit points sur lesquels porte l'avant-projet de révision, la position du canton de Fribourg est la suivante :

### **Publication régulière de données concernant les organisations exonérées d'impôt en raison de leur utilité publique (ch. 1 de l'initiative)**

La nécessité de publier un registre des organisations d'utilité publique exonérées de l'impôt n'est pas contestée. Une telle publication permet à chaque contribuable de vérifier lui-même la déductibilité de son don. Plusieurs cantons – à l'instar du canton de Fribourg – disposent déjà de listes publiées ; d'autres disposent de listes à usage interne. Ces listes comportent les informations nécessaires à des fins fiscales. Or, la création de la liste nationale, telle que proposée, serait chronophage et irait clairement au-delà du but poursuivi qui est de permettre au contribuable de savoir si son don est déductible. Dès lors, il pourrait être requis que tous les cantons soient tenus de publier leur liste dans le respect des principes du droit de la protection des données (p. ex. dans le canton de Fribourg, les institutions exonérées peuvent demander à ne pas figurer dans la liste publiée). Si un registre national devait néanmoins être introduit, les informations à fournir devraient se limiter à la raison sociale (nom ou raison de commerce), à la forme juridique et à la mention du but donnant droit à la déduction fiscale du don (but d'utilité publique ou de service public, exonération partielle ou totale).

### **Réglementation plus claire de la légitimation pour déposer plainte auprès de l'autorité de surveillance des fondations (ch. 2 de l'initiative)**

La réglementation envisagée de la légitimation pour porter plainte à l'autorité de surveillance n'est pas appropriée pour atteindre l'objectif de clarté recherché. En effet, remplacer la notion « d'intérêt digne de protection » – actuellement requise par la jurisprudence fédérale pour ouvrir la voie de la plainte – par « intérêt légitime » – tel que prévu par l'avant-projet –, étayé par des exemples hétéroclites fournis dans le rapport explicatif, est propre à transformer la plainte en une action populaire et aura pour effet inéluctable d'augmenter de manière significative le nombre de plaintes chicanières à l'autorité de surveillance, conséquence que les auteurs de l'avant-projet veulent pourtant éviter. A notre avis, la seule façon de clarifier la situation juridique serait d'énumérer dans la loi la liste exhaustive des personnes ayant qualité de plaignantes, par exemple le fondateur, un membre actuel ou ancien du conseil de fondation, le destinataire actuel ou potentiel de la fondation (pour autant que ce dernier puisse rendre vraisemblable qu'un jour il sera plus que quiconque dans une position lui permettant d'obtenir une prestation ou un autre avantage de la fondation). Par contre, ni les héritiers, ni les proches du fondateur, en tant que tels, ne devraient avoir qualité de plaignant. Il en va de même des créanciers de la fondation, qui devront faire valoir leurs prétentions exclusivement par la voie civile. Nous sommes dès lors défavorables à l'introduction de l'article 84 al. 3 AP-CC, ce d'autant que chaque personne a le droit de dénoncer à l'autorité de surveillance une situation qu'elle considère comme étant contraire à la loi ou aux statuts de la fondation ; cependant, le dénonciateur n'est pas partie à la procédure et n'a donc pas accès au dossier, ce qui permet de protéger les données de la fondation.

### **Optimisation des droits du fondateur par l'extension de son droit de modification aux modifications portant sur l'organisation (ch. 3 de l'initiative)**

L'introduction du droit pour le fondateur de requérir la modification de l'organisation de la fondation ne suscite pas de remarque de notre part.

### **Simplification des modifications de l'acte de fondation (ch. 4 de l'initiative)**

Aujourd'hui déjà, notre Autorité de surveillance des fondations ne requiert aucun acte authentique pour la modification des statuts d'une fondation. A notre connaissance, la grande majorité des autorités de surveillance des autres cantons en font de même. De ce fait, on peut se demander si le problème soulevé par l'avant-projet ne pourrait pas être réglé par la simple modification de la pratique des derniers cantons exigeant un acte authentique.

Par ailleurs, l'on ne voit pas en quoi le remplacement de l'expression « commandées par des motifs objectivement justifiés » par « justifiées par des motifs objectifs », serait de nature à rendre moins restrictives les conditions d'une modification accessoire de l'acte de fondation.

### **Institution d'un régime de faveur pour les libéralités consenties dans le cadre d'une succession et possibilité de reporter un don sur les périodes fiscales ultérieures (ch. 6 et 7 de l'initiative)**

Le régime de faveur prévu pour les libéralités consenties dans le cadre d'une succession viole les principes du droit fiscal, particulièrement les principes constitutionnels de l'universalité de l'imposition et de l'imposition selon la capacité contributive. En outre, la pratique a démontré qu'un élargissement n'est pas nécessaire : le plafonnement à la déductibilité des dons (20% des revenus nets) prévu dans la LIFD a été repris dans la plupart des cantons, dont Fribourg. Nous rappelons dans ce contexte que les cantons s'étaient déjà prononcés contre une augmentation du plafonnement à 40% lors de la dernière révision du droit des fondations.

Les possibilités de report proposées représentent une violation du principe de périodicité. En outre, comme illustré dans la prise de position de la Conférence des directeurs cantonaux des finances, elles alourdissent et complexifient la procédure de taxation de manière considérable dans un seul objectif d'incitation extra-fiscale.

Pour toutes ces raisons, il doit être renoncé à l'introduction de ces mesures.

### **Ni refus ni retrait de l'exonération fiscale pour les organisations d'utilité publique qui versent des honoraires appropriés aux membres de leurs organes de direction stratégique (ch. 8 de l'initiative)**

Il est vrai que le maintien de l'exigence de bénévolat peut être remis en question, à l'heure où il est difficile de recruter des personnes compétentes prêtes à s'engager dans des fondations et associations d'utilité publique ou de service public. On peut aussi se demander si la distinction qui est opérée aujourd'hui en pratique entre les fondations/associations de grande envergure et les autres se justifie. Toutefois, la disposition législative, telle que proposée dans le projet soumis en consultation, doit être rejetée dans la mesure où elle ne fixe aucun cadre et ouvre ainsi la « boîte de Pandore » en permettant une rémunération conforme au marché. Dès lors, le parlement fédéral ou le Conseil fédéral devrait régler très strictement le cadre de la rémunération admissible et veiller notamment à ce que cette rémunération corresponde aux attributions du membre, au temps qu'il consacre à la fondation, à ses expériences et aux moyens financiers de la fondation. Les articles 56 al. 2 AP-LIFD et 23 al. 2 AP-LHID doivent dès lors être précisés dans le sens qui précède.

En vous remerciant de nous avoir consultés, nous vous prions de croire, Madame, Monsieur, à l'assurance de nos sentiments les meilleurs.

**Au nom du Conseil d'Etat :**

*AC Demierre*

Anne-Claude Demierre  
Présidente



Danielle Gagnaux-Morel  
Chancelière d'Etat



Genève, le 11 mars 2020

## Le Conseil d'Etat

1207-2020

Conseil des Etats  
Commission des affaires juridiques  
Monsieur Beat Rieder  
Président  
3003 Berne

**Concerne :** avant-projet de modification du droit des fondations élaboré dans le cadre de la mise en œuvre de l'initiative parlementaire 14.470 s. l.v. pa. Luginbühl "Renforcer l'attractivité de la Suisse pour les fondations" - procédure de consultation de la commission des affaires juridiques du Conseil des Etats (CAJ-E)

Monsieur le Président,

Nous avons bien reçu votre courrier du 28 novembre 2019 concernant la mise en œuvre de l'initiative parlementaire Luginbühl visant à accroître l'attractivité de la Suisse pour les fondations, lequel a retenu toute notre attention.

Notre Conseil souscrit partiellement au projet qui lui a été soumis, en saluant l'intention exprimée par la commission de soutenir la vitalité et la compétitivité du secteur des fondations en Suisse.

L'intérêt marqué de notre Conseil pour les fondations et la reconnaissance de leur utilité sociétale passent par le maintien et l'évolution favorable des conditions-cadres, par l'accessibilité aux autorités, par une volonté réitérée à dialoguer et coopérer, et non pas par un contrôle renforcé, un alourdissement de la réglementation ou une complication accrue du système fiscal.

Les prises de position de notre Conseil relatives aux mesures proposées par l'avant-projet de modification du droit des fondations sont indiquées dans le document en annexe de la présente.

Nous vous remercions de votre consultation et vous prions de croire, Monsieur le Président, à l'assurance de notre considération distinguée.

AU NOM DU CONSEIL D'ÉTAT

La chancière :

Michèle Righetti

Le président :

Antonio Hodgers

Annexe mentionnée



## **Annexe : Prises de position de la République et canton de Genève**

**Avant-projet de modification du droit des fondations élaboré dans le cadre de la mise en œuvre de l'initiative parlementaire 14.470 s. l.v. pa. Luginbühl "Renforcer l'attractivité de la Suisse pour les fondations"**

### **Mesure 1: publication régulière de données concernant les organisations exonérées d'impôts en raison de leur utilité publique (ch. 1 de l'lv.Pa.)**

Si la nécessité de rendre accessibles de telles données n'est pas contestée, l'étendue des informations demandées et les dispositions en vigueur sur le secret fiscal à Genève ne permettent pas de soutenir cette mesure, sauf à ce que la loi cantonale soit modifiée.

Nous nous référons à la position de la Conférence des directrices et directeurs cantonaux des finances (CDF), qui admet la nécessité d'un "registre des institutions exonérées" mais est défavorable quant à sa réalisation telle que résultant du projet de texte soumis à la consultation. Nous insistons particulièrement sur les points suivants :

- les informations demandées vont au-delà des données enregistrées dans nos outils, car elles ne sont pas pertinentes;
- l'établissement automatisé d'une liste des institutions exonérées soulève clairement la question de la responsabilité pour les données publiées et celle de leur caractère obligatoire;
- il s'agit de respecter les principes du droit de la protection des données en permettant à une institution de bloquer la publication des données.

S'agissant de la liste cantonale "allégée" que la CDF peut concevoir, nous relevons que :

- tant les questions de la responsabilité pour les données publiées et de leur caractère obligatoire que du respect du droit à la protection des données susmentionné demeurent;
- sa mise en place nécessitera un important investissement informatique et humain dès lors que l'administration fiscale cantonale (AFC) ne tient pas, en raison du secret fiscal, de liste des institutions exonérées, dont le nombre est estimé à ce jour à 3'000 environ, et que les données telles que le but et le droit à la déduction fiscale ne sont pas recensées de manière systématique dans ses outils;
- sa tenue exacte, y compris sa mise à jour, paraît délicate au regard notamment des nombreuses associations non inscrites au registre du commerce et pas nécessairement acquises aux formalités administratives.

### **Mesure 2: réglementation plus claire de la légitimation pour déposer une plainte auprès de l'autorité de surveillance des fondations (ch. 2 de l'lv.Pa.)**

Le Conseil soutient cette mesure qui permet d'améliorer l'efficacité du contrôle des activités de la fondation par les membres du Conseil de fondation.

### **Mesure 3: optimisation des droits du fondateur par l'extension de son droit de modification aux modifications portant sur l'organisation (ch. 3 de l'lv.Pa.) et Mesure 4: simplification des modifications de l'acte de fondation (ch. 4 de l'lv.Pa.)**

La force des fondations réside justement dans la stabilité du véhicule juridique, qui doit respecter la volonté du fondateur. La dernière révision du droit des fondations en 2006 et la pratique actuelle des autorités de surveillance, qui peuvent déjà apporter des modifications

mineures, sont satisfaisantes et ne nécessitent pas la création de nouvelles bases légales. Notre Conseil est en défaveur des mesures 3 et 4.

**Mesure 5: limitation de la responsabilité des membres bénévoles d'organes de fondation (ch. 5 de l'lv.Pa.)**

Cette mesure, dont la corrélation avec l'attractivité du secteur des fondations n'est pas établie, pourrait constituer une brèche en matière d'équité de traitement entre les membres bénévoles et rémunérés des organes d'une fondation. Notre Conseil n'est pas en faveur d'une telle mesure.

**Mesure 6: institution d'un régime de faveur pour les libéralités consenties au débit d'une succession et possibilité de reporter un don sur des périodes fiscales ultérieures (ch. 6 et 7 de l'lv.Pa.)**

Tout d'abord, nous soulignons que la prise de position de SwissFoundations relève que : "Selon l'expérience de SwissFoundations, rien ne permet de penser qu'en augmentant les déductions fiscales sur les dons consentis par les héritiers, les créations de fondations se multiplieront ou que l'attractivité du secteur des fondations suisses sera renforcée".

A l'instar de la CDF, nous sommes opposés aussi bien à l'extension de la déductibilité des dons qu'à l'introduction d'un report de dons sur les périodes fiscales ultérieures, principalement pour les raisons suivantes :

- le report des dons dans le temps porte atteinte au principe d'universalité de l'imposition et à celui de l'imposition selon la capacité contributive;
- un tel report serait contraire également au principe de périodicité de l'impôt;
- la gestion pratique d'un répertoire suivant les donations et leur report, pour les personnes physiques, serait lourde d'un point de vue administratif. Elle pourrait en effet poser de nombreux problèmes, notamment la traçabilité des dons *ad vitam aeternam* par l'autorité de taxation, le fardeau de la preuve en cas de refus de l'autorité de taxation de déduire un hypothétique solde de don lors d'une période fiscale ultérieure lointaine, la difficulté de mise en œuvre en présence d'un report de pertes simultanée, etc.

Au vu de ce qui précède, nous rejetons la proposition d'introduire les dispositions légales concernées et soutenons la variante 2.

**Mesure 7: ni refus ni retrait de l'exonération fiscale pour les organisations d'utilité publique qui versent des honoraires appropriés aux membres de leurs organes de direction stratégique (ch. 8 de l'lv.Pa.)**

Selon la pratique mise en place depuis plusieurs années, la condition du désintéressement exige, notamment, que les membres des organes dirigeants fournissent des sacrifices financiers et qu'ils ne soient donc pas rémunérés. Sur cette base, le bénévolat des membres des organes dirigeants est la règle de principe, sous réserve de certaines exceptions.

L'expérience et la pratique de l'AFC a montré que dans la grande majorité des cas, la problématique de la rémunération des membres de l'organe dirigeant ne s'est pas posée. Dans les quelques rares cas où les membres de l'organe dirigeant étaient rémunérés, une analyse pragmatique du dossier a permis de répondre favorablement, au vu d'autres éléments spécifiques (par exemple : existence d'un contrat de mandat), à la demande d'exonération.

La pratique actuelle laisse déjà une marge de manœuvre considérable aux institutions en matière de rémunération des membres des organes dirigeants. La condition du bénévolat pour les organes dirigeants d'organisations à but non lucratif n'a jamais été, pour elle seule, un obstacle à l'octroi, respectivement au maintien, de l'exonération d'une institution. De plus, à l'instar de la CDF, nous jugeons que cette proposition pourrait causer une diminution des fonds affectés à des activités d'utilité publique, notamment dans les petites organisations, et éventuellement conduire à des abus. Par conséquent, cette mesure doit être rejetée.

**Regierungsrat**  
Rathaus  
8750 Glarus

Kommission für Rechtsfragen  
3003 Bern

Glarus, 25. Februar 2020  
Unsere Ref: 2019-199

## **Vernehmlassung i. S. 14.470 s Pa.IV. Luginbühl. Schweizer Stiftungsstandort**

Sehr geehrter Herr Kommissionspräsident  
Sehr geehrte Kommissionsmitglieder

Die ständerätliche Kommission für Rechtsfragen gab uns in eingangs genannter Angelegenheit die Möglichkeit zur Stellungnahme. Dafür danken wir.

### **1. Grundsätzliches**

Wir begrüssen die Absicht das Stiftungsrecht weiterentwickeln zu wollen. In der nachfolgenden Stellungnahme legen wir den Schwerpunkt denn auch auf stiftungsrechtliche Aspekte und verzichten darauf zu primär steuerlichen Fragen vertieft Stellung zu nehmen.

### **2. Zu den einzelnen Änderungen:**

#### *Artikel 55 Absatz 4 ZGB*

Grundsätzlich ist die Absicht solche Mandate im Rahmen rein ehrenamtlicher Tätigkeiten attraktiver machen zu wollen, zu begrüssen. In Frage zu stellen ist indessen der Ansatz. Es sind kaum Haftungsfälle bekannt.

Zudem erscheint es nicht ganz unproblematisch, die Haftung an die Entschädigung der Organe festmachen zu wollen. Einerseits beruht die Abgrenzung auf der nicht immer ganz einfachen Unterscheidung zwischen Honorar und Spesenersatz und andererseits verhält es sich in aller Regel so, dass in Bezug auf die einzelnen Mitglieder eines Stiftungsrates unterschiedliche Honorar-Regelungen gelten. Das Präsidium wird regelmässig höher entschädigt als die übrigen Mitglieder und auch noch unter diesen finden sich Abstufungen. Solche differenzierten Lösungen müssten gemäss der vorgeschlagenen Regelung dazu führen, dass die einzelnen Mitglieder für dieselben Beschlüsse resp. Handlungen unterschiedlich haftbar zu machen wären. Dies überzeugt so nicht und dürfte in der Praxis die beurteilende Behörde bzw. das Gericht ganz erheblich fordern.

#### *Artikel 84 Absatz 3 ZGB*

Eine gesetzliche Regelung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde ist zu begrüssen. Allerdings wird der Begriff «berechtigtes Kontrollinteresse» die Frage der Aktivlegitimation wohl nur bedingt klären können.

#### *Artikel 86a Absatz 1 ZGB*

Kann sich der Stifter Änderungen des Zweckes vorbehalten, soll er dies umso mehr in Bezug auf die Organisation tun dürfen; der Zweck steht über der Organisation. Die Praxis handhabte diese Trennung deshalb bereits heute nicht strikte.

#### *Artikel 86b und 86c ZGB*

Unwesentliche Änderungen der Stiftungsurkunden sollen möglichst einfach vorgenommen werden können, scheiterten allerdings auch in der Vergangenheit nie an «triftigen» Gründen. Im Kanton Glarus sind weder wesentliche noch unwesentliche Statutenänderungen öffentlich zu beurkunden. Soll dies schweizweit vereinheitlicht werden, ist dies zu begrüssen.

#### *Artikel 59 Absatz 3 und Artikel 23 Absatz 2 StHG*

Es erscheint sachgerecht, die Steuerbefreiung juristischer Personen nicht von der Ehrenamtlichkeit ihrer Organe abhängig zu machen. Wendet indessen die Stiftung wesentliche Teile ihres Vermögens nicht zur Zweckverfolgung, sondern dafür auf ihre Organe marktkonform zu entschädigen, soll die fiskalische Privilegierung entfallen. Die Zweckverfolgung soll die Grundvoraussetzung für die Steuerbefreiung bilden, welcher auch marktkonforme Entschädigungen nicht entgegenstehen sollen, solange der Aufwand dafür in einem vernünftigen Verhältnis zu demjenigen für die Zweckverfolgung steht.

#### *Artikel 110a DBG und 39b StHG*

Die erhöhte Transparenz über die steuerbefreiten Institutionen ist zu begrüssen.

#### *zur Vernehmlassung der Konferenz der kantonalen BVG- und Stiftungsaufsichtsbehörden vom 6. Februar 2020*

Abschliessend gestatten wir uns, beziehend auf die obgenannte, uns freundlicherweise überlassene Vernehmlassung der Konferenz der kantonalen BVG- und Stiftungsaufsichtsbehörden (nachfolgend 'Konferenz'), darauf hinzuweisen, dass dort unter Ziffer 8 in Bezug auf die Zuständigkeitsproblematik zwei Fragen vermengt werden.

Die durchaus prüfenswerte Frage der Anknüpfung bzw. danach, ob sich die örtliche Zuständigkeit wie bisher nach dem Bestimmungszweck oder neu nach dem Sitz der Stiftung richten soll, hat mit derjenigen nach dem Aufsichtssystem oder der Wirksamkeit der Stiftungsaufsicht nur bedingt etwas zu tun. Insbesondere lassen sich auch anknüpfend an den Sitz verschiedene Zuständigkeiten begründen, wobei sich unmittelbar (direkt aufgrund des HR-Eintrages) wohl nur diejenige der Sitz-Gemeinde ergeben dürfte. Zuständigkeitskonflikte ermöglichen namentlich auch das Nebeneinander von regionaler und eidgenössischer Aufsicht, und zwar genauso häufig oder selten wie heute zwischen kantonaler und eidgenössischer Aufsicht, während derartige Konflikte zwischen kantonaler und regionaler Aufsicht überhaupt nicht vorkommen (können).

Soweit die Konferenz abschliessend aus dem Bericht der EFK vom Mai 2017 zitiert bzw. aus dem «Gutachten betreffend die Wirksamkeit der Stiftungsaufsicht» von Dr. E. Peter, welches auszugsweise als Anhang 10 Eingang in den erw. EFK-Bericht gefunden hat, und gestützt darauf die «Konzentration der Aufsicht in den [...] regionalen BVG- und Stiftungsaufsichtsbehörden» einfordert, ist festzuhalten, dass sich der bez. Gutachter und die EFK im Unterschied zur Konferenz nicht für eine regionale Lösung aussprechen, sondern für eine innerkantonale Zentralisierung. Diese Möglichkeit («Kantonalisierung») allerdings, steht den Kantonen bereits offen (Art. 84 Abs. 1<sup>bis</sup> ZGB). Selbstredend lässt sich die Argumentation zu Gunsten einer innerkantonalen Zentralisierung nicht eins zu eins zu Gunsten einer Regionalisierung verwenden. Abgesehen davon bestünden zumindest im Kanton Glarus auch dafür die nötigen gesetzlichen Voraussetzungen. Der Landrat kann (auch) die Aufsicht über klassische Stiftungen «einer gemeinsamen Einrichtung des öffentlichen Rechts übertragen» (Art.

15c Abs. 5 EG ZGB) bzw. auch diese regionalisieren. Auch diesbezüglich besteht keinerlei gesetzgeberischer Handlungsbedarf, weder auf Bundes noch auf kantonaler Ebene.

Schliesslich haben sich bspw. die Ostschweizer Kantone mit einer eigenen (kantonalen) Stiftungsaufsichtsbehörde für die klassischen Stiftungen seinerzeit zwar für die Regionalisierung der BVG-Aufsicht, jedoch bewusst gegen denselben Schritt im Bereich der klassischen Stiftungen ausgesprochen.

Im Kanton Glarus hat der Landrat diesen Entscheid im Rahmen einer umfassenden Effizienzanalyse bestätigt. Auch hat kein Ostschweizer Kanton in der Zwischenzeit die Aufsicht über die klassischen Stiftungen auf die bestehende regionale Anstalt übertragen.

Genehmigen Sie, sehr geehrter Herr Kommissionspräsident, sehr geehrte Damen und Herren Kommissionsmitglieder, den Ausdruck unserer vorzüglichen Hochachtung.

Freundliche Grüsse

**Für den Regierungsrat**



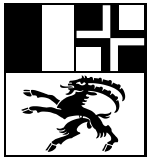
Dr. Andrea Bettiga  
Landammann



Hansjörg Dürst  
Ratsschreiber

E-Mail an: ehra@bj.admin.ch

versandt am: **25. Feb. 2020**



Sitzung vom

18. Februar 2020

Mitgeteilt den

19. Februar 2020

Protokoll Nr.

101

Kommission für Rechtsfragen des Ständerats  
Herr Ständerat Beat Rieder, Präsident  
c/o Sekretariat der RK  
Parlamentsgebäude  
3003 Bern

Als PDF- und Word-Datei auch per E-Mail an:

[ehra@bj.admin.ch](mailto:ehra@bj.admin.ch)

## **Vernehmlassung zu 14.470 Pa.Iv. Luginbühl. Schweizer Stiftungsstandort. Stärkung.**

Sehr geehrter Herr Präsident

Sehr geehrte Damen und Herren Ständerätinnen und Ständeräte

Mit Schreiben vom 28. November 2019 hat Ihre Kommission die eingangs erwähnte Vernehmlassung eröffnet. Dafür bedanken wir uns und nehmen die Gelegenheit gerne wahr, zu den einzelnen Punkten wie folgt Stellung zu nehmen:

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

Schon heute veröffentlichen die meisten Kantone ein Verzeichnis der steuerbefreiten Organisationen, damit jede steuerpflichtige Person die Abzugsfähigkeit ihrer Spende selbst überprüfen kann. Die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen (Art. 110a DBG und Art. 39b StHG) schiessen nun weit über das Ziel hinaus und sehen Informationen vor, die weder benötigt werden, noch den Kantonen zur Verfügung stehen.

Diese Bürokratie muss verhindert werden, weshalb auf die neuen Gesetzesbestimmungen zu verzichten ist.

## **2. Klarere Regelung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde (Ziff. 2 der Pa.IV.)**

Die Aufsicht über die klassischen Stiftungen im Sinne von Art. 84 Abs. 2 ZGB ist grundsätzlich umfassend und erstreckt sich auf die gesamte Stiftungstätigkeit. Dabei handelt es sich nicht um eine Fachaufsicht, sondern um eine Rechtsaufsicht, welche sich inhaltlich darauf konzentriert, ob sich die Stiftung und ihre Organe rechtmässig verhalten. Eine Stiftungsaufsichtsbeschwerde kann ein wichtiges Aufsichtsmittel gegen unliebsame Handlungen oder Unterlassungen der zuständigen Stiftungsorgane sein, die ein sofortiges aufsichtsbehördliches Einschreiten zum Schutz des Stifterwillens und des Stiftungsvermögens verlangen. Wie wichtig eine Stiftungsaufsichtsbeschwerde sein kann, zeigt sich auch dadurch, dass für den Erhalt von Leistungen der gemeinnützigen Stiftungen in der Regel mangels eines eigentlichen Rechtsanspruches der Rechtsweg nicht offensteht und somit nur noch eine Prüfung durch die zuständige Aufsichtsbehörde erfolgen könnte.

Als Beschwerdegrund steht nicht nur die Gesetzes- oder Urkundenverletzung durch die Stiftungsorgane im Vordergrund, sondern auch eine solche gegen allfällige Reglemente, weshalb Art. 84 Abs. 3 ZGB in diesem Sinne zu ergänzen wäre. Die umschriebene Berechtigung zur Beschwerdeführung mit einem «berechtigten Kontrollinteresse» entspricht der bisherigen Lehre und Rechtsprechung, da es sich bei der Stiftungsaufsichtsbeschwerde nicht um eine Popularbeschwerde handelt. Eine Aufnahme des neuen, ergänzten Art. 84 Abs. 3 ins Stiftungsrecht (ZGB) wird begrüsst.

## **3. Optimierung der Stifterrechte betreffend Organisationsänderungen durch eine Ausdehnung des Änderungsvorbehalts des Stifters in der Stiftungsurkunde (Ziff. 3 der Pa.IV.)**

Bereits mit der Einführung des Zweckänderungsvorbehalts auf den 1. Januar 2006 wurde das stiftungsrechtliche Trennungs- und Erstarrungsprinzip gelockert. Beim Zweckänderungsvorbehalt handelt es sich um ein echtes Stifterrecht, welches unvererblich und unübertragbar ist und nach Annahme der Revision des Stiftungsrechts



(ZGB) auch auf die Stiftungsorganisation erweitert werden soll. Die Erweiterung dieses Stifterrechts mit der vorgeschlagenen Gesetzesanpassung von Art. 86a ZGB wird unterstützt.

#### **4. Vereinfachung von Änderungen der Stiftungsurkunde (Ziff. 4 der Pa.IV.)**

Sämtliche Urkundenbestimmungen, die nicht wesentliche Organisations- oder Zweckänderungen im Sinne von Art. 85 und 86 ZGB sind, stellen sogenannte «unwesentliche Änderungen» gemäss Art. 86b dar. Damit sind sämtliche unwesentlichen Organisationsänderungen, unwesentlichen Zweckänderungen und alle weiteren Urkundenänderungen gemeint. Das Änderungsziel muss im Interesse einer noch besseren Zweckverwirklichung liegen. Aus diesem Grund kann auch dieser Gesetzesanpassung zugestimmt werden.

In Art. 22 Abs. 3 und 4 der Handelsregisterverordnung (HRegV; SR 221.411) wird verlangt, dass bei Änderungen oder Anpassungen der statutarischen Bestimmungen dem Handelsregister eine vollständige, von einer Urkundsperson beglaubigte, Neufassung der Stiftungsurkunde eingereicht werden muss. Deshalb vertreten wir die Auffassung, dass die geänderte Stiftungsurkunde durch die verfügende Behörde zu beglaubigen ist und der angepasste Art. 86c ZGB wie folgt lauten könnte:

Die nach den Art. 85 bis 86b geänderte Stiftungsurkunde ist durch die verfügenden Bundes- oder Kantonsbehörden beziehungsweise durch die Aufsichtsbehörde zu beglaubigen. Eine öffentliche Beurkundung der Änderungen ist nicht erforderlich.

#### **5. Haftungsbeschränkung für ehrenamtliche Organmitglieder (Ziff. 5 der Pa.IV.)**

Ehrenamtliche Organmitglieder von juristischen Personen mit nicht wirtschaftlicher Zwecksetzung sollen bei Vorliegen einer leichten Fahrlässigkeit von einer allfälligen Haftung ausgeschlossen werden. Die Haftungsbefreiung in Fällen von leichter Fahrlässigkeit soll demnach neu an eine gänzliche Ehrenamtlichkeit geknüpft werden. Ein ehrenamtliches Engagement beruht stets auf Freiwilligkeit. Eine Ehrenamtlichkeit muss jedoch mit Professionalität (Fachwissen, Erfahrung etc.) einhergehen, da sich ein ehrenamtlicher Dilettantismus bei der Zweckverwirklichung wie auch im Bereich der Bewirtschaftung des Stiftungsvermögens negativ auswirken kann. Eine ange-

messene und moderate Entschädigung ist gegenwärtig weit verbreitet und wird sowohl von den Stiftungsaufsichts- als auch von den Steuerbehörden weitgehend akzeptiert. Als problematisch wird deshalb die Differenzierung zwischen ehrenamtlich tätigen und moderat (die jährliche Entschädigung beträgt wenige hundert Franken) entschädigten Organmitgliedern erachtet. Hinter einer Honorierung von Organmitgliedern stehen oft auch administrative Aufgaben, so zum Beispiel die Führung der Buchhaltung, die sonst auf dem Markt zu höheren Ansätzen eingekauft werden müssten. Auch nur schon eine Jahresentschädigung von einigen hundert Franken würde eine Haftungsbefreiung bei leichter Fahrlässigkeit aushebeln. Nachdem auch die Anzahl von Haftungsfällen, die auf leichte Fahrlässigkeit zurückzuführen sind, äusserst gering ist, erachten wir eine diesbezügliche Regelung als nicht notwendig.

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

Durch die steuerliche Privilegierung der Zuwendungen aus dem Nachlass sowie die Möglichkeit eines Spendenvortrags auf spätere Veranlagungsperioden werden wichtige Grundsätze der Besteuerung wie die Allgemeinheit der Besteuerung, die Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und das Periodizitätsprinzip verletzt. Das ist abzulehnen. Es kann nicht sein, dass einzelne sehr vermögende Steuerpflichtige durch Zuwendungen an steuerbefreite Institutionen das steuerbare Einkommen bis auf null reduzieren können. Die meisten Kantone, darunter auch der Kanton Graubünden, kennen heute die 20 Prozent Obergrenze des Bundesrechts. In der Praxis hat sich gezeigt, dass eine Erweiterung nicht nötig ist.

Sowohl die Ausdehnung des Spendenabzugs als auch die Einführung eines Spendenvortrags sind ausserdem aus fiskalpolitischer Sicht abzulehnen. Steuern dienen der Finanzierung der öffentlichen Haushalte und nicht der Verfolgung oder Förderung von ausserfiskalischen Zwecken. 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.

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

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 lit. g DBG, Art. 23 Abs. 1 lit. f StHG). Eine vernünftige Auslegung dieser Regelung führt dazu, dass die Mitglieder des Stiftungsrates / Vereinsvorstandes grundsätzlich nicht mehr als eine angemessene Aufwandentschädigung beziehen können. Eine gänzlich ehrenamtliche Tätigkeit kann vor allem dort, wo die Arbeitsleistung einen beträchtlichen Umfang annimmt, nicht gefordert werden. In diesen begründeten Einzelfällen wird in der Praxis des Kantons Graubünden jedenfalls eine moderate Entschädigung an die leitenden Organe zugelassen.

Die vorgeschlagene marktkonforme Entschädigung schiesst weit über das Ziel hinaus und dürfte in der Praxis erhebliche Auslegungsschwierigkeiten bringen. Gerade wenn man an Finanzinstitute denkt, hat «marktkonform» wenig mit der effektiven Leistung zu tun und muss daher für die Frage der Steuerbefreiung einer Stiftung klar abgelehnt werden.

Aus steuerrechtlicher Sicht kann sich der Kanton Graubünden ausserdem der Vernehmlassung der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren anschliessen.

Wir bedanken uns nochmals für die Gelegenheit zur Stellungnahme.



Namens der Regierung

Der Präsident:

Dr. Chr. Rathgeb

Der Kanzleidirektor:

Daniel Spadin

Hôtel du Gouvernement – 2, rue de l'Hôpital, 2800 Delémont

Conseil des Etats  
Commission des affaires juridiques  
3003 Berne

Par courriel à [ehra@bj.admin.ch](mailto:ehra@bj.admin.ch)  
(format word et pdf)

Hôtel du Gouvernement  
2, rue de l'Hôpital  
CH-2800 Delémont

t +41 32 420 51 11  
f +41 32 420 72 01  
[chancellerie@jura.ch](mailto:chancellerie@jura.ch)

Delémont, le 25 février 2020

**Initiative parlementaire Luginbühl no 14.470 – Renforcer l'attractivité de la Suisse pour les fondations : consultation**

Monsieur le Président de la Commission des affaires juridiques,  
Mesdames, Messieurs,

Le Gouvernement de la République et Canton du Jura vous transmet sa réponse relative à la procédure de consultation citée en marge.

Il a pris connaissance des huit mesures proposées dans l'avant-projet. Celles-ci suscitent les commentaires suivants :

1. Publication régulière de données concernant les organisations exonérées d'impôts en raison de leur utilité publique

L'avant-projet entend introduire un registre national des organisations d'utilité publique exonérées de l'impôt, en particulier pour garantir la transparence et la reconnaissance intercantonale de l'exonération fiscale.

La création d'un registre national des organismes d'utilité publique exonérés doit être saluée. Actuellement, chaque canton tient, selon son propre système, une liste des organismes exonérés pour lesquels les dons sont déductibles. Un registre national faciliterait grandement les démarches des organismes exonérés et des donataires. Il garantirait une parfaite transparence.

La tâche des autorités fiscales se trouverait certes augmentée, cependant dans une mesure acceptable.

Il faut toutefois relever que les entités concernées seront peut-être, pour certaines, peu favorables à cette transparence. Il conviendra éventuellement de leur laisser un délai transitoire pour décider si elles entendent maintenir leur exonération fiscale en cas de publicité accordée à celle-ci.

## 2. Réglementation plus claire de la légitimation pour déposer une plainte auprès de l'autorité de surveillance des fondations

Selon le rapport explicatif, la Commission souhaite régler de manière plus concise le droit de recours en améliorant la description de la qualité pour recourir par la voie de la plainte à l'autorité de surveillance des fondations, afin de protéger plus efficacement les fondations et d'écartier les menaces. Elle propose ainsi de régler plus clairement la plainte à l'autorité de surveillance des fondations dans un troisième alinéa de l'article 84 du Code civil (CC ; RS 210) qui donnerait le droit de déposer une plainte à toute personne ayant un « intérêt légitime à contrôler ».

La volonté de la Commission de clarifier la voie de la plainte est compréhensible et peut être suivie.

Cependant, reconnaître la qualité de plaignant à celui qui possède un « intérêt légitime à contrôler » interpelle. Ainsi, en passant de la notion « d'intérêt personnel du plaignant à ce que la mesure qu'il demande soit prise » (selon la jurisprudence actuelle) à celle de « l'intérêt légitime à contrôler » (selon l'avant-projet), le risque est conséquent de voir le nombre de plaintes augmenter. Or, il pourrait s'agir bien souvent pour l'autorité de surveillance de trancher entre deux points de vue sur la meilleure manière d'accomplir les buts de la fondation, les deux étant légalement admissibles. Il pourrait en aller de la sorte en particulier dans la situation évoquée dans le rapport explicatif, lorsque ce texte parle des personnes proches du fondateur et des membres de sa famille, notamment ses descendants, qui peuvent avoir un intérêt légitime à contrôler suite au décès du fondateur que les biens de la fondation soient utilisés conformément à leur destination. Leur vision sera peut-être différente de celle du Conseil de fondation en place, sans pour autant que ce dernier ait enfreint la loi ou les statuts. Les divergences à ce propos devant l'autorité de surveillance pourraient devenir interminables. Les plaintes querulentes pourraient aussi augmenter. En ce sens, la notion mériterait d'être affinée et a priori restreinte.

## 3. Optimisation des droits du fondateur par l'extension de son droit de modification aux modifications portant sur l'organisation

Il peut être souscrit à la proposition de modifier l'article 86a, alinéa 1, CC.

Toutefois, la mention de création d'un « conseil familial » dans le rapport explicatif questionne, dès lors que la fondation est indépendante de son fondateur et de la famille de celui-ci.

## 4. Simplification des modifications de l'acte de fondation

La formulation proposée pour l'article 86b CC n'exige plus que les modifications de l'acte de fondation soient « commandées par des motifs objectivement justifiés », mais simplement qu'elles soient « justifiées par des motifs objectifs », ce qui est à soutenir en pratique.

De plus, s'agissant de la volonté de poser clairement, dans toute la Suisse, que la modification d'un acte de fondation ne nécessite pas d'acte notarié, cela correspond à la pratique romande. Une harmonisation est dès lors bienvenue.

## 5. Limitation de la responsabilité des membres bénévoles d'organes de fondation

La Commission estime que le régime actuel de responsabilité, personnelle et illimitée, est excessif s'agissant de personnes exerçant des fonctions à titre bénévole au sein d'organisations à but non lucratif. Leur responsabilité ne devrait être engagée qu'en cas de négligence grave ou de faute intentionnelle.

En ce sens, il peut être souscrit à la limitation de responsabilité proposée à l'article 55, alinéa 4, CC

Toutefois, ce privilège de responsabilité sera peut-être de faible portée pratique s'il est à l'avenir possible de rémunérer les membres de conseil sans perte de l'exonération fiscale (cf. ch. 8 ci-dessous), la condition du bénévolat n'étant alors plus remplie.

6. Institution d'un régime de faveur pour les libéralités consenties au débit d'une succession et
7. Possibilité de reporter un don sur des périodes fiscales ultérieures

Comme dans le rapport explicatif, les deux mesures sont traitées ensemble dans la présente réponse.

L'avant-projet prévoit un régime de faveur sous deux formes :

- Le premier élément consiste en une majoration de la limite supérieure de la déduction équivalent au montant du don que le contribuable reçoit d'une succession, d'un legs ou d'une donation ;
- Le second élément est le report du montant du don qui dépasse le revenu imposable au cours des deux années fiscales suivantes, voire au-delà selon la variante 1 proposée.

La variante principale ainsi que la variante 1 posent la problématique du report du montant déductible d'une année à l'autre. Cela demandera certainement un travail conséquent de la part de l'autorité de taxation afin de suivre correctement les déductions faites au cours des années. Le report du montant déductible va, de plus, à l'encontre du principe de l'imposition selon la capacité contributive et de la périodicité de l'impôt. Il apparaît dès lors opportun de renoncer à l'introduction d'un report ou, à tout le moins, de limiter le nombre d'années au cours desquelles ledit report est autorisé.

En outre, comme le relève le rapport, il sied de relever que le régime de faveur proposé engendrera indéniablement une baisse des recettes fiscales. Celle-ci est difficilement estimable, étant entendu que le régime de faveur a pour objectif d'inciter à davantage de dons élevés.

Enfin, la Commission part du principe que les montants alloués en faveur de l'intérêt général dépasseront de loin la baisse des recettes publiques et que les effets positifs sur la société compenseront donc largement cette baisse. Il n'est pas possible d'être aussi catégorique. En effet, les montants peuvent être alloués à des buts très divers (allant par exemple de la protection des animaux à la conservation de bâtiments historiques), à l'échelle du canton, de l'ensemble de la Suisse ou intégralement à l'étranger. Il est dès lors difficile de déterminer l'impact positif sur la société. Il semble en tout état de cause que celui-ci sera inférieur à la baisse des recettes fiscales cantonales correspondantes.

Dès lors, ce régime de faveur peut difficilement être préavisé favorablement.

8. Ni refus, ni retrait de l'exonération fiscale pour les organisations d'utilité publique qui versent des honoraires appropriés aux membres de leurs organes de direction

Selon le rapport explicatif, il revient à la personne morale de fixer, dans le cadre de son pouvoir d'appréciation, le montant de l'indemnisation qu'elle souhaite verser aux membres de leurs organes de direction. Les autorités fiscales ne devront intervenir que lorsque l'indemnisation est clairement excessive. En pareil cas uniquement, elles pourront et devront même refuser ou retirer l'exonération fiscale.

Le but poursuivi, à savoir favoriser le recrutement des membres de conseil de fondations ou de comités d'associations, est louable. Il apparaît toutefois que ces nouvelles dispositions nécessiteront l'établissement de règlements de frais pour les personnes morales n'en disposant pas encore. L'examen de la conformité de la rémunération au marché sera délicat.

Du point de vue du droit des fondations, il convient de préciser que les buts de la fondation ne doivent pas être entravés par le versement d'une rémunération aux membres du conseil de fondation. Autrement dit, la fortune de la fondation ne doit pas servir exclusivement aux versements de ces indemnités. La définition d'un pourcentage maximum de la fortune pouvant servir à la rémunération des membres du conseil de fondation serait par exemple une solution.

Nous vous remercions de nous avoir associés à la présente procédure de consultation et vous prions de croire, Monsieur le Président de la Commission des affaires juridiques, Mesdames, Messieurs, à l'assurance de notre haute considération.

AU NOM DU GOUVERNEMENT DE LA  
RÉPUBLIQUE ET CANTON DU JURA

Martial Courtet  
Président



Gladys Winkler Docourt  
Chancelière d'État

**Justiz- und Sicherheitsdepartement**

Bahnhofstrasse 15  
Postfach 3768  
6002 Luzern  
Telefon 041 228 59 17  
justiz@lu.ch  
www.lu.ch

Zustellung per Mail  
[ehra@bj.admin.ch](mailto:ehra@bj.admin.ch)

Bundesamt für Justiz

Luzern, 3. März 2020

Protokoll-Nr.: 212

**14.470 Pa.Iv. Luginbühl. Schweizer Stiftungsstandort. Stärkung**

Sehr geehrter Herr Kommissionspräsident  
Sehr geehrte Damen und Herren

Am 28. November 2019 hat die Kommission für Rechtsfragen des Ständerates die Kantonsregierungen im Rahmen eines Vernehmlassungsverfahrens eingeladen, zum Vorentwurf eines Bundesgesetzes über die Stärkung des Stiftungsstandorts Schweiz Stellung zu nehmen.

Im Namen und Auftrag des Regierungsrates danken wir Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und erlauben uns die folgenden Bemerkungen:

1. Allgemeines

Wir unterstützen grundsätzlich die Modernisierung des Schweizer Stiftungsrechts und befürworten das Ziel der vorgesehenen Gesetzesänderungen. Eine Verbesserung der Transparenz und Stärkung des Stiftungsstandorts Schweiz trägt dazu bei, die bereits guten Rahmenbedingungen für gemeinnützige Organisationen wie Stiftungen und Vereine zu verbessern.

2. Bemerkungen zu einzelnen Massnahmen

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

Es ist unbestritten, dass ein Bedürfnis für die Veröffentlichung eines nationalen Verzeichnisses der wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten Organisationen besteht, da damit jede steuerpflichtige Person die Abzugsfähigkeit ihrer Spende überprüfen kann. Mittels einer gesetzlichen Grundlage im Recht der direkten Bundessteuer, im Steuerharmonisierungsgesetz sowie im Recht betreffend die Unternehmens-Identifikationsnummer soll einerseits der Informationszugang zu gemeinnützigen Organisationen in der Schweiz einheitlich geregelt werden, und es soll andererseits Transparenz geschaffen werden. Wir begrüssen grundsätzlich beides. Die zu übermittelnden Informationen sollten sich aber auf das Wesentliche beschränken (Firma, Rechtsform, Zweck, Sitz und Adresse). Zudem soll das vorgesehene nationale Ver-



zeichnis der steuerbefreiten Organisationen so ausgestaltet werden, dass der möglichst einfache Zugriff auf das Register nicht nur auf die Spenderinnen und Spender ausgerichtet ist. Das Verzeichnis soll auch möglichen Gesuchstellerinnen und Gesuchstellern wie Schulen, gemeinnützigen Vereinen oder Kulturschaffenden die Suche nach passenden Stiftungen vereinfachen. Die vorgesehene Aufnahme des Zwecks bzw. des Tätigkeitsfeldes der gemeinnützigen Organisationen in das Register ist deshalb von grosser Bedeutung. Zu überlegen wäre im Übrigen, auch die nicht steuerbefreiten Organisationen im Register aufzuführen. Dies würde zu einer Erhöhung der Transparenz führen und das Verhältnis zwischen steuerbefreiten und nicht steuerbefreiten Organisationen offenlegen.

#### *Klarere Regelung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde (Ziff. 2 Pa.Iv.)*

Wir erachten die Neuregelung der Berechtigung zur Stiftungsaufsichtsbeschwerde für problematisch. Würden neu sämtliche «Personen mit berechtigtem Kontrollinteresse» zur Beschwerdeerhebung ermächtigt, wäre eine Legaldefinition dieser Personengruppe nötig. Sinnvoll wäre z.B. die Eingrenzung auf (potenzielle) Destinatäre und Stiftungsorgane. Andernfalls wird die Abgrenzung zur Popularbeschwerde schwierig. Gerade im Bereich der gemeinnützigen und steuerbefreiten Stiftungen verfügt fast jeder über ein «berechtigtes Kontrollinteresse».

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

Wir begrüssen diese Präzisierung bezüglich Organisationsänderungen.

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

Wir begrüssen diese Präzisierung bezüglich Urkundenänderungen. Zwar sind Urkundenänderungen bereits heute ohne notarielle Begleitung möglich. Diese führen aber oftmals zu einem Mehraufwand, da sie mit formellen oder materiellen Mängeln behaftet sind.

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

Die Initiative fordert eine generelle Haftungsbeschränkung für ehrenamtlich tätige Organmitglieder bei leichter Fahrlässigkeit. Das Konzept, die Haftung an die Entschädigung zu knüpfen, ist rechtlich problematisch. Es stellen sich diverse Abgrenzungsfragen, wie z.B. Honorar- und Spesenentschädigung. Gerade bei kleinen Stiftungen mangelt es oft an Transparenz im Honorar- und Spesenbereich. Es werden beispielsweise bloss allgemeine Verwaltungskosten oder Administrativaufwand ausgewiesen. Würde die Haftungsbeschränkung eingeführt, müsste sie mit einer Offenlegungspflicht im Bereich des Aufwands verknüpft werden. Die Initiative setzt in diesem Punkt falsche Signale: Moderat entschädigte Stiftungsräte würden bei leichter Fahrlässigkeit haften, ehrenamtliche nicht. Eine solche Differenzierung lässt sich nicht rechtfertigen.

Gemeinnützige Organisationen sehen sich heute zunehmend mit der Herausforderung konfrontiert, überhaupt Personen zu finden, die zur Übernahme eines ehrenamtlichen Mandats bereit und fachlich geeignet sind. Der Haftungsausschluss für leichte Fahrlässigkeit nur für ehrenamtliche Organmitglieder ist zu restriktiv. In der Praxis erhalten Vorstandspersonen von Vereinen oder Stiftungen neben dem Spesenersatz oftmals eine symbolische finanzielle Vergütung wie beispielsweise einen Gutschein, ein Vorstandessen oder geringe Sitzungspauschalen. Diese Vergütungen widerspiegeln den effektiven Arbeitsaufwand dieser Personen aber in keiner Weise. Solche symbolischen Vergütungen dürfen nicht zu einer persönlichen Haftung dieser Organmitglieder führen. Eine restriktive Auslegung der Bestimmung könnte dazu führen, dass aus Haftungsgründen keinerlei Vergütungen mehr ausgerichtet werden. Dies würde dem erklärten Ziel der Änderung, nämlich mehr Personen für diese Tätigkeit zu gewinnen, zuwiderlaufen.

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

Durch die vorgeschlagene Einführung einer steuerlichen Privilegierung für Zuwendungen aus dem Nachlass sowie die Möglichkeit eines Spendenvortrags auf spätere Veranlagungsperioden werden grundlegende Prinzipien der Besteuerung verletzt. Wir lehnen eine solche Privilegierung aus fiskalpolitischer Sicht ab. Steuern dienen der Finanzierung der öffentlichen Aufgaben und nicht der Verfolgung oder Förderung von irgendwelchen privaten Zwecken. Die bereits heute bestehende Abzugsmöglichkeit von Spenden an gemeinnützige Organisationen vom steuerbaren Einkommen (20 Prozent der steuerbaren Einkünfte) erachten wir für ausreichend. Bereits im Rahmen der letzten Revision des Stiftungsrechts wurde die damals vorgeschlagene Vervielfachung des Abzugs gemeinnütziger Zuwendungen von den meisten Kantonen als unverhältnismässig erachtet und deshalb abgelehnt. Bereits damals wurde zur Begründung angeführt, dass die Grundsätze der Allgemeinheit der Besteuerung und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit in Frage gestellt würden (vgl. BBl 2003 S. 8162). Daran hat sich nichts geändert. Ein erhöhter Spendenabzug wie auch ein Spendenvortrag würde bei den Kantonen zu Mindereinnahmen führen. Wir lehnen diesen Vorschlag deshalb ab.

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

Eine Steuerbefreiung wegen der Verfolgung von gemeinnützigen Zwecken setzt heute jegliches Fehlen von Selbst- und Erwerbszwecken voraus. Dieses Erfordernis der Ehrenamtlichkeit steht einer Professionalisierung der strategischen Leitungsorgane entgegen, was sich nachteilig erweisen kann. Daher unterstützen wir das Ansinnen des Vorentwurfs, dass das Ausrichten einer marktkonformen Entschädigung an die strategischen Leitungsorgane inskünftig nicht mehr zu einer Verweigerung bzw. zum Entzug der Steuerbefreiung gemeinnütziger Organisationen führen soll. Nötig ist aber eine Präzisierung der «marktkonformen Entschädigung». Gradmesser sollte das Verhältnis von Zweckerfüllung und marktkonformer Honorarausschüttung sein. Hauptzweck einer Stiftung muss immer die Zweckerfüllung und darf nie die Entschädigung sein. Eine angemessene Entschädigung trägt – wie erwähnt – zur Professionalisierung der Stiftungsführung bei. Wichtig ist aber auch die Transparenz bei der Auszahlung von Entschädigungen sowie die Regelung von Interessenkonflikten.

Freundliche Grüsse



Paul Winiker  
Regierungsrat





# LE CONSEIL D'ÉTAT

DE LA RÉPUBLIQUE ET  
CANTON DE NEUCHÂTEL

Par courrier électronique  
Conseil des États  
Commission des affaires juridiques  
À l'att. de M. Robert Cramer  
Président  
3003 Berne

## 14.470 s Iv. Pa. Luginbühl. Renforcer l'attractivité de la Suisse pour les fondations

Monsieur le Président,

Votre correspondance du 28 novembre 2019 relative à la procédure de consultation susmentionnée nous est bien parvenue et a retenu notre meilleure attention.

Le projet de loi qui nous est soumis a pour but de renforcer l'attractivité de la Suisse pour les fondations. À ce titre, il est proposé principalement des modifications législatives de la LHID et de la LIFD ainsi que du code civil.

Nous vous faisons part ci-après de la position du canton de Neuchâtel sur les diverses modifications légales du projet.

### 1. Modifications légales relevant du code civil

S'agissant des modifications proposées au code civil, le canton de Neuchâtel y est favorable de manière générale et peut se prononcer plus en détail comme suit :

#### **Article 55, alinéa 4, CC**

Nous sommes réservé quant à l'exclusion d'une responsabilité des organes pour négligence légère, lorsqu'il s'agit d'une activité bénévole au bénéfice d'une personne morale sans but lucratif. Nous notons qu'un allègement de responsabilité dans ces cas est déjà possible en application des normes générales de la responsabilité civile (notamment l'article 43, alinéa 1, du code de obligations et la jurisprudence liée). La réflexion menée dans l'avant-projet devrait donc prendre en compte une réglementation de la responsabilité au profit aussi d'autres bénévoles qui, sans en être des organes, s'engagent pour des personnes morales sans but lucratif. Par ailleurs, au vu des explications figurant dans le message et de la jurisprudence citée, le texte proposé pour l'article 84, alinéa 3, chiffre 3, de l'avant-projet pourrait être simplifié pour évoquer simplement que le membre agit à titre bénévole.

### **Article 84, alinéa 3, CC**

Nous sommes favorable aux modifications proposées par l'avant-projet, soit inscrire dans la loi l'exigence d'un intérêt légitime de la personne qui entend saisir l'autorité de surveillance d'une plainte. Cette modification peut présenter le risque d'un léger supplément de travail pour les autorités de surveillance, mais elle peut se justifier, en contribuant à une meilleure surveillance.

### **Articles 85 à 86c CC**

Comme le relève le message accompagnant l'avant-projet, le fondateur peut d'ores et déjà faire évoluer le but de la fondation, avec l'aval de l'autorité de surveillance. Il peut aussi, à la constitution de la fondation, se réserver une influence sur la désignation des organes de la fondation.

La possibilité d'une modification de l'organisation, restreinte par le délai de dix ans déjà applicable à la modification du but, paraît ainsi admissible, toujours moyennant sanction de la modification par l'autorité de surveillance. Le message de l'avant-projet relève d'ailleurs que les autorités de surveillance procèdent actuellement déjà à des modifications « légitimes » de l'organisation (ad pt. 4 « Conséquences financières et conséquences sur l'état du personnel »). S'agissant particulièrement de l'article 86c CC, même si l'intervention d'un-e notaire et un acte authentique constituent une sécurité supplémentaire, nous pouvons admettre qu'une décision de l'autorité de surveillance est suffisante dans ce cas.

## **2. Modifications légales relevant de la LIFD et LHID**

### **Articles 110a LIFD et 39b LHID Informations sur les personnes morales exonérées de l'impôt**

#### **Publication régulière de données concernant les organisations exonérées d'impôts en raison de leur utilité publique (ch. 1 de l'IV. Pa.)**

La justification de cette modification est la transparence de la branche et des statuts par le biais de l'introduction d'un registre national des organisations d'utilité publique exonérées de l'impôt.

Par l'introduction de ces dispositions légales, les autorités fiscales cantonales auront l'obligation de transmettre au moins une fois par an à l'Office fédéral de la statistique des informations sur les personnes morales exonérées de l'impôt pour but d'intérêt public ou de service public (art. 56 al. 1 let. g et 23 al. 1 let. f LHID).

La nécessité de publier un tel registre n'est pas contestée, car elle permet au contribuable de vérifier lui-même si le don est déductible. Toutefois, on peut aisément se poser la question si à l'heure actuelle, une telle liste est encore nécessaire. En effet, la majorité des personnes morales exonérées disposent d'autres moyens technologiques permettant de se faire connaître (internet, facebook et autres) pour promouvoir leur activité et rechercher des ressources financières. Aussi, le contribuable a la possibilité de vérifier par un autre moyen si ce don est déductible. De plus, le comportement du contribuable est sans doute plutôt dirigé par des convictions personnelles et/ou idéologiques pour soutenir financièrement une institution.

Vu les informations demandées qui vont bien au-delà des données enregistrées par les autorités fiscales, cela nécessitera des tâches supplémentaires pour les cantons. On peut aisément se poser des questions sur l'efficacité et la proportionnalité de l'introduction d'une telle obligation dans la mesure où il s'agit d'attribuer des ressources supplémentaires à un secteur qui n'engendre pas de recettes fiscales. Et, comme déjà relevé ci-dessus, le contribuable dispose aujourd'hui d'autres moyens pour vérifier la déductibilité d'un don.

En effet, la tenue d'une liste publique exige une mise à jour régulière compte tenu des réexamens de tels dossiers. Il sied de relever que l'exonération fiscale peut faire l'objet d'un réexamen lors de chaque période fiscale.

Nous tenons à relever qu'à Neuchâtel, une telle liste est à disposition et qu'à l'heure actuelle, son retrait est à l'ordre du jour. En effet, cette liste nécessiterait une mise à jour importante et un suivi régulier. Or, il s'agit de prioriser les ressources au sein d'une autorité fiscale compte tenu de la complexification du droit fiscal en général. Le secteur des exonérations sollicite déjà des ressources importantes vu les nombreuses demandes d'exonération.

Aussi, nous ne sommes pas favorable à l'introduction d'une obligation telle que prévue par le projet dans la mesure où les informations à introduire vont au-delà de celles nécessaires à l'exonération et vu les ressources supplémentaires à attribuer. Nous estimons que les autorités fiscales doivent être libres de juger si une telle liste est nécessaire et à elles de s'organiser librement pour l'établir.

Nous n'avons pas de commentaire complémentaire à apporter à la modification concernant la loi fédérale sur le numéro d'identification des entreprises dans la mesure où il s'agit de mettre en œuvre la publication de la liste.

**Articles 9, al. 2, let. i, 2<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> phrases, et al. 2bis LHID et 33a, al. 2 et 3 LIFD  
Institution d'un régime de faveur pour les libéralités consenties au débit d'une succession/possibilité de reporter un don sur des périodes fiscales ultérieures (ch. 6 et 7 de l'lv. Pa.)**

Le projet prévoit d'introduire un privilège fiscal pour les dons consentis suite à une succession ainsi que la possibilité de reporter la déduction sur des périodes fiscales ultérieures. Les dispositions légales permettant un tel privilège doivent être rejetées conformément aux principes constitutionnels de l'universalité de l'imposition et de l'imposition selon la capacité contributive.

L'introduction d'un tel privilège ne concernera au surplus qu'une catégorie de contribuable. Les contribuables procédant à des versements de dons ne voient pas leur capacité contributive diminuer, raison pour laquelle la déduction doit être limitée conformément au système actuel.

La possibilité de reporter la déductibilité des dons sur les périodes fiscales ultérieures constitue également une ingérence considérable au principe de périodicité. De plus, un tel système ne fait que complexifier la taxation des personnes physiques tant pour les contribuables que pour les autorités fiscales.

Le renforcement de l'attractivité de la Suisse pour les fondations ne doit pas être lié à des mesures fiscales entravant les principes constitutionnels.

En ce sens, le Conseil d'État est défavorable à l'introduction de ces dispositions légales et soutient la variante 2 (soit le maintien du régime actuel).

**Articles 56 al. 2 LIFD et 23 al. 2 LHID**

**Ni refus ni retrait de l'exonération fiscale pour les organisations d'utilité publique qui versent des honoraires appropriés aux membres de leurs organes de direction stratégique (ch. 8 de l'lv. Pa.)**

Il est prévu ici d'introduire dans la loi qu'une indemnisation conforme au marché des organes des personnes morales exonérées pour but d'utilité publique/service public et pour but culturel ne s'oppose pas à leur exonération.

Si nous pouvons comprendre les difficultés rencontrées par ces personnes morales pour trouver des personnes compétentes pour s'engager dans leur administration. Il s'agit de ne pas perdre de vue que les ressources de telles institutions doivent être affectées irrévocablement et prioritairement à leur but d'utilité publique / service public et non à l'indemnisation de leur dirigeant. À ce titre et pour que le système fonctionne, le bénévolat est primordial et doit également concerner les dirigeants de telles institutions. Les fonds affectés à la poursuite du but seront d'autant plus importants et cela est bien l'objectif poursuivi.

Selon la pratique actuelle et la jurisprudence y relative, un membre de conseil de fondation/de comité d'association peut déjà être indemnisé de manière appropriée pour des tâches qui excèderaient l'activité ordinaire d'un organe de direction. Dès lors, la pratique et la jurisprudence apportent déjà des éclaircissements nécessaires sans qu'il soit nécessaire d'introduire une disposition légale. Le bénévolat pour l'activité ordinaire doit être maintenu.

Le Conseil d'État est donc défavorable à l'introduction dans la loi d'un tel principe.

En vous remerciant de nous avoir donné la possibilité de prendre position sur cet objet, nous vous prions d'agréer, Monsieur le Président, l'expression de notre haute considération.

Neuchâtel, le 11 mars 2020

Au nom du Conseil d'État :

*Le président,*  
A. RIBAUD

*La chancelière,*  
S. DESPLAND





KANTON  
NIDWALDEN

LANDAMMANN UND  
REGIERUNGSRAT

Dorfplatz 2, Postfach 1246, 6371 Stans  
Telefon 041 618 79 02, [www.nw.ch](http://www.nw.ch)

CH-6371 Stans, Dorfplatz 2, Postfach 1246, STK

## PER E-MAIL

Kommission für Rechtsfragen  
des Ständerates  
Herr Robert Cramer  
Kommissionspräsident  
3003 Bern

Telefon 041 618 79 02  
[staatskanzlei@nw.ch](mailto:staatskanzlei@nw.ch)  
Stans, 3. März 2020

## Parlamentarische Initiative 14.470 bezüglich Stärkung des Schweizer Stiftungsstandortes

Sehr geehrter Herr Cramer

Mit Schreiben vom 28. November 2019 haben Sie uns eingeladen, zum Vorentwurf des Bundesgesetzes über die Stärkung des Stiftungsstandortes Schweiz und zum Bericht der Kommission für Rechtsfragen des Ständerates Stellung zu nehmen. Für die Gelegenheit dazu danken wir Ihnen und vernehmen uns wie folgt:

Wir begrüssen die Bemühungen, optimale Grundlagen zu schaffen, damit die Stellung der Schweiz als Standort für internationale gemeinnützige Organisationen weiter gestärkt werden kann. Vor diesem Hintergrund scheint es uns angebracht, die institutionellen und rechtlichen Rahmenbedingungen, die den aktuellen Bedürfnissen des gemeinnützigen bzw. Nonprofitsektor Rechnung tragen, zeitnah umzusetzen.

Zu den vorgeschlagenen Massnahmen äussern wir uns wie folgt:

### Zu Artikel 55 Abs. 4 ZGB

Die Initiative fordert eine generelle Haftungsbeschränkung für ehrenamtlich tätige Organmitglieder bei leichter Fahrlässigkeit. Das Konzept, die Haftung an die Entschädigung zu knüpfen ist rechtlich problematisch. Es stellen sich zudem diverse Abgrenzungsfragen, wie z.B. Honorar- und Spesenentschädigung. Gerade bei kleinen Stiftungen mangelt es oft an Transparenz im Honorar- und Spesenbereich. Es werden beispielsweise bloss allgemeine Verwaltungskosten oder Administrativaufwand ausgewiesen. Würde die Haftungsbeschränkung eingeführt, müsste sie mit einer Offenlegungspflicht im Bereich des Aufwands verknüpft werden.

Die Initiative setzt in diesem Punkt falsche Signale: Moderat entschädigte Stiftungsräte würden bei leichter Fahrlässigkeit haften, ehrenamtliche nicht. Die Ausstrahlung auf das Vereinsrecht wäre zudem absehbar und vermutlich unerwünscht.

### Zu Artikel 84 Abs. 3 ZGB

Problematisch erachten wir auch die Neuregelung der Berechtigung zur Stiftungsaufsichtsbeschwerde. Würden neu sämtliche «Personen mit berechtigtem Kontrollinteresse» zur Beschwerdeerhebung ermächtigt, wäre eine Legaldefinition dieser Personengruppe nötig. Sinnvoll wäre z.B. die Eingrenzung auf (potenzielle) Destinatäre und Stiftungsorgane. Andernfalls wird die Abgrenzung zur Popularbeschwerde schwierig und die Mutation dazu voraussehbar.



Gerade im Bereich der gemeinnützigen und/oder steuerbefreiten Stiftungen verfügt fast jeder über ein «berechtigtes Kontrollinteresse».

### **Zu Artikel 86a Abs. 1 ZGB**

Wir begrüssen diese Präzisierung bezüglich Organisationsänderungen. Zwingend nötig wäre die Änderung jedoch nicht, da bereits heute die meisten Organisationsänderungen über die Artikel 85 und 86b ZGB erfolgen.

### **Zu Artikel 86b und Artikel 86c ZGB**

Wir begrüssen diese Präzisierungen bezüglich Urkundenänderungen. Trotzdem möchten wir festhalten, dass Urkundenänderungen, die bereits heute ohne notarielle Begleitung möglich sind, oft zu Mehraufwand führen, da sie häufig mit formellen oder materiellen Mängeln behaftet sind.

Weiter würden wir es begrüssen, wenn neu auch die Form der Urkundenänderung bei Familienstiftungen geregelt würde. Familienstiftungen sind heute nicht der Aufsicht unterstellt (Art. 87 ZGB). Es gibt zurzeit keine gesetzliche Regelung, welche die Form festlegt, die bei Urkundenänderungen von Familienstiftungen einzuhalten ist. Dies führt zu Unsicherheiten. Mangels anderer Bestimmungen geht das Eidgenössische Amt für das Handelsregister (EHRA) – unter der Voraussetzung, dass die Familienstiftung rechtmässig zustande gekommen ist – momentan davon aus, dass Art. 12 OR angewendet werden kann. Dies bedeutet, dass die Stiftungsurkunden von Familienstiftungen analog zur Errichtung in öffentlicher Urkunde geändert werden können. Es gibt jedoch auch eine Lehrmeinung, die verlangt, dass Urkundenänderungen durch ein Gericht vorgenommen werden müssen.

### **Zu Artikel 33a Abs. 2 & 3**

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 20 Prozent-Obergrenze des Spendenabzugs um die Zuwendung, die die steuerpflichtige Person aus einer Erbschaft, einem Vermächtnis oder einer Schenkung erhält, ermöglicht es einer einzelnen pflichtigen 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 Silvia Hunziker/Isabelle Mayer-Knobel, in: Martin

Zweifel/Michael 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 20 Prozent Obergrenze auf Bundesebene, mit der Möglichkeit für die Kantone, hiervon eine abweichende Quote vorzusehen. Die meisten Kantone haben die 20 Prozent Obergrenze des Bundesrechts übernommen, so auch der Kanton Nidwalden. In der Praxis hat sich gezeigt, dass es diese Erweiterung gar nicht braucht.

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 Steuergesetzgebung. 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 (Energiestrategie 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, 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 der öffentlichen Haushalte und nicht der Verfolgung oder Förderung von ausserfiskalischen Zwecken. 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.

Weiter erweitert die neue Regelung das Spektrum an steuerplanerischen Möglichkeiten erheblich. Es könnte mittels «indirekten Zuwendungen» an steuerbefreite Organisationen steuerbares Einkommen oder Vermögen über mehrere Steuerperioden hinweg massiv vermindert werden. Missbrauchsfälle sind nicht auszuschliessen.

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

### **Zu Artikel 56 Abs. 2 DBG**

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 lit. g DBG, Art. 23 Abs. 1 lit. f StHG).

Diese Voraussetzungen bedingen nach heutiger Praxis der meisten Kantone auch das uneigennütziges Handeln der Mitglieder des Stiftungsrates/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; Stellungnahme der Finanzdirektorenkonferenz FDK vom 1. Juli 2016, Ziff. 3.4). Sie müssen daher grundsätzlich ehrenamtlich tätig sein (vgl. auch BGE 2C\_484/2015, E.5.5.1). Auch die ZEW (Zertifizierungsstelle für gemeinnützige Non Profit Organisations) verlangt nach ihren Richtlinien, dass die Mitglieder des obersten Leitungsgans einer gemeinnützigen Organisation ihre Leistung grundsätzlich ehrenamtlich erbringen (vgl. „Die 21 ZEW Standards“, abrufbar unter <<https://www.zewo.ch/wp-content/uploads/2019/08/21-Zewo-Standards.pdf>>, besucht am 18.12.2019, Standard 8: Vergütungen). Nur die effektiv entstandenen Kosten (Barauslagen, Transportkosten) können entschädigt

werden. Wenige Kantone setzen allerdings bereits heute die Ehrenamtlichkeit der Leitungsorgane nicht zwingend voraus, sondern akzeptieren verhältnismässige Entschädigungen.

Nach der schweizweiten Praxis kann ausserdem bereits heute ein Mitglied eines Stiftungsrates/Vereinsvorstandes für Aufgaben, welche 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. Die Institution müsste andernfalls auf die Dienste von Dritten zurückgreifen oder diese bei einem Dienstleistungsunternehmen in Auftrag geben (z.B. Wertschriften- und Immobilienverwaltung). Eine derartige Regelung rechtfertigt sich insbesondere für grosse, gesamtschweizerisch tätige Stiftungen.

Andererseits sprechen auch gewisse Gründe für die Einführung der vorgeschlagenen Gesetzesbestimmungen: Namentlich stellt sich etwa tatsächlich die Frage, ob nicht bereits durch den Stifter/die Gründer genügend Opfer erbracht wurden, um der für eine Steuerbefreiung vorausgesetzten Uneigennützigkeit (vgl. Kreisschreiben Nr. 12 der ESTV zur Steuerbefreiung juristischer Personen vom 8. Juli 1994, Ziff. II.3.b) zu genügen und aus diesem Grund nicht nochmals durch die Organmitglieder oder die Stiftung Opfer zu erbringen sind (vgl. Andrea Opel, Ehrenamtlichkeit als Voraussetzung der Steuerbefreiung – ein alter Zopf?, in: StR 2/2019, S. 84, S. 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/Vereinsvorstand zu finden. Die Möglichkeit, diese Personen angemessen zu entschädigen, würde für sie eine Entlastung bedeuten.

Den genannten Vorteilen für die Einführung der vorgeschlagenen Regelungen müssen jedoch die folgenden gewichtigen Nachteile entgegengehalten werden: Wird vom Grundsatz der ehrenamtlichen Tätigkeit des Stiftungsrates/des Vereinsvorstands abgewichen und den steuerbefreiten Stiftungen/Vereinen die Möglichkeit gegeben, ihre Stiftungsräte/Vereinsvorstände zu entschädigen, so birgt dies insbesondere das Risiko, dass Gelder, welche heute für die gemeinnützige Tätigkeit der Organisation zweckgemäss eingesetzt werden, in Zukunft dort fehlen. Eine solche Regelung bietet auch ein grosses Missbrauchspotential. Denn was unter einer angemessenen, marktkonformen Entschädigung zu verstehen ist, ist nicht klar definierbar und je nach Tätigkeit der Stiftung/des Vereins verschieden. Eine angemessene Kontrolle ist insbesondere bei Vereinen kaum praktikierbar. Die Schweiz verfügt über sehr viele kleine, aufgrund ihres gemeinnützigen Zwecks steuerbefreite Organisationen. Würden sämtliche dieser Organisationen ihre Leitungsorgane marktgemäss entschädigen, würde ein Grossteil der vereinnehmten Spenden für diese Entgelte verwendet werden müssen und würde nicht mehr dem gemeinnützigen Zweck zu Gute kommen. Die Ausrichtung von Entschädigungen ginge zu Lasten der Destinatäre und hätte grosse Auswirkungen auf die Finanzierung der unterstützten Projekte. Dies würde gerade dem Zweck der Initiative, den Stiftungsstandort Schweiz zu stärken, zuwiderlaufen.

Die heutige Praxis hat sich bewährt und wird auch von den meisten gemeinnützigen Stiftungen/Vereinen anerkannt. Entsprechend sind die diesbezüglich vorgeschlagenen Gesetzesänderungen (Art. 56 Abs. 2 DBG und Art. 23 Abs. 2 StHG) abzulehnen. Sollten die vorgeschlagenen Änderungen trotzdem eingeführt werden, so müsste im Rahmen der Praxis der Kantone bestimmt werden, was genau unter einer angemessenen Entschädigung zu verstehen ist. Die Vergütungsbedingungen müssten im Einzelfall klar definiert sein. Zur Definition und Überprüfung von angemessenen Entschädigungen wäre eine Koordination zwischen den Aufsichtsbehörden und den Steuerbehörden nötig.

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 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 Sitzort, 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 und/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/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. Wir schlagen vor, dass sämtliche Kantone ein Verzeichnis der im eigenen Kanton steuerbefreiten Organisationen mit den für die Steuerbefreiung relevanten Daten führen und dieses Verzeichnis unter Berücksichtigung der Grundsätze des Datenschutzes (z.B. indem einer Institution ermöglicht wird, die Veröffentlichung ihrer Daten sperren zu lassen) auch zu veröffentlichen haben. 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.

Besten Dank für die Berücksichtigung unserer Bemerkungen. Bei Fragen steht Ihnen gerne Jost Kayser, Direktionssekretär der Volkswirtschaftsdirektion ([jost.kayser@nw.ch](mailto:jost.kayser@nw.ch)) zur Verfügung.

Freundliche Grüsse  
NAMENS DES REGIERUNGSRATES



Alfred Bossard  
Landammann




lic. iur. Hugo Murer  
Landschreiber

Kopie geht an:  
- [ehra@bj.admin.ch](mailto:ehra@bj.admin.ch)



CH-6061 Sarnen, Postfach 1562, Staatskanzlei

Parlamentsdienste  
Parlamentsgebäude  
3003 Bern

E-Mail: ehra@bj.admin.ch

Sarnen, 10. März 2020

### **Stellungnahme zur parlamentarischen Initiative 14.470 Luginbühl, Schweizer Stiftungsstandort, Stärkung**

Sehr geehrter Herr Kommissionspräsident  
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben 28. November 2019 geben Sie uns die Möglichkeit, zum Vorentwurf zur Revision des Stiftungsrechts (parlamentarische Initiative 14.470 Luginbühl, Schweizer Stiftungsstandort; Stärkung) Stellung zu nehmen. Dafür danken wir Ihnen.

#### ***Grundsätzliche Haltung zur Vorlage***

Der Kanton Obwalden unterstützt zwar grundsätzlich eine Modernisierung des Schweizer Stiftungsrechts und in diesem Sinne die Ziele der parlamentarischen Initiative. Die vorgesehene Umsetzung wird aber als kritisch beurteilt. So wird die Änderungen betreffend das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) und das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) aufgrund der nachstehend angeführten Gründe abgelehnt. Als sehr problematisch werden im Weiteren die beiden Änderungsvorschläge zur Haftungsbegrenzung von ehrenamtlichen Stiftungsräten sowie zur Stiftungsaufsichtsbeschwerde beurteilt. Zudem wird die vorgesehene Änderung betreffend Spendenvortrag für den Kanton Obwalden wegen der damit verbundenen Mindereinnahmen abgelehnt.

Gerne nehmen wir zu den einzelnen Änderungsvorschlägen wie folgt Stellung:

#### ***Aus Sicht Stiftungsrecht / Stiftungsaufsicht***

##### **Zu Art. 55 Abs. 4 ZGB**

Diese Änderung wird in der vorgeschlagenen Form abgelehnt. Die Initiative fordert eine generelle Haftungsbeschränkung für ehrenamtlich tätige Organmitglieder bei leichter Fahrlässigkeit. Rechtlich ist das Konzept, die Haftung an die Entschädigung zu knüpfen, problematisch. Es stellen sich zudem di-

verse Abgrenzungsfragen, wie z.B. Honorar- und Spesenentschädigung. Gerade bei kleinen Stiftungen mangelt es oft an Transparenz im Honorar- und Spesenbereich. Es werden beispielsweise bloss allgemeine Verwaltungskosten oder Administrativaufwand ausgewiesen. Würde die Haftungsbeschränkung eingeführt, müsste sie mit einer Offenlegungspflicht im Bereich des Aufwands verknüpft werden. Die Initiative setzt in diesem Punkt falsche Signale: Moderat entschädigte Stiftungsräte würden bei leichter Fahrlässigkeit haften, ehrenamtliche nicht. Die Ausstrahlung auf das Vereinsrecht wäre zudem absehbar und vermutlich unerwünscht.

#### **Zu Art. 84 Abs. 3 ZGB**

Der Kanton Obwalden erachtet die Neuregelung der Berechtigung zur Stiftungsaufsichtsbeschwerde als problematisch. Würden neu sämtliche „Personen mit berechtigtem Kontrollinteresse“ zur Beschwerdeerhebung ermächtigt, wäre eine Legaldefinition dieser Personengruppe nötig. Sinnvoll wäre z.B. die Eingrenzung auf (potenzielle) Destinatäre und Stiftungsorgane. Andernfalls wird die Abgrenzung zur Populärbeschwerde schwierig und die Mutation dazu voraussehbar. Gerade im Bereich der gemeinnützigen und/oder steuerbefreiten Stiftungen verfügt fast jeder über ein „berechtigtes Kontrollinteresse“.

#### **Zu Art. 86a Abs. 1 ZGB**

Aus Sicht der Stiftungsaufsicht wird diese Präzisierung bezüglich Organisationsänderungen begrüsst. Zwingend nötig wäre die Änderung nicht, da bereits heute die meisten Organisationsänderungen über Art. 85 und 86b ZGB erfolgen.

#### **Zu Art. 86b und Art. 86c ZGB**

Aus Sicht der Stiftungsaufsicht wird diese Präzisierungen bezüglich Urkundenänderungen begrüsst. Trotzdem wird festgehalten, dass Urkundenänderungen, die bereits heute ohne notarielle Begleitung möglich sind, oft zu Mehraufwand führen, da sie häufig mit formellen oder materiellen Mängeln behaftet sind.

#### **Zu Art. 56 Abs. 2 DBG und Art. 23 Abs. 2 StHG**

Hauptzweck einer Stiftung muss immer die Zweckerfüllung und darf nie die Entschädigung sein. Eine angemessene Entschädigung trägt zur Professionalisierung der Stiftungsführung bei. Wichtig ist aber auch die Transparenz bei der Auszahlung von Entschädigungen sowie die Regelung von Interessenkonflikten.

#### **Zu den steuerrechtlichen Aspekten der Vorlage**

Die geplanten Gesetzesänderungen betreffend das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) und das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) werden – in Übereinstimmung mit der Haltung der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) – aus den folgenden Gründen abgelehnt:

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

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 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 Sitzort, 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 und/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/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. Denkbar wäre hingegen, dass sämtliche Kantone ein Verzeichnis der im eigenen Kanton steuerbefreiten Organisationen mit den für die Steuerbefreiung relevanten Daten führen und dieses Verzeichnis unter Berücksichtigung der Grundsätze des Datenschutzrechts (z.B. indem einer Institution ermöglicht wird, die Veröffentlichung ihrer Daten sperren zu lassen) auch zu veröffentlichen haben. Falls trotzdem eine nationale Liste eingeführt werden sollte, so sollten sich die zu übermittelnden Informationen auf die Firma, die Rechtsform sowie die Nennung des zum Spendenabzug berechtigenden Zwecks (gemeinnütziger oder öffentlicher Zweck) beschränken. 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.

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

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 20 Prozent-Obergrenze des Spendenabzugs um die Zuwendung, die die steuerpflichtige Person aus einer Erbschaft, einem Vermächtnis oder einer Schenkung erhält, ermöglicht es einer einzelnen pflichtigen 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. Eingeführt wurde schliesslich die heute geltende 20 Prozent-Obergrenze auf Bundesebene, mit der Möglichkeit für die Kantone, hiervon eine abweichende Quote vorzusehen. Die meisten Kantone haben die 20 Prozent-Obergrenze des Bundesrechts übernommen. In der Praxis hat sich gezeigt, dass es diese Erweiterung gar nicht braucht.

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 Steuergesetzgebung. 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 (Energierategie 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, 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 der öffentlichen Haushalte und nicht der Verfolgung oder Förderung von ausserfiskalischen Zwecken. 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.

Ferner erweitert die neue Regelung das Spektrum an steuerplanerischen Möglichkeiten erheblich. Es könnte mittels „indirekten Zuwendungen“ an steuerbefreite Organisationen steuerbares Einkommen oder Vermögen über mehrere Steuerperioden hinweg massiv vermindert werden. Missbrauchsfälle sind nicht auszuschliessen.

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

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

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 lit. g DBG, Art. 23 Abs. 1 lit. f StHG).

Diese Voraussetzungen bedingen nach heutiger Praxis der meisten Kantone auch das uneigennützig Handeln der Mitglieder des Stiftungsrats/Vereinsvorstands (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; Stellungnahme der Finanzdirektorenkonferenz [FDK] vom 1. Juli 2016, Ziff. 3.4). Sie müssen daher grundsätzlich ehrenamtlich tätig sein (vgl. auch BGr, 2C\_484/2015, E.5.5.1). Auch die ZEWO (Zertifizierungsstelle für gemeinnützige Non Profit Organisations) verlangt nach ihren Richtlinien, dass die Mitglieder des obersten Leitungsorgans einer gemeinnützigen Organisation ihre Leistung grundsätzlich ehrenamtlich erbringen. Nur die effektiv entstandenen Kosten (Barauslagen, Transportkosten) können entschädigt werden. Wenige Kantone setzen allerdings bereits heute die Ehrenamtlichkeit der Leitungsorgane nicht zwingend voraus, sondern akzeptieren verhältnismässige Entschädigungen.

Nach der schweizweiten Praxis kann ausserdem bereits heute ein Mitglied eines Stiftungsrats/Vereinsvorstands für Aufgaben, welche über die ordentliche Tätigkeit eines Leitungsorganes hinausgehen, angemessen entschädigt werden. In diesen Fällen steht die Ausrichtung einer (marktgerechten) Entschädigung dem Gebot der Uneigennützigkeit nicht entgegen. Die Institution müsste andernfalls auf die Dienste von Dritten zurückgreifen oder diese bei einem Dienstleistungsunternehmen in Auftrag geben (z.B. Wertschriften- und Immobilienverwaltung). Eine derartige Regelung rechtfertigt sich insbesondere für grosse, gesamtschweizerisch tätige Stiftungen.

Andererseits sprechen auch gewisse Gründe für die Einführung der vorgeschlagenen Gesetzesbestimmungen: Namentlich stellt sich etwa tatsächlich die Frage, ob nicht bereits durch den Stifter/die Gründer genügend Opfer erbracht wurden, um der für eine Steuerbefreiung vorausgesetzten Uneigennützigkeit (vgl. Kreisschreiben Nr. 12 der ESTV zur Steuerbefreiung juristischer Personen vom 8. Juli 1994, Ziff. II.3.b) zu genügen und aus diesem Grund nicht nochmals durch die Organmitglieder oder die Stiftung Opfer zu erbringen sind (vgl. Andrea Opel, Ehrenamtlichkeit als Voraussetzung der Steuerbefreiung – ein alter Zopf?, in: StR 2/2019, S. 84, S. 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/Vereinsvorstand zu finden. Die Möglichkeit, diese Personen angemessen zu entschädigen, würde für sie eine Entlastung bedeuten.

Den genannten Vorteilen für die Einführung der vorgeschlagenen Regelungen müssen jedoch die folgenden gewichtigen Nachteile entgegengehalten werden: Wird vom Grundsatz der ehrenamtlichen Tätigkeit des Stiftungsrats/des Vereinsvorstands abgewichen und den steuerbefreiten Stiftungen/Vereinen die Möglichkeit gegeben, ihre Stiftungsräte/Vereinsvorstände zu entschädigen, so birgt dies insbesondere das Risiko, dass Gelder, welche heute für die gemeinnützige Tätigkeit der Organisation zweckgemäss eingesetzt werden, in Zukunft dort fehlen. Eine solche Regelung bietet auch ein grosses Missbrauchspotenzial. Denn was unter einer angemessenen, marktkonformen Entschädigung zu verstehen ist, ist nicht klar definierbar und je nach Tätigkeit der Stiftung/des Vereins verschieden. Eine angemessene Kontrolle ist insbesondere bei Vereinen kaum praktikierbar. Die Schweiz verfügt über sehr viele kleine, aufgrund ihres gemeinnützigen Zwecks steuerbefreite Organisationen. Würden sämtliche dieser Organisationen ihre Leitungsorgane marktgemäss entschädigen, würde ein Grossteil der vereinnahmten Spenden für diese Entgelte verwendet werden müssen und würde nicht mehr dem gemeinnützigen Zweck zugute kommen. Die Ausrichtung von Entschädigungen ginge zulasten der Destinatäre und hätte grosse Auswirkungen auf die Finanzierung der unterstützten Projekte. Dies würde gerade dem Zweck der Initiative, den Stiftungsstandort Schweiz zu stärken, zuwiderlaufen.

Die heutige Praxis hat sich bewährt und wird auch von den meisten gemeinnützigen Stiftungen/Vereinen anerkannt. Entsprechend sind die diesbezüglich vorgeschlagenen Gesetzesänderungen (Art. 56 Abs. 2 DBG und Art. 23 Abs. 2 StHG) abzulehnen. Sollten die vorgeschlagenen Änderungen trotzdem eingeführt werden, so müsste im Rahmen der Praxis der Kantone bestimmt werden, was genau unter einer angemessenen Entschädigung zu verstehen ist. Die Vergütungsbedingungen müssten im Einzelfall klar definiert sein. Zur Definition und Überprüfung von angemessenen Entschädigungen wäre eine Koordination zwischen den Aufsichtsbehörden und den Steuerbehörden nötig.

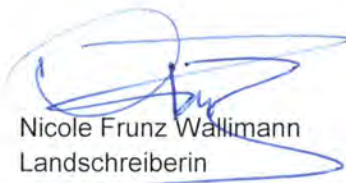
Wir danken Ihnen, sehr geehrter Herr Kommissionspräsident, sehr geehrte Damen und Herren, für die Berücksichtigung unserer Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

Im Namen des Regierungsrats



Josef Hess  
Landammann



Nicole Frunz Wallimann  
Landschreiberin



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 Steuergesetzgebung. 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/>.



Kanton Schaffhausen  
Regierungsrat  
Beckenstube 7  
CH-8200 Schaffhausen  
www.sh.ch



Telefon +41 (0)52 632 71 11  
Fax +41 (0)52 632 72 00  
staatskanzlei@ktsh.ch

Regierungsrat  
Kommission für Rechtsfragen  
des Ständerates

per E-Mail an:  
ehra@bj.admin.ch

Schaffhausen, 3. März 2020

**14.470 s Pa.lv. Luginbühl. Schweizer Stiftungsstandort. Stärkung. Vernehmlassung zum Vorentwurf der Kommission für Rechtsfragen des Nationalrates**

Sehr geehrter Herr Präsident

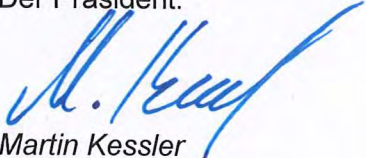
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir bedanken uns für die Möglichkeit zur Stellungnahme in vorgenannter Angelegenheit und äussern uns wie folgt:

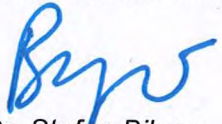
Wir schliessen uns der Stellungnahme der Finanzdirektorenkonferenz vom 31. Januar 2020 an und lehnen die in der parlamentarischen Initiative (Pa.lv.) vorgeschlagenen Massnahmen 1 sowie 6-8 bzw. die zu deren Umsetzung vorgesehenen Gesetzesanpassungen entschieden ab. Sodann erachten wir die mit der Einführung von Art. 55 Abs. 4 ZGB geplante Verknüpfung von Entschädigung und Haftung bei Organmitgliedern als nicht sachgerecht. Wir lehnen deshalb auch die mit Massnahme 5 vorgeschlagene Haftungsbeschränkung für ehrenamtliche Organmitglieder ab. Die übrigen Revisionsanliegen (Massnahmen 2-4) werden begrüsst.



Freundliche Grüsse  
Im Namen des Regierungsrates  
Der Präsident:

  
Martin Kessler

Der Staatsschreiber:

  
Dr. Stefan Bilger

## **Regierungsrat**

Rathaus / Barfüssergasse 24  
4509 Solothurn  
www.so.ch

Ständerat  
Kommission für Rechtsfragen  
3003 Bern

10. März 2020

### **Vernehmlassung zu 14.470 s Pa.Iv. Luginbühl. Schweizer Stiftungsstandort. Stärkung**

Sehr geehrter Herr Kommissionspräsident  
Sehr geehrte Damen und Herren

Im Dezember 2014 reichte Ständerat Werner Luginbühl eine parlamentarische Initiative ein mit dem Ziel, die Rahmenbedingungen für ein wirksames und liberales Schweizer Gemeinnützigkeits- und Stiftungswesen zu verbessern. Sie haben mit Schreiben vom 28. November 2019 die Kantone zur Vernehmlassung zu 14.470 s Pa.Iv. Luginbühl. Schweizer Stiftungsstandort. Stärkung eingeladen.

Wir haben die Unterlagen geprüft und haben zu den vorgeschlagenen acht Änderungen Bemerkungen anzubringen. Folgenden vorgeschlagenen Massnahmen steht der Regierungsrat kritisch gegenüber: Regelmässige Publikation von Daten zu den wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten Organisationen; klarere Regelung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde; 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.

Der Regierungsrat unterstützt den Vorschlag zur Vereinfachung von Änderungen der Stiftungsurkunde. Die Massnahme zur Optimierung der Stifterrechte durch eine Ausdehnung des Änderungsvorbehalts des Stifters in der Stiftungsurkunde auf Organisationsänderungen wird zur Kenntnis genommen.

Die geplanten Gesetzesänderungen im Steuerrecht lehnt der Regierungsrat hingegen ab. Die vorgeschlagene Einführung einer steuerlichen Privilegierung für Spenden an gemeinnützige Organisationen aus dem Nachlass sowie die Möglichkeit eines Spendenvortrags auf spätere Veranlagungsperioden würden wichtige Grundsätze der Besteuerung verletzen. Dementsprechend ist eine solche Privilegierung abzulehnen. Namentlich würde durch die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen gegen die verfassungsmässigen Prinzipien der Allgemeinheit der Besteuerung und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verstossen. Zudem kann ein gewisses Missbrauchspotential nicht ausgeschlossen werden.

Die vorgesehene regelmässige Publikation von Daten zu den wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten Organisationen durch das Bundesamt für Statistik geht zu weit. Das Steueramt des Kantons Solothurn führt schon seit Jahren ein öffentlich zugängliches Verzeichnis mit wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten juristischen Personen, die ihrem Eintrag vorgängig zugestimmt

haben. Andere Kantone führen ähnliche Listen. Die Einführung einer nationalen Liste wäre kompliziert und führt zu unnötigem Mehraufwand.

Unsere detaillierte Stellungnahme zu den vorgeschlagenen Änderungen entnehmen Sie bitte der Beilage.

Für die Möglichkeit, eine Stellungnahme abgeben zu dürfen, bedanken wir uns bestens.

Mit freundlichen Grüssen

IM NAMEN DES REGIERUNGSRATES

sig.  
Brigit Wyss  
Frau Landammann

sig.  
Andreas Eng  
Staatschreiber

Beilage: Stellungnahme Vernehmlassung Parlamentarische Initiative Luginbühl: Stärkung Schweizer Stiftungsstandort

## **Regierungsrat**

Rathaus / Barfüssergasse 24  
4509 Solothurn  
www.so.ch

### **Beilage:**

#### **Stellungnahme Vernehmlassung Parlamentarische Initiative Luginbühl: Stärkung Schweizer Stiftungsstandort**

Zu den vorgeschlagenen acht Änderungen haben wir im Detail folgende Bemerkungen anzubringen:

##### **1. eine regelmässige Publikation von Daten zu den wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten Organisationen durch das Bundesamt für Statistik;**

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 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 Sitzort, 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 und/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/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. Denkbar wäre hingegen, dass sämtliche Kantone ein Verzeichnis der im eigenen Kanton steuerbefreiten Organisationen mit den für die Steuerbefreiung relevanten Daten führen und dieses Verzeichnis unter Berücksichtigung der Grundsätze des Datenschutzrechts (z.B. indem einer Institution ermöglicht wird, die Veröffentlichung ihrer Daten sperren zu lassen) auch zu veröffentlichen haben. Das Steueramt des Kantons Solothurn führt bereits ein solches Verzeichnis seit vielen Jahren und publiziert es auf seiner Homepage. 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. eine klarere Regelung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde im Sinne eines Beschwerderechts von Personen mit einem berechtigten Kontrollinteresse;**

Ohne eine Legaldefinition des unbestimmten Rechtsbegriffs "berechtigte Kontrollinteresse" ist davon auszugehen, dass die Stiftungsaufsichtsbeschwerde zur "Populärbeschwerde" mutiert. Bereits "bekannte", notorische oder auch "neue" Beschwerdeführer würde geradezu ermuntert, bei jeglichen – aus Sicht der Beschwerdeführenden mutmasslichen, mit Gesetz und Urkunde nicht im Einklang stehenden Handlungen und Unterlassungen der Stiftungsorgane bei der Aufsichtsbehörde Beschwerde zu erheben. Gemäss unseren Erfahrungen ist die gegenwärtige Handhabung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde klar und hat bisher zu keinerlei Problemen geführt. Art. 84 Abs. 3 ZGB ist unnötig und sollte gestrichen werden. Die Formulierung suggeriert ausserdem ein Misstrauen in die Aufsichtstätigkeit dahingehend, dass die Aufsichtsbehörde ihren Aufgaben nicht nachkommen bzw. die Zweckerfüllung nicht genügend überprüfen würde. Dies ist entschieden zurückzuweisen.

## **3. die Optimierung der Rechte des Stifters durch eine Ausdehnung des Änderungsvorbehalts in der Stiftungsurkunde auf Organisationsänderungen;**

Wir haben dazu keine Bemerkungen.

## **4. die Vereinfachung von Änderungen der Stiftungsurkunde durch unbürokratische Änderungen ohne notarielle Beurkundung und durch eine offenere Regelung für unwesentliche Urkundenänderungen;**

Wir begrüssen die Möglichkeit zur vereinfachten Änderung der Stiftungsurkunde. Es muss den Stiftungen möglich sein, sich einem wandelnden Umfeld anzupassen. Die Anpassung der Stiftungsurkunde ohne Notar ist bei uns bereits gelebte Realität.

## **5. eine Haftungsbegrenzung für ehrenamtliche Organmitglieder durch den Ausschluss einer Haftung für leichte Fahrlässigkeit (unter Vorbehalt einer gegenteiligen statutarischen Regelung);**

Wir möchten an dieser Stelle zunächst festhalten, dass gemäss unseren Erfahrungen die Stiftungsorgane ihre Aufgaben grundsätzlich verantwortungsbewusst und sorgfältig wahrnehmen. Die Möglichkeit des generellen Ausschlusses der Haftung für leichte Fahrlässigkeit, welche alleine von einer Entschädigung oder der «Ehrenamtlichkeit» abhängig sein soll, ist heikel und gegenwärtig kompliziert in der Handhabung. Vielfach ist eine Unterscheidung zwischen Entgelt bzw. Honorar und Spesenentschädigungen nicht ersichtlich bzw. den Berichterstattungsunterlagen nicht zu entnehmen. Bei Annahme müssten demnach im Anhang der Jahresrechnung zwingend die entsprechenden Offenlegungen erfolgen. Ebenso wäre es nicht nachvollziehbar, wenn Stiftungsratsmitglieder, die moderat entschädigt werden, schon für leichte Fahrlässigkeit haften würden, während die anderen Mitglieder des gleichen Stiftungsrats, welche lediglich eine Spesenentschädigung erhalten, haftungsbefreit wären. Zudem ist uns kein Sachverhalt bekannt, in welchem sich die Fragen der Haftung aufgrund leichter Fahrlässigkeit von Stiftungsorganen gestellt hat oder stellen würde. Überhaupt sind Haftungsfälle äusserst selten und es ist auch in Zukunft nicht mit einer Zunahme von solchen zu rechnen.

## **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;**

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 20 Prozent-Obergrenze des Spendenabzugs um die Zuwendung, die die steuerpflichtige Person aus einer Erbschaft, einem Vermächtnis oder einer Schenkung erhält, ermöglicht es einer einzelnen pflichtigen 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 Silvia Hunziker/Isabelle Mayer-Knobel, in: Martin Zweifel/Michael 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 20 Prozent Obergrenze auf Bundesebene, mit der Möglichkeit für die Kantone, hiervon eine abweichende Quote vorzusehen. Die meisten Kantone haben die 20 Prozent Obergrenze des Bundesrechts übernommen, so auch der Kanton Solothurn. In der Praxis hat sich gezeigt, dass es diese Erweiterung gar nicht braucht.

### **7. die Möglichkeit eines Spendenvortrags auf spätere Veranlagungsperioden, wenn die Höchstgrenze des Spendenabzugs überschritten 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 Steuergesetzgebung. 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 (Energierategie 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, 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 der öffentlichen Haushalte und nicht der Verfolgung oder Förderung von ausserfiskalischen Zwecken. 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. Weiter erweitert die neue Regelung das Spektrum an steuerplanerischen Möglichkeiten erheblich. Es könnte mittels „indirekten Zuwendungen“ an steuerbefreite Organisationen steuerbares Einkommen oder Vermögen über mehrere Steuerperioden hinweg

massiv vermindert werden. Missbrauchsfälle sind nicht auszuschliessen.

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

**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.**

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 lit. g DBG, Art. 23 Abs. 1 lit. f StHG).

Diese Voraussetzungen bedingen nach heutiger Praxis der meisten Kantone auch das uneigennützig Handeln der Mitglieder des Stiftungsrates/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; Stellungnahme der Finanzdirektorenkonferenz FDK vom 1. Juli 2016, Ziff. 3.4). Sie müssen daher grundsätzlich ehrenamtlich tätig sein (vgl. auch BGr, 2C\_484/2015, E.5.5.1). Auch die ZEWO (Zertifizierungsstelle für gemeinnützige Non Profit Organisationen) verlangt nach ihren Richtlinien, dass die Mitglieder des obersten Leitungsorgans einer gemeinnützigen Organisation ihre Leistung grundsätzlich ehrenamtlich erbringen (vgl. „Die 21 ZEWO Standards“, abrufbar unter <<https://www.zewo.ch/wp-content/uploads/2019/08/21-Zewo-Standards.pdf>>, besucht am 10.02.2020, Standard 8: Vergütungen). Nur die effektiv entstandenen Kosten (Barauslagen, Transportkosten) können entschädigt werden.

Nach der schweizweiten Praxis kann ausserdem bereits heute ein Mitglied eines Stiftungsrates/Vereinsvorstandes für Aufgaben, welche 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. Die Institution müsste andernfalls auf die Dienste von Dritten zurückgreifen oder diese bei einem Dienstleistungsunternehmen in Auftrag geben (z.B. Wertschriften- und Immobilienverwaltung). Eine derartige Regelung rechtfertigt sich insbesondere für grosse, gesamtschweizerisch tätige Stiftungen.

Andererseits sprechen auch gewisse Gründe für die Einführung der vorgeschlagenen Gesetzesbestimmungen: Namentlich stellt sich etwa tatsächlich die Frage, ob nicht bereits durch den Stifter/die Gründer genügend Opfer erbracht wurden, um der für eine Steuerbefreiung vorausgesetzten Uneigennützigkeit (vgl. Kreisschreiben Nr. 12 der ESTV zur Steuerbefreiung juristischer Personen vom 8. Juli 1994, Ziff. II.3.b) zu genügen und aus diesem Grund nicht nochmals durch die Organmitglieder oder die Stiftung Opfer zu erbringen sind (vgl. Andrea Opel, Ehrenamtlichkeit als Voraussetzung der Steuerbefreiung - ein alter Zopf?, in: StR 2/2019, S. 84, S. 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/Vereinsvorstand zu finden. Die Möglichkeit, diese Personen angemessen zu entschädigen, würde für sie eine Entlastung bedeuten.

Den genannten Vorteilen für die Einführung der vorgeschlagenen Regelungen müssen jedoch die folgenden gewichtigen Nachteile entgegengehalten werden: Wird vom Grundsatz der ehrenamtlichen Tätigkeit des Stiftungsrates/des Vereinsvorstands abgewichen und den steuerbefreiten Stiftungen/Vereinen die Möglichkeit gegeben, ihre Stiftungsräte/Vereinsvorstände zu entschädigen, so birgt dies insbesondere das Risiko, dass Gelder, welche heute für die gemeinnützige Tätigkeit der Organisation zweckgemäss eingesetzt werden, in Zukunft dort fehlen. Eine solche Regelung bietet auch ein grosses Missbrauchspotential. Denn was unter einer angemessenen, marktkonformen Entschädigung zu

verstehen ist, ist nicht klar definierbar und je nach Tätigkeit der Stiftung/des Vereins verschieden. Eine angemessene Kontrolle ist insbesondere bei Vereinen kaum praktikierbar. Die Schweiz verfügt über sehr viele kleine, aufgrund ihres gemeinnützigen Zwecks steuerbefreite Organisationen. Würden sämtliche dieser Organisationen ihre Leitungsorgane marktgemäss entschädigen, würde ein Grossteil der vereinnahmten Spenden für diese Entgelte verwendet werden müssen und würde nicht mehr dem gemeinnützigen Zweck zu Gute kommen. Die Ausrichtung von Entschädigungen ginge zu Lasten der Destinatäre und hätte grosse Auswirkungen auf die Finanzierung der unterstützten Projekte. Dies würde gerade dem Zweck der Initiative, den Stiftungsstandort Schweiz zu stärken, zuwiderlaufen.

Die heutige Praxis hat sich bewährt und wird auch von den meisten gemeinnützigen Stiftungen/Vereinen anerkannt. Entsprechend sind die diesbezüglich vorgeschlagenen Gesetzesänderungen (Art. 56 Abs. 2 DBG und Art. 23 Abs. 2 StHG) abzulehnen. Sollten die vorgeschlagenen Änderungen trotzdem eingeführt werden, so müsste im Rahmen der Praxis der Kantone bestimmt werden, was genau unter einer angemessenen Entschädigung zu verstehen ist. Die Vergütungsbedingungen müssten im Einzelfall klar definiert sein. Zur Definition und Überprüfung von angemessenen Entschädigungen wäre eine Koordination zwischen den Aufsichtsbehörden und den Steuerbehörden nötig.

Solothurn, im März 2020





6431 Schwyz, Postfach 1260

**per E-Mail**

Kommission für Rechtsfragen des Ständerats (RK-S)  
3003 Bern  
elektronisch an: ehra@bj.admin.ch

Schwyz, 17. März 2020

**14.470 s Pa.Iv. Luginbühl. Schweizer Stiftungsstandort. Stärkung**  
Vernehmlassung

Sehr geehrter Herr Kommissionspräsident

Mit Schreiben vom 28. November 2019 haben Sie die Kantonsregierungen eingeladen, zur oben erwähnten Vernehmlassungsvorlage Stellung zu nehmen.

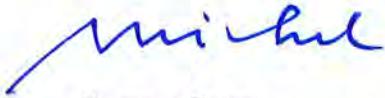
Der Kanton Schwyz steht für einen starken Stiftungsstandort ein und unterstützt grundsätzlich eine Modernisierung des Schweizer Stiftungsrechts, lehnt die vorliegende Umsetzungsvorlage jedoch aus verschiedenen Gründen ab:

- Die Vorlage sieht eine Haftungsbeschränkung für ehrenamtliche Organmitglieder vor. Die Herausforderung, für die Besetzung des Stiftungsorgans weiterhin auch ehrenamtliche Personen zu finden, darf nicht punktuell im Stiftungsrecht mit einer Haftungsbeschränkung gelöst werden. Es ist nicht nachvollziehbar, weshalb ein entschädigtes Mandat die volle Verantwortung mit sich bringen soll, ein nicht entschädigtes Mandat dagegen nicht. Die Initiative will weiter die Haftungsbeschränkung ehrenamtlicher Organmitglieder nebst der gemeinnützigen Organisation (Stiftung) auch auf alle juristischen Personen mit nicht wirtschaftlicher Zwecksetzung (Aktiengesellschaft, Kommanditaktiengesellschaft, Gesellschaft mit beschränkter Haftung, Genossenschaften) ausdehnen. Damit soll die Rekrutierung von Organmitgliedern für gemeinnützige, steuerbefreite Organisationen wie auch Organisationen mit bloss ideeller Zwecksetzung (Sport- oder Gesangsvereine) vereinfacht werden. De facto werden damit – über die Stiftung hinaus – viele Verantwortliche von juristischen Personen von der Wahrnehmung ihrer Führungsverantwortung und Haftung befreit, was letztlich die Good Governance des Wirtschaftsstandort Schweiz schwächt.

- Die Neuregelung zur Berechtigung zur Stiftungsaufsichtsbeschwerde ist problematisch. Würden neu sämtliche «Personen mit berechtigtem Kontrollinteresse» zur Beschwerdeerhebung ermächtigt, wäre eine Legaldefinition dieser Personengruppe nötig. Sinnvoll wäre z.B. die Eingrenzung auf (potenzielle) Destinatäre und Stiftungsorgane. Andernfalls dürfte eine Abgrenzung zur Populärbeschwerde schwierig und die Mutation dazu voraussehbar sein. Gerade im Bereich der gemeinnützigen und/oder steuerbefreiten Stiftungen verfügt fast jede Person über ein «berechtigtes Kontrollinteresse».
- Der vorgeschlagenen Vereinfachung der Änderung der Stiftungsurkunde stehen wir kritisch gegenüber. Neue Stiftungen dürften entstehen, welche als steuergünstige Finanzgefässe zu Steueroptimierungszwecken genutzt werden könnten. Das Spannungsfeld zwischen einer Attraktivitätssteigerung des Standortes Schweiz mit allfällig erwartetem volkswirtschaftlichem Nutzen und der Gefahr, die Good Governance und die regulatorische Verlässlichkeit des Finanzplatzes Schweiz einzuschränken, darf nicht unterschätzt werden.
- Die regelmässige Publikation von Daten zu den wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten Organisationen würde dazu führen, dass die kantonalen Steuerbehörden mindestens einmal jährlich Firma, Rechtsform, Sitz, Adresse, Gründungsdatum, Datum der Steuerbefreiung sowie Zweck und Tätigkeitsfeld der steuerbefreiten juristischen Personen an das Bundesamt für Statistik zwecks Erstellung eines nationalen Verzeichnisses weiterleiten müssten. Die Steuerbehörde müsste folglich alle ihre steuerbefreiten Organisationen regelmässig auffordern, Informationen zu melden, die für die Bestätigung der Steuerbefreiung nicht von Bedeutung sind. Erfahrungsgemäss ist damit zu rechnen, dass bei der Datenrückmeldung Verzögerungen eintreten. Dies würde nicht nur die Erfassung, sondern auch die Aktualisierung der im nationalen Verzeichnis publizierten Daten erschweren. Der hohe zusätzliche Aufwand für die Steuerbehörden stünde in einem Missverhältnis zum verfolgten Publikationszweck.
- Die vorgeschlagene steuerliche Privilegierung für Zuwendungen aus dem Nachlass sowie die Möglichkeit eines Spendenvortrags auf spätere Veranlagungsperioden widerspricht dem Verfassungsgrundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Die Erhöhung der Abzugsobergrenze für freiwillige Leistungen aus Erbschaften, Vermächtnissen und Schenkungen begünstigt insbesondere Personen mit hohem Einkommen, da Zuwendungen als Ausdruck einer höheren wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu betrachten sind. Demgegenüber können sich einkommensschwächere Personen solche Zuwendungen kaum leisten. Die Ungleichbehandlung verstärkt sich durch die Möglichkeit, den Abzug auf zwei nachfolgende Steuerperioden vorzutragen. Der Abzugsvortrag stellt im Weiteren einen erheblichen Eingriff in das steuerliche Periodizitätsprinzip dar, was insbesondere für die Steuerbehörden mit einem höheren Veranlagungsaufwand verbunden ist und die steuerplanerischen Möglichkeiten für Steuerpflichtige unnötigerweise erhöht. Die Anwendung der interkantonalen Ausscheidungsregeln auf solche Abzugsvorträge ist mit erheblichen Schwierigkeiten verbunden. Weitere praktische Vollzugsprobleme ergeben sich daraus, die Herkunft einer konkreten Zuwendung aus Erbschaft, Vermächtnis oder Schenkung sowie den Bestand und Wert des Nachlasses oder Vermächtnisses zu ermitteln. Schliesslich sind die neuen Bestimmungen auch deshalb abzulehnen, da das Steuerrecht grundsätzlich nicht als Lenkungsmittel für ausserfiskalische Zwecke eingesetzt werden sollte.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und versichern Sie, sehr geehrter Herr Kommissionspräsident, unserer vorzüglichen Hochachtung.

Im Namen des Regierungsrates:



Kaspar Michel  
Landammann



Dr. Mathias E. Brun  
Staatschreiber

Kopie z.K. an:

- Schwyzer Mitglieder der Bundesversammlung;
- Zentralschweizer BVG- und Stiftungsaufsicht (ZBSA), Bundesplatz 14, 6002 Luzern.

Staatskanzlei, Regierungsgebäude, 8510 Frauenfeld

Ständerat  
Kommission für Rechtsfragen  
3003 Bern

Frauenfeld, 25. Februar 2020

## **14.470 s Pa.lv. Luginbühl. Schweizer Stiftungsstandort. Stärkung**

### **Vernehmlassung**

Sehr geehrter Herr Präsident

Wir danken Ihnen für die Möglichkeit, in erwähnter Angelegenheit Stellung nehmen zu können. Aus unserer Sicht sind folgende Bemerkungen anzubringen:

#### **I. Allgemeine Bemerkungen**

Die Revision des Schweizer Stiftungsrechts begrüssen wir zwar. Jedoch lehnen wir die Bestimmungen zur regelmässigen Publikation von Daten zu den wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten Organisationen (Ziff. 1 der Pa.lv.), die steuerliche Privilegierung für Zuwendungen aus dem Nachlass (Ziff. 6 der Pa.lv.) sowie die Möglichkeit eines Spendenvortrags auf spätere Veranlagungsperioden (Ziff. 7 der Pa.lv.) ab.

#### **II. Detaillierte Bemerkungen**

Die folgenden Gesetzesänderungen betreffend das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) und das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) sind, mit Ausnahme der Ziffer 8, aus den folgenden Gründen abzulehnen resp. anzupassen:

##### **1. Regelmässige Publikation von Daten zu den wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten Organisationen (Ziff. 1 der Pa.lv.)**

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 be-

2/5

reits über – teilweise veröffentlichte, teilweise lediglich interne – Listen mit ähnlichem Inhalt.

Die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen (Art. 110a DBG und Art. 39b StHG) verlangen 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 Sitzort 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 und/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 aufwendig gestalten: Der Sitz und die Adresse einer Stiftung/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. Denkbar wäre hingegen, dass sämtliche Kantone ein Verzeichnis der im eigenen Kanton steuerbefreiten Organisationen mit den für die Steuerbefreiung relevanten Daten führen und dieses Verzeichnis unter Berücksichtigung der Grundsätze des Datenschutzes (z. B. indem einer Institution ermöglicht wird, die Veröffentlichung ihrer Daten sperren zu lassen) auch zu veröffentlichen haben. 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. Steuerliche Privilegierung für Zuwendungen aus dem Nachlass sowie die Möglichkeit eines Spendenvortrags auf spätere Veranlagungsperioden (Ziff. 6 und 7 der Pa.Iv.)**

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 20 Prozent-Obergrenze des Spendenabzugs um die Zuwendung, die die steuerpflichtige Person aus einer Erbschaft, einem Vermächtnis oder einer Schenkung erhält, ermöglicht es einer einzelnen pflichtigen 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 Stiftungsrechtsrevision 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 Silvia Hunziker/Isabelle Mayer-Knobel, in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl., Basel 2017, Art. 33a N 10; BBI 2003, 8153 ff. und BBI 2003., 8191 ff.). Eingeführt wurde schliesslich die heute geltende 20 Prozent-Obergrenze auf Bundesebene, mit der Möglichkeit für die Kantone, hiervon eine abweichende Quote vorzusehen. Die meisten Kantone haben die 20 Prozent-

Obergrenze des Bundesrechts übernommen. In der Praxis hat sich gezeigt, dass es diese Erweiterung gar nicht braucht.

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 Steuergesetzgebung. 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 (Energiesstrategie 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 der öffentlichen Haushalte und nicht der Verfolgung oder Förderung von ausserfiskalischen Zwecken. 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.

Zusätzlich erweitert die neue Regelung das Spektrum an steuerplanerischen Möglichkeiten erheblich. Es könnte mittels „indirekten Zuwendungen“ an steuerbefreite Organisationen steuerbares Einkommen oder Vermögen über mehrere Steuerperioden hinweg massiv vermindert werden. Missbrauchsfälle sind nicht auszuschliessen.

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

### **3. Keine Verweigerung bzw. kein Entzug der Steuerbefreiung, wenn gemeinnützige Organisationen ihre strategischen Leitungsorgane angemessen honorieren (Ziff. 8 der Pa.lv.)**

Eine Steuerbefreiung wegen der Verfolgung von gemeinnützigen Zwecken setzt jegliches Fehlen von Selbst- und Erwerbszwecken voraus. Für eine Steuerbefreiung wird

5/5

verlangt, dass die Mittel der juristischen Person ausschliesslich dem gemeinnützigen Zweck verhaftet bleiben und diese Zweckbindung unwiderruflich ist (Art. 56 lit. g DBG, Art. 23 Abs. 1 lit. f StHG).

Diese Voraussetzungen bedingen nach heutiger Praxis der meisten Kantone auch das uneigennütziges Handeln der Mitglieder des Stiftungsrates/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; Stellungnahme der Finanzdirektorenkonferenz FDK vom 1. Juli 2016, Ziff. 3.4). Sie müssen daher grundsätzlich ehrenamtlich tätig sein (vgl. auch BGer 2C\_484/2015 vom 10. Dezember 2015, E.5.5.1). Auch die ZEWO (Zertifizierungsstelle für gemeinnützige NPO) verlangt nach ihren Richtlinien, dass die Mitglieder des obersten Leitungsorgans einer gemeinnützigen Organisation ihre Leistung grundsätzlich ehrenamtlich erbringen (vgl. „Die 21 ZEWO Standards“, abrufbar unter <<https://www.zewo.ch/wp-content/uploads/2019/08/21-Zewo-Standards.pdf>>, Standard 8: Vergütungen). Nur die effektiv entstandenen Kosten (Barauslagen, Transportkosten) können entschädigt werden.

Nach der schweizweiten Praxis kann allerdings bereits heute ein Mitglied eines Stiftungsrates/Vereinsvorstandes für Aufgaben, die über die ordentliche Tätigkeit eines Leitungsorganes hinausgehen, angemessen entschädigt werden. In diesen Fällen steht die Ausrichtung einer marktgerechten Entschädigung dem Gebot der Uneigennützigkeit nicht entgegen. Die Institution müsste andernfalls auf die Dienste von Dritten zurückgreifen oder diese bei einem Dienstleistungsunternehmen in Auftrag geben (z. B. Wertschriften- und Immobilienverwaltung). Eine derartige Regelung rechtfertigt sich insbesondere für grosse, gesamtschweizerisch tätige Stiftungen.

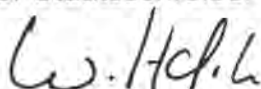
Diese Praxis hat sich bewährt und wird auch von den gemeinnützigen Stiftungen/Vereinen anerkannt. In diesem Sinne sind die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen (Art. 56 Abs. 2 DBG und Art. 23 Abs. 2 StHG) grundsätzlich zu begrüssen. Wir machen indes beliebt, den Gesetzestext so zu formulieren, dass das Mitglied eines Stiftungsrates/Vereinsvorstandes (nur) für Aufgaben, die über die ordentliche Tätigkeit eines Leitungsorganes hinausgehen, angemessen entschädigt werden können soll.

Mit freundlichen Grüssen

Der Präsident des Regierungsrates



Der Staatsschreiber-Stellvertreter





numero			Bellinzona
1313	cl	0	13 marzo 2020
Repubblica e Cantone Ticino Consiglio di Stato Piazza Governo 6 Casella postale 2170 6501 Bellinzona telefono +41 91 81443 20 fax +41 91 81444 35 e-mail can-sc@ti.ch			Repubblica e Cantone Ticino

## Il Consiglio di Stato

Commissione degli affari giuridici  
del Consiglio degli Stati  
3003 Berna

anticipata per email: [ehra@bj.admin.ch](mailto:ehra@bj.admin.ch)

### **14.470 s Iv.Pa. Luginbühl. Fondazioni. Rafforzare l'attrattiva della Svizzera; procedura di consultazione**

Gentili Signore, Egregi Signori,

abbiamo ricevuto la vostra lettera del 28 novembre 2019 in merito alla summenzionata procedura di consultazione, e ringraziando per l'opportunità che ci viene offerta di esprimere il nostro giudizio, formuliamo le considerazioni seguenti.

Il Governo ticinese condivide in generale le modifiche proposte e saluta positivamente il progetto preliminare di revisione del diritto delle fondazioni, che implica le conseguenti modifiche di specifiche norme del Codice civile, della Legge federale sul numero d'identificazione delle imprese, della Legge federale diretta e della Legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni. La riforma mira in sostanza a concretizzare l'iniziativa parlamentare 14.470 presentata il 9 dicembre 2014 dal Consigliere agli Stati Werner Luginbühl, accolta dalla Commissione degli affari giuridici del Consiglio degli Stati il 21 novembre 2019, disponendo gli adeguamenti necessari per rafforzare l'attrattiva della piazza svizzera per le fondazioni. Il progetto unitamente al Rapporto della Commissione degli affari giuridici del Consiglio degli Stati, è stato da noi esaminato in collaborazione con le cerchie interessate dalle modifiche. Dalla consultazione delle varie Autorità, sono emerse alcune osservazioni che desideriamo portare alla vostra attenzione, seguendo la sistematica del progetto preliminare.

#### **1. Modifiche del Codice civile**

##### Art. 55 cpv. 4 CC

Lo scrivente Consiglio condivide la norma di esclusione di responsabilità dei membri onorifici degli organi nei casi di negligenza lieve.

Si ritiene problematico dal punto di vista della parità di trattamento, il collegamento previsto nella disposizione legale al capoverso 4 n. 3, tra la questione della responsabilità e il risarcimento degli organi, posto che da un lato la distinzione tra onorari e spese non risulta agevole, dall'altro risulta difficilmente comprensibile che all'interno di un unico organo direttivo sussistano regole diverse applicabili ai vari membri che lo compongono, ciò che comporterebbe che i singoli membri potrebbero essere ritenuti responsabili in modo diverso per le stesse decisioni, rispettivamente i medesimi atti.

#### Art. 84 cpv. 3 CC

La nuova disposizione estende il diritto di ricorso su aspetti legati all'organizzazione e all'amministrazione della fondazione a chi dimostra un interesse di controllo legittimo, senza tuttavia specificare quando sussiste un tale interesse. Onde chiarire questo aspetto importante, riteniamo necessaria una descrizione giuridica del "*legittimo interesse a controllare*". Proponiamo di specificare che lo stesso non concerne l'ottenimento di vantaggi personali, bensì l'amministrazione della fondazione che dev'essere conforme agli statuti e alla legge.

#### Artt. 86b e 86c CC

Si accoglie con favore la nuova regolamentazione in quanto intende semplificare le modifiche nell'atto costitutivo, definendo una pratica uniforme e univoca in tutta la Svizzera.

## **2. Modifiche della Legge federale sul numero d'identificazione delle imprese**

Lo scrivente Consiglio prende atto delle modifiche proposte, senza particolari osservazioni.

## **3. Modifiche della Legge federale sull'imposta federale diretta**

### *Privilegio fiscale per le liberalità provenienti dalla successione/Possibilità di riportare una donazione su periodi di tassazione successivi*

#### Art. 33a cpv. 2 e 3 LIFD

Lo scrivente Consiglio non condivide la variante principale né le due varianti supplementari in quanto risultano troppo generalizzate e poco efficaci dal punto di vista pratico. Esse mirano ad estendere i privilegi fiscali, rischiando di violare il principio costituzionale dell'universalità dell'imposizione e quello dell'imposizione secondo la capacità contributiva della persona. Il sistema fiscale non dovrebbe, di principio, comportare dei privilegi in favore di determinate categorie di persone. I costi necessari per l'esecuzione di compiti generali di utilità pubblica e destinati ad assicurare il bene comune devono a nostro avviso essere sopportati da ciascun contribuente in proporzione alla relativa capacità contributiva.

Ulteriori riserve si hanno nei confronti della possibilità lasciata al contribuente di scegliere se dedurre le precitate liberalità nell'anno dell'apertura della successione, della divisione ereditaria o della donazione oppure nell'anno seguente. Una tale possibilità di scelta rappresenta una violazione del principio della periodicità delle imposte, difficilmente giustificabile anche da un punto di vista prettamente economico. Il riporto delle deduzioni fiscali su anni fiscali successivi in caso di sostanza privata non rientra nelle prassi comunemente adottate in ambito fiscale, fatto salvo qualche recente eccezione, a condizioni più restrittive, in ambito di investimenti destinati al risparmio

energetico o alla demolizione di immobili privati. Non da ultimo, il fatto di permettere al contribuente di pianificare su più anni eventuali liberalità fatte, potrebbe anche far sorgere qualche forma di abuso. Si segnala inoltre che l'art. 32c cpv. 2 della Legge tributaria ticinese conosce già un'estensione delle deducibilità in caso di prestazioni volontarie. Tale norma, allo scopo di mitigare il rischio di violare i predetti principi costituzionali, limita la possibilità di estensione delle deducibilità alle devoluzioni effettuate in favore di enti statali, come il Cantone, i Comuni oppure alle persone giuridiche controllate dai precitati enti e già esentate dalle imposte in virtù del loro scopo pubblico o di pubblica utilità rilevante.

*Nessun rifiuto o revoca dell'esenzione fiscale nel caso in cui un ente esente prevede una retribuzione adeguata in favore dei loro organi di direzione strategica*

Art. 56 cpv. 2 LIFD

Si ritiene che la norma risulti superflua e che possa comportare difficoltà nell'applicazione pratica di questa prassi. Attualmente, secondo le informazioni ricevute dalla Conferenza svizzera delle imposte, molti Cantoni prendono in considerazione una retribuzione adeguata degli organi dirigenti di determinati enti, senza per questo mettere in discussione il beneficio dell'esenzione di tali enti. Qualora si andasse comunque nella direzione di mettere in vigore la nuova disposizione di legge relativa all'indennizzo adeguato proponiamo di specificare in maniera chiara in quali casi si possa parlare di indennizzo adeguato, fornendo dei criteri oggettivi e uniformi, senza cadere nell'abuso.

*Pubblicazione regolare di dati concernenti le organizzazioni esenti da imposte per il loro scopo di utilità pubblica*

Artt. 110a LIFD e 39b LAID

Si condivide di principio la necessità di tenere e rendere pubblico un registro federale delle organizzazioni di pubblica utilità che beneficiano dell'esenzione d'imposta ritenuto come permetterebbe ai contribuenti che vogliono effettuare delle donazioni a questi enti di verificare personalmente la possibilità di dedurre fiscalmente tali devoluzioni. Si segnala a tal riguardo che nel Canton Ticino esiste già a questo scopo una lista dei nominativi degli enti al beneficio dell'esenzione fiscale, accessibile al pubblico tramite internet e regolarmente aggiornata, che contiene però unicamente la ragione sociale dell'ente e la sua sede. La pubblicazione dei dati avviene però previa espressa autorizzazione dell'ente interessato. La trasmissione prevista dagli artt. 110a LIFD e 39b LAID da parte delle Autorità fiscali cantonali all'attenzione dell'Ufficio federale di statistica non è direttamente connessa con lo scopo perseguibile attraverso un registro pubblico federale, in particolare vista la presenza di tutta una serie di dettagli quali: la data di costituzione dell'ente, la data di inizio di esenzione dall'imposta, lo scopo e il campo di attività dell'ente, l'indirizzo esatto, ecc. In questo senso, si rileva che la trasmissione di questa serie di informazioni aggiuntive obbliga l'Autorità cantonale a domandare almeno una volta all'anno a tutte le organizzazioni già a beneficio delle esenzioni se vi sono state modifiche nella lista di dettagli consegnata all'Autorità federale ai sensi dell'art. 110a LIFD. Ragion per cui si ritiene che le modifiche di legge proposte implicino un aggravio del carico di lavoro amministrativo per l'Autorità fiscale cantonale e dei costi amministrativi eccessivi che risulterebbero contrari al principio della proporzionalità rispetto all'obiettivo che si vuole raggiungere (pubblicità dell'esenzione). Si osserva altresì che gli enti che non chiederanno l'esenzione, malgrado adempiano le condizioni, continueranno a sfuggire al controllo dello Stato e non rientreranno nei dati trasmessi all'Ufficio federale di statistica. Di conseguenza, l'iniziativa

proposta non permette di garantire l'eshaustività e la correttezza dei dati pubblicati. Si propone pertanto quale alternativa percorribile quella di prevedere a livello di legge federale unicamente l'obbligo per i Cantoni di tenere un registro degli enti esenti e di renderlo accessibile al pubblico, nel rispetto in ogni caso delle disposizioni sulla protezione dei dati degli enti interessati. Nell'ottica di facilitare le ricerche dei contribuenti su scala nazionale, si suggerisce lo sviluppo di un "data base" federale che raggruppi semplicemente i dati che saranno pubblicati da tutti i Cantoni svizzeri.

Vogliate gradire l'espressione della nostra stima.

PER IL CONSIGLIO DI STATO

Il Presidente:

Christian Vitta

Il Cancelliere:

Arnoldo Coduri

Copia per conoscenza a:

- Dipartimento delle istituzioni ([di-dir@ti.ch](mailto:di-dir@ti.ch));
- Divisione della giustizia ([di-dg@ti.ch](mailto:di-dg@ti.ch));
- Divisione delle contribuzioni ([dfe-dc@ti.ch](mailto:dfe-dc@ti.ch));
- Segreteria generale del Dipartimento delle istituzioni ([di-sg.ap@ti.ch](mailto:di-sg.ap@ti.ch));
- Deputazione ticinese alle Camere federali ([can-relazioniesterne@ti.ch](mailto:can-relazioniesterne@ti.ch));
- Pubblicazione in Internet.



## Landammann und Regierungsrat des Kantons Uri

Ständerat  
Kommission für Rechtsfragen  
3003 Bern

### **114.470 Parlamentarische Initiative Luginbühl: Schweizer Stiftungsstandort, Stärkung; Vernehmlassung**

Sehr geehrter Herr Präsident  
Sehr geehrte Damen und Herren Ständeräte

Am 28. November 2019 hat die Kommission für Rechtsfragen des Ständerats den Regierungsrat im Rahmen eines Vernehmlassungsverfahrens eingeladen, zum Vorentwurf des Bundesgesetzes über die Stärkung des Stiftungsstandorts Schweiz und zum erläuternden Bericht der Kommission für Rechtsfragen des Ständerats Stellung zu nehmen. Für die Möglichkeit zur Stellungnahme danken wir Ihnen.

Mit der vorliegenden Parlamentarischen Initiative will der Initiant die Rahmenbedingungen für ein wirksames und liberales Gemeinnützigkeits- und Stiftungswesen stärken und damit die Attraktivität des Stiftungsstandorts Schweiz national und international weiter festigen. Sie stellt dabei Anpassungsbedarf beim Stiftungsrecht und beim Steuerrecht fest. Der Regierungsrat begrüsst grundsätzlich die Modernisierung des Schweizer Stiftungsrechts und in diesem Sinne die Ziele der Parlamentarischen Initiative, nämlich die Verbesserung der Transparenz und die Stärkung des Stiftungsstandorts Schweiz. Eine kritischere Haltung nimmt der Regierungsrat hingegen zu den Änderungsvorschlägen zur Haftungsbegrenzung von ehrenamtlichen Stiftungsräten, zur Stiftungsaufsichtsbeschwerde und zu den vorgeschlagenen steuerlichen Massnahmen ein.

Die vorgeschlagenen Änderungen betreffen einerseits im Zivilgesetzbuch (ZGB; SR 210) festgehaltene Bestimmungen zur Stiftungsaufsicht, andererseits steuerrechtliche Regelungen, die im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und im Bundesgesetz über die Harmonisierung der

direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) festgehalten sind. Im Weiteren sollen zusätzliche Bestimmungen ins Bundesgesetz über die Unternehmens-Identifikationsnummer (UIDG; SR 431.03) aufgenommen werden.

In Bezug auf die geplanten Änderungen des ZGB schliessen wir uns der Stellungnahme der Zentralschweizer BVG- und Stiftungsaufsicht (ZBSA) vom 31. Januar 2020 und in Bezug auf die Änderungen der steuerrechtlichen Aspekte der Vernehmlassung der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren vom 31. Januar 2020 an. Was das UID-Register betrifft, so können bereits heute alle relevanten Daten zu den Stiftungen (als Rechtseinheiten, die verpflichtet sind, sich ins Handelsregister einzutragen) kostenlos online abgefragt werden. Einzig die Angaben zur Steuerbefreiung sind dort nicht registriert. In diesem Punkt schliessen wir uns ebenfalls der in Ziffer 2.1. formulierten Stellungnahme der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren vom 31. Januar 2020 an.

Sehr geehrter Herr Präsident, sehr geehrte Damen und Herren Ständeräte, wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und grüssen Sie freundlich.

Altdorf, 10. März 2020



Im Namen des Regierungsrats

Der Landammann

Der Kanzleidirektor

Roger Nager

Roman Balli



## CONSEIL D'ETAT

Château cantonal  
1014 Lausanne

Monsieur Beat Rieder  
Président de la Commission des affaires  
juridiques  
c/o Secrétariat de la CAJ  
Palais fédéral  
3003 Berne

Réf. : CS/15026365

Lausanne, le 11 mars 2020

### **Réponse du Conseil d'Etat à la consultation fédérale sur l'initiative parlementaire Luginbühl (14.470 s Iv. pa. Luginbühl). Renforcement de l'attractivité de la Suisse pour les fondations**

Monsieur le Président,

Dans le cadre de la mise en œuvre de l'initiative parlementaire susmentionnée 14.470, la Commission des affaires juridiques (CAJ) a adopté un avant-projet, lors de sa séance du 21 novembre 2019, révisant le droit applicable aux fondations.

#### **1. Aperçu de la prise de position**

Donnant suite à votre courrier du 28 novembre 2019, le Conseil d'Etat vous remercie de lui donner l'opportunité de prendre position sur cet avant-projet. Après un examen attentif de ce dernier, celui-ci considère que cette initiative parlementaire doit être rejetée.

#### **2. Prise de position sur les différents points**

L'initiative parlementaire propose huit mesures dont sept font l'objet de la présente prise de position du Conseil d'Etat et qui sont commentées de la manière suivante :

- Publication régulière de données concernant les organisations exonérées d'impôts en raison de leur utilité publique (ch. 1 de l'lv. Pa.)

Bien que nous comprenions l'utilité, pour les donateurs, que peut revêtir la tenue d'un registre des organisations d'utilité publique exonérées de l'impôt, nous ne pouvons toutefois pas souscrire à la constitution et à l'actualisation de ce dernier par l'autorité fiscale. En effet, les propositions de modification de la loi (art. 110a LIFD et art. 39b LHID) exigent, aux fins d'établissement de ce registre national, la transmission de nombreuses informations sur les personnes morales exonérées à l'Office fédéral de la statistique. Ces dernières, n'étant pas, pour certaines d'entre elles, directement liées aux exonérations fiscales ou à la déductibilité des dons, vont bien au-delà des données actuellement en possession des autorités fiscales.

Outre, la raison de commerce, le siège, la forme juridique, l'adresse, la date de fondation, et la date de l'exonération fiscale, le but et le champ d'activité de l'organisation sont requis. Ces deux derniers éléments s'avèrent non seulement difficilement accessibles pour les autorités fiscales mais également trop complexes à caractériser selon la nomenclature générale des activités économiques (NOGA) étant donné, d'une part, que les buts de ces organismes sont généralement rédigés de manière très large et ne permettent pas toujours de saisir l'activité effectivement et concrètement déployée et que, d'autre part, s'agissant des associations, elles n'ont pas d'autorité de surveillance dès lors elles peuvent modifier à tout moment et sans grande formalité leur but sans être obligées d'en informer qui que ce soit. Compte tenu que, par ailleurs, il n'est pas envisageable d'exiger des autorités fiscales, pour des raisons de praticabilité et de coût, qu'elles interpellent chaque année chaque institution exonérée pour obtenir l'ensemble des détails réclamés, le registre national proposé par l'initiative perd, ce faisant, toute sa pertinence puisqu'il ne sera pas en mesure de donner « aux milieux politiques et scientifiques » une vue précise des activités de ces entités exonérées.

Par ailleurs, nous tenons à porter à l'attention de la CAJ que l'exonération d'une institution peut être revue chaque année, avec pour conséquence que le statut fiscal indiqué dans la banque de données peut, compte tenu du processus d'examen, s'avérer inexact sur plusieurs périodes fiscales. En effet, entre le moment du dépôt de la déclaration d'impôt, respectivement des comptes de l'institution, et l'analyse du dossier par un taxateur, plusieurs années peuvent s'écouler. Ainsi, par exemple, si la déclaration d'impôt de l'organisme relative à la période fiscale N est déposée en N+1 et traitée en N+2, aboutit au retrait de l'exonération pour la période N et que l'institution fait réclamation de cette décision et en admettant que suite à la procédure engagée, la décision de retrait de l'exonération de la période fiscale N devient définitive en N+5, l'organisme ne serait donc pas exonéré pour utilité publique durant les années N à N+5 contrairement à ce qu'indiquera le registre national. Le contribuable qui se sera fié aux indications du registre pour faire des dons aura été induit en erreur posant, de facto, la question de la responsabilité des autorités fiscales dans une telle situation. Cette problématique s'avèrera d'autant plus épineuse en cas de legs ou d'une succession importante en faveur d'une institution dont l'exonération aura finalement été retirée ou encore dans les cas de figure intercantonaux.



Enfin, une institution peut également bénéficier d'une exonération partielle. Dans une telle éventualité, le donateur ne serait pas, eu égard aux informations à disposition dans le registre national, en mesure de déterminer si le don effectué couvre une activité poursuivant un but ouvrant l'exonération d'utilité publique respectivement ouvrant le droit à la déduction de ce dernier. On relève donc, à nouveau, l'inadéquation des données que contiendrait un tel registre par rapport au but poursuivi par celui-ci et attendu par les donateurs.

Par conséquent pour des raisons de pertinence des données mises à la disposition du public, de responsabilités face à ces dernières, de praticabilité et de coûts, le Conseil d'Etat s'oppose à la constitution et l'actualisation d'un registre national des organismes exonérés.

- Règlementation plus claire de la légitimation pour déposer une plainte auprès de l'autorité de surveillance des fondations (ch. 2 Iv. Pa.)

La précision amenée par le projet, soit « l'intérêt légitime de toute personne » à déposer plainte n'est pas assez étayé. Le rapport précise, notamment, que les héritiers du fondateur peuvent avoir un intérêt légitime à déposer une plainte pour vérifier que l'administration de la fondation est conforme aux buts de la fondation et de la loi. Il convient de manier ces notions avec prudence. En effet, un héritier peut avoir une vision différente de celle du conseil de fondation quant à l'accomplissement des buts de la fondation sans pour autant qu'il y ait contradiction avec le but ou la loi. Il ne s'agira que de points de vue différents. L'autorité de surveillance se trouvera ainsi à devoir trancher entre ces différentes opinions, ce qui n'est manifestement pas son rôle.

Dès lors, le Conseil d'Etat considère que, eu égard aux conséquences que cette modification pourrait provoquer, la notion d' « intérêt légitime » se doit être précisée.

- Optimisation des droits du fondateur par l'extension de son droit de modification aux modifications portant sur l'organisation (ch. 3 Iv. Pa.)

En principe, une fondation a des buts pérennes. La possibilité de modifier ces derniers, par le fondateur, a été introduite par l'art. 86a CC, le 1er janvier 2006. Il s'agit, dans le présent avant-projet mis en consultation, d'introduire, pour le fondateur, la possibilité de modifier également l'organisation de la fondation. Nous relevons, à ce titre, que l'art. 85 CC permet déjà, selon nous, une telle modification.

Ce faisant, le Conseil d'Etat ne s'oppose pas à la disposition législative en elle-même. Toutefois, nous nous interrogeons sur le contenu du rapport explicatif en lien avec cette notion. En effet, ce dernier mentionne que le fondateur a la possibilité de désigner un conseil familial ce qui nous pousse à rappeler à la CAJ que la fondation est indépendante du fondateur et qu'il ne peut restreindre l'atteinte de ces buts par l'instauration d'un membre consultatif quelconque. Ceci devrait être clairement explicité.

- Limitation de la responsabilité des membres bénévoles d'organes de fondation (ch. 5 Iv. Pa.)

Le projet de révision du code civil de l'art. 55 al. 4, proposé par l'avant-projet mis en consultation, introduit la notion de « négligence légère ». Si la législation tant fédérale que cantonale contient déjà la notion de négligence grave, en matière civile, elle ne connaît toutefois pas celle de négligence légère qu'il conviendrait de définir sous peine de nuire à la sécurité du droit. De plus, le projet actuel ne concerne pas uniquement les organes des fondations, mais également des associations et de toute autre personne morale qui poursuit des buts non lucratifs, si les membres des organes agissent à titre bénévole. Cela alors que de telles structures peuvent être de taille importante. Le Conseil d'Etat estime problématique, en plus de l'absence de définition de la « négligence légère », d'ouvrir ainsi une brèche dans la responsabilité civile des membres des organes des personnes morales. Il s'oppose donc à cette mesure.

- Institution d'un régime de faveur pour les libéralités consenties au débit d'une succession/possibilité de reporter un don sur des périodes fiscales ultérieures (ch. 6 et 7 Iv. Pa.)

Afin d'inciter à la donation, l'al. 2 de l'art. 33a LIFD (art. 9 al. 2 lit. i LHID) de l'avant-projet mis en consultation, prévoit en premier lieu que la limite supérieure de la déduction, fixée à 20 % du revenu imposable, sera majorée une seule fois du montant du don que le contribuable reçoit d'une succession, d'un legs ou d'une donation. Le contribuable pourra effectuer ce don au cours de l'année de l'ouverture de la succession, du partage successoral ou de la donation, ou au cours de l'année suivante. Il devra faire valoir la déduction du revenu imposable l'année du don. Ainsi, il pourra déduire une fois de son revenu imposable un don qui dépasserait la limite de 20 % fixé à l'al. 1 de l'art. 33a LIFD (art. 37 al. 7 lit. i LI-VD).

En second lieu, l'avant-projet propose que, si un don provenant des fonds d'une succession ou d'une donation ne peut pas être déduit dans son intégralité, car il dépasse le revenu imposable, il pourra être déduit au cours soit des deux périodes fiscales suivantes selon la proposition de modification de l'art. 33a al. 3 LIFD (art. 59 al. 3 LIFD, art. 9 al. 2<sup>bis</sup> LHID) soit sans aucune limite temporelle selon la variante 1 de l'avant-projet. Autrement dit, dans les deux cas de figure, le don pourra être reporté. La limite supérieure fixée à l'art. 33a al. 1 LIFD (art. 37 al. 7 lit. i LI-VD) devra toutefois être respectée (20 % du revenu imposable) lors du report.

Le Conseil d'Etat constate donc que ces deux mesures ont pour objectif, par le biais de l'octroi de privilèges fiscaux, d'inciter à la donation. Il s'agit donc de mesures incitatives ayant un but extra-fiscal qui, pour être implémentées en droit fiscal suisse, doivent répondre, en raison de leur atteinte à l'égalité de traitement et à l'imposition selon la capacité contributive (art. 127 al. 2 Cst.), à certaines conditions telles que l'existence d'une base constitutionnelle permettant de justifier l'inégalité provoquée, démontrer d'un intérêt public prépondérant, être proportionnelles et respecter l'égalité de traitement

entre les bénéficiaires potentiels<sup>1</sup>. Ce faisant, le Conseil d'Etat ne peut entrer en matière sur cette modification de la LIFD et de la LHID et, par conséquent, s'y oppose vivement, d'une part, car le droit fiscal n'est pas conçu pour servir d'instrument à buts extra-fiscaux et, d'autre part, car le rapport de la CAJ n'est pas en mesure de prouver la légitimité d'une telle violation des principes constitutionnels.

Par ailleurs, la position du Conseil d'Etat se voit encore renforcée par la suppression proposée du plafond actuel de 20% permettant, *de facto*, lors d'une donation à un organisme d'utilité publique suite à un héritage, un legs ou une donation, de réduire à zéro le revenu imposable du donateur. Si ce dernier reçoit une telle fortune à titre gratuit de manière échelonnée, il peut, dans certaines circonstances, avoir le choix soit de payer des impôts à l'État sur plusieurs périodes fiscales, soit de faire des dons en faveur d'institution d'utilité publique. La possibilité d'une telle alternative va à l'encontre du principe général de l'universalité de l'imposition.

A cela s'ajoute le fait qu'il existe un conflit entre la charge fiscale et la capacité contributive. En effet, le contribuable qui procède à des donations ne voit pas sa capacité contributive diminuer, au contraire, les dons en sont l'expression. Dès lors, si l'on souhaite respecter les principes fondamentaux de l'imposition, les dons en faveur d'une institution poursuivant un but d'utilité publique ne peuvent être déduits que dans des limites plus ou moins étroites, une déduction plus élevée favorisant en particulier les personnes à hauts revenus. En supprimant le plafond de 20%, on peut supposer que la réglementation proposée profitera donc particulièrement aux personnes à revenus élevés, celles-ci étant plus à même que les personnes à plus faibles revenus de procéder à des dons dans le cadre d'héritages, de legs et de donations.

C'est d'ailleurs pour ces raisons qu'au cours de la dernière révision du droit des fondations du 1<sup>er</sup> janvier 2006, l'augmentation proposée de la déduction de 10% à 40% avait déjà été catégoriquement rejetée par la grande majorité des cantons, car elle violait les principes généraux de l'universalité de l'imposition et de l'imposition selon la capacité contributive. Les Chambres fédérales avaient également considéré cette augmentation de la déduction inappropriée<sup>2</sup>.

Enfin, en déplaçant la déduction, se pose la question de la valorisation du don, en particulier si ce dernier n'est pas en espèce. Une telle proposition aura pour effet de multiplier les litiges ayant pour conséquence le ralentissement de la procédure de taxation.

Finalement, les possibilités de report, de manière illimitée ou sur deux ans en fonction des variantes proposées dans l'avant-projet, représentent une violation du principe de périodicité. En effet, le report de déductions dans des périodes fiscales ultérieures, n'a jusqu'à ce jour, et à juste titre, s'agissant de la fortune privée, pas encore été prévu par la législation fiscale. La seule exception réside, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2020, dans la possibilité de reporter les frais d'immeubles pour des investissements destinés à économiser l'énergie ou à ménager l'environnement, ainsi que les coûts de démolition

<sup>1</sup> ATF 133 I 206, consid. 11.1, p. 230 et 231 ; YERSIN DANIELLE, Les buts extra-fiscaux assignés aux impôts directs, au regard de quelques principes constitutionnels, in : Steuerrecht im Rechtsstaat, Festschrift Francis Cagianut, Berne 1990, p. 47ss, p. 59 et 63.

<sup>2</sup> SILVIA HUNZIKER / ISABELLE MAYER-KNOBEL, in : Martin Zweifel / Michael Beusch (éd.), Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, 3e éd., Bâle 2017, art. 33a N 10; FF 2003, p. 7425 ss et FF 2003, p. 7463 ss.

en vue d'un bâtiment de remplacement (stratégie énergétique 2050). Le report de la partie d'un don non prise en compte tel que proposé provoquerait donc une nouvelle brèche dans la systématique fiscale, et complexifierait encore davantage l'imposition des personnes physiques, tant du point de vue des contribuables que des autorités fiscales. Ces reports entraîneraient notamment de grandes difficultés pour les répartitions intercantionales (dans les relations intercantionales).

Au surplus, d'autres problématiques peuvent surgir résultant du fait qu'il peut être difficile de déterminer si les dons proviennent d'un héritage, d'un legs ou d'une donation. La composition et la valeur d'un héritage, legs ou d'une donation ne peuvent souvent être déterminées qu'au prix de gros efforts (action en réduction, en nullité, en rapport de la part successorale ou du leg, prise en compte ou non de l'avancement d'hoirie, donation conditionnelle, etc.).

En élargissant considérablement le spectre des possibilités de planification fiscale, cette nouvelle législation pourrait massivement, au moyen de « dons indirects » à des organisations exonérées d'impôt, réduire sur plusieurs périodes fiscales l'impôt sur le revenu et la fortune. Des cas d'abus ne peuvent donc pas être exclus.

Partant, pour l'ensemble des raisons exposées ci-avant, le Conseil d'Etat rejette l'introduction des dispositions légales concernées (art. 33a, al. 2 et 3 et art. 59, al. 3 LIFD ainsi que l'art. 9, al. 2, let. i, deuxième et troisième phrases et par. 2bis et art. 25 al. 1ter, LHID) et se prononce, ce faisant, en faveur, de la variante 2 proposé par l'avant-projet qui supprime ces modifications législatives.

- Ni refus ni retrait de l'exonération fiscale pour les organisations d'utilité publique qui versent des honoraires appropriés aux membres de leurs organes de direction stratégique (ch. 8 lv.Pa.)

Une exonération fiscale en raison de la poursuite d'un but d'utilité publique nécessite l'absence d'intérêts propres et lucratifs. Pour ce faire, il est donc nécessaire que les fonds de la personne morale, qui est au bénéfice de cette exonération, restent exclusivement affectés à des buts d'utilité publique et que ce but soit irrévocable (art. 56 lit. g LIFD, 23 al. 1 let. f LHID).

Selon la pratique actuelle du Canton de Vaud, il est exigé que les membres de conseil de fondation/de comité agissent de manière désintéressée. Ils doivent, ce faisant, exercer leur activité de manière bénévole<sup>3</sup>. Il ressort également des directives de la ZEWO (organisme de certification pour les organisations à but non lucratif d'intérêt public) que les membres de l'organe directeur suprême d'une organisation à but non lucratif fournissent leurs prestations bénévolement<sup>4</sup>. Seuls les frais effectivement encourus (dépenses en espèces, frais de transport) peuvent être indemnisés.

<sup>3</sup> Arrêt du TF 2C\_484 / 2015, consid.5.5.1.

<sup>4</sup> C.f. "Les 21 Normes ZEWO", disponibles sur < <https://www.zewo.ch/fr/apercu-des-21-normes-zewo-condense-et-clair/#2> >, consultées le 18 décembre 2019, Norme 8: Rémunération

Ainsi, s'il est dérogé au principe du bénévolat du Conseil de fondation/du Comité d'association et que les fondations/associations exonérées d'impôt ont la possibilité d'indemniser leur Conseil de fondation/Comité d'association, comme le propose le présent avant-projet, il existe alors un risque non négligeable que les fonds, qui jusqu'à présent sont affectés de manière appropriée pour les activités d'utilité publique de l'organisation, soient utilisés à d'autres fins et manquent au financement de ces dernières. Une telle proposition, en écartant la notion même de bénévolat, favorise le conflit d'intérêt et ouvre donc la porte à un très grand nombre d'abus.

Par ailleurs, ce qu'il faut entendre par indemnisation appropriée en fonction des conditions du marché ne peut être clairement défini, et varie selon les activités de la fondation/l'association. En effet, dans la pratique, le Conseil d'Etat a pu constater une très grande disparité entre les entités concernées en matière de rémunération et de jetons de présence, certains estimant que CHF 100/séance sont suffisants, d'autres CHF 500/séance et d'autres à plusieurs milliers par séance. Il en va de même avec les indemnités où on a pu observer le versement de plusieurs dizaines de milliers de francs pour une activité très peu documentée.

En outre, nous relevons que le fait de rémunérer les organes d'une fondation n'est pas un gage de qualité de leurs prestations. Ce n'est pas parce que les membres du Conseil de fondation/comité de l'association décident de s'allouer une rémunération qu'ils sont compétents pour autant. Cela est particulièrement vrai pour les fondations, dont le conseil est désigné par le fondateur et qui se renouvelle par cooptation. Rien n'indique que les personnes choisies par le fondateur ont des compétences particulières qui se distinguent de celles d'un bénévole. Il n'y a, dans le système de constitution de l'organe qu'est le Conseil de fondation, aucun gage de qualité ou de compétences particulières. Au contraire d'une société anonyme, les membres du Conseil de fondation ne sont pas élus par une assemblée générale. Il est, dès lors, inenvisageable que les personnes qui se placent à la tête d'une fondation et qui ont, ce faisant, tous les pouvoirs, puissent librement convenir de leur rémunération. Cela d'autant plus que les organes d'entités exonérées pourront être indemnisés non seulement pour leur activité ordinaire (séances de conseils, de commissions, etc.) mais également pour les activités extraordinaires (mandats), la seule limite étant que la rémunération respecte les tarifs du marché.

Enfin, avec la réglementation proposée, le Conseil de fondation va systématiquement allouer des mandats à ses membres, engendrant les difficultés suivantes :

- Il sera impossible pour l'autorité de surveillance d'évaluer si le mandat est justifié ou non (on peut facilement imaginer qu'un avocat, membre du conseil de fondation, facture systématiquement ses recherches juridiques, mêmes celles qui ne sont pas nécessaires).
- La question de la gestion des conséquences d'un mandat mal exécuté sera également très prégnante. Par exemple, le membre du conseil est architecte. La fondation le mandate pour construire un immeuble. Le bien immobilier a des défauts. La fondation va-t-elle se retourner contre le membre de son conseil ? Le même questionnement peut se poser pour tout type de mandat effectué par les membres du conseil: mauvais conseil juridique de l'avocat/notaire, comptabilité mal tenue par la fiduciaire, etc.

- Les membres des organes dirigeants d'entités exonérées d'impôt seront indemnisés de la même manière que les membres d'entités soumises à la taxation ordinaire. Toutefois et contrairement à tout type de sociétés commerciales, ils n'auront aucun compte à rendre à une assemblée générale, à leurs actionnaires, aux donateurs, etc. Ils géreront de l'argent exonéré, obtenu par le biais de libéralités, sans obligation d'obtenir un résultat ou de tendre vers un résultat. Le fait que les entités exonérées ont en général une activité déficitaire, rendra d'autant plus difficile l'identification d'une éventuelle mauvaise gestion.
- Ces entités sont exonérées d'impôts car elles se substituent à l'Etat. Elles font ce que l'Etat ferait, s'il avait les moyens et le temps. A l'instar de l'Etat, elles ne paient pas d'impôts. Pourtant, quand l'Etat recourt à des prestataires de services, il doit faire des appels d'offre. Il ne peut pas s'attacher les services du même mandataire systématiquement.  
Cette logique de marché public, n'existe pas au niveau des fondations, qui seront libres de mandater les membres de leur conseil de manière récurrente.

Enfin, selon l'avant-projet « les autorités fiscales ne devront intervenir que lorsque l'indemnisation est clairement excessive. Dans pareil cas uniquement, elles pourront et devront même refuser ou retirer l'exonération fiscale ». Une telle réglementation veut manifestement empêcher l'intervention des autorités fiscales. En effet, pour que ces dernières puissent se pencher sur le dossier, il faudra, non seulement, que l'indemnisation soit excessive, mais également, clairement excessive sachant que cette notion n'est nullement définie tant par le droit positif que par l'avant-projet.

Ainsi, au-delà de la problématique fiscale, le texte légal proposé met, d'une part, fin au principe fondamental du bénévolat, qui était le seul à garantir a) le désintérêt de ces organes, b) l'absence de conflit d'intérêts, c) le respect du principe de non-retour aux fondateurs et d) le respect du principe de la concurrence et, d'autre part, ne permet plus d'assurer aux mécènes et aux donateurs qui font des attributions à des fondations/associations, que leurs dons seront grevés aussi faiblement que possible par les charges administratives. Le texte très laconique, rédigé en termes très généraux, ouvre la porte à de nombreux abus, qui, en pratique, seront très difficiles à identifier et à corriger. Partant, pour l'ensemble de ces raisons, le Conseil d'Etat s'oppose à l'introduction de l'al. 2 de l'art. 56 LIFD respectivement de l'art. 23 LHID.

### 3. Conclusion

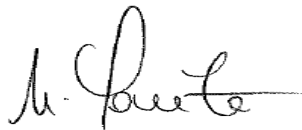
Eu égard aux rejets des mesures 1, 6, 7 et 8 et aux besoins de clarification des mesures 2, 3 et 5 de l'avant-projet commenté ci-avant, le Conseil d'Etat s'oppose à l'initiative parlementaire Luginbühl visant au renforcement de l'attractivité de la Suisse pour les fondations.

En vous remerciant d'avance pour la prise en considérations de nos observations, nous vous prions, Monsieur le Président, d'agréer nos salutations distinguées.

AU NOM DU CONSEIL D'ETAT

LA PRESIDENTE

LE CHANCELIER



Nuria Gorrite



Vincent Grandjean

Courrier envoyé sous forme électronique à [ehra@bj.admin.ch](mailto:ehra@bj.admin.ch)

#### **Copies**

- OAE
- ACI



2020.00664

**P.P.** CH-1951  
Sion **A**-PRIORITY Poste CH SA

Commission des affaires juridiques  
du Conseil des Etats  
Par Monsieur Beat Rieder  
Président  
3003 Berne



Notre réf. BB/NF  
Votre réf. /

Date - 4 MAR. 2020

## Initiative parlementaire Luginbühl (14.470) : renforcer l'attractivité de la Suisse pour les fondations

Monsieur le Président,

Le Conseil d'Etat valaisan vous remercie de l'avoir consulté sur l'avant-projet de modification du droit des fondations et vous communique ci-après sa détermination.

### a/ Publication régulière de données concernant les organisations exonérées d'impôts en raison de leur utilité publique (ch. 1)

La nécessité de publier un registre des organisations d'utilité publique exonérées de l'impôt n'est pas contestée; elle permettrait à chaque contribuable de vérifier lui-même la déductibilité de son don. La plupart des cantons disposent déjà actuellement de listes - certaines publiées, d'autres à usage interne uniquement - avec un contenu similaire.

Les propositions de modification de la loi (art. 110a LIFD et 39b LHID) exigent toutefois la transmission de nombreuses informations sur les personnes morales exonérées à l'Office fédéral de la statistique, pour l'établissement d'un registre national. Or, les informations demandées vont bien au-delà des données actuellement enregistrées par les cantons et également publiées par nombre d'entre eux. Certaines d'entre elles ne sont pas directement liées aux exonérations fiscales ni à la déductibilité fiscale des dons. Outre la raison de commerce et le siège, la forme juridique, l'adresse, la date de fondation, la date de l'exonération fiscale ainsi que le but et le champ d'activité de l'organisation sont requis. Si une telle liste devait être publiée, il faut être conscient du fait que les données publiées pourraient diverger de l'état effectif des institutions exonérées. Dans ce contexte, se pose la question de la responsabilité pour les données publiées et celles de leur caractère obligatoire.

**Pour les raisons susmentionnées, l'introduction des dispositions légales concernées (art. 110a LIFD et 39b LHID) dans la présente forme doit être rejetée.** En revanche, il est concevable que tous les cantons tiennent une liste des organisations exonérées d'impôts dans leur propre canton, avec les données pertinentes pour l'exonération fiscale, et qu'ils soient tenus de publier cette liste dans le respect des principes du droit de la protection des données (p. ex. en permettant à une institution de bloquer la publication de ses données). Si un registre national devait néanmoins être introduit, les informations à fournir devraient se limiter à la raison de commerce, à la forme juridique et à la mention du but donnant le droit à la déduction fiscale du don (des buts d'utilité publique ou de service public). Quant à la question de la



déductibilité d'un don, il apparaîtrait alors pertinent de savoir si l'institution est totalement ou seulement partiellement exonérée d'impôts pour la poursuite du but ouvrant le droit à la déduction du don. Ceci découle du fait qu'un don est déductible uniquement s'il est affecté audit but qualifié d'une institution exonérée d'impôts.

**b/ Réglementation plus claire de la légitimation pour déposer une plainte auprès de l'autorité de surveillance des fondations prévoyant de donner qualité à agir aux personnes ayant un intérêt légitime à contrôler l'activité des organes d'une fondation (ch. 2)**

Selon le droit en vigueur, toute personne est habilitée à porter plainte à l'autorité de surveillance si elle justifie d'un intérêt propre et personnel. Le droit en vigueur permet déjà aux héritiers du fondateur de porter plainte à l'autorité de surveillance s'ils peuvent justifier d'un intérêt digne de protection. L'introduction de la notion d'intérêt légitime, telle que définie dans le rapport explicatif, semble moins étroite et donc moins restrictive que la notion d'intérêt propre et personnel. Il s'ensuit que l'autorité de surveillance risque de devoir statuer sur un nombre croissant de plaintes abusives, les conditions pour déposer une plainte étant allégées. **Le Conseil d'Etat valaisan ne peut dès lors pas se rallier à cette modification légale.**

**c/ Optimisation des droits du fondateur par l'extension du droit de modification aux modifications portant sur l'organisation lorsque l'acte de fondation prévoit cette possibilité (ch. 3)**

**Cette modification légale est acceptée avec réserve.** Le rapport explicatif précise en effet que le fondateur pourrait à l'avenir proposer la création d'un organe, tel qu'un conseil de famille. Or, le fondateur ne saurait, par le truchement d'un conseil de famille qu'il aurait lui-même désigné, s'immiscer dans la réalisation des buts de la fondation, cette dernière devant rester indépendante du fondateur.

**d/ Simplification des modifications de l'acte de fondation par des procédures non bureaucratiques sans acte notarial et par une réglementation ouverte applicable aux modifications mineures de l'acte de fondation (ch. 4)**

L'acte constitutif de la fondation, passé en la forme authentique, par définition non modifiable, se distingue des statuts qui peuvent être rédigés sur papier libre. Lorsqu'elle nantie d'une demande de modification des statuts, l'autorité valaisanne de surveillance des fondations n'exige pas le recours à la forme authentique, sa décision de modification des statuts se substituant à l'acte authentique. Ce nonobstant, **la modification projetée est à saluer car elle simplifie et harmonise la procédure de modification des statuts.**

**e/ Limitation de la responsabilité des membres bénévoles d'organes de fondation par l'exclusion de la responsabilité en cas de négligence légère (sous réserve d'une réglementation statutaire contraire) (ch. 5)**

**Le Conseil d'Etat valaisan se rallie sans réserve à cette modification.** Il n'a toutefois pas connaissance de cas où les membres d'un conseil de fondation ont vu leur responsabilité engagée pour cause de négligence légère.

**f/ Institution d'un régime de faveur pour les libéralités consenties au débit d'une succession et possibilité de reporter un don sur des périodes fiscales ultérieures (ch. 6 et 7)**

Lors de la dernière révision du droit des fondations du 1<sup>er</sup> janvier 2006, l'augmentation proposée de la déduction de 10% à 40% avait déjà été catégoriquement rejetée par la grande majorité des cantons, car elle violait les principes généraux de l'universalité de l'imposition et de l'imposition selon la capacité contributive. Les Chambres fédérales avaient également considéré cette augmentation de la déduction inappropriée (cf. Silvia Hunziker / Isabelle Mayer-Knobel, in : Martin Zweifel / Michael Beusch (éd.), Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, 3<sup>ème</sup> éd., Bâle 2017, art. 33a N 10; FF 2003 7425ss et 7463ss).

La proposition d'introduire un privilège fiscal pour les dons consentis suite à une succession ainsi que la possibilité de reporter la déduction sur des périodes fiscales ultérieures viole les principes du droit fiscal. Un tel privilège doit donc être rejeté. En particulier, les modifications de la loi proposées violent les principes constitutionnels de l'universalité de l'imposition et de l'imposition selon la capacité contributive.

La nouvelle réglementation élargit considérablement le spectre des possibilités de planification fiscale. Le revenu ou la fortune imposables pourraient être massivement réduits sur plusieurs périodes fiscales au moyen de "dons indirects" à des organisations exonérées d'impôts. Des cas d'abus ne peuvent pas être exclus.

**L'introduction des dispositions légales concernées (art. 33a al. 2 et 3 et 59 al. 3 LIFD ainsi que l'art. 9 al. 2 let. i 2<sup>ème</sup> et 3<sup>ème</sup> phrases et § 2bis et art. 25 al. 1<sup>er</sup> LHID) est pour toutes ces raisons à rejeter, ou à supprimer en faveur de la variante 2 proposée.**

**g/ Ni refus ni retrait de l'exonération fiscale pour les organisations d'utilité publique qui versent des honoraires appropriés aux membres de leurs organes de direction stratégique (ch. 8)**

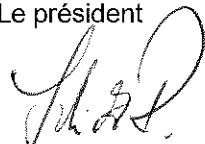
Plusieurs éléments plaident en faveur de l'introduction des dispositions légales proposées. Il est en particulier incontestable qu'aujourd'hui, de moins en moins de personnes sont disposées à s'engager dans le bénévolat, aussi dans le contexte d'éventuels risques de responsabilité à assumer. Par conséquent, il devient de plus en plus difficile pour les organisations à but d'utilité publique de trouver des personnes (compétentes) appropriées pour intégrer leur conseil de fondation/comité d'association. La possibilité d'indemniser ces personnes de manière adéquate signifierait un soulagement pour elles.

Les avantages mentionnés en faveur de l'introduction des dispositions proposées sont néanmoins contrebalancés par les inconvénients majeurs suivants : s'il est dérogé au principe du bénévolat du conseil de fondation et que les fondations exonérées d'impôts ont la possibilité d'indemniser les membres du conseil de fondation, il existe alors un risque non négligeable que les fonds qui, jusqu'à présent sont affectés de manière appropriée pour les activités d'utilité publique de l'organisation, manquent à l'avenir. Une telle réglementation conduit également à un grand potentiel d'abus. Si les fondations devaient indemniser les membres du conseil de fondation en fonction des conditions du marché, une grande partie des dons reçus serait utilisée pour couvrir ces frais et ne seraient, par voie de conséquence, plus affectés à des fins d'utilité publique. Le paiement de l'indemnisation se ferait au détriment des bénéficiaires et aurait un impact majeur sur le financement des projets soutenus. Cela irait à l'encontre de l'objectif de l'initiative, qui vise à renforcer l'attractivité de la Suisse pour les fondations. Pour les motifs qui précèdent, **cette modification légale ne peut pas être agréée.**

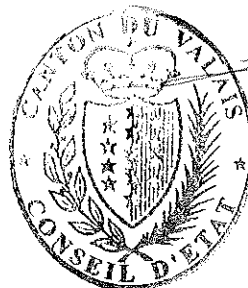
Le Conseil d'Etat valaisan vous prie de croire, Monsieur le Président de la Commission des affaires juridiques, à l'assurance de sa haute considération.

Au nom du Conseil d'Etat

Le président



Roberto Schmidt



Le chancelier



Philipp Spörri

Regierungsrat, Postfach, 6301 Zug

**Nur per E-Mail**

Kommission für Rechtsfragen  
des Ständerats  
3003 Bern

Zug, 10. März 2020 sa

**14.470 s Pa.Iv. Luginbühl. Schweizer Stiftungsstandort. Stärkung:  
Vernehmlassung des Kantons Zug**

Sehr geehrter Herr Kommissionspräsident  
Sehr geehrte Damen und Herren Kommissionsmitglieder

Mit Schreiben vom 28. November 2019 hat uns die Kommission für Rechtsfragen des Ständerats in oben genannter Angelegenheit mit Frist bis zum 13. März 2020 zur Vernehmlassung eingeladen. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und äussern uns wie folgt:

**I. Anträge**

1. Auf die vorgeschlagenen Änderungen im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) und dem Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG), sei zu verzichten;
2. Auf Art. 55 Abs. 4 ZGB (Änderung bezüglich Haftungsbegrenzung für ehrenamtlich tätige Organmitglieder) sei zu verzichten;
3. Es sei in einer Legaldefinition festzuhalten, wer «Personen mit berechtigten Kontrollinteressen» nach Art. 84 Abs. 3 ZGB sind.

**II. Begründung der Anträge**

**1.1 Regelmässige Publikation von Daten zu den wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten Organisationen**

Die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen verlangen die Weiterleitung einer Vielzahl von Informationen über steuerbefreite juristische Personen an das Bundesamt für Statistik zur Erstellung eines schweizweiten Verzeichnisses. Dabei gehen die verlangten Informationen weit über die heute von den Kantonen erfassten und von diversen Kantonen auch veröffentlichten Daten hinaus (z. B. Zweck und Tätigkeitsfeld).

Die verlangten Informationen sind heute nicht öffentlich und/oder zentralisiert bei einer Behörde verfügbar. Die Steuerbehörden müssten daher regelmässig alle heute steuerbefreiten Organisationen bemühen, Daten abzuliefern, die für die Steuerbefreiung nicht von Relevanz

sind. Entsprechend besteht das Risiko, dass gerade nicht professionell organisierte Vereine und Stiftungen die verlangten Daten nicht oder nicht innert nützlicher Frist rückmelden könnten. Dadurch könnten die publizierten Einträge auf einer nationalen Liste vom effektiven Status einer steuerbefreiten Institution abweichen, was Fragen zur Verantwortung für die publizierten Daten wie auch deren Verbindlichkeit mit sich bringt.

Die Einführung der entsprechenden Gesetzesbestimmungen (Art. 110a DBG und Art. 39b StHG) ist in der vorliegenden Form deshalb abzulehnen. Denkbar wäre hingegen, dass sämtliche Kantone ein Verzeichnis der im eigenen Kanton steuerbefreiten Institutionen mit den für die Steuerbefreiung relevanten Daten führen und dieses Verzeichnis unter Berücksichtigung der Grundsätze des Datenschutzrechts (z. B. der Möglichkeit einer Datensperre) auch zu veröffentlichen haben. Im Kanton Zug würde dies eine Änderung des Steuergesetzes bedingen. Falls trotzdem eine nationale Liste eingeführt werden sollte, so sollten sich die zu übermittelnden Informationen beschränken auf die Firma, die Rechtsform und die Nennung des zum Spendenabzug berechtigenden Zwecks (gemeinnützig oder öffentlich).

## **1.2 Steuerliche Privilegierung für Zuwendungen aus dem Nachlass sowie die Möglichkeit eines Spendenvortrags auf spätere Veranlagungsperioden**

In Erinnerung zu rufen ist, dass bereits mit der letzten Stiftungsrechtsrevision per 1. Januar 2006 die Erhöhung des Spendenabzugs von damals 10 Prozent auf 40 Prozent von der grossen Mehrheit der Kantone mit Nachdruck abgelehnt wurde, weil sie gegen die Grundsätze der Allgemeinheit der Besteuerung und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verstossen würde. Eingeführt wurde schliesslich die heutige Obergrenze von 20 Prozent auf Bundesebene, mit der Möglichkeit für die Kantone, hiervon eine abweichende Quote vorzusehen. Diese Regelung hat sich in der Praxis bewährt.

Die vorgeschlagene Ausdehnung der heutigen Obergrenze von 20 Prozent um Zuwendungen, die aus Erbschaften, Vermächtnissen oder Schenkungen stammen, ermöglicht es steuerpflichtigen Personen, ihr steuerbares Einkommen auf null zu reduzieren. Bei gestaffelten unentgeltlichen Vermögenszuwendungen kann so unter Umständen über mehrere Steuerperioden faktisch gewählt werden, entweder Steuern an den Staat zu zahlen oder gemeinnützige Zuwendungen vorzunehmen. Dies widerspricht dem Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung und führt dazu, dass die Steuerbelastung und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit in Widerspruch zueinanderstehen. Wer Zuwendungen macht, erleidet keine Schmälerung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Unter Beachtung der verfassungsrechtlichen Besteuerungsgrundsätze dürfen gemeinnützige Zuwendungen daher nur in mehr oder weniger engen Grenzen zugelassen werden, zumal ein erhöhter Abzug insbesondere Personen mit hohem Einkommen zugutekommt. Diese können es sich viel eher als leistungsschwächere Personen leisten, Zuwendungen aus Erbschaften, Vermächtnissen oder Schenkungen zu tätigen.

Der vorgeschlagene Spendenvortrag stellt ausserdem einen Eingriff in das Periodizitätsprinzip dar. Das Vortragen von Steuerabzügen auf Folgeperioden würde die Besteuerung von Privatpersonen zusätzlich verkomplizieren, d. h. Deklarations- und Veranlagungsaufwand würden weiter ansteigen.

Sowohl die Ausdehnung des Spendenabzugs als auch die Einführung eines Spendenvortrags ist ausserdem aus fiskalpolitischer Sicht abzulehnen. Steuern dienen der Finanzierung der öffentlichen Haushalte und nicht der Verfolgung oder Förderung von ausserfiskalischen Zwecken. Das Steuerrecht sollte deshalb nicht als Lenkungsvehikel für ausserfiskalische Zwecke eingesetzt werden. Weiter erweitert die Neuregelung das Spektrum an steuerplanerischen Massnahmen erheblich, womit steuerbares Einkommen oder Vermögen über mehrere Steuerperioden hinweg massiv vermindert werden können.

Die Einführung der entsprechenden Gesetzesbestimmungen (Art. 33a Abs. 2 u. 3 sowie Art. 59 Abs. 3 DBG bzw. Art. 9 Abs. 2 lit. i zweiter u. dritter Satz, 2<sup>bis</sup> sowie Art. 25 Abs. 1<sup>ter</sup> StHG) ist aus diesen Gründen abzulehnen.

### **1.3 Keine Verweigerung bzw. kein Entzug der Steuerbefreiung, wenn gemeinnützige Organisationen ihre strategischen Leitungsorgane angemessen honorieren**

Die Erlangung der Steuerbefreiung bedingt nach heutiger Praxis der meisten Kantone auch das uneigennütziges Handeln der Mitglieder des Stiftungsrates bzw. Vereinsvorstandes. Diese müssen deshalb grundsätzlich ehrenamtlich tätig sein, es sei denn, sie üben Tätigkeiten aus, die über die ordentliche Tätigkeit eines Leitungsorganes hinausgehen. Für solche Tätigkeiten steht eine angemessene Entschädigung der Uneigennützigkeit nicht entgegen, andernfalls Leistungen kostenpflichtig von externen Dritten bezogen werden müssten. Zudem können effektive Spesen entschädigt werden. Auch die ZEWO verlangt nach ihren Richtlinien, dass die Mitglieder des obersten Leitungsorgans einer gemeinnützigen Organisation ihre Leistung grundsätzlich ehrenamtlich erbringen (vgl. ZEWO-Standard 8: Vergütungen).

Auch wenn es nachvollziehbar ist, dass es Gründe gibt, die für eine gewisse Flexibilisierung der Honorierung von Leitungsorganen gemeinnütziger Organisationen sprechen, bringt eine solche gewichtige Nachteile mit sich. Insbesondere besteht das Risiko, dass Gelder, welche heute für die gemeinnützigen Tätigkeiten einer Organisation zweckgemäss eingesetzt werden, künftig dort fehlen. Sodann ist nicht klar definierbar und je nach Tätigkeit verschieden, was unter einer angemessenen, marktkonformen Entschädigung zu verstehen ist. Eine angemessene Kontrolle ist insbesondere bei Vereinen kaum praktikierbar. Die Schweiz verfügt über sehr viele kleine, aufgrund ihres gemeinnützigen Zwecks steuerbefreite Organisationen. Würden sämtliche dieser Organisationen ihre Leitungsorgane marktkonform entschädigen, würde ein Grossteil der vereinnahmten Spenden für diese Entgelte verwendet werden müssen und nicht mehr dem gemeinnützigen Zweck zu Gute kommen. Dies würde aber gerade dem Zweck der Initiative, den Stiftungsstandort Schweiz zu stärken, zuwiderlaufen.

Da sich die heutige Praxis bewährt hat und von den meisten gemeinnützigen Organisationen ohne Probleme gelebt und getragen wird, sind die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen (Art. 56 Abs. 2 DBG bzw. Art. 23 Abs. 2 StHG) abzulehnen.

Der Vollständigkeit halber möchten wir Sie darauf hinweisen, dass auch die Konferenz der Kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) diese ablehnt. Die FDK hatte

zudem bereits 2016 gegenüber der Kommission für Rechtsfragen des Nationalrats beantragt, der Initiative Luginbühl keine Folge zu geben.

## **2. Verzicht auf Änderung bezüglich Haftungsbeschränkung für ehrenamtlich tätige Organmitglieder**

Die Initiative fordert eine generelle Haftungsbeschränkung für ehrenamtlich tätige Organmitglieder bei leichter Fahrlässigkeit. Das Konzept, die Haftung an die Entschädigung zu knüpfen ist rechtlich problematisch. Es stellen sich zudem diverse Abgrenzungsfragen, wie z.B. Honorar- und Spesenentschädigung. Gerade bei kleinen Stiftungen mangelt es oft an Transparenz im Honorar- und Spesenbereich. Es werden beispielsweise bloss allgemeine Verwaltungskosten oder Administrativaufwand ausgewiesen. Würde die Haftungsbeschränkung eingeführt, müsste sie mit einer Offenlegungspflicht im Bereich des Aufwands verknüpft werden.

Die Initiative setzt in diesem Punkt falsche Signale: Moderat entschädigte Stiftungsräte würden bei leichter Fahrlässigkeit haften, ehrenamtliche nicht. Die Ausstrahlung auf das Vereinsrecht wäre zudem absehbar und vermutlich unerwünscht.

## **3. Legaldefinition für Personen mit berechtigtem Kontrollinteresse**

Die Neuregelung der Berechtigung zur Stiftungsaufsichtsbeschwerde ist auch problematisch. Würden neu sämtliche «Personen mit berechtigtem Kontrollinteresse» zur Beschwerdeerhebung ermächtigt, wäre eine Legaldefinition dieser Personengruppe nötig. Sinnvoll wäre z.B. die Eingrenzung auf (potenzielle) Destinatäre und Stiftungsorgane. Andernfalls wird die Abgrenzung zur Populärbeschwerde schwierig und die Mutation dazu voraussehbar. Gerade im Bereich der gemeinnützigen und/oder steuerbefreiten Stiftungen verfügt fast jeder über ein «berechtigtes Kontrollinteresse».

Abschliessend ersuchen wir Sie höflich um wohlwollende Prüfung unserer Anträge und danken Ihnen erneut für die Gelegenheit zur Vernehmlassung.

Zug, 10. März 2020

Freundliche Grüsse  
Regierungsrat des Kantons Zug



Stephan Schleiss  
Landammann



Tobias Moser  
Landschreiber

Kopie per E-Mail an:

- ehra@bj.admin.ch (PDF- und Word-Version)
- Zuger Mitglieder der Bundesversammlung
- Zentralschweizer BVG- und Stiftungsaufsicht, info@zbsa.ch
- Finanzdirektion, info.fd@zg.ch
- Direktion des Innern, info.dis@zg.ch



Kommission für Rechtsfragen  
des Ständerates

11. März 2020 (RRB Nr. 238/2020)

**Parlamentarische Initiative 14.470 Luginbühl, Schweizer Stiftungsstandort, Stärkung (Vernehmlassung)**

Sehr geehrter Herr Präsident  
Sehr geehrte Frauen Ständerätinnen und Herren Ständeräte

Mit Schreiben vom 28. November 2019 haben Sie uns eingeladen, zum Vorentwurf und zum erläuternden Bericht in Sachen parlamentarische Initiative 14.470 Luginbühl, Schweizer Stiftungsstandort, Stärkung, Stellung zu nehmen. Wir danken für diese Gelegenheit und äussern uns wie folgt:

**1. Allgemeine Bemerkungen**

Wir können der Vorlage nur teilweise zustimmen. Wir begrüssen die Änderungen des ZGB grösstenteils, lehnen die steuerrechtlichen Bestimmungen hingegen ab. Gründe für die Ablehnung der steuerrechtlichen Bestimmungen sind insbesondere die Missbrauchsgefahr und Gefahr der Zweckentfremdung von Spenden. Insbesondere die Steuerbefreiung für gemeinnützige Stiftungen, die ihren Organen eine marktkonforme Entschädigung anbieten, erscheint fragwürdig. Weiter werden die zu erwartende finanzielle Mehrbelastung für den Kanton, die mangelnde Informationsgrundlage über Kosten und Nutzen, die Verkleinerung der Finanzautonomie und nicht zuletzt der Verstoss gegen verfassungsmässige Grundsätze der Besteuerung bemängelt.

Die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen führen zu einer Mehrbelastung bei Bund und Kantonen in unbeziffelter Höhe. Dies erfolgt insbesondere in Bezug auf unbezifferte Mindereinnahmen durch eine einmalige unbegrenzte Erhöhung des Spendenabzugs nach Erbschaften und Schenkungen sowie durch die Möglichkeit eines Spendenvortrags auf spätere Veranlagungsperioden. Die finanziellen und wirtschaftlichen Folgen der Vorlage sind im Erläuternden Bericht unzureichend dargestellt. Es fehlen selbst grobe Einschätzungen zur Grössenordnung des zu erwartenden Rückgangs der Steuererträge und zum Mehraufwand, der den Kantonen durch die Einführung und den Betrieb des nationalen Stiftungsverzeichnisses entsteht. Die Wirtschaftlichkeit (positives Kosten-Nutzen-Verhältnis) der Massnahmen ist ungeprüft.



Mit den vorgeschlagenen Bestimmungen zur steuerlichen Privilegierung von Zuwendungen aus dem Nachlass (Art. 9 Abs. 2 und 2<sup>bis</sup>; Art. 25 Abs. 1ter Steuerharmonisierungsgesetz vom 14. Dezember 1990, StHG; SR 642.14) und zur Steuerbefreiung von gemeinnützigen Stiftungen, die ihren Organen eine marktkonforme Entschädigung anbieten (Art. 23 Abs. 2 StHG), wird der Handlungsspielraum der Kantone im Steuerrecht verkleinert und ihr Kompetenzbereich tangiert.

Sollte an der Vorlage festgehalten werden, wären zumindest die Auswirkungen auf die Finanzhaushalte der Kantone nachzuweisen und zu beziffern. Zudem wäre aufzuzeigen, mit welchen Massnahmen die finanzielle Mehrbelastung der Kantone kompensiert werden könnte.

## **2. Regelmässige Publikation von Daten zu den wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten Organisationen (Bundesgesetz über die Unternehmens-Identifikationsnummer, DBG, StHG)**

Es ist unbestritten, dass ein Bedürfnis nach der 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 – teils veröffentlichte, teils lediglich interne – Listen mit ähnlichem Inhalt. Das kantonale Steueramt Zürich führt ein Verzeichnis der wegen Verfolgung von öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken steuerbefreiten juristischen Personen mit Sitz im Kanton. Neben der Firma der steuerbefreiten Organisation enthält es den letztbekannten Sitzort und die Information, ob die Organisation (a) ausschliesslich öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgt und deshalb von der Steuerpflicht befreit ist oder (b) nicht ausschliesslich wegen öffentlicher oder gemeinnützigen Zwecken steuerbefreit ist und daneben noch Kultuszwecke oder nicht steuerbefreite Zwecke verfolgt. Die betroffenen juristischen Personen können ihren Eintrag im Verzeichnis sperren lassen.

Grundsätzlich erscheint ein schweizweites Verzeichnis der steuerbefreiten Organisationen aus Gründen der Transparenz, der Einheitlichkeit und der Vertrauensbildung in solche Institutionen sinnvoll. Jedoch erscheint die Weiterleitung von Informationen über steuerbefreite juristische Personen an das Bundesamt für Statistik, die weit über die heute veröffentlichten sowie für die interne Statistik erfassten Daten hinausgehen und zum Teil auch nicht direkt mit der Steuerbefreiung und den steuerlichen Abzügen von Spenden zu tun haben, fraglich. Namentlich werden neben der Firma und dem Sitzort auch die Rechtsform, die Adresse, das Gründungsdatum, das Datum der Steuerbefreiung sowie der Zweck und das Tätigkeitsfeld der Organisation verlangt. Die Steuerbehörden müssten daher alle (heute im Kanton Zürich alleine rund 6000) 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 zurückmelden würden. Nicht nur die Erfassung, sondern auch die Aktualisierung der Daten dürfte sich schwierig und sehr aufwendig gestalten. Es ist daher darauf zu achten, dass nur die wirklich notwendigen Informationen wie Firma, Rechtsform und Sitz einzutragen sind. Für die Möglichkeit der Abzugsfähigkeit einer Spende ist zudem wichtig, ob die Institution vollständig oder lediglich teilweise steuerbefreit ist, da eine Spende lediglich dann abzugsfähig ist, wenn sie dem steuerbefreiten Zweck einer steuerbefreiten Institution zufliesst. Informationen zu Adresse, Gründungsdatum, Datum der Steuerbefreiung sowie Zweck und Tätigkeitsfeld erscheinen unnötig.

### **3. Klarere Regelung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde (Art. 84 Abs. 3 VE-ZGB)**

Mit der vorgeschlagenen Änderung soll der Kreis der zur Beschwerde legitimierten Personen im Gegensatz zur heutigen, von der bundesgerichtlichen Rechtsprechung bestimmten Praxis erweitert und ausdrücklich geregelt werden. Diese Änderung wird begrüsst.

### **4. Optimierung der Stifterrechte betreffend Organisationsänderungen durch eine Ausdehnung des Änderungsvorbehalts des Stifters in der Stiftungsurkunde (Art. 86a Abs. 1 VE-ZGB)**

Diese Änderung wird begrüsst, da damit die Stifterin oder der Stifter die Möglichkeit erhält, bei einer Neuausrichtung der Stiftung auch die Organisation entsprechend anzupassen. Sodann wirft die Umsetzung einer vorbehaltenen Zweckänderung heute immer wieder Kompetenzfragen auf, wer für die durch die Zweckänderung nötige gewordene Organisationsänderung zuständig ist.

### **5. Vereinfachung von Änderungen der Stiftungsurkunde (Art. 86b und Art. 86c VE-ZGB)**

Wir begrüssen diese wünschenswerte Vereinfachung und Klarstellung.

### **6. Haftungsbeschränkung für ehrenamtliche Organmitglieder (Art. 55 Abs. 4 VE-ZGB)**

Dieser Änderung stehen wir kritisch gegenüber. Die Absicht, die Haftung an den Erhalt eines Honorars zu knüpfen, erscheint problematisch. Die Unterscheidung zwischen ehrenamtlich arbeitenden und entschädigten Organmitgliedern erscheint nicht sinnvoll und ist kaum zielführend. Die Erfahrung zeigt, dass die Stiftungsorgane in der Regel sorgfältig und umsichtig arbeiten. Es gibt nur wenige Haftungsfälle und noch weniger Rechtsverfahren, die auf leichter Fahrlässigkeit beruhen. Die weiter zunehmende Professionalisierung der Stiftungsführung ist richtig und wichtig. Deshalb ist inskünftig kaum mit einer Zunahme von Haftungsfällen zu rechnen.

### **7. Steuerliche Privilegierung für Zuwendungen aus dem Nachlass (Art. 33a Abs. 2 und 3 VE-DBG, Art. 59 Abs. 3 VE-DBG, Art. 9 Abs. 2 Bst. i Satz 2 und 3 und Abs. 2<sup>bis</sup> VE-StHG, Art. 25 Abs. 1ter 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. Wir lehnen diese Gesetzesänderung deshalb ab. Namentlich wird durch die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen gegen die verfassungsmässigen Prinzipien der Allgemeinheit der Besteuerung und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verstossen.

Indem die Initiative die einmalige (unbeschränkte) Ausdehnung der heutigen 20%-Obergrenze des Spendenabzugs um die Zuwendung, welche die steuerpflichtige Person aus einer Erbschaft, einem Vermächtnis oder einer Schenkung erhält, vorsieht, wäre es möglich, dass einzelne Pflichtige ihr steuerbares Einkommen auf null reduzieren und gar keine Steuern mehr zu bezahlen haben. Das daraus resultierende Wahlrecht, entweder Steuern



an den Staat zu zahlen oder gemeinnützige Zuwendungen vorzunehmen, widerspricht dem Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung. 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 hohen Grenzsteuersätzen, also hohen Einkommen. Es ist davon auszugehen, dass die vorgeschlagene Regelung deshalb besonders einkommensstarken Personen zugutekommt, da leistungsschwächere Personen Erbschaften, Vermächtnisse und Schenkungen erfahrungsgemäss zur Bestreitung des Lebensunterhaltes verwenden werden.

Bereits im Rahmen der letzten Stiftungsrechtsrevision, die am 1. Januar 2006 in Kraft trat, wurde die vorgeschlagene Erhöhung des Abzugs von damals 10% auf 40% 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 Silvia Hunziker / Isabelle Mayer-Knobel, in: Martin Zweifel / Michael 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% auf Bundesebene, mit der Möglichkeit für die Kantone, eine davon abweichende Quote vorzusehen. Die meisten Kantone haben die 20%-Obergrenze des Bundesrechts übernommen.

Die vorgeschlagenen Verlustvortragmöglichkeiten stellen ausserdem eine Abkehr vom Periodizitätsprinzip und damit eine Ausnahme gegenüber der geltenden Praxis dar. Verlustvorträge wurden vom Gesetzgeber im Bereich des Privatvermögens bisher zu Recht kaum je zugelassen. Der vorgeschlagene Verlustvortrag würde daher einen Systemeinbruch bedeuten und die Besteuerung von Privatpersonen sowohl für die Steuerpflichtigen als auch für die Steuerbehörden komplizierter machen. Die Behandlung solcher Verlustvorträge würde insbesondere im interkantonalen Verhältnis zu grösseren Schwierigkeiten führen. Eine weitere Schwierigkeit besteht darin, dass es in gewissen Fällen schwierig sein dürfte, die Herkunft der Spenden (aus Erbschaft, Vermächtnis, Schenkung oder übrigem Einkommen) zu ermitteln.

Sowohl die Ausdehnung des Spendenabzugs als auch die Einführung eines Verlustvortrags in diesem Bereich ist ausserdem aus fiskalpolitischer Sicht abzulehnen. Steuern dienen der Finanzierung der öffentlichen Haushalte und nicht der Verfolgung oder Förderung von ausserfiskalischen Zwecken. 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.

Weiter ermöglicht die neue Regelung nicht zu vernachlässigende steuerplanerische Möglichkeiten. So würde die Möglichkeit geschaffen, mittels «indirekter Zuwendungen» an steuerbefreite Organisationen das steuerbare Einkommen von Erbinnen und Erben bzw. Beschenkten (über mehrere Steuerperioden hinweg) zu senken. Beispielsweise könnte mittels einer steuerfreien Schenkung an einen Nachkommen, der die erhaltenen Gelder an

die Zielorganisation weiterleitet, dessen steuerbares Einkommen gesenkt werden, ob-  
schon der eigentliche Mittelabfluss bei der Schenkerin oder beim Schenker stattfindet und  
diese bzw. dieser die Zielorganisation selbst hätte begünstigen können. Missbrauchsfälle  
sind nicht auszuschliessen.

Die Einführung der entsprechenden Gesetzesbestimmungen ist aus all diesen Gründen  
abzulehnen. Dementsprechend ist auf die Gesetzesbestimmungen gemäss der vorge-  
schlagenen Variante 2 zu verzichten.

### **8. Steuerbefreiung, auch wenn strategische Leitungsorgane angemessen entschädigt werden (Art. 56 Abs. 2 VE-DGB und Art. 23 Abs. 2 VE-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 ver-  
haftet bleiben und diese Zweckbindung unwiderruflich ist (Art. 56 Bst. g DBG).

Diese Voraussetzungen bedingen nach der heutigen Praxis der meisten Kantone auch  
das uneigennütziges Handeln der Mitglieder des Stiftungsrates bzw. des Vereinsvorstands.  
Sie müssen daher grundsätzlich ehrenamtlich tätig sein (vgl. auch Urteil des Bundesge-  
richts 2C\_484/2015 vom 10. Dezember 2015, E.5.5.1). Auch die Zertifizierungsstelle für  
gemeinnützige Non-Profit-Organisationen (Zewo) verlangt in ihren Richtlinien, dass die  
Mitglieder des obersten Leitungsorgans einer gemeinnützigen Organisation ihre Leistung  
grundsätzlich ehrenamtlich erbringen (vgl. «Die 21 Zewo-Standards», <https://www.zewo.ch/wpcontent/uploads/2019/08/21-Zewo-Standards.pdf>, Standard 8: Vergütungen). Nur  
die tatsächlich entstandenen Kosten (Barauslagen, Transportkosten) können entschädigt  
werden.

Wenn ein Mitglied eines Stiftungsrates oder eines Vereinsvorstands Aufgaben übernimmt,  
die über die ordentliche Tätigkeit hinausgehen, kann es dafür bereits heute angemessen  
entschädigt werden, etwa dann, wenn es diese Tätigkeit hauptberuflich ausübt. In diesen  
Fällen steht die Ausrichtung einer (marktgerechten) Entschädigung dem Gebot der Un-  
eigennützigkeit nicht entgegen. Die Institution müsste andernfalls auf die Dienste von  
Dritten zurückgreifen oder diese bei einem Dienstleistungsunternehmen in Auftrag geben  
(beispielsweise Wertschriften- und Immobilienverwaltung). Eine derartige Regelung rechtfertigt sich für grosse, gesamtschweizerisch tätige Stiftungen.

Wird vom Grundsatz der ehrenamtlichen Tätigkeit des Stiftungsrates oder des Vereinsvor-  
stands abgewichen und den steuerbefreiten Stiftungen und Vereinen die Möglichkeit  
gegeben, ihre Stiftungsrätinnen und -räte bzw. Vereinsvorstände zu entschädigen, so birgt  
dies insbesondere das Risiko, dass Gelder, die heute für die gemeinnützige Tätigkeit der  
Organisation zweckgemäss eingesetzt werden, in Zukunft dort fehlen. Eine solche Rege-  
lung bietet auch eine grosse Missbrauchsgefahr. Was unter einer angemessenen, markt-  
konformen Entschädigung zu verstehen ist, ist nämlich nicht klar definierbar und je nach  
Tätigkeit der Stiftung bzw. des Vereins verschieden. Eine Kontrolle ist insbesondere bei  
Vereinen kaum möglich. Die Schweiz verfügt über sehr viele kleine, aufgrund ihres gemein-  
nützigen Zwecks steuerbefreite Organisationen. Würden sämtliche dieser Organisationen  
ihre Leitungsorgane marktgemäss entschädigen, würde ein Grossteil der vereinnahmten  
Spenden für diese Entgelte verwendet werden müssen und nicht mehr dem gemeinnützi-



gen Zweck zugutekommen. Die Ausrichtung von Entschädigungen ginge zulasten der Destinatärinnen und Destinatäre und hätte grosse Auswirkungen auf die Finanzierung der unterstützten Projekte. Dies würde gerade dem Zweck der Initiative, den Stiftungsstandort Schweiz zu stärken, zuwiderlaufen.

Die heutige Praxis hat sich bewährt und wird auch von den meisten gemeinnützigen Stiftungen und Vereinen anerkannt. Entsprechend sind die diesbezüglich vorgeschlagenen Gesetzesänderungen abzulehnen.

Genehmigen Sie, sehr geehrter Herr Präsident,  
sehr geehrte Frauen Ständerätinnen und Herren Ständeräte,  
den Ausdruck unserer vorzüglichen Hochachtung.

Im Namen des Regierungsrates

Die Präsidentin:

Carmen Walker Späh

Die Staatsschreiberin:

Dr. Kathrin Arioli

