



00.461 s Parlamentarische Initiative. Revision des Stiftungsrechtes

Bericht der Kommission für Wirtschaft und Abgaben vom 3. Mai 2001

Die Kommission hat an ihrer Sitzung vom 3. Mai 2001 die in der Form des ausgearbeiteten Entwurfs eingereichte Parlamentarische Initiative von Ständerat Schiesser vom 14. Dezember 2000 gestützt auf Artikel 21ter des Geschäftsverkehrsgesetzes geprüft.

Diese Parlamentarische Initiative verlangt, das Stiftungsrecht sowohl auf zivil- als auch auf steuerrechtlicher Ebene so auszugestalten, dass es für Personen attraktiver wird, einen Teil ihres Vermögens für im allgemeinen Interesse liegende Aufgaben zur Verfügung zu stellen.

Antrag der Kommission

Die Kommission beantragt einstimmig, der Initiative Folge zu geben.

Im Namen der Kommission

Der Präsident: Franz Wicki

1 Wortlaut und Begründung der Parlamentarischen Initiative vom 14. Dezember 2000

1.1 Wortlaut

Gestützt auf Artikel 160 Absatz 1 der Bundesverfassung und Artikel 21bis des Geschäftsverkehrsgesetzes reiche ich folgende Parlamentarische Initiative in der Form eines ausgearbeiteten Entwurfes ein, mit der das Stiftungsrecht (Artikel 80ff. des Schweizerischen Zivilgesetzbuches) sowie die einschlägigen Bestimmungen des Steuerrechtes (Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer) im Sinne des in dieser Parlamentarischen Initiative enthaltenen Entwurfes geändert werden sollen.

I. Vorschlag für die Teilrevision des Zivilgesetzbuches

A. Revisionsstelle und Aufsicht^[1]

Art. 83 B. Organisation. I. Organe. 1. Im Allgemeinen.

...

Art. 83a II. Revisionsstelle. 1. Bezeichnung durch die Stiftung

¹Der Stiftungsrat bezeichnet eine Revisionsstelle.

²Die mit der Revision betrauten Personen dürfen nicht einem anderen Organ der Stiftung angehören oder

zu ihr in einem Arbeitsverhältnis stehen.[\[2\]](#)

³Der Bundesrat legt die Voraussetzungen fest, welche die Revisionsstellen erfüllen müssen, damit die sachgemässe Durchführung ihrer Aufgaben gewährleistet ist.[\[3\]](#)

⁴Die Aufsichtsbehörde kann eine Stiftung ausnahmsweise von der Pflicht, eine Revisionsstelle zu schaffen, befreien.

Art. 83b 2. Einsetzung durch den Richter [\[4\]](#)

¹Erhält der Handelsregisterführer davon Kenntnis, dass die Revisionsstelle fehlt, so setzt er der Stiftung eine Frist zur Wiederherstellung des gesetzmässigen Zustandes.

²Nach unbenütztem Ablauf der Frist ernennt der Richter auf Antrag des Handelsregisterführers die Revisionsstelle für ein Jahr. Er bestimmt die Revisionsstelle nach seinem Ermessen.

³Tritt die Revisionsstelle zurück, so teilt sie es dem Richter mit.

⁴Liegen wichtige Gründe vor, so kann die Stiftung vom Richter die Abberufung des von ihm ernannten Revisors verlangen.[\[5\]](#)

Art. 83c 3. Tätigkeit[\[6\]](#)

¹Die Revisionsstelle prüft jährlich die Rechnungsführung und die Vermögenslage.

²Der Revisionsbericht nennt die Personen, welche die Revision geleitet haben, und bestätigt, dass die Anforderungen an Befähigung und Unabhängigkeit erfüllt sind.

³Die Revisionsstelle übermittelt der Aufsichtsbehörde ein Doppel des Revisionsberichts.

⁴Stellt die Revisionsstelle fest, dass die Stiftung ihre Verbindlichkeiten längerfristig nicht mehr erfüllen kann oder überschuldet ist, teilt sie es der Aufsichtsbehörde mit.[\[7\]](#)

Art. 84 C. Aufsicht

...

³Die Aufsichtsbehörde prüft, ob der von der Revisionsstelle übermittelte Bericht den vom Gesetz verlangten Inhalt aufweist.[\[8\]](#)

⁴Die Aufsichtsbehörde kann durch Klage gegen die Stiftung die Abberufung eines Revisors verlangen, wenn dieser die Voraussetzungen für das Amt nicht erfüllt oder wichtige Gründe vorliegen.[\[9\]](#)

B. Änderung des Zweckes

Art. 86 II. Änderung des Zweckes. 1. Auf Antrag der Aufsichtsbehörde

...

Art. 86a 2. Auf Antrag des Stifters oder aufgrund einer letztwilligen Verfügung.[\[10\]](#)

Die zuständige Aufsichtsbehörde ändert auf Antrag des Stifters oder aufgrund einer letztwilligen Verfügung desselben von Amtes wegen den Zweck einer Stiftung, sofern eine Zweckänderung in der Stiftungsurkunde vorbehalten worden ist.

C. Rückübertragung

Art. 88 F. Aufhebung. I. Von Gesetzes wegen und durch Verfügung der Aufsichtsbehörde[\[11\]](#)

¹Eine Stiftung wird von Gesetzes wegen aufgehoben, wenn ihr Zweck unerreichbar ist und sie auch nicht durch eine Änderung der Stiftungsurkunde aufrechterhalten werden kann; die zuständige Aufsichtsbehörde stellt in einer Verfügung die Aufhebung der Stiftung sowie die Beendigung ihrer Liquidation fest.

²Die Stiftung wird durch Verfügung der zuständigen Aufsichtsbehörde aufgehoben, wenn der Zweck der Stiftung widerrechtlich oder unsittlich geworden ist.

³Die Stiftung wird auf Antrag des Stifters oder aufgrund einer letztwilligen Verfügung des Stifters von Amtes wegen durch Verfügung der zuständigen Aufsichtsbehörde aufgehoben, wenn der Stifter den Widerruf des Stiftungsgeschäftes in der Stiftungsurkunde vorbehalten hat.

II Vorschlag für die Teilrevision des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer

A. Steuerbefreiung von gemeinnützigen Stiftungen

Art. 56 [\[12\]](#)

Von der Steuerpflicht sind befreit:

...

g. juristische Personen, die öffentliche oder im Interesse der Allgemeinheit liegende Zwecke verfolgen, für den Gewinn, der diesen Zwecken gewidmet ist. Im Interesse der Allgemeinheit liegen insbesondere karitative, humanitäre, gesundheitsfördernde, ökologische, erzieherische, wissenschaftliche und kulturelle Tätigkeiten. Ein Allgemeininteresse kann auch vorliegen, wenn der Kreis der Destinatäre bestimmt ist. Die

Begrenzung des Destinatärkreises auf den Kreis einer Familie schliesst eine Steuerbefreiung indes aus.

...

B. Abzugsfähigkeit^[13]

Art. 33

Von den Einkünften werden abgezogen:

...

i. die freiwilligen Leistungen ^[14] an juristische Personen, die öffentliche oder im Interesse der Allgemeinheit liegende Zwecke verfolgen, wenn die Zuwendungen im Steuerjahr 100 Franken erreichen und insgesamt 30 Prozent der um die Aufwendungen (Art. 26-33) verminderten steuerbaren Einkünfte nicht übersteigen.

Art. 59 Geschäftsmässig begründeter Aufwand

Zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gehören auch:

...

c. die freiwilligen Leistungen¹⁴ bis zu 30 Prozent des Reingewinnes an juristische Personen, die öffentliche oder im Interesse der Allgemeinheit liegende Zwecke verfolgen (Art. 56 Bst. g).

...

C. Rückgängigmachung des Steuerabzuges^[15]

Art. 23

Steuerbar sind auch:

...

g. Die Rückübertragung von Vermögenswerten auf den Stifter aufgrund eines Widerrufs einer Stiftung, die öffentliche oder im Interesse der Allgemeinheit liegende Zwecke verfolgt, sofern dem Stifter für die Zuwendung ein Steuerabzug nach Art. 33 Abs. 1 Bst. i gewährt worden ist.

Art. 58

...

⁴Die Rückübertragung von Vermögenswerten auf die Stifterin aufgrund eines Widerrufs einer Stiftung, die öffentliche oder im Interesse der Allgemeinheit liegende Zwecke verfolgt, ist der Erfolgsrechnung gutzuschreiben, sofern die Stifterin bei der Zuwendung der Erfolgsrechnung einen geschäftsmässig begründeten Aufwand nach Art. 59 Bst. c belastet hat.

III Vorschlag für die Teilrevision des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden

A. Steuerbefreiung von gemeinnützigen Stiftungen

Art. 23 Ausnahmen ^[16]

Von der Steuerpflicht sind nur befreit:

...

f. Juristische Personen, die öffentliche oder im Interesse der Allgemeinheit liegende Zwecke verfolgen, für den Gewinn, der diesen Zwecken gewidmet ist. Im Interesse der Allgemeinheit liegen insbesondere karitative, humanitäre, gesundheitsfördernde, ökologische, erzieherische, wissenschaftliche und kulturelle Tätigkeiten. Ein Allgemeininteresse kann auch vorliegen, wenn der Kreis der Destinatäre geschlossen ist. Die Begrenzung des Destinatärkreises auf den Kreis einer Familie schliesst eine Steuerbefreiung indes aus.

...

B. Abzugsfähigkeit^[17]

Art. 9 Allgemeines

...

² Allgemeine Abzüge sind:

...

i. Die freiwilligen Leistungen an juristische Personen, die öffentliche oder im Interesse der Allgemeinheit liegende Zwecke verfolgen, bis zu einem nach kantonalem Recht bestimmten Ausmass.

...

Art. 25 Aufwand

¹Zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gehören auch:

...

c. Die freiwilligen Leistungen an juristische Personen, die öffentliche oder im Interesse der Allgemeinheit liegende Zwecke verfolgen, bis zu einem nach kantonalem Recht bestimmten Ausmass.

...

C. Rückgängigmachung des früheren Steuerabzuges[\[18\]](#)

Art. 7 Grundsatz

...

^{3bis}Die Rückübertragung von Vermögenswerten auf den Stifter aufgrund eines Widerrufs einer Stiftung, die öffentliche oder im Interesse der Allgemeinheit liegende Zwecke verfolgt, sofern dem Stifter für die Zuwendung ein Steuerabzug nach Art. 9 Abs. 2 Bst. i gewährt worden ist.

Art. 24 Allgemeines

...

⁴Die Rückübertragung von Vermögenswerten auf die Stifterin aufgrund eines Widerrufs einer Stiftung, die öffentliche oder im Interesse der Allgemeinheit liegende Zwecke verfolgt, ist der Erfolgsrechnung gutzuschreiben, sofern die Stifterin bei der Zuwendung der Erfolgsrechnung einen geschäftsmässig begründeten Aufwand nach Art. 25 Abs. 1 Bst. c belastet hat.

IV. Vorschlag zur Revision des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer[\[19\]](#)

Art. 5

¹Von der Steuer sind ausgenommen:

...

f. Die freiwilligen Leistungen einer Aktiengesellschaft, Gesellschaft mit beschränkter Haftung oder Genossenschaft an eine juristische Person, die öffentliche oder im Interesse der Allgemeinheit liegende Zwecke verfolgen, sofern die Zuwendungen gestützt auf Art. 59 Bst. c des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer und gestützt auf Art. 25 Abs. 1 Bst. c des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden geschäftsmässig begründet ist.

1.2 Begründung

Die vergangenen Jahre haben gezeigt, dass der Staat immer mehr Aufgaben zu bewältigen hat. Die vorhandenen Mittel reichen je länger je weniger aus, um alle Aufgaben zu erfüllen. Steuererhöhungen oder Anhebungen von anderen Abgaben stossen in der Bevölkerung auf wenig Akzeptanz. Neue Mittel können kaum noch beschafft werden oder dann nur für ganz bestimmte Zwecke (z. B. AHV). Dagegen wird zwischen anderen Staatsaufgaben eine gerechte Mittelverteilung immer schwieriger, und sie ist bisweilen politisch sehr umstritten.

So wie sich die Situation heute darstellt, dürften diese "Verteilkämpfe" an Heftigkeit noch zunehmen. Umgekehrt wissen wir, dass namentlich in den Bereichen Ausbildung, Forschung und Wissenschaftsförderung erhebliche zusätzliche Mittel investiert werden sollten. Der Staat wird kaum in der Lage sein, diese Mittel aufzutreiben. Wir wissen aber auch, dass sich in der Vergangenheit grosse private Vermögen angehäuft haben, deren Eigentümer durchaus bereit wären, beträchtliche Teile davon zur Erfüllung von Aufgaben im Interesse der Allgemeinheit zur Verfügung zu stellen, von Aufgaben also, die heute allein vom Staat wahrgenommen werden. Allerdings können solche private Mittel nur erhältlich gemacht werden, wenn ein modernes Stiftungs- und Steuerrecht ein Umfeld schafft, das vermögende Leute dazu veranlasst, erhebliche Mittel zur Erfüllung von Aufgaben in Erziehung, Bildung, Forschung, Wissenschaft, Kultur usw. in geeigneter Form zur Verfügung zu stellen. Diesem Ziel, das in anderen Staaten durch entsprechende Ausgestaltung der einschlägigen Bestimmungen offenbar in viel weiterem Umfange erreicht wird als in unserem Land, soll die vorliegende Parlamentarische Initiative dienen. Die Parlamentarische Initiative enthält einen ausgearbeiteten Entwurf für die Revision des Zivilgesetzbuches sowie der Steuergesetzgebung. Eine definitive Vorlage kann durchaus von diesem Entwurf abweichen. Den Grundgedanken, die im Entwurf formuliert sind, müsste er allerdings Rechnung tragen. Der Entwurf lässt aber sehr viel Spielraum für den Gesetzgeber.

2 Erwägungen der Kommission

Gemäss der Initiative von Ständerat Schiesser soll das Stiftungsrecht liberaler ausgestaltet werden, um es

für Personen attraktiver zu machen, einen Teil ihres Vermögens für im allgemeinen Interesse liegende Aufgaben zur Verfügung zu stellen. Während es beispielsweise unter dem geltenden Recht für den Stifter äusserst schwierig ist, den Stiftungszweck zu ändern, auch wenn er nicht mehr zeitgemäss oder geeignet ist, schlägt die Initiative vor, dass der Stifter diese Änderung der Aufsichtsbehörde beantragen kann (Entwurf ZGB, Art. 86 a). Auch kann der Stifter die Stiftung auflösen lassen und so die Mittel zurückerlangen, mit denen er die Stiftung ausgestattet hatte (Entwurf ZGB Art. 88 Abs. 3).

Die Initiative enthält zudem einen steuerrechtlichen Teil, der ebenfalls auf eine attraktivere Ausgestaltung des Stiftungswesens abzielt. Ständerat Schiesser verlangt insbesondere eine Lockerung der Kriterien zur Steuerbefreiung von Stiftungen, die im Interesse der Allgemeinheit liegende Zwecke verfolgen (Art. 56 Bst. g DBG und Art. 23 Bst. f StHG). Gemäss dem Initianten soll eine Steuerbefreiung auch gewährt werden, wenn die Stiftungstätigkeit nicht nur dem allgemeinen Interesse, sondern auch denjenigen des Stifters dient. Die Zuwendungen Privater oder juristischer Personen an Stiftungen sollen in solchen Fällen von den Einkünften abgezogen werden können (Art. 33 Bst. i; Art. 59 Bst. c DBG; Art. 9 Abs. 2 Bst. i, Art. 25 Abs. 1 Bst. c StHG). Schliesslich wird auch vorgeschlagen, den Umfang der abzugsfähigen Zuwendungen zu erweitern (von heute 10 auf 30 Prozent der steuerbaren Einkünfte bzw. des Reingewinns).

Die Kommission unterstützt die Stossrichtung der Vorschläge von Ständerat Schiesser. Es ist sehr zu begrüssen, wenn vermehrt private Mittel für Aufgaben von allgemeinem Interesse verwendet werden. In der Schweiz stehen mit Sicherheit äusserst umfangreiche Mittel bereit, die sich zum Wohle der Allgemeinheit einsetzen liessen und somit den Staat vom öffentlichen Druck, immer mehr Aufgaben zu übernehmen, entlasten könnten. Das heutige Stiftungsrecht bietet dafür jedenfalls keinen optimalen Rahmen, und mit einer Umsetzung der Initiative liesse sich die Situation zweifellos verbessern.

Das unter dem heutigen Recht bestehende Unvermögen des Stifters, die Stiftung aufzulösen, hält viele Personen davon ab, sich zu binden, weil sie befürchten, später in einer allfälligen Notlage nicht mehr auf diese Mittel zurückgreifen zu können. Auch die Bedingungen zur Änderung des Stiftungszweckes sind heute viel zu einschränkend und zu starr und punkto Effizienz zweifellos nicht optimal geregelt. Zu restriktiv ist auch die Bestimmung, wonach nur jene Stifter und jene Stiftungen Anspruch auf Steuererleichterungen haben, deren Einrichtungen rein gemeinnützigen und keinerlei Gewinnzwecken dienen. Diese Regelung hält viele Personen, die im Grunde bereit wären, zum öffentlichen Wohl beizutragen, davon ab, eine Stiftung zu gründen.

Die Kommission weist auch darauf hin, dass das Schweizer Stiftungsrecht viel weniger liberal ist als in vielen andern Ländern. So bietet beispielsweise in Österreich und in den Vereinigten Staaten der gesetzliche Rahmen auf Grund seiner flexiblen Ausgestaltung bedeutend mehr Anreize, eine Stiftung zu errichten. In diesen Ländern ist demzufolge auch die dem Allgemeinwohl dienende Stiftungstätigkeit viel weiter verbreitet als in der Schweiz.

Die Kommission ist sich bewusst, dass mit einer Liberalisierung auf einem Rechtsgebiet immer auch die Missbrauchsrisiken zunehmen. So könnte der Vorschlag des Initianten, die Bedingungen für Steuererleichterungen zu lockern, zu gewissen Missbräuchen führen. Dies ist aber kein Grund, nicht auf eine Liberalisierung einzutreten. Allfälligen Missbräuchen muss mit flankierenden Massnahmen begegnet werden. Die Kommission weist darauf hin, dass der Entwurf des Initianten keineswegs bindend ist und nötigenfalls ein Gegenentwurf ausgearbeitet werden könnte (Art. 21quater des Geschäftsverkehrsgesetzes). Die Kommission gedenkt im Übrigen auch zu prüfen, ob im Zuge dieser Revision noch weitere Änderungen am Stiftungsrecht vorgenommen werden können.

Schliesslich hält die Kommission fest, dass die Parlamentarische Initiative für dieses Anliegen sicher das geeignete Instrument ist, denn im Gegensatz zur Motion ermöglicht sie dem Parlament, die Federführung zu behalten und den Zeitplan festzulegen. Die Kommission möchte in diesem Zusammenhang daran erinnern, dass die letzte in Angriff genommene Reform des Stiftungsrechts (Entwurf der Arbeitsgruppe Riemer im Jahre 1993) nie zustande gekommen ist.

[1] Mit dem Revisionsvorschlag wird auch eine möglichst weit gehende Privatisierung der Stiftungsaufsicht angestrebt. Entsprechend der aktienrechtlichen Regelung wird deshalb die Einführung einer Revisionsstelle vorgeschlagen. Diese soll primär die Rechnungsführung und die Vermögenslage der Stiftung prüfen. Da die Stiftung im Gegensatz zu anderen juristischen Personen nicht ein der Generalversammlung entsprechendes Organ aufweisen muss, das befugt ist, die Revisionsstelle zu überwachen und allenfalls abzusetzen, kann auf die staatliche Aufsicht indes nicht vollständig verzichtet

werden. Diese soll aber auf folgende Bereiche beschränkt werden:

1. Prüfung des Revisionsberichtes auf seine inhaltliche Vollständigkeit (formelle Prüfungsbefugnis; Art. 84 Abs. 3 Vorentwurf, VE)
2. Sicherstellung, dass der Stiftungszweck nicht verletzt wird (Art. 84 Abs. 2 ZGB),
3. Klagerecht gegen die Stiftung auf Abberufung eines Revisors, wenn dieser die Voraussetzungen nicht erfüllt oder wichtige Gründe vorliegen (Art. 84 Abs. 4 VE).

[2] Damit soll die Unabhängigkeit der Revisionsstelle sichergestellt werden (vgl. für das Aktienrecht Art. 727 c und 727 d OR).

[3] Mit diesem Absatz soll sichergestellt werden, dass die Revisoren die entsprechenden Fachkenntnisse für die Durchführung ihrer Aufgaben haben. Dies entspricht der Regelung in Art. 727 b Abs. 2 OR für die besonders befähigten Revisoren börsenkotierter Aktiengesellschaften.

[4] Diese Regelung entspricht Art. 727 f OR für die Revisionsstelle der Aktiengesellschaft.

[5] Ein wichtiger Grund kann z.B. im Bruch des Vertrauensverhältnisses zwischen der Stiftung und der Revisionsstelle liegen; denkbar ist auch, dass die Revisionsstelle die Voraussetzungen für ihr Amt nicht mehr erfüllt.

Die Klage auf Abberufung wird gemäss kantonalem Prozessrecht behandelt. In aller Regel wird der die Revisionsstelle berufende Richter auch für deren Abberufung zuständig sein.

[6] Dieser Artikel entspricht im Wesentlichen Art. 83 c VE 1993 mit einer gewichtigen Ausnahme. Die Prüfungspflicht der Revisionsstelle bezieht sich im Gegensatz zum VE 1993 nicht auf die Geschäftsführung des Stiftungsrates. Damit wird den kritischen Stellungnahmen, die im Rahmen des Vernehmlassungsverfahrens zum VE 1993 abgegeben wurden, Rechnung getragen.

[7] In einem solchen Fall hat die Aufsichtsbehörde gemäss Art. 88 Abs. 1 ZGB u.U. die Aufhebung der Stiftung zu verfügen.

[8] Der staatlichen Aufsichtsbehörde soll nur ein formelles Prüfungsrecht zugestanden werden, um allfällige Doppelspurigkeiten mit der Tätigkeit der Revisionsstelle zu vermeiden.

[9] Da die Stiftung keine der Generalversammlung anderer juristischer Personen entsprechendes Oberorgan aufweist, das befugt ist, einen Revisor jederzeit abzurufen (vgl. Art. 727 e Abs. 3 OR), soll der Aufsichtsbehörde ein Klagerecht gegen die Stiftung auf Abberufung eines Revisors zugestanden werden. Die Klagegründe sollen entsprechend der Revisionsabsicht, die Befugnisse der staatlichen Aufsichtsbehörde zu beschränken, auf fehlende Voraussetzungen für das Amt oder wichtige Gründe beschränkt werden. Mit dem unbestimmten Rechtsbegriff des wichtigen Grundes wird auf Art. 4 ZGB verwiesen. Die staatliche Aufsichtsbehörde soll demgemäss insbesondere dann zur Klage legitimiert sein, wenn die Revisionsstelle rechtswidrig handelt und vom Stiftungsrat nicht abgesetzt wird.

[10] Nach der heutigen Konzeption des Stiftungsrechtes ist ein statutarisch vorbehaltenes allgemeines Recht auf Abänderung des Stiftungsstatutes zugunsten des Stifters, des Stiftungsrates oder anderer Organe mit dem Wesen der Stiftung nicht zu vereinbaren. Der Stiftungszweck kann deshalb nach herrschender Lehre lediglich abgeändert werden, wenn die Voraussetzungen in der Stiftungsurkunde objektiv bestimmt oder objektiv bestimmbar sind (vgl. ZGB-Grüninger, Art. 85/86 N 1). Mit dem neu eingefügten Art. 86a VE soll die Zweckänderung wesentlich erleichtert werden. Eine entsprechende Regelung findet sich im österreichischen Privatstiftungsrecht, was mitunter ein Grund sein dürfte, dass die Anzahl Privatstiftungen in Österreich seit Inkrafttreten des neuen Privatstiftungsgesetzes massiv angestiegen ist.

[11] Art. 88 ZGB wurde einerseits entsprechend dem VE 1993 redaktionell überarbeitet, andererseits wird in einem neuen Absatz 3 dem Stifter das Recht zugestanden, sein Stiftungsgeschäft zu widerrufen, sofern er dies in der Stiftungsurkunde vorbehalten hat. Eine entsprechende Regelung gibt es ebenfalls im österreichischen Privatstiftungsrecht. Zu beachten ist, dass für die Verwendung des Vermögens nach durchgeführter Liquidation der Stiftung in erster Linie das Stiftungsstatut massgebend ist. Soll nach dem Willen des Stifters das Stiftungsvermögen nach erfolgter Liquidation ihm zurückfallen, muss er dies in der

Stiftungsurkunde festhalten. Fehlt eine Regelung im Stiftungsstatut, fällt das Vermögen in Anwendung von Art. 57 Abs. 1 ZGB an das für die Aufsicht zuständige Gemeinwesen, welches grundsätzlich dazu verpflichtet ist, das Vermögen dem bisherigen Zweck möglichst entsprechend zu verwenden (Art. 57 Abs. 2 ZGB).

[12] Nach der heutigen Regelung werden nur *gemeinnützige* Stiftungen von der Steuerpflicht befreit. Der Begriff der Gemeinnützigkeit enthält zwei Elemente: Einerseits muss der Zweck der Stiftung im Allgemeininteresse sein. Andererseits wird verlangt, dass der Stifter auch noch uneigennützig handelt. Im vorliegenden Vorentwurf wird der Begriff des "gemeinnützigen Zweckes" ersetzt durch denjenigen des "im Interesse der Allgemeinheit liegenden Zweckes". Dies hat zur Folge, dass allfällige unternehmerische Interessen oder andere eigene Interessen hinter dem im Interesse der Allgemeinheit liegenden Zweck nicht zur Aufhebung der Steuerbefreiung führen. Im Übrigen sollen nach dem vorliegenden VE alle Stiftungen, die einen öffentlichen oder im Interesse der Allgemeinheit liegenden Zweck verfolgen, steuerbefreit werden. Für die Beschränkung auf solche Stiftungen, die *unwiderruflich* diesem Zweck gewidmet sind, gibt es keine überzeugende Rechtfertigung. Ändert die Stiftung gestützt auf Art. 86a VE ZGB ihren Zweck und verfolgt sie nicht mehr öffentliche oder im Interesse der Allgemeinheit liegende Interessen, ist eine allenfalls früher gewährte Steuerbefreiung zu widerrufen. Des Weiteren ist zu erwähnen, dass die Eidgenössische Steuerverwaltung ein Allgemeininteresse lediglich bejaht, wenn der Kreis der Destinatäre, denen die Förderung bzw. die Unterstützung zukommt, grundsätzlich offen ist (Ziff. II-3-a) des Kreisschreibens Nr. 12 der EStV vom 8. Juli 1994). Um diese restriktive Praxis der Eidgenössischen Steuerverwaltung zu durchbrechen, wird vorgeschlagen, auf Gesetzesstufe festzulegen, dass ein Allgemeininteresse auch vorliegen kann, wenn der Kreis der Destinatäre geschlossen ist. Lediglich die Begrenzung des Destinatärkreises auf den Kreis einer Familie soll eine Steuerbefreiung ausschliessen.

[13] Die Begrenzung der Abzugsfähigkeit der Zuwendungen wird auf Stufe Bund von heute 10 Prozent der steuerbaren Einkünfte bzw. des Reingewinnes auf 30 Prozent erhöht. Im Übrigen wird im vorliegenden VE das Erfordernis, dass die beschenkte Institution im Kanton bzw. in der Schweiz domiziliert sein muss, mit Blick auf die Globalisierung fallen gelassen. Infolgedessen muss für die Gewährung des Steuerabzuges genügen, wenn die begünstigte schweizerische oder ausländische juristische Person öffentliche oder im Interesse der Allgemeinheit liegende Zwecke verfolgt. Eine formelle Steuerbefreiung nach Art. 56 Bst. g kann nicht mehr verlangt werden, da ausländische juristische Personen ohne Betriebsstätte in der Schweiz regelmässig nicht der schweizerischen Steuerhoheit unterliegen und dementsprechend nicht nach Art. 56 Bst. g befreit werden können. Es ist indes zu beachten, dass der Steuerpflichtige, der einen Abzug für Zuwendungen an juristische Personen geltend macht, darzulegen hat, dass diese öffentliche oder im Interesse der Allgemeinheit liegende Zwecke verfolgen.

[14] Aufgrund der heutigen Formulierung sind nur Geldleistungen abziehbar. Dies ist zu einschränkend. Abziehbar müsste auch z.B. die Leistung eines Portefeuilles oder von Immobilien sein.

[15] Mit der Einfügung der Art. 23 Bst. g und Art. 58 Abs. 4 VE DBG soll ein früherer Steuerabzug gemäss Art. 33 Abs. 1 Bst. i und Art. 59 Bst. c VE DBG rückgängig gemacht werden, wenn der Stifter die gestifteten Gelder gestützt auf Art. 88 Abs. 3 VE ZGB zurücknimmt.

[16] vgl. Anm. 12

[17] vgl. Anm. 13

[18] vgl. Anm. 14

[19] Zuwendungen an Stiftungen, die öffentliche oder im Interesse der Allgemeinheit liegende Zwecke verfolgen, sind gemäss der gesetzlichen Definition in Art. 59 Bst. c VE DBG und Art. 25 Abs. 1 Bst. c VE StHG geschäftsmässig begründet, sofern sie nicht den vom Gesetz bestimmten Umfang überschreiten. Diese Zuwendungen sind somit auch nicht als verdeckte Gewinnausschüttungen an nahe stehende Dritte im Sinne von Art. 20 Abs. 1 Verrechnungssteuer-VV zu qualifizieren, weswegen darauf keine Verrechnungssteuer geschuldet ist. Beim vorgeschlagenen Art. 5 Bst. f VE VStG handelt es sich lediglich um die Wiederholung dieses bereits im DBG und StHG verankerten Grundsatzes.

