

## **Praktische Umsetzung der Neuerungen im Stiftungsrecht auf Bundesebene**

Auszüge aus einem Vortrag vom 16. Juni 2005 anlässlich der Jahreskonferenz der Kantonalen BVG- und Stiftungsaufsichtsbehörden in Gottlieben/TG

---

### **Ausgangslage**

Die parlamentarische Initiative „Revision des Stiftungsrechts“ wurde von Herrn Ständerat Schiesser am 14. Dezember 2000 in der Form eines ausgearbeiteten Entwurfs eingereicht. Ziel war die Liberalisierung des schweizerischen Stiftungsrechts mit der Absicht, die Stifterfreudigkeit zu erhöhen. Im Vordergrund standen drei Bereiche:

- Einführung eines Zweckänderungsvorbehalts mit der Möglichkeit nach 10 Jahren den Zweck einer Stiftung zu ändern, um beispielsweise dringendere gesellschaftliche Bedürfnisse mit dem einst gestifteten Geld zu unterstützen.
- Einführung einer obligatorischen Revisionsstelle.
- Erhöhung der steuerlichen Abzugsfähigkeit.

Eine von der ständerätlichen Kommission für Wirtschaft und Abgaben eingesetzte Subkommission (WAK-S) verabschiedete am 15. Mai 2003 einen Gesetzesentwurf. Dazu wurde ein Vernehmlassungsverfahren durchgeführt. In der Folge wurde die ursprüngliche Vorlage in zahlreichen Punkten abgeändert oder präzisiert. Die Bundesversammlung hat am 8. Oktober 2004 die Revision des Zivilgesetzbuchs und der Bundesgesetze über die Mehrwertsteuer, die direkte Bundessteuer und die Steuerharmonisierung verabschiedet (Bundesblatt 2004, 5435 ff). Die Referendumsfrist ist am 27. Januar 2005 unbenutzt abgelaufen. Die Vorlage wird voraussichtlich auf den 1. Januar 2006 in Kraft treten.

Was die Revision an Mehrarbeit mit sich bringen wird, ist noch offen. So stellen wir bereits seit Jahren in unserem Bereich eine starke Zunahme der klassischen Stiftungen fest. Unsere Statistik zeigt dies mit aller Deutlichkeit (Die Statistik mit den entsprechenden Angaben kann unter der Rubrik Stiftungsaufsicht/Statistik abgerufen wer-

den). Es ist durchaus möglich, dass die Revision diesen Trend noch verstärken wird. Dies werden wir erst in einigen Jahren beurteilen können. Wichtig für uns ist aber in erster Linie, dass die Stellung der Aufsichtsbehörden nicht geschwächt, sondern tendenziell gestärkt wird.

Im Folgenden werde ich vor allem die stiftungsrechtlichen Aspekte und deren Umsetzung in der Praxis behandeln.

## **Zweckänderung**

Zu unterscheiden sind zwei Fälle:

1. Der erste Fall war bereits bisher geregelt. Der neue Text weist lediglich geringfügige Änderungen auf. Danach kann die zuständige Bundes- oder Kantonsbehörde auf Antrag der Aufsichtsbehörde oder des obersten Stiftungsorgans den Zweck der Stiftung ändern, wenn deren ursprünglicher Zweck eine ganz andere Bedeutung oder Wirkung erhalten hat, so dass die Stiftung dem Willen des Stifters offenbar entfremdet worden ist (Art. 86 Abs. 1 ZGB). Hier werden wir unsere bisherige Praxis beibehalten. Wir versuchen jeweils, eine einvernehmliche Lösung mit dem Stiftungsrat zu finden.
2. Neu ist eine Zweckänderung auf Antrag des Stifters selbst oder auf Grund einer Verfügung von Todes wegen möglich. Dies allerdings nur, wenn in der Stiftungsurkunde eine Zweckänderung vorbehalten worden ist und seit der Errichtung der Stiftung seit der letzten vom Stifter verlangten Änderung mindestens 10 Jahre verstrichen sind (Art. 86a Abs. 1 ZGB).

Hinzu kommen weitere Einschränkungen (Art. 86a Abs. 2 – 4 ZGB):

- Verfolgt die Stiftung einen öffentlichen oder gemeinnützigen Zweck, muss der geänderte Zweck ebenfalls öffentlich und gemeinnützig sein. Dies trifft bei den unter unserer Aufsicht stehenden Stiftungen in aller Regel zu.

- Haben mehrere Personen die Stiftung errichtet, können sie die Änderung nur gemeinsam verlangen.
- Das Recht auf Änderung des Stiftungszwecks ist unvererblich und unübertragbar. Ist der Stifter eine juristische Person, erlischt dieses Recht spätestens 20 Jahre nach der Errichtung der Stiftung.

Die Tragweite der neuen Regelung wird sich meiner Auffassung nach in Grenzen halten. Dies um so mehr, als das Recht der Zweckänderung an den oder die Stifter gebunden und eine Übertragung an Dritte ausgeschlossen ist. Hinzu kommt, dass wir bei Stiftungsgründungen immer wieder darauf aufmerksam machen, einen möglichst weit gefassten Stiftungszweck festzulegen.

Wie verhält es sich nun mit Stiftungen, die bei Inkrafttreten der Revision schon bestehen und die aufgrund des bisherigen Rechts einen solchen Vorbehalt in ihrer Stiftungsurkunde gar nicht enthalten konnten? Die Antwort findet sich im Bericht vom 23. Oktober 2003 der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Ständerats. Danach muss bei der Errichtung der Stiftung eine Bestimmung vorgesehen sein, in der die Zweckänderung vorbehalten wird (Bundesblatt 2003, 8169). Damit ist die neue Vorschrift auf bisherige Stiftungen nicht anwendbar. In einem Vorentwurf, der dem Bundsrat im Frühjahr 2003 zur informellen Stellungnahme unterbreitet wurde, hat die Kommission dies sogar noch deutlicher festgehalten. „Es ist nicht möglich, in einem späteren Zeitpunkt einen Rückübertragungsvorbehalt anzubringen. Somit ist die Bestimmung nur auf jene Stiftungen anwendbar, die nach Inkrafttreten der vorliegenden Revision des Stiftungsrechts errichtet werden.“ Dasselbe kann aber auch aus den Artikeln 1 und 2 des Schlusstitels des Zivilgesetzbuches gefolgert werden. In der Regel gilt der Grundsatz der Nichtrückwirkung. Ein Ausnahmesachverhalt (öffentliche Ordnung oder Sittlichkeit) liegt hier sicher nicht vor.

Aus unserer Sicht bestehen für bisherige Stiftungen deshalb nur folgende zwei Möglichkeiten:

- a) Der Stifter unterstützt die bisherige Stiftung nicht mehr. Sobald die finanziellen Mittel aufgebraucht sind, kann die Stiftung aufgelöst werden. Der Stifter kann

jederzeit mit neuen Mitteln eine neue Stiftung mit Zweckänderungsvorbehalt gründen.

- b) Der Stifter beantragt zusammen mit dem gesamten Stiftungsrat eine Zweckänderung gemäss Artikel 86 Absatz 1 ZGB. Die Eidgenössische Stiftungsaufsicht war schon bisher bereit, in begründeten Fällen diese Bestimmung extensiv auszulegen. Diese Praxis wird auf jeden Fall für vor dem Jahr 2005 errichtete Stiftungen fortgesetzt.

### **Revisionsstelle**

Von grösserer Tragweite sind die neuen Bestimmungen über die Revisionsstelle (Art. 83a und b ZGB). Grundsätzlich ist eine Stiftung nun verpflichtet, eine solche Stelle zu bezeichnen. Die mit der Revision betrauten Personen dürfen insbesondere nicht

- einem andern Stiftungsorgan angehören;
- in einem Arbeitsverhältnis zur Stiftung stehen;
- enge verwandtschaftliche Beziehungen zu Mitgliedern von Stiftungsorganen haben;
- Destinatäre der Stiftung sein.

Die Gesetzesänderungen können erst in Kraft gesetzt werden, wenn dazu auch die Vollzugsvorschriften vorliegen. Die folgenden Ausführungen beruhen leider nicht auf absolut gesicherten Grundlagen, da der Bundesrat die erforderliche Verordnung noch nicht beschlossen hat. [**HINWEIS:** Der Beschluss ist am 24. August 2005 gefasst worden]. Gestützt auf Besprechungen mit dem Bundesamt für Justiz, dem wie bei der Gesetzesrevision die Federführung zukommt, können trotzdem bereits nähere Angaben gemacht werden.

Gestützt auf Artikel 83a Absatz 3 ZGB kann der Bundesrat bestimmen, unter welchen Voraussetzungen die Stiftung ausnahmsweise einen besonders befähigten Revisor

beziehen muss. Bezüglich Qualifikationen wird nun auf die Verordnung vom 15. Juni 1992 über die fachlichen Anforderungen an besonders befähigte Revisoren (SR 221.302) abgestellt. Terminologisch wird an den bisherigen Begriffen festgehalten. So wird noch nicht zwischen „eingeschränkter“ und „ordentlicher“ Revision unterschieden.

Einen besonders befähigten Revisor werden nur grössere Stiftungen benötigen. Abgestellt wird in erster Linie auf die aktienrechtlichen Kriterien, wie sie der Bundesrat mit Botschaft vom 23. Juni 2004 zur Änderung des Obligationenrechts (Revisionspflicht im Gesellschaftsrecht) sowie zum Bundesgesetz über die Zulassung und Beaufsichtigung der Revisorinnen und Revisoren (Bundesblatt 2004, 3969 ff) dem Parlament unterbreitet hat. Übernommen werden jedoch bereits die Zahlen, die vom Nationalrat und von der beratenden Kommission für Rechtsfragen des Ständerats beschlossen wurden. Neu handelt es sich um folgende Kriterien: Bilanzsumme von über 10 Millionen Franken, Umsatzerlös von über 20 Millionen Franken sowie 50 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt. Mindestens zwei dieser Kriterien müssen in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren erfüllt sein. Dasselbe soll für Stiftungen gelten, die zur Erstellung einer Konzernrechnung verpflichtet sind oder Anleiheobligationen ausstehend haben. Diese beiden letztgenannten Vorschriften dürften nur bei den wenigsten klassischen Stiftungen zum Zug kommen. Sie werden aber wegen der Kongruenz zu den vorher erwähnten Erlassen voraussichtlich nicht gestrichen werden.

Wichtiger ist, dass an einer stiftungsrechtlichen Spezialregelung festgehalten werden soll. Ein besonders befähigter Revisor wird gefordert, wenn eine Stiftung öffentlich zu Spenden aufruft und in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren Spenden von jeweils mehr als 100'000 Franken erhält. Die beiden Voraussetzungen sind kumulativ – und nicht alternativ – zu verstehen. Öffentlich ist der Aufruf dann, wenn beispielsweise durch Zeitungsinserate, Flugblätter, Briefe oder Plakate ein unbestimmter Personenkreis angesprochen wird. Die Spenden, zu denen aufgerufen wird, können Zuwendungen in Geld oder in Natura sein, und zwar sowohl in Form von Schenkungen wie auch von Erbschaften und Vermächtnissen. In einigen Vernehmlassungen wurde gefordert, hier auch grössere Einzelzuwendungen sowie Subventionen der öffentlichen Hand zu erfassen. Darauf soll bewusst verzichtet werden. Der Spender hat es in einem solchen Fall selbst in der Hand zu fordern, dass ihm eine „normale“ Revision

nicht genügt. Dasselbe trifft für die Subventionsgeber zu. Diese können ihren Beitrag an Auflagen und Bedingungen knüpfen.

Gestützt auf unsere bisherigen Erfahrungen genügen diese Vorschriften. Mittlere und selbst kleinere Revisionsstellen führen ihr Mandat meist mit der erforderlichen Sorgfalt aus.

In letzter Minute ist im ZGB noch eine Vorschrift eingefügt worden, wonach die Aufsichtsbehörde eine Stiftung von der Pflicht befreien kann, eine Revisionsstelle zu bezeichnen (Art. 83 Abs. 3 und 4 ZGB). Dies erfolgt allerdings nicht von Amtes wegen; erforderlich ist ein Gesuch des Stiftungsrats. In der bundesrätlichen Verordnung wird klar festgehalten, dass es sich dabei um eine „Kann-Vorschrift“ handelt. Vorgesehen ist, auf die Bilanzsumme und nicht mehr auf das Reinvermögen (dieses kann mehr oder weniger beliebig beeinflusst werden) abzustellen. Der massgebende Betrag muss zudem in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren kleiner als 50'000 Franken sein (Vernehmlassungsvorlage: 20'000 Franken). [**HINWEIS:** Gemäss Beschluss vom 24. August 2005 hat der Bundesrat den Betrag auf 200'000 Franken festgelegt]. Ferner darf die Stiftung nicht öffentlich zu Spenden aufrufen. Es handelt sich somit stets nur um eine Befreiung auf Zusehen hin. Die Aufsichtsbehörde kann die Befreiung jederzeit widerrufen. Dies, wenn die Befreiungsvoraussetzungen nicht mehr erfüllt sind, oder wenn es für eine zuverlässige Beurteilung der Vermögens- und Ertragslage der Stiftung notwendig ist.

Die Ausnahmevorschrift ist restriktiv auszulegen. Vorweg ist festzuhalten, dass die Gesuchsbehandlung nicht kostenlos sein wird. Vorgesehen ist in der bundesrätlichen Gebührenverordnung eine Gebühr von 100 – 300 Franken.

In der neuen Stiftungs-Verordnung wird im Weiteren ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Befreiung der Stiftung vom Revisionsstellenobligatorium ihre Pflichten im Bereich der jährlichen Berichterstattung an die Aufsichtsbehörde nicht berührt. Dementsprechend werden wir eine nachvollziehbare Jahresrechnung verlangen und durchsetzen. Dabei kommt uns entgegen, dass die **Buchführungspflicht** nun ausdrücklich festgehalten ist. Die Bestimmungen des Obligationenrechts über die kaufmännische Buchführung sind sinngemäss anwendbar (Art. 84b Abs. 1 ZGB).

Ausserdem sehen wir Stichproben vor. So werden wir etwa für grössere Beträge oder Transaktionen den oder die Originalbelege einverlangen. Vorgesehen ist zudem als eine Art „Selbstdeklaration“ ein einfaches, einseitiges Formular. In der Regel können die Fragen mit „ja“ oder „nein“ beantwortet bzw. entsprechend angekreuzt werden. Allfällige weitere Zusatzfragen werden wir uns schriftlich beantworten lassen. Unsere Bemühungen werden dann gestützt auf unsere Gebührenverordnung kostendeckend verrechnet. Bei Schwierigkeiten bei der Zusammenarbeit, werden wir gegebenenfalls die Befreiung von der Revisionspflicht widerrufen.

Kann nun bereits bei der Stiftungsgründung ein Gesuch um Befreiung von der Revisionspflicht gestellt werden? Dies ist zu bejahen. Allerdings muss die Stiftung zumindest glaubhaft begründen, dass sie zumindest in den Anfangsjahren die entsprechenden Voraussetzungen erfüllen wird.

### **Weitere Revisionspunkte**

Bloss stichwortartig sind noch folgende Punkte anzuführen:

- Bei Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit einer Stiftung werden künftig bestimmte Massnahmen gesetzlich vorgeschrieben sein (v.a. Erstellen einer Zwischenbilanz zu Veräusserungswerten, Prüfung durch die Revisionsstelle, Benachrichtigung der Aufsichtsbehörde, Ergreifen der erforderlichen Sanierungsmassnahmen; Art. 84a ZGB).
- Die von der Eidgenössischen Stiftungsaufsicht schon bisher relativ grosszügig zugelassenen unwesentlichen Änderungen der Stiftungsurkunde werden nun ebenfalls gesetzlich geregelt. Erforderlich sind triftige sachliche Gründe. Zudem dürfen keine Rechte Dritter beeinträchtigt werden (Art. 86b ZGB).
- Die Aufhebung der Stiftung bei Unerreichbarkeit ihres Zwecks erfolgt nicht mehr von Gesetzes wegen, sondern neu durch (konstitutive) Verfügung der Aufsichtsbehörde (Art. 88 Abs. 1 ZGB). Zur Antragstellung oder zur Klage auf Aufhebung der Stiftung berechtigt ist jede Person, die ein Interesse hat (Art. 89 Abs. 1 ZGB).

- Zu erwähnen ist schliesslich die Möglichkeit der Kantone, die ihren Gemeinden angehörenden Stiftungen der kantonalen Aufsichtsbehörde zu unterstellen (Art. 84 Abs. 1<sup>bis</sup> ZGB).

### **Revision der Handelsregisterverordnung**

Vorgesehen ist, dass im Zusammenhang mit der Revision des Stiftungsrechts auch die Handelsregisterverordnung angepasst und ergänzt wird. [**HINWEIS:** Der Bundesrat hat am 24. August 2005 die Teilrevision der Verordnung verabschiedet]. Die bisherigen Bestimmungen zu den Stiftungen sind relativ knapp und lassen einige Fragen offen. Diese Lücken sollen nun geschlossen werden. Die Regelungsdichte wird somit zunehmen.

Hierzu einige wenige Hinweise:

Bei den Stiftungen sind, neben den üblichen Angaben wie Name, Sitz, Domizil, Datum der Stiftungsurkunde usw., **einzutragen** (Art. 102 und 103a HregV):

- neben dem Zweck gegebenenfalls der Hinweis auf den Zweckänderungsvorbehalt gemäss Artikel 86a ZGB;
- die Revisionsstelle, falls nicht eine Befreiung vorliegt. Wenn Letzteres zutrifft, muss die entsprechende Verfügung der Stiftungsaufsichtsbehörde als Beleg eingereicht werden;
- sämtliche zur Vertretung der Stiftung berechtigten Personen unter Hinweis auf die Zeichnungsart sowie alle nicht zeichnungsberechtigten Mitglieder des obersten Stiftungsorgans.

Das Handelsregisteramt gibt der zuständigen Aufsichtsbehörde Kenntnis von der **Eintragung** der Stiftung und übermittelt ihr eine Kopie der Stiftungsurkunde sowie einen Handelsregisterauszug. Erhalten wir die entsprechenden Unterlagen, haben wir ohne Verzug, spätestens aber sechs Monate nach der Meldung zu bestätigen, dass wir die Aufsicht übernehmen. Erst dann werden wir als Aufsichtsbehörde eingetragen (Art. 103 HregV).

Die verschiedenen Meldepflichten werden detailliert festgehalten. So hat das oberste Stiftungsorgan alle Änderungen, die veröffentlicht werden müssen, unverzüglich mit den Belegen dem Handelsregisteramt zu melden. Die Aufsichtsbehörden haben ihrerseits die Änderungen der Stiftungsurkunde sowie von ihr genehmigte Reglemente oder Ausführungsbestimmungen selber zu melden (Art. 103b HregV).

Im Konkursfall darf die Löschung der Stiftung erst vorgenommen werden, wenn die Aufsichtsbehörde bestätigt, dass sie kein Interesse an der Aufrechterhaltung der Eintragung mehr hat (Art. 104a HregV).

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

Schliesslich wird voraussichtlich auf den 1. Januar 2006 das Bundesgesetz über das Öffentlichkeitsprinzip der Verwaltung in Kraft treten. Dies wird für den Bund erhebliche Auswirkungen haben, zumal jeder Bürger und jede Bürgerin ohne Begründung das Recht auf Zugang zu amtlichen Dokumenten haben wird. Beschränkungen sind zwar vorgesehen (z.B. Persönlichkeitsschutz, Schutz übergeordneter öffentlicher Interessen, hängige Verfahren usw.). Das Öffentlichkeitsprinzip wird für alle Stiftungen gelten, die unter Bundesaufsicht stehen. Dies allerdings nur soweit, als es sich um Unterlagen handelt, die nach dem Inkrafttreten des vom Parlament beschlossenen Bundesgesetzes eingereicht werden. Auch hier fehlen leider noch die Ausführungsvorschriften des Bundesrates. Wir beabsichtigen, in unserem Stiftungsverzeichnis neu alle unter unserer Aufsicht stehenden Stiftungen aufzunehmen, vorerst allerdings nur in der Internetversion. Vorgängig werden wir sie über die neue Rechtslage orientieren. Mit Bezug auf das Verzeichnis werden wir ihnen Gelegenheit geben, allfällige Beschränkungen bezüglich Gesuchseinreichung und dergleichen aufnehmen zu lassen.

Bruno Ferrari-Visca

Stv. Generalsekretär EDI und  
Leiter der Eidg. Stiftungsaufsicht