

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 Bundesrat 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 Anlehensobligationen 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 Ausnahmenvorschrift 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^{bis} 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

Application des nouvelles dispositions du droit des fondations au niveau fédéral

Résumé de l'exposé du 16 juin 2005 à l'occasion de la Conférence annuelle des autorités cantonales de surveillance des fondations et de prévoyance professionnelle à Gottlieben / TG

Situation actuelle

Le conseiller aux Etats Fritz Schiesser a déposé le 14 décembre 2000 l'initiative parlementaire « Révision de la législation régissant les fondations » sous la forme d'un projet rédigé de toutes pièces. Elle avait pour objectif la libéralisation du droit suisse des fondations dans l'intention de favoriser la constitution de nouvelles fondations. Trois nouveautés étaient proposées:

- Introduction d'une clause permettant de modifier le but d'une fondation au bout de 10 ans, pour répondre par exemple à des besoins sociaux plus urgents.
- Introduction d'un organe de révision obligatoire.
- Nouvelles possibilités de déduction fiscale.

Une sous-commission de la Commission de l'économie et des redevances du Conseil des Etats (CER-E) a adopté un projet de loi le 15 mai 2003 qui a fait l'objet d'une procédure de consultation à laquelle tous les cantons, excepté un, ont participé. A la suite de cette procédure, de nombreux points du projet initial ont été modifiés ou précisés. L'Assemblée fédérale a approuvé le 8 octobre 2004 le projet de modification du Code civil et des lois fédérales relatives à la taxe sur la valeur ajoutée, à l'impôt fédéral direct et à l'harmonisation fiscale (Feuille fédérale 2004, 5095 ss). Le délai référendaire, échu le 27 janvier 2005, n'a pas été utilisé. La loi entrera probablement en vigueur le 1^{er} janvier 2006.

On ne sait pas encore combien de travail supplémentaire cette révision occasionnera. Nous constatons depuis des années dans notre domaine une forte augmentation du nombre des fondations classiques. Notre statistique le montre très clairement (le tableau sur lequel figurent les chiffres correspondants peut être téléchargé à la rubrique surveillance des fondations/statistique). Il est tout à fait possible que la révision accentue cette tendance, mais nous ne pourrions en juger que d'ici quelques

années. Ce qui nous importe en premier lieu, c'est que la position de l'autorité de surveillance des fondations n'en ressorte pas affaiblie, mais plutôt renforcée.

Je vais traiter maintenant quelques aspects particuliers du droit des fondations ainsi que leur application pratique.

Modification du but

Il faut distinguer 2 cas :

1. Le premier cas était déjà réglé par l'ancien droit, le nouveau texte ne présentant ici que des changements mineurs. L'autorité fédérale ou cantonale compétente a la possibilité de modifier le but de la fondation, sur requête de l'autorité de surveillance ou de l'organe suprême de la fondation, lorsque le sens et les effets du but initial ont changé et que la fondation s'éloigne visiblement de la volonté du fondateur (art. 86 al. 1 CC). Nous allons conserver notre pratique habituelle en la matière. Nous cherchons en premier lieu à trouver une solution à l'amiable avec le conseil de fondation.
2. Dans le second cas, une nouvelle disposition prévoit la possibilité de modifier le but sur requête du fondateur ou en raison d'une disposition pour cause de mort prise par celui-ci. Mais il faut pour cela que l'acte de fondation réserve cette possibilité et que 10 ans au moins se soient écoulés depuis la constitution de la fondation ou depuis la dernière modification requise par le fondateur (art. 86a al. 1 CC).

D'autres restrictions s'y ajoutent (art. 86a al. 2-4 CC) :

- Si la fondation poursuit un but d'utilité ou d'intérêt public, le nouveau but doit demeurer un but d'utilité ou d'intérêt public. C'est généralement le cas pour les fondations placées sous notre surveillance.
- Lorsque la fondation a été constituée par plusieurs fondateurs, ceux-ci ne peuvent demander la modification du but que conjointement.

- Le droit de modifier le but ne peut être cédé ou transmis aux héritiers. Lorsque le fondateur est une personne morale, ce droit s'éteint au plus tard 20 ans après la constitution de la fondation.

A mon avis, la portée de ces nouvelles dispositions va rester limitée, d'autant plus que le droit de procéder à une modification du but est lié à la personne du ou des fondateurs et qu'une transmission à des tiers est exclue. Il faut signaler que lors d'une création de fondation, nous attirons chaque fois l'attention sur le fait qu'il faut définir un but aussi large que possible.

Mais qu'en est-il des fondations qui existent déjà avant l'entrée en vigueur de cette révision et qui ne peuvent donc pas, en vertu du droit alors en vigueur, faire figurer une telle disposition dans leur acte de fondation ? La réponse se trouve dans le rapport présenté le 23 octobre 2003 par la Commission de l'économie et des redevances du Conseil des Etats. Il y est dit que lors de la constitution de la fondation, la possibilité d'en modifier le but doit être réservée (Feuille fédérale 2003, 7453). La nouvelle disposition n'est donc pas applicable aux fondations existantes. Dans un avant-projet soumis au Conseil fédéral pour prise de position informelle au printemps 2003, la commission a même précisé ce point : « Il ne sera pas possible, ultérieurement, d'apporter une réserve de rétrocession ». Cette disposition ne s'appliquera par conséquent qu'aux fondations constituées après l'entrée en vigueur de la présente révision du droit des fondations. On peut tirer la même conclusion des articles 1 et 2 du titre final du Code civil. En règle générale, c'est le principe de la non-rétroactivité qui s'applique. Nous n'avons certainement pas affaire ici à un état d'exception (ordre public ou moralité).

A notre avis, il n'y a donc que deux possibilités pour les fondations existantes:

- a) Le fondateur décide de ne plus soutenir la fondation existante. Dès que les moyens financiers sont épuisés, la fondation peut être dissoute. Le fondateur peut constituer en tout temps avec de nouveaux moyens une nouvelle fondation dont l'acte contient la réserve relative au changement de but.

- b) Le fondateur peut requérir, avec l'ensemble du conseil de fondation, une modification du but en vertu de l'art. 86 al. 1 CC. L'autorité fédérale de surveillance des fondations a toujours été prête à interpréter cette disposition de façon libérale dans les cas dûment justifiés. Cette pratique sera en tout cas maintenue pour les fondations constituées avant 2005.

Organe de révision

Les nouvelles dispositions relatives à l'organe de révision (art. 83a et b CC) ont une plus grande portée que celles relatives au but. Toute fondation est désormais tenue, en principe, de désigner un tel organe. Les personnes mandatées pour la révision ne peuvent en particulier

- appartenir à un autre organe de la fondation ;
- être liées à la fondation par des rapports de travail ;
- avoir des liens de parenté étroits avec des membres des organes de la fondation ;
- être bénéficiaires de la fondation.

Les modifications de la loi ne pourront entrer en vigueur que lorsque les dispositions d'exécution seront prêtes. Je ne peux malheureusement pas m'appuyer sur des bases absolument sûres pour la suite de mes propos, car le Conseil fédéral n'a pas encore adopté l'ordonnance s'y rapportant. (Indication : la décision a été prise le 24 août 2005). Je peux néanmoins donner dès maintenant les précisions suivantes, en me fondant sur des discussions avec l'Office fédéral de la justice qui, comme pour la révision de la loi, est responsable en la matière.

D'une part, le Conseil fédéral peut décider sous quelles conditions une fondation peut, à titre exceptionnel, faire appel à un réviseur particulièrement qualifié. Concernant ces qualifications, on s'appuiera sur l'ordonnance du 15 juin 1992 sur les qualifications professionnelles des réviseurs particulièrement qualifiés (RS 221.302). Du point de vue terminologique, le projet s'en tient aux notions du droit actuel et ne fait pas encore la distinction entre « contrôle restreint » et « contrôle ordinaire ».

D'autre part, seules les grandes fondations auront besoin d'un réviseur particulièrement qualifié. On se fondera en premier lieu sur les critères du droit des

sociétés anonymes que le Conseil fédéral a proposés au Parlement dans son message du 23 juin 2004 concernant la modification du code des obligations (obligation de révision dans le droit des sociétés) et la loi fédérale sur l'agrément et la surveillance des réviseurs (Feuille fédérale 2004, 3745 ss). Cependant, les chiffres approuvés par le Conseil national et la Commission consultative des affaires juridiques du Conseil des Etats ont déjà été adoptés. Les nouveaux critères sont les suivants : total du bilan supérieur à 10 millions de francs, chiffre d'affaires supérieur à 20 millions et effectif dès 50 emplois à plein temps en moyenne annuelle. Au moins deux de ces valeurs doivent être atteintes durant deux exercices consécutifs. Les mêmes règles s'appliquent aux fondations qui sont tenues d'établir des comptes de groupe ou qui sont débitrices d'un emprunt par obligations. Ces deux dernières prescriptions ne devraient concerner qu'un très petit nombre de fondations classiques. Mais elles ne seront probablement pas éliminées, en raison de leur concordance avec les actes législatifs cités ci-dessus.

L'important, ici, est de pouvoir s'appuyer sur une réglementation spécifique aux fondations. Le recours à un réviseur particulièrement qualifié est exigé lorsque la fondation effectue des collectes publiques et qu'elle reçoit des dons supérieurs à 100'000 francs au cours de deux exercices successifs. Ces deux prescriptions doivent se comprendre de façon cumulative et non pas alternative. On est en présence d'une collecte publique lorsque l'on s'adresse – par exemple au moyen d'annonces dans les journaux, de tracts, de lettres ou d'affiches – à un cercle indéterminé de personnes. Les dons sollicités peuvent être des prestations en argent ou en nature, tant sous forme de donations que d'héritages et de legs. Certaines des instances consultées ont demandé de prendre aussi en compte les dotations individuelles d'un certain volume et les subventions des pouvoirs publics. Mais il faut y renoncer sciemment car dans ces cas, il appartient au donateur de décider lui-même si une révision « normale » lui suffit ou non. De même, les collectivités publiques peuvent fixer les conditions de leur subvention.

Notre expérience montre que ces prescriptions sont suffisantes. Les organes de révision de moyenne et même de faible envergure remplissent généralement leur mandat avec tout le soin requis.

Une prescription a été ajoutée à la dernière minute. Elle prévoit que l'autorité de surveillance peut dispenser la fondation de l'obligation de désigner un organe de

révision (art. 83a al. 4 CC). Cette dispense n'est pas octroyée d'office, mais à la demande du conseil de fondation. Dans l'ordonnance du Conseil fédéral, il est clairement précisé qu'il s'agit là d'une disposition potestative. Il y est prévu que l'on se fondera sur la somme inscrite au bilan et non pas sur la fortune (ce montant pouvant être plus ou moins librement influencé). De plus, le montant déterminant au cours de deux exercices successifs devra être inférieur à 50'000 francs (au lieu des 20'000 francs proposés dans le projet mis en consultation). (Indication : Dans sa décision du 24 août 2005, le Conseil fédéral a fixé le montant à 200'000 francs). Par ailleurs, la fondation ne doit pas effectuer de collectes publiques. Il s'agit donc d'une dispense à titre précaire que l'autorité de surveillance peut révoquer en tout temps, lorsque les conditions de la dispense ne sont plus remplies ou lorsque cela s'avère nécessaire pour juger de l'état du patrimoine et des résultats de la fondation.

Cette disposition d'exception doit être interprétée de façon restrictive. A signaler que le traitement de la demande ne sera pas gratuit. Nous avons prévu à cet effet dans l'ordonnance du Conseil fédéral sur les émoluments un barème de 100 à 300 francs.

Cela dit, la nouvelle ordonnance sur les fondations précise expressément que la dispense de l'obligation d'avoir un organe de révision ne libère pas la fondation de ses obligations relatives au rapport annuel à établir à l'attention de l'autorité de surveillance. En conséquence, nous allons demander et imposer la pratique des comptes annuels transparents. Nous sommes aidés en cela par l'art. 84b al. 1 CC qui précise que la fondation **doit tenir une comptabilité**. Les dispositions du code des obligations relatives à la comptabilité commerciale sont applicables par analogie (art. 84b al. 1 CC).

De plus, nous procéderons par pointages. Ainsi, nous demanderons la ou les pièces originales pour les transactions ou les montants importants. Nous prévoyons en outre un formulaire d'une page, une sorte de « déclaration spontanée ». En règle générale, il suffira de répondre par oui ou par non ou de cocher la réponse qui convient. Nous demanderons une réponse écrite aux éventuelles questions supplémentaires. Nous facturerons nos travaux de façon à couvrir nos frais en nous appuyant sur l'ordonnance sur les émoluments. En cas de difficultés de collaboration, nous pourrions révoquer la dispense de l'obligation d'avoir un organe de révision.

Une demande de dispense peut-elle être déposée lors de la constitution d'une fondation ? La réponse est oui. Mais la fondation doit prouver de manière crédible qu'elle sera en mesure de remplir les conditions requises au moins durant ses premières années d'existence.

Autres points de la révision

Je me contenterai d'évoquer rapidement les points suivants :

- En cas de surendettement ou d'insolvabilité d'une fondation, certaines mesures seront dorénavant prescrites par la loi (notamment l'établissement d'un bilan intermédiaire où les biens sont portés pour leur valeur vénale, examen par l'organe de révision, information à l'autorité de surveillance, prise des mesures d'assainissement nécessaires ; art. 84a CC).
- Les légères modifications de l'acte de fondation, que la Surveillance des fondations approuvait déjà jusqu'à maintenant de manière assez généreuse, seront désormais réglées elles aussi par la loi. Il faudra qu'elles soient objectivement justifiées et qu'elles ne lèsent pas les droits de tiers (art. 86b CC).
- La dissolution de la fondation, lorsque le but de la fondation ne peut plus être atteint, n'intervient pas d'office mais uniquement sur la base d'une décision (constitutive) de l'autorité de surveillance (art. 88 al. 1 CC). Toute personne intéressée peut intenter la requête ou l'action en dissolution de la fondation (art. 89 al. 1 CC).
- Je mentionnerai enfin la possibilité donnée aux cantons de soumettre les fondations dont la surveillance relève des communes au contrôle de l'autorité cantonale de surveillance (art. 84 al. 1^{bis} CC).

Révision de l'ordonnance sur le registre du commerce

Il est prévu d'adapter et de compléter l'ordonnance sur le registre du commerce en même temps que le droit des fondations. (Indication : le Conseil fédéral a adopté le 24 août 2005 la révision de l'ordonnance). Les dispositions en vigueur concernant les fondations y sont relativement brèves et laissent quelques questions en suspens. Il faut donc combler ces lacunes et la densité normative augmentera.

Je me contente ici encore de mentionner les points principaux :

Pour les fondations, **doivent être inscrits** (art. 102 et 103a ORC) en plus des données habituelles telles que nom, siège, domicile, date de l'acte de fondation, etc. :

- outre le but, s'il y a lieu, la mention de la possibilité de modifier ce but conformément à l'art. 86a CC ;
- l'organe de révision, sauf si une dispense est accordée. Dans ce dernier cas, la décision correspondante de l'autorité de surveillance des fondations doit être produite comme justificatif ;
- la liste de toutes les personnes habilitées à représenter la fondation avec leur qualité à signer et celle de tous les membres de l'organe suprême de la fondation non habilités à signer.

L'office du registre du commerce communique à l'autorité de surveillance compétente **l'inscription** de la fondation et lui remet une copie de l'acte de fondation ainsi qu'un extrait du registre du commerce. Lorsque nous recevons les documents correspondants, nous devons confirmer sans délai, mais au plus tard six mois après l'annonce, que nous assumons la surveillance. C'est seulement à ce moment que nous sommes mentionnés en tant qu'autorité de surveillance (art. 103 ORC).

Les différentes communications obligatoires seront fixées de manière détaillée. Ainsi, l'organe suprême de la fondation requiert sans délai l'inscription au registre du commerce de toute modification de faits soumis à publication. L'autorité de surveillance requiert elle-même l'inscription au registre du commerce des

modifications des statuts de la fondation, des règlements approuvés ou des dispositions d'exécution (art. 103b ORC).

En cas de faillite, la radiation de la fondation ne peut être effectuée que lorsque l'autorité de surveillance a confirmé qu'elle n'avait plus d'intérêt à maintenir l'inscription (art. 104a ORC).

Loi fédérale sur le principe de la transparence dans l'administration

La loi fédérale sur le principe de la transparence dans l'administration entrera probablement en vigueur le 1^{er} janvier 2006. Cela aura des conséquences considérables pour la Confédération : en effet, chaque citoyen, chaque citoyenne aura le droit de consulter les documents officiels sans présenter de justification. Certaines réserves sont prévues (par ex. protection des données personnelles, protection d'intérêts publics supérieurs, procédures en cours, etc.). Ce principe s'appliquera à toutes les fondations soumises à l'autorité fédérale de surveillance, mais seulement si les documents sont postérieurs à l'entrée en vigueur de la loi fédérale adoptée par le Parlement. Là aussi, les règlements d'application du Conseil fédéral manquent encore. Nous projetons d'enregistrer dans notre répertoire des fondations toutes les fondations placées sous notre surveillance, mais uniquement en version Internet pour l'instant. Nous les informerons au préalable de la nouvelle situation juridique. Nous leur donnerons alors l'occasion de faire inscrire dans ce répertoire les éventuelles restrictions concernant le dépôt des requêtes et autres.

Bruno Ferrari-Visca

Secrétaire général suppléant du DFI et
responsable de l'autorité de surveillance des fondations