

REVISION DES STIFTUNGSRECHTS

Genutzte und verpasste Chancen

Am 17. Dezember 2021 hat das Parlament eine Teilrevision des Stiftungsrechts verabschiedet. Neu werden die Stiftungsaufsichtsbeschwerde gesetzlich verankert sowie die Möglichkeit eines Organisationsänderungsvorbehalts durch den Stifter oder die Stifterin geschaffen. Weiter wird die Vornahme von unwesentlichen Änderungen der Stiftungsurkunde erleichtert, und Änderungen der Stiftungsurkunde unterstehen nicht mehr der öffentlichen Beurkundung.

1. EINLEITUNG

Mit einer am 9. Dezember 2014 eingereichten parlamentarischen Initiative forderte Alt-Ständerat Werner Luginbühl das Parlament auf, durch diverse Gesetzesänderungen das Schweizer Gemeinnützigkeits- und Stiftungswesen zu stärken [1]. Erfolgen sollte dies mittels insgesamt acht Revisionspunkten [2]. Der Schlussabstimmungstext [3], welcher am 17. Dezember 2021 von National- und Ständerat angenommen wurde [4], enthielt allerdings nur noch drei der ursprünglichen acht Revisionsvorhaben [5].

Nicht neu gesetzlich verankert wird – wie ursprünglich in der Initiative vorgesehen und vom Stiftungssektor gewünscht – insbesondere, dass trotz angemessener Honorierung der Stiftungsorgane der Stiftung eine Steuerbefreiung, sofern die übrigen Voraussetzungen erfüllt sind, zu gewähren ist [6]. Hintergrund dieser Forderung der parlamentarischen Initiative Luginbühl war, dass die Steuerbefreiung einer Stiftung voraussetzt, dass diese *gemeinnützig* tätig ist [7]. Eine Stiftung ist gemeinnützig tätig, wenn keine eigenen Interessen verfolgt werden. Eine Vielzahl von Steuerbehörden interpretieren das Kriterium der Gemeinnützigkeit u. a. dahingehend – obwohl weder das DBG oder das StHG noch kantonale Steuergesetze entsprechende Bestimmungen enthalten –, dass die Steuerbefreiung nur gewährt wird, wenn die Stiftungsratsmitglieder ehrenamtlich tätig sind, also im Wesentlichen ohne Erhalt einer marktgemässen Entschädigung für ihr Amt [8] [9].

Die Stiftungsrechtsrevision unterstand dem fakultativen Referendum [10]. Die Referendumsfrist lief am 7. April 2022

unbenützt ab [11]. Die Neuerungen im Stiftungsrecht treten am 1. Januar 2024 in Kraft [12]. Hintergrund dieser späten Inkraftsetzung ist der Umstand, dass den Aufsichtsbehörden ausreichend Zeit eingeräumt werden soll, um sich auf das neue Recht einzustellen. Nachfolgend werden die Neuerungen dargestellt, welche sich aus der Stiftungsrechtsrevision ergeben.

2. STIFTUNGSAUFSICHTSBESCHWERDE

2.1 Übersicht. Stiftungen stehen aufgrund ihrer Rechtsform als Anstalt [13] unter öffentlich-rechtlicher Aufsicht [14]. Die Aufsicht dient einerseits der Verwirklichung des Stiftungszwecks, indem sichergestellt wird, dass der Wille der Stifterin oder des Stifters eingehalten und umgesetzt wird [15], und andererseits der Funktionsfähigkeit der Stiftung [16]. Entsprechend hat die Aufsichtsbehörde dafür zu sorgen, dass das Stiftungsvermögen seinen von der Stifterin oder dem Stifter grundsätzlich frei bestimmbar Zwecken gemäss verwendet wird, was einschliesst, dass die Stiftungsurkunde und die Reglemente beachtet und das Ermessen bei Entscheidungen nicht überschritten oder missbraucht wird [17].

Neben der direkten Beaufsichtigung von Stiftungen durch Aufsichtsbehörden können bestimmte Drittpersonen gegen rechts- und statutenwidriges Handeln oder Unterlassungen der Stiftungsorgane bei der zuständigen Aufsichtsbehörde Beschwerde erheben und deren Einschreiten verlangen [18]. Begründet wird die Notwendigkeit einer solchen Stiftungsaufsichtsbeschwerde mit dem Ermöglichen der sonst fehlenden Anfechtbarkeit pflichtwidrigen Verhaltens der Stiftungs-



OLIVER ARTER,
LIC. IUR. HSG, TEP,
RECHTSANWALT,
KONSULENT, MLL LEGAL,
OLIVER.ARTER@MML-LEGAL.
COM



CHANTAL ODERMATT
MLAW, JUNIOR ASSOCIATE,
MLL LEGAL, CHANTAL.
ODERMATT@MML-LEGAL.
COM

organe [19]. Bislang ist das Beschwerderecht gegen Handlungen und Unterlassungen von Stiftungsorganen nicht explizit gesetzlich geregelt. Lehre und Rechtsprechung leiten die Stiftungsaufsichtsbeschwerde aus Art. 84 Abs. 2 ZGB her [20].

Neu wird in Art. 84 ZGB ein dritter Absatz geschaffen, welcher künftig eine explizite Gesetzesgrundlage für die Stiftungsrechtsbeschwerde enthält.

2.2 Bisheriges Recht. Die Stiftungsaufsichtsbeschwerde «setzt ein eigenes Interesse des Beschwerdeführers an die Anordnung der von ihm geforderten Massnahmen voraus» [21]. An dieses Interesse dürfen nicht zu hohe Anforderungen gestellt werden [22]. So muss

«jede Person, die wirklich einmal in die Lage kommen kann, eine Leistung oder einen andern Vorteil von der Stiftung zu erlangen, zur Beschwerde legitimiert sein» [23].

Allerdings kann bei gewöhnlichen Stiftungen der Kreis der potenziellen Begünstigten sehr gross oder weitgehend unbegrenzt bzw. offen sein; aus diesem Grunde ist gemäss der Rechtsprechung als Begünstigte oder Begünstigter zur Stiftungsaufsichtsbeschwerde nur legitimiert, wer gegenüber der Stiftung eine «besondere Nähe» besitzt und durch einen angefochtenen Entscheid besonders berührt ist sowie ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung hat [24]. Weiter ist zur Beschwerde legitimiert, wer darüber hinaus ein eigenes Interesse daran hat, dass das Stiftungsvermögen zweckgemäss verwendet wird [25]. Ob die Legitimation zur Stiftungsaufsichtsbeschwerde vorliegt, ist stets im konkreten Einzelfall zu beurteilen [26].

Als *aktivlegitimierte Parteien* kommen insbesondere tatsächliche und potenzielle *Destinatär/-innen* [27], (*überstimmte*) *Stiftungsratsmitglieder* [28] sowie *Stifter/-innen* [29] infrage. Unter gewissen Umständen können auch *Spender/-innen*, *Zustifter/-innen* oder sonstige in der Stiftungsurkunde erwähnte Förder/-innen aktiv legitimiert sein, insbesondere, um eine Zweckentfremdung ihrer Beiträge zu rügen [30]. Die Aktivlegitimation weiterer *Personen*, die in einem *besonderen Näheverhältnis* [31] zur Stiftung stehen, beispielsweise Erb/-innen, der Willensvollstrecker oder die Willensvollstreckerin eines/einer Stifter/-in oder andere Stiftungsorgane (Kontrollorgan, Wahlorgan) und deren Mitglieder, ist denkbar, aber ebenfalls im *konkreten Einzelfall* zu beurteilen [32]. Als *passivlegitimierte Parteien* sind in erster Linie die *beaufsichtigte Stiftung*, die der Aufsicht unterstehenden *Stiftungsorgane* sowie die *Revisionsstelle* denkbar [33].

Als *Beschwerdegrund* gerügt werden können rechts-, urkunden- und statutenwidrige Handlungen und Unterlassungen der Stiftungsorgane, jegliche Stiftungsratsbeschlüsse sowie tatsächliches Handeln des Stiftungsrats [34]. Weil Stiftungen über Autonomie in ihrer Beschlussfassung verfügen, entscheidet die Stiftungsaufsichtsbehörde grundsätzlich *kassatorisch* [35].

Uneinigkeit herrscht, ob eine *Beschwerdefrist* zur Erhebung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde besteht, und falls ja, wie lang diese sein soll. Teilweise wird von einer 30-tägigen Frist [36] oder von einer Monatsfrist analog zur vereinsrechtlichen Bestimmung [37] ausgegangen. Nach der hier

vertretenen Ansicht sollte von einer Beschwerdefrist abgesehen werden, da es sich bei der Stiftungsaufsichtsbeschwerde um ein stiftungsrechtliches Rechtsmittel sui generis handelt [38].

2.3 Künftiges Recht. Im Parlament herrschte Uneinigkeit über die gesetzliche Umschreibung der Beschwerdelegitimation. Es wurde diskutiert, ob für die Beschwerdelegitimation das Vorliegen eines sogenannten «berechtigten Kontrollinteresses» erforderlich sein soll [39], oder ob eine (abschliessende) Aufzählung über das Bestehen der Beschwerdelegitimation bestimmen soll [40]. Schliesslich hat sich letztere Ansicht durchgesetzt.

Künftig wird nArt. 84 Abs. 3 ZGB deshalb wie folgt lauten: «Begünstigte oder Gläubiger der Stiftung, der Stifter, Zustifter und ehemalige und aktuelle Stiftungsratsmitglieder, welche ein Interesse daran haben, dass die Verwaltung der Stiftung mit Gesetz und Stiftungsurkunde in Einklang steht, können gegen Handlungen und Unterlassungen der Stiftungsorgane Beschwerde bei der Aufsichtsbehörde erheben.»

Neu sind die in Frage kommenden Personen, die bei Vorliegen eines *Interesses* beschwerdeberechtigt sind, im Gesetz *abschliessend* aufgezählt. Hieraus folgt, dass künftig beispielsweise Erben der Stifterin bzw. des Stifters, allenfalls der Willensvollstrecker der Stifterin bzw. des Stifters, Mitglieder sonstiger Stiftungsorgane oder sonstige Stiftungsorgane selbst, beispielsweise Wahl- oder Kontrollorgane [41], von der Legitimation zur Erhebung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde ausgeschlossen sind. Dies ist gerade im Hinblick auf sonstige Stiftungsorgane und Erben der Stifterin oder des Stifters bedauerlich, da diese oft über detaillierte Kenntnisse allfälliger Mängel bei der Stiftungsführung verfügen. Die Aufzählung beschwerdelegitimierter Personen ist deshalb nach der hier vertretenen Ansicht verunglückt und zu eng gefasst.

Mit Blick auf das erforderliche «Interesse» der beschwerdelegitimierten Person zur Erhebung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde wurde durch die Stiftungsrechtsrevision nichts gewonnen; es wird weiterhin der Rechtsprechung überlassen sein, unter welchen Voraussetzungen ein Interesse an der Erhebung einer Stiftungsaufsichtsbeschwerde bejaht wird. Schliesslich wurde die Thematik einer allfälligen Frist zur Erhebung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde nicht gesetzlich verankert.

3. ORGANISATIONSÄNDERUNGSVORBEHALT

3.1 Vorbemerkung. Seit dem 1. Januar 2006 können Stifterinnen und Stifter in der Stiftungsurkunde einen *Zweckänderungsvorbehalt* anbringen. Wurde in der Stiftungsurkunde eine Zweckänderung vorbehalten und sind seit der Errichtung der Stiftung oder seit der letzten von der Stifterin bzw. dem Stifter verlangten Änderung mindestens zehn Jahre verstrichen, ändert die zuständige Bundes- oder Kantonsbehörde den Zweck einer Stiftung auf Antrag der Stifterin bzw. des Stifters oder auf Grund ihrer/seiner Verfügung von Todes wegen [42].

Ähnlich der Bestimmung zum Zweckänderungsvorbehalt wird künftig ein *Organisationsänderungsvorbehalt* geschaffen.

3.2 Geltendes Recht. Nach geltendem Recht können Änderungen der Organisation nur vorgenommen werden, wenn das Erhalten des Vermögens oder das Wahren des Stiftungszwecks die Änderung dringend erfordert (sog. *wesentliche Organisationsänderung*) [43] oder es sich um eine unwesentliche Änderung der Stiftungsurkunde handelt, diese aus triftigen sachlichen Gründen als geboten erscheint und keine Rechte Dritter, einschliesslich Destinatärinnen und Destinatären, beeinträchtigt werden (sog. *unwesentliche Organisationsänderung*) [44]. Unwesentliche Änderungen der Stiftungsurkunde müssen gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung schützenswerten Interessen dienen [45], wobei diesem Kriterium (im Verhältnis zu den triftigen sachlichen Gründen) praktisch keine selbstständige Bedeutung zukommt. Erforderlich ist jedenfalls nicht, dass ein wichtiger Grund vorliegt, sondern es ist ausreichend, dass durch die unwesentliche Änderung der Stiftungsurkunde der Stiftungszweck besser erfüllt werden kann [46].

Die Abgrenzung zwischen wesentlichen und unwesentlichen Organisationsänderungen ist nicht einfach vorzunehmen. Im Grundsatz sind jene Änderungen unwesentlich, die nichts Fundamentales am Wesen der Stiftung ändern und keine Anordnungen der Stiftungsurkunde betreffen, die nach dem mutmasslichen Willen der Stifterin bzw. des Stifters wesentlich sind und unabänderlich bestehen sollen [47]. Greifen Organisationsänderungen hingegen in identitätsbestimmende Merkmale der Stiftung ein, handelt es sich nicht mehr um unwesentliche Organisationsänderungen, und folglich müssen die Voraussetzungen für wesentliche Organisationsänderungen erfüllt sein [48].

Im Verfahren der unwesentlichen Organisationsänderung können insbesondere folgende Bestimmungen in einer Stiftungsurkunde geändert werden:

- Wählbarkeitsvoraussetzungen der Stiftungsorgane;
- Anzahl, Funktion und Kompetenzen der Mitglieder der Stiftungsorgane;
- Amtsdauer, Amtszeit- oder Altersbegrenzungen der Stiftungsorgane;
- Wahl und Abwahl der Stiftungsorgane;
- Einzelheiten und Formalitäten der stiftungsinternen Verfahrensabläufe, bspw. Einberufungskompetenzen, Einberufungsfristen, Traktandierungsfragen, Beschlussfähigkeits- und Beschlussfassungsquoren, Verfahren bei Stimmgleichheit, Stimmrecht und Stimpfpflicht, Formalien der Stimmgabe, Protokollierung, Honorierung, Unterschriftenregelung;
- Redaktionelle Änderungen;
- Name der Stiftung;
- Sitz der Stiftung [49].

Umstritten ist, ob Bestimmungen in einer Stiftungsurkunde, die vorsehen, dass Stiftungsratssitzungen physisch mit Anwesenheitspflicht durchzuführen sind, im Verfahren der unwesentlichen Organisationsänderung geändert werden können, um bspw. neu virtuelle Sitzungen (Telefonkonferenzen, Onlinemeetings usw.) vorzusehen, oder ob es sich um eine wesentliche Organisationsänderung handelt [50].

Vorbehalten bleiben im Übrigen für die betreffende Stiftung als *spezifisch anzusehende Regelungen*, deren Änderungen

stets als wesentlich anzusehen sind, bspw. stiftungsspezifische Vertretungen von bestimmten Personen im Stiftungsrat oder Unabwählbarkeit von bestimmten Stiftungsratsmitgliedern [51].

3.3 Zusätzliche Möglichkeit einer Organisationsänderung. Durch die Revision wird eine *zusätzliche Möglichkeit* geschaffen, die Organisation einer Stiftung zu ändern. Neu ändert die zuständige Bundes- oder Kantonsbehörde die Organisation einer Stiftung auch auf Antrag der Stifterin bzw. des Stifters oder auf Grund ihrer bzw. seiner Verfügung von Todes wegen, wenn in der Stiftungsurkunde eine Organisationsänderung vorbehalten worden ist und seit der Errichtung der Stiftung oder seit der letzten von der Stifterin bzw. vom Stifter verlangten Organisationsänderung mindestens zehn Jahre verstrichen sind [52].

Ein Organisationsänderungsvorbehalt – gleich wie ein Zweckänderungsvorbehalt – muss, sofern ein solcher vorgesehen werden soll, bereits beim Errichten einer Stiftung stipuliert werden. Nachträglich kann ein solcher nicht mehr in die Stiftungsurkunde aufgenommen werden. Bestehende Stiftungen haben auf Grund der Stiftungsrechtsrevision somit keine Möglichkeit, neu einen Organisationsänderungsvorbehalt in die Stiftungsurkunde aufzunehmen. Beim Errichten neuer Stiftungen empfiehlt es sich aber, bereits jetzt zu prüfen, ob, neben einem allfälligen Zweckänderungsvorbehalt, ein Organisationsänderungsvorbehalt in die Stiftungsurkunde aufgenommen werden soll oder nicht.

Mittels Organisationsänderungsvorbehalt kann eine Stifterin bzw. ein Stifter beispielweise alle zehn Jahre die *Organstruktur* der Stiftung ändern, das *Wahlprozedere* des Stiftungsrats oder anderer Stiftungsorgane modifizieren oder die *Vorschriften über die Vermögensanlage* der Stiftung anpassen [53]. Ebenso kann eine Stifterin bzw. ein Stifter mittels Organisationsänderungsvorbehalt künftig eine für die Ewigkeit bestimmte Stiftung in eine *Verbraucherstiftung* umwandeln [54].

Ob einer Stifterin bzw. einem Stifter beim Errichten einer Stiftung ein Organisationsänderungsvorbehalt zu empfehlen ist oder nicht, ist nicht einfach zu beantworten. Ein Organisationsänderungsvorbehalt der Stifterin bzw. des Stifters führt nämlich dazu, dass diesem gegenüber dem Stiftungsrat – ähnlich wie wenn eine Stifterin bzw. ein Stifter bei der Errichtung einer Stiftung vorsieht, sich die Position als Wahlorgan des Stiftungsrats vorzubehalten – eine starke Stellung zukommt.

Für einen Organisationsvorbehalt spricht, dass eine Stifterin bzw. ein Stifter auf Veränderungen innerhalb der Stiftung, bspw. wenn die Stiftung über weitaus mehr Vermögen verfügt wie anfänglich geplant oder sich die anfänglich vorgesehene Organisation nicht bewährt hat, einfach reagieren und die Organisation anpassen kann. Ebenso kann eine Organisationsänderung sinnvoll sein, wenn der Zweck der Stiftung geändert wird und eine gleichzeitige Organisationsänderung als notwendig erscheint [55]. Ein weiterer Vorteil besteht darin, dass mit einem Organisationsvorbehalt darauf reagiert werden kann, wenn Familienmitglieder künftig eine aktivere Rolle in der Stiftung wahrnehmen möchten oder die Mehrheit der Stiftungsräte neu aus Familienmit-

gliedern bestehen soll, oder umgekehrt, wenn sich die Familie der Stifterin bzw. des Stifters entschliesst, ihre bisherige Mitwirkung in der Stiftung aufzugeben, und die Stifterin bzw. der Stifter dafür sorgen will, dass die Stiftung quasi Dritten und sich selbst überlassen wird und Mitwirkungs- und Kontrollrechte der Stifterin bzw. des Stifters und dessen Familie aufgehoben werden sollen [56]. Beispielsweise kann mittels Organisationsänderungsvorbehalt neu ein Wahlorgan für den Stiftungsrat geschaffen oder ein bestehendes Wahlorgan abgeschafft werden, oder es kann neu vorgesehen werden, dass im Stiftungsrat künftig eine bestimmte Anzahl Familienmitglieder vertreten oder eben nicht mehr vertreten sein sollen. Auch wenn die Stifterin bzw. der Stifter mit Familienmitgliedern im Streit steht, aber bei der Errichtung der Stiftung diesen bestimmte Mitwirkungsrechte in der Stiftungsurkunde eingeräumt hat, kann ein Organisationsvorbehalt nützlich sein. In dem Fall kann die Stifterin bzw. der Stifter nämlich die Rechte der Familienmitglieder aufheben, ohne dass den Familienmitgliedern ein Anspruch zukommt, dass deren bestehende Rechte gewahrt bleiben.

Gegen einen Organisationsvorbehalt spricht, dass die Stifterin bzw. der Stifter dieses Recht auch gegen die bislang für die Stiftung agierenden Organe als Druckmittel einsetzen kann [57]. Allerdings ist zu beachten, dass bereits nach geltendem Recht die Möglichkeit besteht, dass sich die Stifterin bzw. der Stifter Rechte vorbehält, insbesondere das Recht, den Stiftungsrat zu bestimmen. Insofern steigert ein künftiger Organisationsvorbehalt die Gefahr eines Missbrauchs durch die Stifterin bzw. den Stifter nicht.

4. ÄNDERUNGEN DER STIFTUNGSURKUNDE

Schliesslich sind Änderungen der Stiftungsurkunde künftig einfacher möglich. Einerseits muss bei unwesentlichen Änderungen der Stiftungsurkunde der sachliche Grund nicht mehr, wie bisher, *triftig* sein. Andererseits wird neu für Ände-

rungen der Stiftungsurkunde keine öffentliche Beurkundung mehr verlangt. Entsprechend kann die Aufsichtsbehörde künftig nach Anhörung des obersten Stiftungsorgans unwesentliche Änderungen der Stiftungsurkunde vornehmen, sofern dies aus *sachlichen* Gründen als gerechtfertigt erscheint und keine Rechte Dritter beeinträchtigt werden [58]. Wie sich dies in der Praxis auswirken wird, bleibt abzuwarten. Nach der hier vertretenen Ansicht ist nicht davon auszugehen, dass sich grosse Neuerungen ergeben, da unwesentliche Änderungen der Stiftungsurkunde bereits bislang einigermassen grosszügig vorgenommen wurden.

Änderungen der Stiftungsurkunde [59] werden von der zuständigen Bundes- oder Kantonsbehörde oder von der Aufsichtsbehörde verfügt [60]. Eine öffentliche Beurkundung der Änderungen ist künftig nicht mehr erforderlich [61].

5. SCHLUSSBEMERKUNG

Die Revision des Stiftungsrechts bringt einige punktuelle Neuerungen, welche die schweizerische Stiftungslandschaft nicht gross verändern werden. Praktische Relevanz kommt insbesondere dem neu geschaffenen Organisationsänderungsvorbehalt zu. Ebenso ist von praktischer Relevanz, dass Änderungen der Stiftungsurkunde künftig nicht mehr öffentlich zu beurkunden sind.

Unbefriedigend normiert wurde die Beschwerdelegitimation hinsichtlich der Stiftungsaufsichtsbeschwerde. Hier wurde im Vergleich zum bisherigen Recht nichts gewonnen, der Kreis der beschwerdelegitimierten Personen neu unnötig eingeschränkt und das erforderliche Interesse zur Erhebung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde nicht konkretisiert. Weiter ungelöst ist die Thematik der Steuerbefreiung einer Stiftung, falls deren Leitungsorgane angemessen entschädigt werden sollen. Hier werden weiterhin unterschiedliche, nicht transparent nachvollziehbare kantonale Ansichten bestehen bleiben oder gar keine Entschädigungen möglich sein. ■

Fussnoten: **1)** Parlamentarische Initiative Luginbühl 14.470 Schweizer Stiftungsstandort. Stärkung, abrufbar unter: <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaeft?AffairId=20140470>. **2)** Die parlamentarischen Initiative Luginbühl (Fn. 1) beinhaltete folgende acht Massnahmen: «1. Eine regelmässige Publikation von Daten zu den wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreiten Organisationen durch das Bundesamt für Statistik; 2. Eine klarere Regelung der Stiftungsaufsichtsbeschwerde im Sinne eines Beschwerderechts von Personen mit einem berechtigten Kontrollinteresse; 3. Die Optimierung der Rechte des Stifters durch eine Ausdehnung des Änderungsvorbehalts in der Stiftungsurkunde auf Organisationsänderungen; 4. Die Vereinfachung von Änderungen der Stiftungsurkunde durch unbürokratische Änderungen ohne notarielle Beurkundung und durch eine offenere Regelung für unwesentliche Urkundenänderungen; 5. Eine Haftungsbegrenzung für ehrenamtliche Organmitglieder durch den Ausschluss einer Haftung für leichte Fahrlässigkeit (unter Vorbehalt einer gegenteiligen statutarischen Regelung); 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; 7. Die Möglichkeit eines Spendenvortrags auf spätere Veranlagungsperioden, wenn die Höchstgrenze des Spendenabzugs überschritten ist; 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.» **3)** Schweizerische Eidgenossenschaft, Schweizerisches Zivilgesetzbuch (Stärkung des Schweizer Stiftungsstandorts), BBl 2021, 2992. **4)** Der Nationalrat nahm die Vorlage mit 141 zu 52 Stimmen an; der Ständerat nahm die Vorlage mit 43 Stimmen einstimmig an. Vgl. parlamentarische Initiative Luginbühl Werner. Schweizer Stiftungsstandort. Stärkung, abrufbar unter <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/amtliches-bulletin/amtliches-bulletin-die-verhandlungen?SubjectId=55518> und [https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/amtliches-bulletin-die-verhandlungen?SubjectId=55521](https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/amtliches-bulletin/amtliches-bulletin-die-verhandlungen?SubjectId=55521). **5)** Die vorgeschlagenen Massnahmen in Ziff. 1 und Ziff. 5 bis 8 der parlamentarischen Initiative Luginbühl wurden mit der Stiftungsrechtsrevision nicht umgesetzt. **6)** Vgl. dazu Sprecher T., Altes und Neues zur Entschädigung des Stiftungsrats, Jusletter 30. Mai 2022, N 46 ff. **7)** Art. 56 lit. g DBG; Art. 23 Abs. 1 lit. f StHG. **8)** Mit Ausnahme von Entschädigungen für Aufgaben, die

über die ordentliche Tätigkeit hinausgehen. Vgl. Schweizerische Steuerkonferenz, Steuerbefreiung juristischer Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke oder Kultuszwecke verfolgen, Abzugsfähigkeit von Zuwendungen, Praxishinweise zuhanden der Kantonalen Steuerverwaltungen, 18. Januar 2008, 39 f. **9)** Sprecher (Fn. 6), N 10 ff. **10)** Schweizerische Eidgenossenschaft (Fn. 3), 2994. **11)** Schweizerische Eidgenossenschaft (Fn. 3), 2992. **12)** AS 2022 452. **13)** Vgl. Jakob D., Ein Stiftungsbezug für die Schweiz, ZSR 2013 II 185 ff., 191; Geiser T./Fountoulakis C., Basler Kommentar, Zivilgesetzbuch I, Art. 1–456 ZGB, Basel 2018 (zit. BasK-Bearbeiter), BasK-Grüninger H., N 1 zu Art. 84 ZGB; Riemer H.M., Berner Kommentar zum Schweizerischen Privatrecht, Die Stiftungen, Art. 80–83^{bis} ZGB, Bern 2020 (zit. BerK-Riemer), BerK-Riemer, N 22 ff. zu systematischem Teil. **14)** Riemer H.M., Handkommentar ZGB, Vereins- und Stiftungsrecht (Art. 60–89^{bis} ZGB), Bern 2012, N 2 zu Art. 84 ZGB. Vgl. auch BGE 107 II 385 ff., 388, E. 2. **15)** Bundesgericht, Urteil vom 25. Mai 2016, 2C_1059/2014 E. 6.3.1; BasK-Grüninger, N 1 zu Art. 84 ZGB. **16)** BGE 111 II 97 ff., 99 E. 3; Bundesgericht, Urteil vom 19. Januar 2009, 5A_274/2008, E. 5.1; Bundesgericht, Urteil vom 25. Mai 2016, 2C_1059/2014, E. 6.3.1. **17)** BGE 100 Ib 132 ff., 134 f. E. 3. Vgl. dazu Arter O./Cincelli R., Die Aufsicht über Stiftungen durch die Eidgenössische Stiftungsaufsicht – Grundlagen und Revisionsvorhaben, Jusletter 12. Juni 2017, N 29 ff. **18)** Baumann Lorant R., Die Stiftungsaufsichtsbeschwerde, SJZ 2013, 517 ff., 517. **19)** BGE 107 II 385 ff., 391 E. 4. **20)** BGE 112 Ia 180 ff., 190 E. 1; BGE 110 II 436 ff., 440 E. 2; BGE 107 II 385 ff., 388 E. 2; Bundesgericht, Urteil vom 23. März 2012, 9C_823/2011, E. 2.1; BasK-Grüninger, N 17 zu Art. 84 ZGB; BerK-Riemer, N 117 ff. zu Art. 84 ZGB; Baumann Lorant (Fn. 18), 517 ff. **21)** BGE 107 II 385 ff., 391 E. 4; siehe auch: BGE 144 III 433 ff., 438 f. E. 6.1; Bundesverwaltungsgericht, Urteil vom 29. September 2009, B-383/2009, E. 3 f. **22)** BGE 107 II 385 ff., 391 E. 4. **23)** BGE 107 II 385 ff., 391 E. 4. **24)** BGE 107 II 385 ff., 391 E. 4; Bundesgericht, Urteil vom 24. Februar 2017, 2C_684/2015, E. 6.5.2; Bundesverwaltungsgericht, Urteil vom 29. September 2009, B-383/2009, E. 4; BerK-Riemer, N 118 zu Art. 84 ZGB. **25)** BGE 144 III 433 ff., 439 E. 5, E. 6.1. **26)** BGE 144 III 433 ff., 439 E. 5, E. 6.1. **27)** BGE 144 III 433 ff., 439 E. 5, E. 6.1; BGE 112 Ia 180 ff., 190 E. 1aa; BGE 110 II 436 ff., 440 f. E. 2; BGE 107 II 385 ff., 389 f. E. 3; Bundesgericht, Urteil vom 23. März 2012, 9C_823/2011, E. 2.1; Bundesgericht, Urteil vom 22. Dezember 2008, 5A_798/2008, E. 1.2. **28)** Bejahend: BGE 144 III 433 ff., 439 E. 4, E. 6.1; Bundesgericht, Urteil vom 25. Juli 2000, 5A.19/2000, E. 1.b; Bundesverwal-

tungsgericht, Urteil vom 11. September 2012, B-3773/2011, E. 1.2; BerK-Riemer, N 118 zu Art. 84; verneinend: Bundesgericht, Urteil vom 23. März 2012, 9C_823/2011, E. 2. **29)** Baumann Lorant (Fn. 18), 522. **30)** BerK-Riemer, N 117 zu Art. 84 ZGB. **31)** BGE 144 III 433 ff., 438 f. E. 6; BGE 107 II 385 ff., 391 f. E. 4 f.; BerK-Riemer, N 118 zu Art. 84 ZGB. **32)** Vgl. BGE 144 III 433 ff., 439 E. 5, E. 6.1; BerK-Riemer, N 117 zu Art. 84 ZGB. **33)** Baumann Lorant (Fn. 18), 519. **34)** Baumann Lorant (Fn. 18), 519. **35)** Vgl. Baumann Lorant (Fn. 18), 523; BasK-Grüninger, N 17 zu Art. 84 ZGB. **36)** Bundesverwaltungsgericht, Urteil vom 21. November 2017, B-5449/2016, E. 5.2; BasK-Grüninger, N 17 zu Art. 84 ZGB. **37)** Art. 75 ZGB; Bundesgericht, Urteil vom 25. November 2008, 5A_602/2008, E. 2.3.3. **38)** Jakob D., Die Reform des Stiftungsrechts ist beschlossen – was ist gewonnen, was ist verloren, was bleibt?, in: Von Orelli L. et al. (Hrsg.), Der Schweizer Stiftungsreport 2022, 20 ff., 21. **39)** So Nationalrat, Herbstsession 2021, 14.470 parlamentarische Initiative. Schweizer Stiftungsstandort. Stärkung (Luginbühl), Anträge der Kommission für Rechtsfragen des Nationalrates vom 19. August 2021, abrufbar unter <https://www.parlament.ch/centers/eparl/curia/2014/20140470/N2%20D.pdf>. **40)** So Ständerat, Wintersession 2021, 14.470 parlamentarische Initiative. Schweizer Stiftungsstandort. Stärkung (Luginbühl) (Differenzen), Anträge der Kommission für Rechtsfragen des Ständerates vom 7. Dezember 2021. Minderheit, abrufbar unter <https://www.parlament.ch/centers/eparl/curia/2014/20140470/S5%20D.pdf>. **41)** Um Wahlorgan vgl. Arter O., Wer soll den Stiftungsrat meiner philanthropischen Stiftung wählen?, in: Expert Focus 2018/6–7, 464 ff.; zur Stiftungsaufsichtsbeschwerde eines Wahlorgans vgl. Bundesverwaltungsgericht, Urteil vom 4. Oktober 2016, B-565/2015, B-812/2015. **42)** Art. 86a Abs. 1 ZGB. **43)** Art. 85 ZGB. **44)** Art. 86b ZGB. **45)** BGE 103 Ib 161 ff., 164 f. E. 2. **46)** BerK-Riemer, N 23 zu Art. 86b ZGB. **47)** BGE 103 Ib 161 ff., 164 f. E. 2; BasK-Grüninger, N 3 zu Art. 86b ZGB. **48)** BasK-Grüninger, N 3 zu Art. 86b ZGB. **49)** BerK-Riemer, N 20 zu Art. 86b ZGB. **50)** Ablehnend BerK-Riemer, N 20 zu Art. 86b ZGB. **51)** BerK-Riemer, N 7 zu Art. 85 ZGB, N 20 zu Art. 86b ZGB. **52)** nArt. 86a Abs. 1 Satz 1 ZGB. **53)** Jakob (Fn. 38), 21. **54)** Jakob (Fn. 38), 21. **55)** Schweizerische Eidgenossenschaft, parlamentarische Initiative Schweizer Stiftungsstandort, Stärkung, Bericht der Kommission für Rechtsfragen des Ständerates vom 22. Februar 2021, BBl 2021 485. **56)** Jakob (Fn. 38), 21. **57)** Jakob (Fn. 38), 21. **58)** nArt. 86b ZGB. **59)** Nach den Art. 85–86b ZGB. **60)** nArt. 86c Satz 1 ZGB. **61)** nArt. 86c Satz 2 ZGB.

