

Steuerbefreiung von gemeinnützigen Institutionen



YIN Veranstaltung

Peter von Burg / Bastian Thurneysen

Rolf Wüthrich (Moderator)

Zürich, 10. September 2024

Inhalt

- Fallbeispiel
- Gesetzliche Grundlagen
- Weitere Quellen und Koordination
- Ausgewählte Aspekte inkl. der (neuen) Praxis in Zürich / Basel
 - Verfahrensfragen
 - Entschädigung der Organe
 - Tätigkeiten im Ausland
 - Unternehmerische Fördermodelle / Kapitalanlagen

Fallbeispiel

- Frau X ist vermögend und hat ihren Wohnsitz in Zürich / Basel. Da sie keine Nachkommen hat, möchte sie einen Grossteil ihres Vermögens gemeinnützig zuwenden.
- Ihr Wunschprojekt ist es, Tieren, insbesondere in Portugal, zu helfen. Da sie früher Tänzerin war, soll zudem eine Tanzschule eröffnet werden.
- Ein guter Freund von ihr, Herr Y, soll das Projekt mit ihr zusammen „leiten“ und dabei ein grosszügiges Honorar erhalten.



Gesetzliche Grundlagen

- Art. 56 Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG)
- Von der **Steuerpflicht** sind **befreit**: [...]
- lit. g: **juristische Personen**, die **öffentliche oder gemeinnützige Zwecke** verfolgen, für den Gewinn, der **ausschliesslich und unwiderruflich** diesen Zwecken gewidmet ist. **Unternehmerische Zwecke** sind **grundsätzlich nicht gemeinnützig**. Der Erwerb und die Verwaltung von wesentlichen Kapitalbeteiligungen an Unternehmen gelten als gemeinnützig, wenn das Interesse an der Unternehmenserhaltung dem gemeinnützigen Zweck untergeordnet ist und keine geschäftsleitenden Tätigkeiten ausgeübt werden.
- Kantonale Bestimmungen analog z.B. § 61 lit. g StG-ZH bzw. § 66 Abs. 1 lit. f StG-BS, Art. 6 Abs. 1 lit. b HÄST-BS

Weitere Quellen und Koordination

- **Kreisschreiben Nr. 12** der **ESTV** vom 8. Juli 1994
- **Schweizerische Steuerkonferenz** „Steuerbefreiung juristischer Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke oder Kultuszwecke verfolgen, Abzugsfähigkeit von Zuwendungen, Praxishinweise zuhanden der Kantonalen Steuerverwaltungen“
- Kantonale Merkblätter (**kantonale Praxis sehr unterschiedlich**), Kommentare, Aufsätze etc.
- **Eidgenössische Stiftungsaufsicht ESA**: Merkblatt Steuerbefreiung für gemeinnützige Stiftungen: Praxisänderung des Steueramts des Kantons Zürich
- Gemeinnützige Stiftungen unterliegen der kantonalen oder eidgenössischen **Stiftungsaufsicht**
- Gemeinnützige Stiftungen sind im **Handelsregister** einzutragen.

Ausgewählte Aspekte

- **Verfahrensfragen (Zürich)**
- **Neues Gesuchsformular** ist grundsätzlich zu verwenden:



Gesuchsteller/in (juristische Person wie Verein, Stiftung usw.)

Name (gemäss Statuten):

1. Grundvoraussetzungen einer Steuerbefreiung

Juristische Personen, die gemeinnützige Zwecke verfolgen, können für den Gewinn und das Kapital, das ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet ist, von der Steuerpflicht befreit werden.

Bitte beachten Sie: Für eine Steuerbefreiung muss die juristische Person die nachfolgenden Grundvoraussetzungen erfüllen (vgl. [Kreisschreiben Nr. 12 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 8. Juli 1994](#)). Erfüllt sie eine der nachfolgenden Grundvoraussetzungen nicht, ist eine Steuerbefreiung grundsätzlich nicht möglich. Solche Gesuche werden in der Regel abgewiesen.

1.1. Die Tätigkeit der juristischen Person liegt im Trifft zu Trifft nicht zu
Allgemeininteresse (Beispiele: Tätigkeiten in

Ausgewählte Aspekte

- **Verfahrensfragen (Zürich)**
 - Gesuche um Steuerbefreiung sind beim **Kantonalen Steueramt** einzureichen. Diese stellt sie der **Gemeinde zur Vernehmlassung** zu (§ 170 Abs. 1 und Abs. 2 StG-ZH)
 - Bearbeitungsdauer in der Praxis **ca. 3-4 Monate**.
 - Aufgrund der langen Bearbeitungsdauer wird oft ein anderer Sitzkanton in Betracht gezogen.
 - Bearbeitungsdauer könnte bzw. sollte verkürzt werden, indem Gemeinden auf Vernehmlassung verzichten (oder kürzere interne Fristen) oder das Gesetz geändert wird.

Ausgewählte Aspekte

- **Verfahrensfragen (Zürich)**
 - Das kantonale Steueramt prüft systematisch **die bestehenden Steuerbefreiungen** (von alt nach neu).
 - Es wird inskünftig allenfalls in kürzeren Abständen die Steuerbefreiungen überprüfen (regelmässig).
 - Ein **Entzug der Steuerbefreiung** ist theoretisch bzw. maximal für 10 Steuerperioden möglich (Nachsterverfahren).
 - In der Praxis wird eine Überprüfung oft mit Auflagen oder dem Entzug der Steuerbefreiungen für alle offenen Steuerperioden erledigt.
 - Es wäre wünschenswert, wenn die Überprüfung der Steuerbefreiungen mehr im Sinne eines regelmässigen Austausches statt Überprüfung stattfinden könnte.

Ausgewählte Aspekte

- **Verfahrensfragen (Zürich)**
 - Die Statuten (z.B. der Stiftung) einer **neuen gemeinnützigen** Institution können **direkt** die geänderte Praxis berücksichtigen.
 - **Anpassungen** umzusetzen wie folgt:
 - Die **Aufsichtsbehörde** kann nach Anhörung des obersten Stiftungsorgans **unwesentliche Änderungen** der Stiftungsurkunde vornehmen, sofern dies **aus sachlichen Gründen** als gerechtfertigt erscheint und **keine Rechte Dritter beeinträchtigt** (Art. 86b ZGB).
 - **Übergangsregelung** mittels **Stiftungsratsbeschluss** (vor Auszahlung und bis Ende 2024 einzureichen) in Fällen der „Ehrenamtlichkeit“ möglich.
 - Bei **Vereinen** kann die **Mitgliederversammlung** die Statuten ändern.

Ausgewählte Aspekte

- **Verfahrensfragen (Basel-Stadt)**
 - **Gesuche um Steuerbefreiung** sind bei der **Steuerverwaltung Basel-Stadt** einzureichen.
 - Kein Gesuchsformular
 - **Begleitschreiben**, Statuten, Jahresrechnung, Tätigkeitsbericht (sofern vorhanden)
 - Bearbeitungsdauer in unstrittigen Fällen **5-10 Tage**; kann länger dauern, wenn gewisse Punkte unklar/strittig sind.
 - **Informeller Austausch** mit der Steuerverwaltung möglich (im Vorfeld wie auch während der Bearbeitung)
 - Entscheid in Form einer **Feststellungsverfügung**

Ausgewählte Aspekte

- **Verfahrensfragen (Basel-Stadt)**
 - Keine vertiefte systematische Überprüfung der Voraussetzungen
 - Es muss **alle zwei Jahre ein Fragebogen** ausgefüllt und der Steuerverwaltung (inkl. Jahresrechnung mit Vorjahreszahlen) eingereicht werden.
 - Fragebogen enthält Angaben zu:
 - Reinvermögen
 - Reingewinn
 - Entwicklung des Reinvermögens
 - Erhaltene Zuwendungen und ausgerichtete Zahlungen >CHF 10'000
 - Entzug der Steuerbefreiung ist möglich, wenn Voraussetzungen nicht mehr erfüllt sind.

Ausgewählte Aspekte

- **Exkurs: Verfahrensfragen (Basel-Landschaft)**
 - Gesuch an Taxations- und Erlasskommission BL
 - Kommission tagt 3-4 mal pro Jahr
 - **Formelleres Verfahren**, da weniger informeller Austausch und Entscheid direkt mit Rekurs ans Steuergericht weitergezogen werden muss
 - Befristete Steuerbefreiungen möglich

Ausgewählte Aspekte

- **Entschädigung der Organe (Zürich)**
 - Zur Gewährung der Steuerbefreiung wird verlangt, dass **keine eigenen Interessen** verfolgt werden, zum Beispiel bei Freizeitaktivitäten fehlt diese uneigennützig (altruistische) Zwecksetzung.
 - In einigen Kantonen sind bzw. waren **keine Honorare / Entschädigungen an Stiftungsräte möglich**.
 - Eine **angemessene Entschädigung** der Organe der juristischen Person steht einer Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit nicht (mehr) entgegen.

Ausgewählte Aspekte

- **Entschädigung der Organe (Zürich)**
 - Entschädigungsregelungen bei **Stiftungen** sind von den **Stiftungsaufsichtsbehörden zu überprüfen**. Das kantonale Steueramt „**vertraut**“ **grundsätzlich der Stiftungsaufsicht**. Es nimmt nur dann eigene Prüfhandlungen vor, wenn die Angemessenheit von geleisteten Entschädigungen zweifelhaft ist.
 - Bei **Vereinen** ist das **kantonale Steueramt zuständig**, wobei die gleichen Grundsätze wie bei Stiftungen angewendet werden sollen.
 - Die Entschädigung der Organe muss im angemessenen Verhältnis zu der Institution stehen und haben grundsätzlich nach schriftlich festgelegten Regeln zu erfolgen, welche in einem **Vergütungsreglement** festzulegen sind.

Ausgewählte Aspekte

- **Entschädigung der Organe (Zürich)**
 - Auf ein Vergütungsreglement kann verzichtet werden, wenn die Vergütungen pro Jahr nicht mehr als CH 3'000 pro Stiftungsratsmitglied bzw. nicht mehr als CHF 10'000 für den Gesamstiftungsrat betragen (**sog. «3'000/10'000-Grenze»**).
 - **Kriterien** für die Entschädigung:
 - **Stiftungsbezogene Kriterien** (z.B. Verhältnis der Verwaltungskosten zu den Stiftungsleistungen, Verhältnis zwischen Vergütung und Vergabungen, operative Grösse der Stiftung);
 - **Mandatsbezogene Kriterien** (z.B. Zeitaufwand pro Jahr, Stellung, Funktion und Aufgaben innerhalb des Stiftungsrates, Komplexität);
 - **Personenbezogene Kriterien** (z.B. Fachwissen und praktische Erfahrung, Reputationswert)

Ausgewählte Aspekte

- **Entschädigung der Organe (Basel-Stadt)**
- **Angemessene Entschädigung** ist (schon immer) möglich
- **Einzelfallbetrachtung** gemäss Zürcher Kriterien:
 - Angemessenheit bedeutet, dass im Vergleich zum Reinvermögen der Institution das Entgelt nicht unverhältnismässig hoch ist;
 - Verschiedene Vergütungsformen möglich (Pauschalhonorar, Basishonorar, Sitzungsgelder, Spesen);
 - Vergütungsreglement wird bei komplexeren Entschädigungen empfohlen.

Ausgewählte Aspekte

- **Entschädigung der Organe (Basel-Stadt)**
 - **Pauschalhonorar 0.5%-1% des Reinvermögens** (keine Spesen oder Sitzungsgelder möglich)
 - Basishonorar bis CHF 5'000 (Spesen und Sitzungsgelder möglich)
 - Sitzungsgelder (Richtwert Nebentätigkeit in öff. Ämtern wie Gemeinderat, GPK etc.)
 - Spesen, gegen Beleg möglich / Pauschalspesen nicht möglich, ausser wenn operative Tätigkeit vorliegt
 - Ao operative Tätigkeiten durch Organe bedürfen:
 - Notwendige Fachkompetenz
 - SR-Beschluss über das Mandat
 - Befristung
 - Entgelt im tiefen marktüblichen Rahmen

Ausgewählte Aspekte

- **Entschädigung der Organe (Basel-Stadt)**
 - **Faustregel:** Honorare von >CHF 15'000 pro Person und Jahr bedürfen einer genaueren Betrachtung

Ausgewählte Aspekte

- **Tätigkeiten im Ausland (Zürich)**
 - In Fällen mit **Auslandbezug** wurden vom Kanton Zürich (bisher) grundsätzlich **nur Entwicklungsländer als förderungswert betrachtet**.
 - Neu werden Auslandstätigkeiten grundsätzlich am **gleichen Massstab** gemessen **wie Tätigkeiten im Inland** (= alle Länder neu möglich).
 - Voraussetzung ist, dass aus schweizerischer gesamtgesellschaftlicher Sicht als **förderungswert erscheinen** und der mit der Steuerbefreiung einhergehende Verlust an Steuereinnahmen als gerechtfertigt erachtet werden kann.

Ausgewählte Aspekte

- **Tätigkeiten im Ausland (Zürich)**
 - Dazu müssen die Tätigkeiten im Ausland eine **positive Ausstrahlung** in die Schweiz haben oder zumindest in der Schweiz als förderungswert wahrgenommen werden.
 - Vage Formulierung, welche den Praxistest noch überstehen muss.
 - Zwingend vorausgesetzt ist die Sicherstellung der notwendigen **Transparenz** (insbesondere lückenlose Dokumentation der Geldflüsse bis hin zum effektiven Empfänger im Ausland).
 - Dokumentation wohl je nach Risikoland umfangreicher.
 - Institutionen werden in Zürich **nicht verpflichtet**, einen **gewissen Prozentsatz** der finanziellen Mittel **in der Schweiz zu verwenden**.

Ausgewählte Aspekte

- **Tätigkeiten im Ausland (Basel-Stadt)**
 - Tätigkeiten im Ausland sind **nicht uneingeschränkt möglich**.
 - Tätigkeiten in **Entwicklungsländern** sollten unproblematisch sein.
 - Tätigkeiten in entwickelten Staaten grundsätzlich problematisch (fehlendes Allgemeininteresse der Schweizer Bevölkerung)
 - Voraussetzung der Auslandstätigkeit ist eine positive Ausstrahlung auf die Schweiz bzw. als schweizerischen Sicht als förderungswert zu erachten.
 - Keine fixe (maximal) Quote von Auslandstätigkeit

Ausgewählte Aspekte

- **Unternehmerische Zwecke inkl. unternehmerische Fördermodelle (Zürich)**
 - Die Zielsetzung der juristischen Person darf nicht mit **Erwerbszwecken** oder sonst eigenen Interessen der juristischen Person oder ihren Mitgliedern bzw. Gesellschaftern verknüpft sein (z.B. Genossenschaft).
 - Erwerbszwecke liegen vor, wenn eine juristische Person im **wirtschaftlichen** Konkurrenzkampf teilnimmt.
 - **Unternehmerische Fördermodelle** (Darlehen, Beteiligungen, Wandeldarlehen) stehen einer Steuerbefreiung nicht entgegen, selbst wenn ein Mittelrückfluss (Rückzahlungen und Verzinsung von Darlehen, Erträge aus Beteiligungen, Erfolgsbeteiligungen) an die gemeinnützige Institution möglich ist (bisher A-fonds-perdu).

Ausgewählte Aspekte

- **Unternehmerische Zwecke inkl. unternehmerische Fördermodelle (Zürich)**
 - Dabei muss nachgewiesen werden, dass die Fördermittel in Bereichen eingesetzt werden, **wo (noch) kein Markt besteht** und somit Investitionen getätigt werden, welche gewinnorientierte Dritte nicht machen würden.
 - Entsprechend zu bilanzieren (z.B. pro memoria) bei der Institution.
 - **Keine Praxisänderung zum wirtschaftlichen Konkurrenzkampf.**
 - Zudem **abzugrenzen von der ordentlichen Vermögensanlage** (marktübliche Rendite).

Ausgewählte Aspekte

- **Kapitalanlagen (Basel)**
 - **Normale Vermögensanlage** (Portfoliobeteiligungen) ist **unproblematisch**
 - **Qualifizierte Beteiligung** ist kritisch, sofern keine klare **personelle und organisatorische Trennung** zwischen steuerbefreiter Institution und Kapitalgesellschaft vorherrscht (keine Einflussnahme der steuerbefreiten Institution)
 - Liegenschaftserträge aus Kapitalanlageliegenschaften,
 - wenn untergeordnet, unproblematisch
 - wenn überwiegend, dann problematisch aufgrund der Wettbewerbsneutralität (Immobilien-gesellschaften)

Fragen?

burckhardt AG

Anwälte · Notare · Steuerexperten
Usteristrasse 12, Postfach 1172
8021 Zürich, Schweiz

Peter von Burg

Rechtsanwalt
Dipl. Steuerexperte

Tel +41 58 881 02 01

Direkt +41 58 881 02 20

E-

Mail vonburg@burckhardtlaw.com

Web www.burckhardtlaw.com

10.09.2024

Niemand ist je
durch Geben arm
geworden.



Anne Frank
Opfer des Holocaust und Tagebuch-Autorin

burckhardt AG

Anwälte · Notare · Steuerexperten
Steinentorstrasse 23; Postfach 258
4010 Basel, Schweiz

Bastian Thurneysen

MLaw, LL.M (UCT)
Advokat

Dipl. Steuerexperte

Tel +41 58 881 02 01

Direkt +41 58 881 00 45

E-Mail thurneysen@burckhardtlaw.com

Web www.burckhardtlaw.com