



Michael Ernst-Pörksen, Fridolin Hinde

Oktober 2011

**Rechtsformen und steuerrechtliche Rahmenbedingungen
des Dritten Sektors in
Europa**

Schweiz

0. Einführung	4
1. Rechtsformen	5
1.1 Vereine ohne Rechtspersönlichkeit	5
1.2 In das Handelsregister eingetragene Vereine	5
1.3 Stiftungen	6
1.4 Kapitalgesellschaften	6
1.5 Steuerbegünstigung / Gemeinnützigkeit	6
2. Daten.....	7
Anzahl Vereine.....	7
Anzahl Stiftungen.....	7
3. Felder	7
Prozentuale Verteilung	7
4. Aktuelle Debatte.....	8
4.1 Swiss NPO-Code	8
5. Finanzierung.....	9
Formen.....	9
6. Steuer	10
6.1 Steuerarten und –sätze	10
6.2 Begünstigungsformen	10
6.3 Voraussetzungen.....	10
6.3.1 Zwecke	10
6.3.2 Selbstlosigkeit.....	11
6.3.3 Unmittelbarkeit/ Ausschließlichkeit	11
6.3.4 Zeitnahe Mittelverwendung/ Rücklagenbildung	11

6.3.5 Satzungsanforderungen	11
6.4 Wirtschaftliche Aktivität	12
6.4.1 Begünstigte Aktivität	12
6.4.2 Partielle Steuerpflicht	12
6.4.3 Ausgliederungen / Tochtergesellschaften.....	12
6.5 Umsatzsteuer	12
7. Spendenrecht	13
7.1 Voraussetzungen beim Empfänger	13
7.2 Formen der Begünstigung	13
7.3 Begrenzungen	13
8. Gesetzliche Grundlagen	14
9. Quellen.....	15
Experten	15
Links	15

0. Einführung

Die Mitgliedstaaten der Europäischen Union verfügen über unterschiedliche Rechtsformen, die den Organisationen des Dritten Sektors jeweils zur Verfügung stehen, und unterschiedliche steuerrechtliche Regelungen, die sie auf die Organisationen des Dritten Sektors anwenden. Dies betrifft die jeweiligen Anforderungen, die an Steuerbegünstigungen und Steuerbefreiungen der Organisationen selbst geknüpft sind ebenso wie die spenderechtlichen Regelungen, mit deren Hilfe die Regierungen der Mitgliedstaaten Anreize für private Spenden schaffen wollen. Die unterschiedlichen Rechtsformen und Regelungen treffen allerdings auch auf unterschiedliche Strukturen von Zivilgesellschaft und Drittem Sektor in den einzelnen Ländern. Dies macht eine direkte Gegenüberstellung unterschiedlicher rechtlicher und steuerrechtlicher Regelungen zwar möglich aber nicht immer aussagekräftig. Der folgende Beitrag betrachtet daher die gesellschafts- und steuerrechtlichen Rahmenbedingungen des Dritten Sektors in der Slowakei zwar aus einer deutschen Perspektive, dies gilt insbesondere für die Auswahl der Fragestellungen und ihre Gliederungen im Detail. Dennoch soll versucht werden, die jeweiligen Bedingungen im gegebenen nationalen Zusammenhang zu beschreiben. Die Darstellung beruht im Wesentlichen auf der Auswertung der am Ende des Beitrags genannten Quellen. Die hier vorliegende Fassung hat den Stand vom Oktober 2011. Zu diesem Zeitpunkt betrug das Verhältnis des Schweizer Franken zum Euro 1,21 zu 1.¹

Die in diesem Beitrag verwendeten Termini entsprechen teilweise der in der internationalen Debatte verwendeten Begrifflichkeiten. Der Beitrag übernimmt damit gleichzeitig deren definitorische Unbestimmtheiten. Dies betrifft Begriffe wie „Dritter Sektor“, „Non-Profit“, „Zivilgesellschaft“ etc.. Innerhalb des hier gegebenen thematischen Rahmens sind die damit gegebenen Unschärfen einerseits von eher geringer Bedeutung, weil die Darstellung der jeweils nationalen Festlegung folgt, soweit diese Eingang gefunden hat in die gesetzliche Formulierung der Rahmenbedingungen. Andererseits trägt die Darstellung, soweit sie über die Beschreibung der rechtlichen und steuerrechtlichen Rahmenbedingungen hinausgeht, zur Erläuterung der Kategorien im nationalen Kontext bei.

¹ <http://www.ecb.int/stats/exchange/eurofxref/html/index.en.html>; (Wechselkurs vom 04.10.2011)

1. Rechtsformen

In der Schweiz ist es neben Stiftungen, Vereinigungen und Genossenschaften auch für andere juristische Personen (Gesellschaften mit beschränkter Haftung und Aktiengesellschaften) möglich, als steuerbegünstigt anerkannt zu werden.² Vereine und Stiftungen sind jedoch die am häufigsten auftretenden Rechtsformen. Außerdem gibt es eine bedeutende Anzahl an Genossenschaften.

1.1 Vereine ohne Rechtspersönlichkeit

Solche, an mitgliedergebundene Vereinigungen können nicht Träger von Rechten und Pflichten sein. Rechtlich gesehen sind sie den sog. „Einfachen Gesellschaften“ gleichgestellt (Zivilgesetzbuch Art. 62). Ihnen ist das Ausüben kommerzieller Aktivitäten, auch zur Erreichung der Satzungsziele nicht gestattet. Da es sich nicht um juristische Personen handelt, haften die Mitglieder dieser Vereinigungen mit ihrem Vermögen für die Verbindlichkeiten der Vereinigung. Das Gesetz sieht keine Mindestmitgliederanzahl vor, da jedoch die Rede von einer Vereinigung ist, müssen mindestens zwei natürliche oder juristische Personen Gründungsmitglieder sein.

1.2 In das Handelsregister eingetragene Vereine

Eine Vereinigung erlangt Rechtspersönlichkeit, sobald der Wille als Körperschaft zu bestehen aus den Statuten ersichtlich ist (Zivilgesetzbuch Art. 60). Die Eintragung selbst hat für Vereine nur deklaratorische Wirkung. Als juristische Person haftet der Verein ausschließlich mit dem Vereinsvermögen, sofern in der Satzung nichts anderes bestimmt ist. Dies ist eine Neuregelung aus dem Jahre 2005. Zuvor begrenzte die Höhe der in der Satzung festgelegten Mitgliedsbeiträge auch die Höhe der persönlichen Haftung der Mitglieder. Waren die Mitgliedsbeiträge also nicht begrenzt, sondern bezogen sich auf die Deckung der durch den Vereinszweck entstehenden Kosten, so hatten die Mitglieder diese Kosten durch Beiträge zu decken. Darüber hinaus waren Vereinsmitglieder auch dann persönlich haftbar, wenn keine Mitgliedsbeiträge in der Satzung vereinbart waren.³

Das höchste Organ eines Vereins ist die Mitgliederversammlung, welche den Vorstand wählt und über alle Angelegenheiten, die nicht durch die Satzung an andere Organe übertragen wurden, entscheidet (Zivilgesetzbuch Art. 65).

Die gesetzlichen Regelungen über Vereine finden sich in den Artikeln 60-79 des Zivilgesetzbuches, die Vereinigungsfreiheit ist durch Artikel 23 der Bundesverfassung garantiert.

² Jakob, Huber, Rauber (2009)

³ Fornito (2005)

1.3 Stiftungen

Die Errichtung einer Stiftung bedeutet die mitgliederlose Institutionalisierung eines Vermögens, bereitgestellt zur Förderung eines besonderen Zwecks. Stiftungen können in der Schweiz durch eine öffentliche Urkunde oder durch einen in einem Testament festgehaltenen Willen errichtet werden. Die rechtsfähige Stiftung ist eine juristische Person und muss ins Handelsregister eingetragen werden. Darüber hinaus gibt es die Rechtsform der nicht rechtsfähigen Stiftung, die allerdings nicht als gemeinnützig gelten kann. Stiftungen müssen nicht notwendigerweise zur Verfolgung eines steuerbegünstigten oder nicht wirtschaftlichen Zwecks gegründet werden (Zivilgesetzbuch Art. 80 ff.).

1.4 Kapitalgesellschaften

Auch Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung können Zwecke verfolgen, welche nicht-profitorientiert sind. Auch die Anerkennung als gemeinnützige Körperschaften ist diesen Rechtsformen möglich.

1.5 Steuerbegünstigung / Gemeinnützigkeit

Den Status der Gemeinnützigkeit können alle zuvor genannten Körperschaften beantragen, sofern sie auf das Gemeinwohl gerichtete oder öffentliche Zwecke verfolgen. Erforderlich ist es bei allen genannten Rechtsformen außer der Stiftung, dass die Gewinnbindung an den oder die Satzungszwecke „ausschließlich“ und „unwiderruflich“ in der Satzung festgelegt werden (Steuerharmonisierungsgesetz StHG; Gesetz über die direkte Bundessteuer DBG).

2. Daten⁴

Anzahl Vereine

Vereine und Verbände: ca. 100.000

Anzahl Stiftungen

Es existieren ca. 12.000 eingetragene Stiftungen in der Schweiz und ca. 13.000 nicht eingetragene und damit nicht rechtsfähige Stiftungen.

3. Felder

Prozentuale Verteilung

-

⁴ Nollert; Budowski (2009)

4. Aktuelle Debatte

Die Autonomie des privaten schweizerischen Nonprofit-Sektors hat lange Tradition und wurde und wird in politischen Debatten meist nicht in Frage gestellt. Viele der öffentlichen bzw. meritorischen Güter werden von freien Trägern angeboten, ebenso ein großer Teil der Dienstleistungen im Bereich der sozialen Versorgung. Zwischen der Regierung und den jeweiligen Dachverbänden bestehen diesbezüglich Dienstleistungs-Vereinbarungen, die den Rahmen des Umfangs der Leistungserbringung durch private Einrichtungen festlegen und sicherstellen. Die Erbringung von im öffentlichen Interesse liegenden Aufgaben durch freie Träger ist als Grundsatz in Artikel 5a der Schweizer Verfassung festgehalten. Dort heißt es: „Bei der Zuweisung und Erfüllung staatlicher Aufgaben ist der Grundsatz der Subsidiarität zu beachten.“

4.1 Swiss NPO-Code

Der Swiss NPO-Code stellt ein von Mitgliedern der institutionalisierten schweizerischen Zivilgesellschaft selbst verfasstes Rahmenwerk dar, in dem Leitlinien für das Verhalten leitender Organe großer⁵ Non-Profit Organisationen formuliert sind. Der Verein Swiss NPO-Code ist Eigner des Codes. Mitglieder dieses Vereins wenden den Code an und verweisen gleichzeitig öffentlich auf die Anwendung. Demnach kommt dem Code eine siegelähnliche Funktion zu. Organisationen, die nicht Mitglied des Vereins Swiss NPO-Code sind, können einen Antrag auf Prüfung über die Einhaltung des Codes stellen. Für die Prüfung über die praktische Anwendung des Codes durch die jeweilige Körperschaft ist eine externe Prüfgesellschaft zuständig. Die Gebühren für die Prüfung (5.000 CHF) sind direkt von der geprüften Körperschaft zu entrichten. Außerdem ist ein Beitrag (2.000 CHF) an den Verein Swiss NPO-Code für die Entwicklung des Codes zu entrichten. Für Organisationen mit ZEWO-Gütesiegel fallen verminderte Gebühren (3.300 CHF) und Beiträge (1.000 CHF) an.

⁵ Die genaue Definition einer „großen“ Non-Profit Organisation findet sich in §1 des Codes.

5. Finanzierung

Trotz ausgeprägter öffentlicher Unterstützungsstrukturen des privaten Nonprofit-Sektors durch Steuerbegünstigungen, Spendenabzugsfähigkeit, der Gewährung eines Startkapitals oder der Unterstützung ehrenamtlicher Arbeit wird seit den 1990er Jahren über eine konstante Rückentwicklung der direkten öffentlichen Förderungen geklagt. Diese Tatsache erfordert eine Professionalisierung der Fundraising-Tätigkeiten von NGOs. Besonders der Spendenmarkt, dessen finanzielles Volumen sich durch die Erhöhung der Abzugsfähigkeit in den kommenden Jahren deutlich steigern soll, wird sich eventuell hinsichtlich einer spürbaren Kommerzialisierung transformieren. Trotz einer Erhöhung der Spendenabzugsfähigkeit und einer damit womöglich einhergehenden Steigerung des Spendenaufkommens insgesamt bedingt die dafür als notwendig erachtete Ausweitung der Kooperation mit Unternehmen unter Umständen einen weniger unabhängigen Nonprofit-Sektor.⁶

Formen

Im Jahr 2008 stellten öffentliche Gelder den wichtigsten Finanzierungsbaustein für den Dritten Sektor dar. Der relative Anteil an der Finanzierung im Sektor lag bei 58%.⁷

⁶ ausführlich diskutiert in: Nollert; Budowski (2009)

⁷ Nollert; Budowski, s.8 (2009)

6. Steuer

6.1 Steuerarten und –sätze

- Einkommensteuer
- Gewinnsteuer (Einkommensteuer für juristische Personen)
- Gewinn- und Kapitalsteuer
- Erbschafts- und Schenkungssteuer (kantonale Ebene)
- Umsatzsteuer
- Stempelabgaben

Die Höhe der Sätze variiert in den verschiedenen Kantonen.

6.2 Begünstigungsformen

Die Steuerbegünstigung betrifft die Befreiung von folgenden Steuern:

- Gewinnsteuer (Bundesebene)
- Gewinn- und Kapitalsteuer (kantonale Ebene)
- Erbschafts- und Schenkungssteuer (Befreiung je nach Kanton)

6.3 Voraussetzungen

Ausschließlich juristische Personen, die einen auf das Allgemeininteresse gerichteten Zweck bzw. einen im öffentlichen Interesse liegenden Zweck verfolgen, können steuerbegünstigt behandelt werden.

6.3.1 Zwecke

Damit ein Zweck als steuerbegünstigt anerkannt wird, muss er im Allgemeininteresse liegen und dieses fördern.

Laut dem Schweizer Kreisschreiben Nr. 12 können folgende Zwecke als gemeinnützig gelten:

- karitative Zwecke
- humanitäre Zwecke
- gesundheitsfördernde Zwecke
- ökologische Zwecke

- Förderung der Wissenschaft
- Kulturelle Zwecke.

6.3.2 Selbstlosigkeit

Steuerbegünstigte Organisationen müssen ihre Einnahmen ausschließlich und unwiderruflich zur Verfolgung der Satzungszwecke einsetzen. Sie dürfen daher keine Gewinnverteilungsabsichten verfolgen. Im Falle der Auflösung einer steuerbegünstigten Körperschaft muss das überbleibende Vermögen an eine andere gemeinnützige Organisation übertragen werden. Dies muss sich aus der Satzung ergeben.

Die Zweckverfolgung gemeinnütziger Organisationen darf nicht in Verbindung mit wirtschaftlichen Interessen ihrer Mitglieder stehen.⁸

Organisationen, die auf Grund ihrer Größe und des Umfangs ihrer Aktivitäten nicht auf fest angestellte Arbeitnehmer verzichten können, dürfen diesen Gehälter zahlen. Die gesamten Aufwendungen für Personalkosten müssen allerdings in einem „vernünftigen“ Verhältnis zur gemeinnützigen Mittelverwendung stehen.⁹

Im schweizerischen Gesetz und in der Literatur wird in diesem Zusammenhang meist der Grundsatz der „Uneigennützigkeit“ und nicht der „Selbstlosigkeit“ beschrieben.

6.3.3 Unmittelbarkeit/ Ausschließlichkeit

Die Satzung muss festlegen, dass die gemeinnützige Einrichtung alle Einnahmen „ausschließlich“ und „unwiderruflich“ für die Verfolgung des Satzungszwecks uneigennützig einsetzt. Die Unmittelbarkeit ist weniger klar definiert, so sind auch fördernde Institutionen, sofern sie andere gemeinnützige Organisationen fördern, dazu berechtigt, den Status der Gemeinnützigkeit zu beantragen und steuerbegünstigt behandelt zu werden.

6.3.4 Zeitnahe Mittelverwendung/ Rücklagenbildung

Rücklagen dürfen gebildet werden, sofern sie in einem „vernünftigen“ Verhältnis zu zukünftigen Aufgaben stehen.

6.3.5 Satzungsanforderungen

-

⁸ Koller s.453 (2007)

⁹ Koller (2007)

6.4 Wirtschaftliche Aktivität

Eingetragene Vereine dürfen wirtschaftlich tätig werden, sofern dies dazu beiträgt die Verfolgung des altruistischen Zwecks sicherzustellen. Sollte ein bisher nicht eingetragener Verein über 100.000 Schweizer Franken jährlich umsetzen, besteht die Pflicht zur Eintragung in das Handelsregister.

6.4.1 Begünstigte Aktivität

Generell steuerbegünstigt sind Einnahmen im ideellen Bereich. Des Weiteren sind Einkünfte aus der Verwaltung von Vermögen steuerbefreit, es sei denn, es handelt sich um Überschüsse aus Kapitalbeteiligungen, deren Grundlegendes Interesse eher in der Unternehmenserhaltung als in der Finanzierung der Verfolgung der eigenen Satzungsziele liegt. Hingegen ist eine Befreiung von der Grundstücksgewinnsteuer ausdrücklich ausgeschlossen.

Generell ist die Steuerbefreiung von kommerziellen Tätigkeiten nur möglich, wenn diese nicht als gemeinnützigkeitsschädlich eingestuft werden. Dies betrifft einerseits kommerzielle Aktivitäten im Sinne der Zweckverwirklichung, in bestimmten Fällen kann dies aber auch für darüber hinaus gehende kommerzielle Aktivitäten (Geschäftsbetrieb) gelten.

Nicht mit dem Satzungszweck verbundene kommerzielle Tätigkeiten können mit dem Prinzip der Uneigennützigkeit kollidieren und sich daher gemeinnützigkeitsschädlich auswirken.

6.4.2 Partielle Steuerpflicht

-

6.4.3 Ausgliederungen / Tochtergesellschaften

Wirtschaftliche Tochtergesellschaften können der steuerbefreiten Mutterorganisation bis zu 20% ihres jährlich zu versteuernden Einkommens steuerlich wirksam spenden. Kapitalbeteiligungen der Mutterorganisation an der Tochtergesellschaft und einhergehende Kapitalzuflüsse sind unter den erläuterten Regeln steuerbefreit.

6.5 Umsatzsteuer

Gemeinnützige Institutionen, sowie ehrenamtlich geführte und nicht Profit orientierte Sportvereine deren Jahresumsatz 150.000 Schweizer Franken nicht übersteigt, sind von der Umsatzsteuer befreit. Einige Umsätze, die im Zusammenhang mit gemeinnützigen Zwecken stehen, werden darüber hinaus von der objektiven Steuerpflicht befreit.

7. Spendenrecht

7.1 Voraussetzungen beim Empfänger

Steuerlich wirksame Spenden können ausschließlich gegenüber in der Schweiz ansässigen gemeinnützigen Organisationen erfolgen.

7.2 Formen der Begünstigung

Spenden können von der steuerlichen Bemessungsgrundlage als Ausgabe abgezogen werden.

7.3 Begrenzungen

Für natürliche und juristische Personen gilt eine maximale Spendenabzugsfähigkeit in Höhe von 20% des im Spendenjahr anfallenden zu versteuernden Einkommens. Spenden sind ab einem Mindestbetrag von 100 Schweizer Franken abzugsfähig.

8. Gesetzliche Grundlagen

Bundesverfassung:

Deutsch: <http://www.admin.ch/ch/d/sr/1/101.de.pdf>

Zivilgesetzbuch der Schweiz

Deutsch: <http://www.admin.ch/ch/d/sr/2/210.de.pdf>

Französisch: <http://www.admin.ch/ch/f/rs/2/210.fr.pdf>

Steuerharmonisierungsgesetz StHG

Deutsch: <http://www.swiss-tax.ch/2b.htm>

Gesetz über die direkte Bundessteuer DBG

Deutsch: <http://www.swiss-tax.ch/2b.htm>

Mehrwertsteuergesetz (MwstG)

Deutsch: <http://www.swiss-tax.ch/2b.htm>

9. Quellen

Koller in Walz, Von Auer, Von Hippel (2007) „Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht in Europa“; Tübingen

Helmig, Barlöcher, von Schnurbein (2009) „Defining the Nonprofit Sector: Switzerland“; Working Paper of the Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project; Johns Hopkins Centre for Civil Society Studies; Baltimore

Nollert, Michael; Budowski, Monica (2009) “Government Policy and the Nonprofit Sector: Switzerland.”; Working Paper of the Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project; Johns Hopkins Center for Civil Society Studies; Baltimore

Fornito, R. (2005) „Haftung im Verein“; Müller-Eckstein Rechtsanwälte

Von Schnurbein, G. (2008) „Stiftungen als Motor des Wandels im Nonprofit-Sektor: Fallbeispiele zu Transformationen von Vereinen in Stiftungen“; Zeitschrift zum Stiftungswesen 3/ 2008

Experten

Thomas Koller, Michael Nollert, Monica Budowski

Links

Internetseite der schweizerischen Zertifizierungsstelle für gemeinnützige Spenden sammelnde Organisationen: <http://www.zewo.ch/>

Internetseite des Vereins „Swiss NPO-Code“: <http://www.swiss-npocode.ch/cms/>