



zsis)



Steuerbefreiung von gemeinnützigen Institutionen – Neue Praxisfestlegungen in Zürich

QUICK READ Der Stiftungssektor der Schweiz zeigt weiterhin ein Nettowachstum (Errichtungen abzüglich Liquidationen). Obwohl der Kanton Zürich mit rund 2'200 Stiftungen die höchste absolute Anzahl aufweist, liegt er in der Stiftungsdichte (Anzahl Stiftungen pro 10'000 Einwohner) nur im Mittelfeld. Im Januar 2023 beschloss der Regierungsrat des Kantons Zürich, dass der Kanton Zürich ein starker, innovativer Stiftungsstandort mit internationaler Ausstrahlung und einem nachhaltigen Wachstum werden bzw. bleiben soll. Steuer- und aufsichtsrechtliche Rahmenbedingungen wurden als wichtige Themen identifiziert.



Peter VON BURG
Rechtsanwalt, dipl. Steuerexperte
Partner | burckhardt AG
vonburg@burckhardtflaw.com

Neben den Stiftungen werden auch Vereine als geeignete Rechtsform für gemeinnützige Institutionen verwendet, welche mutatis mutandis miterfasst sind und zusammen als gemeinnützige Institutionen bezeichnet werden, sofern keine spezifischen Ausführungen zu den Vereinen erfolgen.

Am 1. Februar 2024 wurden im Zürcher Steuerbuch neue Praxishinweise zur Steuerbefreiung aufgrund von Gemeinnützigkeit aufgenommen. Das darauffolgend neu eingeführte Formular ist ein positiver Schritt in Richtung effizienterer Bearbeitung. Die Bearbeitungszeit könnte verkürzt werden, indem etwa auf die Vernehmlassung durch die Gemeinden verzichtet wird oder durch eine Aufhebung der gesetzlichen Grundlagen zur Vernehmlassung.

Eine wesentliche Änderung betrifft die Entschädigung von Organen. Während bisher ehrenamtliche Tätigkeiten eine Voraussetzung für die Steuerbefreiung waren, ist es nun möglich, dass Organe angemessen entlohnt werden. Diese Änderung wird in der Praxis begrüsst, da sie dazu beitragen wird, qualifizierte Personen für verantwortungsvolle Aufgaben zu gewinnen.

Zürich hat zudem seine Praxis für Auslandstätigkeiten von gemeinnützigen Institutionen geändert. Neu werden gemeinnützige Aktivitäten weltweit, also auch in Industriestaaten, als förderungswert angesehen, sofern diese aus schweizerischer Sicht förderungswert sind. Voraussetzung dafür ist eine lückenlose Dokumentation der Geldflüsse und die Sicherstellung der Transparenz.

Ein weiterer Punkt betrifft die unternehmerischen Fördermodelle. Neu steht einer Steuerbefreiung nicht entgegen, wenn gemeinnützige Institutionen in Unternehmen investieren, selbst wenn ein Mittelrückfluss in Form von Rückzahlungen oder Erträgen möglich ist. Diese Investitionen müssen jedoch in Bereichen erfolgen, in denen es (noch) keinen Markt gibt.

Insgesamt hat Zürich mit diesen Änderungen Schritte in die richtige Richtung unternommen, welche den Stiftungsstandort Zürich stärken werden.



QUICK READ	40	1. Einleitung	
HAUPTTEIL	41		
1. Einleitung	41	Der Stiftungssektor der Schweiz zeigt nach wie vor ein Nettowachstum (Errichtungen abzüglich Liquidationen), wobei per Ende 2023 ca. 13'800 gemeinnützige Stiftungen im Schweizer Handelsregister eingetragen waren. ⁰¹ Im Kanton Zürich befinden sich zwar absolut gesehen die meisten Stiftungen (per Ende 2023 ca. 2'200), wobei der Kanton Zürich in der sog. Stiftungsdichte (Anzahl Stiftungen auf 10'000 Einwohnenden) nur im Mittelfeld liegt. ⁰²	1
2. Ausgewählte Aspekte der neuen Praxis in Zürich	42	Der Regierungsrat des Kantons Zürich beschloss im Januar 2023, dass der Kanton Zürich ein starker und innovativer Stiftungsstandort mit internationaler Ausstrahlung und einem kontinuierlichen und nachhaltigen Stiftungswachstum werden bzw. bleiben soll. ⁰³ Als prioritäre Fragen wurden insbesondere steuer- und aufsichtsrechtliche Rahmenbedingungen angeführt. ⁰⁴ Erkannt wurde dabei, dass Stiftungen den Wirtschaftsstandort und den Finanzplatz Kanton Zürich stärken, ⁰⁵ unter der Prämisse das das Stiftungsvermögen im Kanton Zürich verwaltet wird.	2
3. Fazit	46	Neben den Stiftungen werden (oft in kleineren Verhältnissen) auch Vereine als geeignete Rechtsform für gemeinnützige Institutionen verwendet, welche in diesem Beitrag mutatis mutandis miterfasst sind und zusammen als gemeinnützige Institutionen bezeichnet werden, sofern keine spezifischen Ausführungen zu den Vereinen erfolgen.	3
		Im Kanton Zürich sind diejenigen juristischen Personen von der Gewinnsteuer, Kapitalsteuer sowie Erbschafts- und Schenkungssteuer befreit, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen. Diese Befrei-	4

⁰¹ CEPS Forschung und Praxis, Der Schweizer Stiftungsreport 2024, Grassi Sabrina/Jakob Dominique/Von Schnurbein Georg(Hrsg.), Band 31, Seite 6 (zit. Stiftungsreport 2024).

⁰² Stiftungsreport 2024, Seite 7 f.

⁰³ Beschluss Nr. 96/2023 des Regierungsrats des Kantons Zürich, Stärkung des Stiftungsstandorts Kanton Zürich (Umsetzungskonzept), 25. Januar 2023, Ziff. 2 (zit. Beschluss Nr. 96/2023).

⁰⁴ Beschluss Nr. 96/2023, Ziff. 3.3.3.

⁰⁵ Beschluss Nr. 96/2023, Ziff. 1.



ung von der Steuerpflicht gilt für den Gewinn (bzw. die Erbschaft oder Schenkung), der ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet ist.⁰⁶ 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.⁰⁷

- 5 Diese gesetzlichen Grundlagen bestehen unverändert. Per 1. Februar 2024 wurden ins Zürcher Steuerbuch unter der Nr. 61.1 jedoch neue Praxishinweise zur Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit aufgenommen.⁰⁸ Einleitend wird dabei erwähnt, dass die Praxis des Kantonalen Steueramtes Zürich grundsätzlich dem Kreisschreiben Nr. 12⁰⁹ folgt.
- 6 Diese neuen Praxishinweise sollen nachfolgend beleuchtet werden.

2. Ausgewählte Aspekte der neuen Praxis in Zürich

2.1 Verfahrensfragen

- 7 Bevor auf den eigentlichen Kern der Praxishinweise eingegangen wird, sollen gewisse Verfahrensfragen aufgenommen werden.

2.1.1 Gesuche um Steuerbefreiung

- 8 Das Kantonale Steueramt Zürich hat seit kurzer Zeit auf seiner Website ein Formular mit dem Titel «Gesuch um Befreiung von der Steuerpflicht, Gemeinnützige Zwecke» aufgeschaltet.¹⁰ In diesem Formular müssen unter Ziffer 1 Fragen mit «zutreffend» oder «nicht zutreffend» beantwortet und unter Ziffer 2 zusätzliche Angaben zur konkreten Tätigkeit gemacht werden. Dem Vernehmen nach soll dieses Formular grundsätzlich von allen gesuchstellenden Personen eingereicht bzw. verlangt werden. Neben dem erwähnten Formular sind weitere Beilagen wie beispielsweise Stiftungsurkunde oder Vereinsstatuten beizulegen. Diese Statuten können natürlich direkt die neue Praxis des Kantons Zürich (siehe unten) berücksichtigen. Der gesuchstellenden Person ist es zudem weiterhin

möglich, noch ein entsprechendes Begleitschreiben separat zu verfassen oder weitere Bemerkungen in Ziffer 3 zu erfassen. Unvollständige Steuerbefreiungsgesuche werden in der Regel zur Nachbesserung zurückgesendet.

Das Gesuchsformular ist positiv aufzufassen, denn 9 Formulare tragen in der Regel der rascheren Erledigung der zahlreichen Anfragen bei und unterstützen nicht fachkundige Personen dabei, sämtliche relevante Umstände zu bedenken. Zudem kann das Kantonale Steueramt Zürich das Formular je nach Bedarf weiterentwickeln.

Die Gesuche um Steuerbefreiung sind beim Kantona- 10 len Steueramt Zürich einzureichen. Diese stellt sie der entsprechenden Gemeinde zur Vernehmlassung zu.¹¹ In der Praxis hat sich eine Bearbeitungsdauer – natürlich je nach Komplexität und Umfang der eingereichten Unterlagen – von häufig drei bis vier Monaten eingependelt. Aufgrund der im Vergleich zu anderen Kantonen doch eher längeren Bearbeitungsdauer wird von gesuchstellenden Personen in der Praxis oft auch ein anderer Sitzkanton in Betracht gezogen.¹² Zu beachten ist, dass meines Erachtens bei der Wahl des Sitzkantons die tatsächliche Tätigkeit der gemein-

⁰⁶ § 61 lit. g Satz 1 des Steuergesetzes des Kantons Zürich (StG); Art. 56 Abs. 1 lit. g Satz 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG); § 10 Abs. 1 lit. e des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes des Kantons Zürich (ESchG).

⁰⁷ § 61 lit. g Satz 2 und 3 StG; Art. 56 Abs. 1 lit. g Satz 2 und 3 DBG.

⁰⁸ Zürcher Steuerbuch Nr. 61.1, Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit (Praxishinweis) vom 1. Februar 2024 (zit. Praxishinweis 2024).

⁰⁹ Kreisschreiben ESTV Nr. 12, Steuerbefreiung juristischer Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke (Art. 56 Bst. g DBG) oder Kultuszwecke (Art. 56 Bst. h DBG) verfolgen; Abzugsfähigkeit von Zuwendungen (Art. 33 Abs. 1 Bst. i und Art. 59 Bst. c DBG) (zit. Kreisschreiben Nr. 12).

¹⁰ Vgl. Steuerbefreiung für eine juristische Person beantragen, online aufgerufen am 9. Oktober 2024 unter: <https://www.zh.ch/de/steuern-finanzen/steuern/steuern-juristische-personen/steuerwissen-juristische-personen/steuerbefreiung-fuer-eine-juristische-person-beantragen.html>.

¹¹ § 170 Abs. 1 und Abs. 2 StG.

¹² Siehe auch Eckhardt Beate/Gehringher Theresa/Von Schnurbein Georg, Stiftungen im Kanton Zürich – Die unterschätzte Ressource, Analyse, Vision und Strategie für einen starken und innovativen Stiftungsstandort Zürich, Zürich 2021, Seite 20.



nützigen Institution und die Substanz (insbesondere personell) berücksichtigt werden sollte, um zu vermeiden, dass es sich nur um einen formellen Sitz handelt. Bei einem rein formellen Sitz könnte – soweit im konkreten Fall relevant – beispielsweise die Steuerbefreiung selber oder ein Spendenabzug von einem anderen Kanton in Frage gestellt werden.

- 11 Die Bearbeitungsdauer einer steuerlichen Anfrage ist für die gesuchstellenden Personen häufig aus persönlichen oder organisatorischen Gründen ein zentraler Faktor, weshalb diese durchaus ein Standortfaktor ist.
- 12 Meines Erachtens könnte diese Bearbeitungsdauer verkürzt werden, indem Gemeinden (freiwillig) auf die Vernehmlassung verzichten, wobei dafür die nötigen personellen Ressourcen beim Kantonalen Steueramt Zürich vorhanden sein müssten. Alternativ könnte die gesetzliche Grundlage zur Vernehmlassung geändert bzw. abgeschafft werden. Da eine solche Änderung der gesetzlichen Grundlagen nicht zeitnah umsetzbar ist, könnte das Vernehmlassungsverfahren zwischenzeitlich mit kürzeren internen Fristen beschleunigt werden.

2.1.2 Bestehende Steuerbefreiungen

- 13 Das Kantonale Steueramt Zürich prüft systematisch die bereits bestehenden Steuerbefreiungen (von alt nach neu). Je nach Prüfungsergebnis ist ein Entzug der Steuerbefreiung rechtlich bis maximal zehn Steuerperioden möglich.¹³ In der Praxis wird eine Überprüfung oft mit Auflagen¹⁴ oder dem Entzug der Steuerbefreiungen für alle offenen Steuerperioden erledigt.
- 14 Aus dem System des Kantonalen Steueramtes Zürich, namentlich der Vergabe von unbefristeten Steuerbefreiungen, ergibt sich quasi automatisch, dass die bestehenden Steuerbefreiungen regelmässig überprüft werden müssen.
- 15 Für den Standort Zürich wäre es meines Erachtens besser, wenn der Austausch zwischen steuerbefreiter Institution und dem Kantonalen Steueramt Zürich fortlaufend geschehen würde. Dadurch können steuerlich (oft vermeidbare) Überraschungen für beide Seiten verhindert werden. Ob dies durch eine jährli-

che Formularpflicht (Fragebogen) oder eine zeitlich begrenzte Steuerbefreiung (wie dies andere Kantone kennen) oder in einer anderen Form umgesetzt wird, kann hier offengelassen werden. Auf der anderen Seite besteht beim heutigen System meines Erachtens eine Pflicht der steuerbefreiten Institution, bei massgeblichen Veränderungen das Steueramt proaktiv zu informieren.

2.2 Entschädigung der Organe

2.2.1 Angemessenheit der Entschädigungen

Wie in einigen anderen Kantonen auch, war es auch im Kanton Zürich nicht möglich, Honorare oder Entschädigungen an Stiftungsräte oder den Vereinsvorstand von steuerbefreiten Institutionen auszurichten. Die Steuerbefreiung setzte voraus, dass in den Statuten eine Bestimmung enthalten sein musste, welche explizit die ehrenamtliche Tätigkeit festhielt.¹⁵

Gemäss neuer Zürcher Praxis steht eine angemessene Entschädigung der Organe der juristischen Person einer Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit nicht (mehr) entgegen.¹⁶ Diese Änderung ist in der Praxis sehr zu begrüssen, da für verantwortungsvolle Aufgaben entsprechend fähige Personen gefunden werden müssen. Eine angemessene Entschädigung hilft den gemeinnützigen Organisationen bei der Suche nach den geeigneten Personen.

Zudem steigt aufgrund der heutigen Regulierung die Verantwortung des Stiftungsrats, insbesondere bei grösseren Vermögen der steuerbefreiten Institution.¹⁷ Auch vollzieht sich bei vielen Stiftungen in den kommenden Jahren ein Generationenwechsel,¹⁸ wobei der

¹³ § 160 Abs. 1 StG.

¹⁴ Die notwendige Beantwortung einer solchen Auflage ergibt sich aus § 135 Abs. 2 StG.

¹⁵ Eidgenössische Stiftungsaufsicht ESA, Merkblatt Steuerbefreiung für gemeinnützige Stiftungen: Praxisänderung des Steueramts des Kantons Zürich, Ziff. II.1 (zit. Merkblatt ESA).

¹⁶ Praxishinweis 2024, Vergütung von Mitgliedern des Stiftungsrates und von Vereinsvorständen.

¹⁷ Stiftungsreport 2024, Seite 14.

¹⁸ CEPS Forschung und Praxis, Der Schweizer Stiftungsreport 2021, Guggi Katharina/Jakob Julia/Jakob Dominique/Von Schnurbein Georg(Hrsg.), Band 23, Vorwort.



Einstieg mit einer angemessenen Entschädigung erleichtert werden kann. Interessant wird sein, ob diese Änderung der Praxis in Zürich Signalwirkung für andere Kantone haben wird.¹⁹

- 19 Die Entschädigung der Organe muss im angemessenen Verhältnis zu der Institution stehen.²⁰ Die Entschädigung hat zudem grundsätzlich nach schriftlich festgelegten Regeln zu erfolgen, welche in einem Vergütungsreglement festzulegen sind. Auf ein Vergütungsreglement kann verzichtet werden, wenn die Vergütungen pro Jahr nicht mehr als CHF 3'000 pro Stiftungsratsmitglied bzw. nicht mehr als CHF 10'000 für den Gesamstiftungsrat betragen (sog. «3'000/10'000 Grenze»²¹).
- 20 Als Kriterien für die Entschädigung werden angeführt:²²
- 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.

2.2.2 Prüfung der Entschädigungen

- 21 Entschädigungsregelungen bei Stiftungen sind von den Stiftungsaufsichtsbehörden zu überprüfen.²³ Das oberste Stiftungsorgan hat die gesetzliche Pflicht, der Aufsichtsbehörde jährlich den Gesamtbetrag der direkt oder indirekt ausgerichteten Vergütungen an die Organe und/oder einer allfälligen Geschäftsleitung gesondert bekannt zu geben.²⁴
- 22 Das Kantonale Steueramt Zürich folgt dabei generell der Beurteilung der Stiftungsaufsicht. Es wird nur dann eigene Prüfhandlungen vornehmen, wenn die Angemessenheit von geleisteten Entschädigungen zweifelhaft erscheint. Bei Vereinen (sowie anderen Organisationsformen) ist das Kantonale Steueramt Zürich zuständig, wobei dem Vernehmen nach grundsätzlich die gleichen Grundsätze wie bei Stiftungen angewendet werden sollen.²⁵ Eine Unterscheidung

der beiden Rechtsformen für die Angemessenheit der Entschädigungen wäre meines Erachtens nicht angebracht, da es faktisch auf den konkreten Einzelfall (siehe dazu die Kriterien oben unter Ziff. 2.2.1 in fine) ankommen wird.

2.2.3 Umsetzung der neuen Praxis

Zur Umsetzung der neuen Praxis in Zürich sind bei 23
Stiftungen je nach Konstellation folgende Wege möglich:

Eine Anpassung der Statuten bedingt grundsätzlich, 24
dass diese vorgängig der Stiftungsaufsicht zur Genehmigung vorgelegt wird. Davon ausgenommen sind unwesentliche Änderungen. Da es sich bei einer Streichung der Ehrenamtlichkeit um eine sog. unwesentliche Änderung der Stiftungsurkunde handelt, kann die Aufsichtsbehörde nach Anhörung des obersten Stiftungsorgans die Stiftungsurkunde ändern, sofern dies aus sachlichen Gründen als gerechtfertigt erscheint und keine Rechte Dritter beeinträchtigt werden.²⁶ Der sachliche Grund liegt in der dargestellten Praxisänderung und Rechte Dritter werden kaum je beeinträchtigt.²⁷

Im Sinne einer Übergangsregelung ist eine vereinfachte (temporäre) Umsetzung mittels Stiftungsratsbeschluss möglich. Voraussetzung dafür ist, dass der Beschluss vor Auszahlung und bis Ende 2024 erfolgt und bei der Stiftungsaufsicht eingereicht wird. Zudem müssen die bisherigen Stiftungsstatuten nur eine 25

¹⁹ Siehe auch Stiftungsreport 2024, Seite 13.

²⁰ Merkblatt ESA, Ziff. II.1.

²¹ Merkblatt ESA, Ziff. II.5.

²² Merkblatt ESA, Ziff. II.7; Thomas Sprecher Thomas, Steuerbefreiung für gemeinnützige Stiftungen (sowie Vereine und andere Organisationen), in: Jusletter 15. April 2024, N 21 (zit. Sprecher).

²³ Praxishinweis 2024, Vergütung von Mitgliedern des Stiftungsrates und von Vereinsvorständen; Art. 84 Abs. 2 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches ZGB.

²⁴ Art. 84b ZGB.

²⁵ Praxishinweis 2024, Vergütung von Mitgliedern des Stiftungsrates und von Vereinsvorständen.

²⁶ Art. 65 Abs. 1 ZGB.

²⁷ Sprecher, N 48.



ehrenamtliche Tätigkeit vorsehen und nicht explizit jegliche Vergütung ausgeschlossen haben.²⁸

- 26 Bei Vereinen kann die Mitgliederversammlung die Statuten ändern.²⁹ Es fehlt hier im Gegensatz zu den Stiftungen an einer staatlichen Aufsicht, welche für eine Änderung der Vereinsstatuten zuständig ist. Ob diese Differenzierung der Rechtsform bei grösserem Vermögen, welches für gemeinnützige Zwecke verwendet wird, heute noch gerechtfertigt ist, ist meines Erachtens kritisch zu betrachten.

2.3 Tätigkeiten im Ausland

- 27 In Fällen mit Auslandsbezug wurden vom Kantonalen Steueramt Zürich (bisher) grundsätzlich nur Entwicklungsländer als förderungswert betrachtet. Neu werden Auslandsaktivitäten grundsätzlich am gleichen Massstab wie Tätigkeiten im Inland gemessen.³⁰ Somit sind neu gemeinnützige Tätigkeiten auf der ganzen Welt, also auch in Industriestaaten, möglich. Dies bedeutet eine massive Aufwertung des Stiftungsstandortes Zürich, indem nun auch Tätigkeiten in Europa förderungswert sein können.
- 28 Voraussetzung ist, dass die Tätigkeit aus schweizerischer gesamtgesellschaftlicher Sicht als förderungswert erscheint und der mit der Steuerbefreiung einhergehende Verlust an Steuereinnahmen als gerechtfertigt erachtet werden kann. Dazu müssen die Tätigkeiten im Ausland eine positive Ausstrahlung in die Schweiz haben oder zumindest in der Schweiz als förderungswert wahrgenommen werden.³¹
- 29 Die obige Formulierung lässt vereinfacht auf eine gewisse Güterabwägung zwischen Verlust an Steuereinnahmen und Prestige für die Schweiz schliessen. Sie erweist sich meines Erachtens aber als leere Formel, da in einer globalen Welt alles (was in der Schweiz förderungswert wäre) indirekt einen positiven Einfluss auf die Schweiz haben könnte.
- 30 Erfreulich ist, dass Institutionen im Kanton Zürich (anders als in anderen Kantonen) nach wie vor nicht verpflichtet sind, einen gewissen Prozentsatz der finanziellen Mittel in der Schweiz oder im Kanton Zürich zu verwenden.

Zwingend vorausgesetzt ist die Sicherstellung der notwendigen Transparenz (insbesondere die lückenlose Dokumentation der Geldflüsse bis hin zum effektiven Empfänger im Ausland).³² Meines Erachtens wird die Dokumentation je nach Risikoland umfangreicher sein müssen, wobei beispielweise bei einem Nachbarstaat mit Nachweis der Steuerbefreiung der begünstigten Organisation im Ausland die Dokumentation etwas geringer ausfallen kann. Die Dokumentation ist aber auch aus anderen Gründen (insbesondere Geldwäscherei) sicherzustellen.

2.4 Unternehmerische Fördermodelle

Erwerbszwecke liegen vor, wenn eine juristische Person im wirtschaftlichen Konkurrenzkampf oder in wirtschaftlicher Monopolstellung mit dem Zweck der Gewinnerzielung Kapital und Arbeit einsetzt und dabei für ihre Leistungen ein Entgelt fordert, wie es im Wirtschaftsleben üblicherweise bezahlt wird.³³

Unternehmerische Fördermodelle (Darlehen, Beteiligungen, Wandeldarlehen) stehen nach der neuen Praxis des Kantons Zürich einer Steuerbefreiung nicht (mehr) entgegen. Das gilt selbst dann, wenn ein Mittelrückfluss (Rückzahlungen und Verzinsung von Darlehen, Erträge aus Beteiligungen, Erfolgsbeteiligungen) an die gemeinnützige Institution möglich ist. 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.³⁴ Gemäss bisheriger Praxis wurden A-fondsperdu Leistungen gefordert, womit ein Rückfluss an die Stiftung nicht möglich war.³⁵

Hintergrund der neuen Regelung ist die Tatsache, dass bei gewissen Unternehmen keine privaten Inves-

²⁸ Merkblatt ESA, Ziff. II.3 und 4.

²⁹ Art. 86b ZGB; Merkblatt ESA, Ziff. II.3; m.w.H. Sprecher, N 46.

³⁰ Praxishinweis 2024, Tätigkeiten im Ausland.

³¹ Praxishinweis 2024, Tätigkeiten im Ausland.

³² Praxishinweis 2024, Tätigkeiten im Ausland.

³³ Kreisschreiben Nr. 12, Ziff. 3)b.

³⁴ Praxishinweis 2024, Unternehmerische Fördermodelle.

³⁵ Sprecher, N 26.



toren gefunden werden können, aber eine gemeinnützige Organisation aufgrund ihres Zweckes bereit ist, ein hohes Ausfallrisiko einzugehen und auf Renditeaussichten zu verzichten.³⁶

³⁶ Sprecher, N 34.

³⁷ Opel Andrea, Ehrenamtlichkeit als Voraussetzung der Steuerbefreiung – ein alter Zopf?, StR 74/2019, Seite 84 ff.

- 35 Inwieweit diese Praxisänderung Relevanz entwickeln wird, wird die Zukunft zeigen. Es müssen sich sozusagen gute Ideen finden, welche zwar für Investoren uninteressant sind, aber wiederum aufgrund des tief-ergehenden Zweckes für gemeinnützige Organisationen interessant sind.
- 36 Abzugrenzen sind die unternehmerischen Fördermodelle von der ordentlichen Vermögensanlage. Bei den unternehmerischen Fördermodellen geht es wie oben beschrieben um die Förderung von Unternehmen zur Umsetzung des Zweckes der gemeinnützigen Organisation, wohingegen bei der Vermögensanlage eine marktübliche Rendite im Vordergrund steht.

3. Fazit

- 37 Da die Standorte von gemeinnützigen Institutionen im direkten Konkurrenzkampf stehen (national und international) hat Zürich einen (oder mehrere) Schritte in die richtige Richtung vorgenommen.
- 38 Der «alte Zopf der Ehrenamtlichkeit als Voraussetzung der Steuerbefreiung»³⁷ wurde abgeschnitten. Auch die Möglichkeit des Wirkens in Europa und anderen industrialisierten Ländern ist ein klarer Standortvorteil, da zum Beispiel viele Personen in der Schweiz einen direkten Bezug zu diesen Ländern haben und darum dort helfen möchten. Abzuwarten ist, ob die unternehmerischen Fördermodelle praxisrelevant werden.

