

Steuerbefreiung für gemeinnützige Stiftungen – Praxisänderung des Steueramts des Kantons Zürich

Das vorliegende Merkblatt beantwortet die wichtigsten Fragen rund um die Praxisänderung des Kantonalen Steueramts Zürich im Zusammenhang mit der Steuerbefreiung für gemeinnützige Stiftungen. Das Merkblatt gilt sowohl für steuerbefreite wie auch für nicht steuerbefreite Stiftungen mit Sitz im Kanton Zürich und es richtet sich an alle Stiftungen, unabhängig davon, ob es sich um eine Vergabestiftung oder um eine operative Stiftung handelt.

I. Was beinhaltet die Praxisänderung des Kantonalen Steueramtes Zürich?

Die mit Medienmitteilung vom 9. Februar 2024 kommunizierte und im Steuerbuch Nr. 61.1 publizierte Praxisänderung des Kantonalen Steueramtes Zürich betreffend Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit vom 1. Februar 2024 bedeutet konkret:

- Angemessene Vergütungen der Mitglieder des Stiftungsrates stehen einer Steuerbefreiung nicht mehr entgegen. Das Erfordernis der strikten Ehrenamtlichkeit für eine Steuerbefreiung entfällt.
- Bei der Beurteilung der für eine Steuerbefreiung erforderlichen Gemeinnützigkeit bei Tätigkeiten im Ausland kommt grundsätzlich derselbe Massstab zur Anwendung wie bei Tätigkeiten im Inland.
- Eine Steuerbefreiung ist künftig auch bei unternehmerischen Fördermodellen (Darlehen [insb. Social Impact Bonds und Development Impact Bonds], Beteiligungen, Wandeldarlehen) möglich, selbst wenn ein Mittelrückfluss in Form von beispielsweise Rückzahlungen und Verzinsung von Darlehen, Erträgen aus Beteiligungen oder Erfolgsbeteiligungen an die gemeinnützige Institution möglich ist. Nach wie vor wird für die Steuerbefreiung vorausgesetzt, dass es keinen Markt gibt und somit Investitionen getätigt werden, welche gewinnorientierte Dritte nicht machen würden. Die Förderung von Schweizer Start-Up Unternehmen ist nach Beurteilung des Kantonalen Steueramts in der Regel eine marktorientierte Tätigkeit. Die zurückfliessenden Mittel müssen wieder für gemeinnützige Zwecke verwendet werden. Zudem müssen die Investitionen im Rahmen der Fördertätigkeit erfolgen und nicht als reine Finanzanlage.

II. Vergütungen von Mitgliedern des Stiftungsrates

1. Was bedeutet die Praxisänderung für Stiftungen?

Bislang verlangte das Kantonale Steueramt Zürich für die Erteilung der Steuerbefreiung der Stiftung eine ehrenamtliche Tätigkeit des Stiftungsrates. Die Steuerbefreiung setzte voraus, dass die Stiftung in den Statuten eine Bestimmung aufnehmen musste, die explizit die ehrenamtliche Tätigkeit des Stiftungsrates festhielt.

Neu stehen angemessene Vergütungen der Mitglieder des Stiftungsrates der Steuerbefreiung nicht mehr entgegen, d.h. der Stiftungsrat muss für eine Steuerbefreiung nicht zwingend ehrenamtlich tätig sein. Bei bestehenden Stiftungen braucht es für eine zukünftige Vergütung unter Umständen eine Urkundenänderung (vgl. dazu Frage 3). Ab einer bestimmten Höhe der Vergütung wird ein Vergütungsreglement verlangt (vgl. dazu Frage 5).

Die Vergütung des Stiftungsrates muss im angemessenen Verhältnis zu den Stiftungsleistungen (Förder- und/oder operative Leistungen) der Stiftung stehen. Die Verwaltungskosten inkl. Vergütung des Stiftungsrates dürfen in der Regel nur einen kleinen Bruchteil der Stiftungsleistungen ausmachen. Vergütungen des Stiftungsrates dürfen die Zweckverwirklichung nicht erschweren oder gar vereiteln, sondern müssen der Zweckverwirklichung dienen.

2. Wer ist für die Steuerbefreiung zuständig?

Für die Steuerbefreiung ist nach wie vor das Kantonale Steueramt Zürich zuständig und nicht ATIOZ.

3. In welchen Fällen ist ein Antrag auf Urkundenänderung zu stellen?

Sieht die Urkunde vor, dass der Stiftungsrat explizit keine Vergütung erhält, künftig aber entschädigt werden soll, so ist ATIOZ ein begründeter Antrag auf Urkundenänderung zu stellen. Hierbei handelt es sich um eine unwesentliche Änderung der Stiftungsurkunde im Sinne von Art. 86b ZGB.

Ist in der Urkunde eine Bestimmung enthalten, in der die ehrenamtliche Tätigkeit des Stiftungsrates zum Ausdruck kommt, künftig aber entschädigt werden soll, so kann anstelle einer formellen Urkundenänderung im Sinne einer Übergangsregelung ein Stiftungsratsbeschluss gemäss Frage 4 gefällt werden.

Enthält die Urkunde keine Bestimmung zur Vergütung und soll künftig entschädigt werden, braucht es keine Urkundenänderung.

Soll der Stiftungsrat auch künftig nicht entschädigt werden, braucht es ebenfalls keine Urkundenänderung und es besteht kein Handlungsbedarf.

4. In welchen Fällen kann auf eine umgehende Urkundenänderung verzichtet werden?

Enthält die Urkunde eine Ehrenamtlichkeitsklausel, welche aufgrund der früheren Praxis des Kantonale Steueramts Zürich gewählt wurde, und soll der Stiftungsrat künftig angemessen entschädigt werden, kann im Sinne einer Übergangsregelung vorerst auf eine förmliche Änderung der Stiftungsurkunde verzichtet werden.

Es genügt, wenn der Stiftungsrat gegenüber der Aufsichtsbehörde folgende Erklärung abgibt:

[Name der Stiftung]

Erklärung des Stiftungsrates

Änderung von Art. [...] Stiftungsurkunde wie folgt:

«Der Stiftungsrat kann für seine Mitglieder eine angemessene Vergütung vorsehen. [Die Einzelheiten werden in einem Reglement geregelt.]»

Der Stiftungsrat ist mit dieser Änderung einverstanden. Er wird diese Änderung förmlich beantragen, wenn die Stiftungsurkunde aus einem anderen Grund geändert werden soll.

Ort, Datum: [...]

Unterschriften: [...]

Dieser Beschluss ist gemäss dem für Urkundenänderungen vorgesehenen Quorum zu fällen und rechtsgültig zu unterzeichnen.

Zeitlich muss der Beschluss vor der Auszahlung der Vergütung an den Stiftungsrat erfolgen und ist ATIOZ, falls 2024 Vergütungen ausbezahlt werden, bis spätestens Ende 2024 einzureichen. Es darf keine Auszahlung von Vergütungen vor Erlass des Beschlusses erfolgen.

Auf die Ergänzung in eckigen Klammern «Die Einzelheiten werden in einem Reglement geregelt.» kann verzichtet werden, wenn kein Vergütungsreglement zu erlassen ist (vgl. dazu Frage 5).

Anzumerken ist, dass es sich beim abzugebenden Stiftungsratsbeschluss explizit um eine Übergangsregelung handelt. Die Aufsicht kann jederzeit eine Urkundenänderung verlangen.

5. In welchen Fällen ist ein Vergütungsreglement zu erlassen?

Vergütungen von Mitgliedern des Stiftungsrates haben grundsätzlich nach schriftlich festgelegten Regeln zu erfolgen, welche in einem Vergütungsreglement festzulegen sind.

Unter www.atioz.ch finden sich zwei Mustervergütungsreglemente (Einzelvergütung und Pauschalvergütung).

Falls bereits im Jahr 2024 Vergütungen ausbezahlt werden, ist das Reglement der ATIOZ bis spätestens Ende 2024 zur Prüfung einzureichen.

Auf ein Vergütungsreglement kann verzichtet werden, wenn die Vergütungen pro Jahr nicht mehr als CHF 3'000.- pro Stiftungsratsmitglied resp. nicht mehr als CHF 10'000.- für den Gesamtstiftungsrat betragen (sog. «3'000/10'000-Grenze»).

Auf den Erlass eines neuen Vergütungsreglements kann grundsätzlich verzichtet werden, wenn ein von ATIOZ geprüftes Vergütungsreglement vorliegt und unverändert gelten soll.

6. Zusammengefasst: In welchen Fällen braucht es eine Urkundenänderung und/oder ein Vergütungsreglement?

Ob es eine Urkundenänderung braucht, hängt von der bisherigen Bestimmung in der Stiftungsurkunde und davon ab, ob der Stiftungsrat künftig entschädigt werden soll.

Ob es ein Vergütungsreglement braucht, hängt davon ab, ob und wenn ja in welcher Höhe der Stiftungsrat künftig entschädigt werden soll.

Konkret sind zusammengefasst folgende Konstellationen denkbar:

Urkunde	Künftige Vergütung?	Braucht es eine Urkundenänderung?	Braucht es ein Vergütungsreglement?
Keine Bestimmung zur Vergütung	Nein	Nein, kein Handlungsbedarf	Nein, kein Handlungsbedarf
	Ja	Nein, kein Handlungsbedarf	Ja, es sei denn, die Stiftung liegt unter der 3'000/10'000-Grenze (vgl. Frage 5)
Ehrenamtlichkeit	Nein	Nein, kein Handlungsbedarf	Nein, kein Handlungsbedarf
	Ja	Nein, nicht sofort. Es gelten Übergangsregeln und es ist ein Stiftungsratsbeschluss gemäss Frage 4 zu fällen	Ja, es sei denn, die Stiftung liegt unter der 3'000/10'000-Grenze (vgl. Frage 5)
Urkunde hält im Grundsatz fest, dass der Stiftungsrat keine Vergütung erhält	Nein	Nein, kein Handlungsbedarf	Nein, kein Handlungsbedarf

	Ja	Ja, es ist begründeter Antrag auf Urkundenänderung zu stellen	Ja, es sei denn, die Stiftung liegt unter der 3'000/10'000-Grenze (vgl. Frage 5)
--	----	---	--

ATIOZ, Januar 2026