

Bundesgericht  
Tribunal fédéral  
Tribunale federale  
Tribunal federal

2C 1074/2016

Urteil vom 20. Juni 2017

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung  
Bundesrichter Seiler, Präsident,  
Bundesrichter Zünd,  
Bundesrichter Donzallaz,  
Bundesrichter Stadelmann,  
Bundesrichter Haag,  
Gerichtsschreiber Zähndler.

Verfahrensbeteiligte  
Stiftung A. \_\_\_\_\_,  
Beschwerdeführerin,  
vertreten durch Fürsprecher K. Urs Grütter,

gegen

Bernische BVG- und Stiftungsaufsicht (BBSA),  
Beschwerdegegnerin,

Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion des Kantons Bern.

Gegenstand  
Gebühren der Stiftungsaufsicht,

Beschwerde gegen den Entscheid des Obergerichts des Kantons Bern, 2. Zivilkammer, vom 26. Oktober 2016.

Sachverhalt:

A.

Die Stiftung A. \_\_\_\_\_ mit Sitz in U. \_\_\_\_\_/BE, eine klassische Stiftung im Sinne von Art. 80 ff. ZGB, führt Institutionen zur ganzheitlichen Förderung und Schulung von lern- und verhaltensbeeinträchtigten Kindern und Jugendlichen. Die Bilanzsumme der Stiftung beläuft sich auf Fr. 15'117'028.--.

Im Rahmen der Strukturreform betreffend die Aufsicht in der beruflichen Vorsorge auf kantonaler Ebene wurde im Kanton Bern die Aufsicht im Bereich der beruflichen Vorsorge ab dem 1. Januar 2012 neu geordnet. Unter anderem wurde als Aufsichtsbehörde nicht mehr die "Abteilung Berufliche Vorsorge und Stiftungen (BVS)" des Amtes für Sozialversicherung und Stiftungsaufsicht des Kantons Bern bestimmt, sondern die neu geschaffene "Bernische BVG- und Stiftungsaufsicht (BBSA)" eingesetzt, eine verwaltungsunabhängige öffentlich-rechtliche Anstalt mit eigener Rechtspersönlichkeit. Auch die Aufsichtstätigkeit über die klassischen Stiftungen wurde auf den 1. Januar 2012 der BBSA übertragen.

Mit Verfügung vom 8. Oktober 2013 auferlegte die BBSA der Stiftung A. \_\_\_\_\_ für die Aufsichtstätigkeit betreffend das Geschäftsjahr 2012 eine Gebühr in Höhe von Fr. 2'180.--. Diese Gebühr setzt sich zusammen aus einem fixen Grundansatz von Fr. 180.-- sowie aus einem variablen Ansatz von Fr. 2'000.--, welcher anhand der Bilanzsumme festgelegt wurde.

B.

Gegen die Verfügung der BBSA beschwerte sich die Stiftung bei der Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion des Kantons Bern (JGK) und beantragte die Aufhebung der Zahlungsverpflichtung, eventualiter die Erhebung einer tieferen, im Rahmen der Vorjahre liegenden Gebühr. Mit Entscheid vom 27. April 2016 wies die JGK die Beschwerde ab.

Hiergegen gelangte die Stiftung ohne Erfolg an das Obergericht des Kantons Bern; dieses wies das erhobene Rechtsmittel mit Urteil vom 26. Oktober 2016 ebenfalls ab.

C.

Mit Eingabe vom 24. November 2016 führt die Stiftung Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht. Sie beantragt im Wesentlichen die Aufhebung des Urteils des Obergerichts des Kantons Bern und die Rückweisung der Akten an die Vorinstanz zur Festsetzung einer angemessenen Gebühr. Aus der Beschwerdebegründung (vgl. E. 3 hiernach) ergibt sich indes, dass sie die hinreichende gesetzliche Grundlage der Abgabe in Abrede stellt, so dass ihr Antrag sinngemäss auf die integrale Aufhebung der streitbetroffenen Gebühr abzielt.

Während das Obergericht auf Vernehmlassung verzichtet, schliesst die JGK auf Abweisung der Beschwerde. Mit Schreiben vom 9. Februar 2017 wurde der Beschwerdeführerin das Vernehmlassungsergebnis mitgeteilt. Innert der hierfür angesetzten Frist erfolgte keine weitere (fakultative) Eingabe.

Mit Verfügung vom 28. November 2016 wies der Präsident der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung des Bundesgerichts das Gesuch der Beschwerdeführerin um Erteilung der aufschiebenden Wirkung ab.

Erwägungen:

1.

Angefochten ist ein kantonal letztinstanzlicher Endentscheid eines oberen Gerichts in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts (vgl. Urteil 2C 615/2010 vom 24. November 2010 E. 1.2), die unter keinen Ausschlussgrund gemäss Art. 83 BGG fällt und daher mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden kann (Art. 82 lit. a, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2 sowie Art. 90 BGG). Die Beschwerdeführerin ist gestützt auf Art. 89 Abs. 1 BGG zur Ergreifung dieses Rechtsmittels legitimiert. Auf die form- und fristgerecht (Art. 42 und Art. 100 Abs. 1 BGG) eingereichte Beschwerde ist daher einzutreten.

2.

Gemäss Art. 88 Abs. 3 der Verfassung des Kantons Bern vom 6. Juni 1993 (KV/BE) kann der Regierungsrat in Fällen zeitlicher Dringlichkeit Bestimmungen, die zur Einführung übergeordneter Rechts nötig sind, in einer Verordnung regeln. Dringliche Einführungsbestimmungen sind ohne Verzug durch ordentliches Recht abzulösen.

Gestützt hierauf erliess der Regierungsrat des Kantons Bern die Verordnung vom 30. März 2011 über die Aufsicht über die Vorsorgeeinrichtungen, die Stiftungen und die Familienausgleichskassen (AVSFV/BE; BAG 11-037; in Kraft gewesen bis zum 31. Dezember 2014). Gemäss deren Art. 12 erhebt die BBSA für ihre Tätigkeiten eine jährliche Grundgebühr sowie Gebühren für Dienstleistungen (Abs. 1); die Gebühren sind vom Aufsichtsrat so festzulegen, dass sie insgesamt kostendeckend sind (Abs. 2). Gemäss Art. 13 i.V.m. Art. 3 Abs. 1 lit. b AVSFV/BE bemisst sich die jährliche Grundgebühr nach der Bilanzsumme der beaufsichtigten Institution.

Entsprechend dem vom Aufsichtsrat der BBSA erlassenen Gebührenreglement - in der für das Jahr 2012 massgeblichen Fassung vom 21. Oktober 2011 - (aGebR BBSA/BE; BAG 11-119; in Kraft gewesen bis zum 31. Dezember 2014) erhebt die BBSA für ihre Aufsichtstätigkeit gegenüber klassischen Stiftungen eine jährliche Grundgebühr, welche sich aus einem fixen Grundansatz von Fr. 180.-- sowie einem variablen Ansatz zusammensetzt, welcher sich nach der Bilanzsumme der beaufsichtigten Stiftung bemisst. Bei einer Bilanzsumme von Fr. 15'117'028.-- beläuft sich der variable Ansatz auf Fr. 2'000.--, so dass gemäss dem Gebührenreglement der BBSA gesamthaft eine Grundgebühr von Fr. 2'180.-- resultiert.

3.

Die Beschwerdeführerin rügt, die erhobene Gebühr sei in willkürlicher Weise ohne genügende gesetzliche Grundlage festgelegt worden. Sie stehe in keinem Verhältnis zu den effektiv erbrachten Leistungen der BBSA sondern habe überwiegend Fiskalcharakter. Sodann werde die Eigentumsгарantie und das Äquivalenzprinzip verletzt.

Die Unterstellung unter die Stiftungsaufsicht sei obligatorisch, so dass die Abgabepflicht voraussetzungslos bestehe. Auch erhalte eine beaufsichtigte Stiftung für den bezahlten Betrag keinen Gegenwert. Entsprechend bemesse sich die Grundgebühr auch nicht an den Leistungen der BBSA oder am dadurch erzielten wirtschaftlichen Nutzen, sondern vielmehr an der Bilanzsumme, weswegen die "Gebühr" effektiv eine Vermögenssteuer darstelle und deshalb in jedem Fall eine ausdrückliche, formellgesetzliche Grundlage benötige. Eine solche könne vorliegend jedoch weder im vom Aufsichtsrat erlassenen Gebührenreglement der BBSA noch in der AVSFV/BE erblickt werden. Letztere sei vom Regierungsrat und nicht vom ordentlichen Gesetzgeber erlassen worden und sie

beinhalte überdies weder Subjekt, Objekt noch den Rahmen der Abgabe. Ebenso könne sich die Erhebung der Abgabe auch nicht auf Notrecht stützen, zumal einerseits schon länger klar gewesen sei, dass ein gesetzgeberischer Handlungsbedarf bestehen könnte und andererseits die Anlass zur Auslagerung der Stiftungsaufsicht gebende Strukturreform der beruflichen Vorsorge ohnehin nur die Vorsorgestiftungen, nicht aber die klassischen Stiftungen betroffen habe.

An einer genügenden gesetzlichen Grundlage fehle es jedoch selbst dann, wenn der im Streit liegende Betrag eine Kausalabgabe darstelle: In Ermangelung einer Gegenleistung und zufolge fehlender Verzichtsmöglichkeit auf die Aufsichtstätigkeit vermögten weder das Äquivalenz- noch das Kostendeckungsprinzip die Gesetzesform zu ersetzen.

Abschliessend wendet die Beschwerdeführerin ein, ausgehend vom vorhandenen Personal der BBSA, der entsprechenden Anzahl Jahresarbeitsstunden sowie der Anzahl der beaufsichtigten Institutionen lasse sich errechnen, dass die BBSA rund einen Arbeitstag pro beaufsichtigte Stiftung Zeit habe, um ihre Prüfungstätigkeit auszuüben. Dies sei überzogen. Da die Stiftungen bereits geprüfte Rechnungen und Jahresberichte vorlegten, dürfte deren Durchsicht und nochmalige Prüfung durch die BBSA höchstens zwei bis drei Stunden dauern. Da die BBSA jedoch über ein Monopol verfüge, könne sie sich eben so viel Zeit nehmen und so viel Prüfungsaufwand betreiben, wie sie wolle.

#### 4.

4.1. Steuern unterscheiden sich dadurch von den Kausalabgaben, dass erstere voraussetzungslos, d.h. unabhängig vom konkreten Nutzen oder vom konkreten Verursacheranteil der steuerpflichtigen Person geschuldet sind. Kausalabgaben beruhen dagegen stets auf einem persönlichen Verpflichtungsgrund und stellen meist das Gegenbild einer staatlichen Leistung zugunsten des pflichtigen Individuums oder das Entgelt für einen besonderen Vorteil dar. Die Unterscheidung zwischen Steuern und Kausalabgaben ist namentlich im Hinblick auf die Anforderungen an die gesetzliche Grundlage von Bedeutung: Im Bereich des Abgaberechts ist das Erfordernis der gesetzlichen Grundlage (Legalitätsprinzip) ein selbständiges verfassungsmässiges Recht, dessen Verletzung unmittelbar gestützt auf Art. 127 Abs. 1 BV geltend gemacht werden kann; es verlangt, dass der Kreis der Abgabepflichtigen, der Gegenstand der Abgabe und deren Bemessung in den Grundzügen im formellen Gesetz enthalten sein muss. Nach der Rechtsprechung können die Vorgaben betreffend die formellgesetzliche Bemessung der Abgaben jedoch bei gewissen Arten von Kausalabgaben gelockert werden, wenn das Mass der Abgabe durch überprüfbare verfassungsrechtliche Prinzipien (Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzip) begrenzt wird und nicht allein der Gesetzesvorbehalt diese Schutzfunktion erfüllt (BGE 141 V 509 E. 7.1.1 S. 516; 135 I 130 E. 7.2 S. 140; 134 I 179 E. 6.1 S. 180; 132 II 371 E. 2.1 S. 374; 121 I 230 E. 3e und g/aa S. 235 ff.). Die Tragweite des Legalitätsprinzips ist je nach Art der Abgabe zu nuancieren. Dabei darf das Legalitätsprinzip weder seines Gehalts entleert noch in einer Weise überspannt werden, dass es mit der Rechtswirklichkeit und dem Erfordernis der Praktikabilität in einen unlösbaren Widerspruch gerät (BGE 135 I 130 E. 7.2 S. 140; 132 II 371 E. 2.1 S. 374 f.; 130 I 113 E. 2.2 S. 116; 128 II 112 E. 5a S. 117; 123 I 248 E. 2 S. 249).

4.2. In ihrem Urteil 9C 225/2015 vom 27. August 2015 (= BGE 141 V 509) hat sich die II. sozialrechtliche Abteilung des Bundesgerichts im Zusammenhang mit der Vorsorge stiftung A.\_\_\_\_\_ - vertreten durch dieselben Personen wie die Stiftung A.\_\_\_\_\_ - bereits ausführlich mit den von der Beschwerdeführerin im vorliegenden Verfahren erhobenen Rügen auseinandergesetzt. Dabei ist das Bundesgericht namentlich der von der Beschwerdeführerin auch vorliegend vertretenen Auffassung nicht gefolgt, dass es sich bei der streitbetroffenen Abgabe um eine Steuer handeln soll: Insbesondere hielt es unter Hinweis auf die gesetzlichen Aufgaben der Aufsichtsbehörde fest, es könne nicht gesagt werden, dass deren Tätigkeit ohne jeglichen konkreten Nutzen für die Abgabepflichtigen wäre (BGE 141 V 509 E. 6 S. 515 f.). Nichts anderes kann in Bezug auf die Aufsicht über die klassischen Stiftungen gelten: Wie die Vorinstanz zutreffend festgestellt hat, hat die Stiftungsaufsicht gemäss Art. 84 Abs. 2 ZGB dafür zu sorgen, dass das Stiftungsvermögen seinen Zwecken gemäss verwendet wird, was offenkundig dem ureigenen Interesse der Stiftung dient. Somit ist die streitbetroffene Zahlungsverpflichtung auch betreffend die Aufsicht über die klassischen Stiftungen als Kausalabgabe zu behandeln. Dass diese pränumerando, d.h. bereits bei Einreichung der Jahresrechnung und nicht erst nach erfolgter Prüfung derselben zu begleichen ist, ändert daran nichts.

4.3. Die Qualifikation als Kausalabgabe hat nach dem Obenstehenden zwar zur Folge, dass die Anforderungen des Legalitätsprinzips an die formellgesetzliche Grundlage der Abgabe reduziert sind, sofern die Bemessung auch durch das Kostendeckungs- bzw. das Äquivalenzprinzip begrenzt wird. Im vorliegenden Fall fehlt es jedoch gänzlich an einer Verankerung der Abgabe in einem formellen

Gesetz: Vielmehr beruht die Gebührenerhebung einzig auf einem Gebührenreglement des Aufsichtsrats der BBSA. Dieses kann sich lediglich auf eine Exekutivverordnung stützen, welche wiederum auf der bereits genannten Dringlichkeitsklausel von Art. 88 Abs. 3 KV/BE fusst. In diesem Zusammenhang bejahte das Bundesgericht im erwähnten BGE 141 V 509 E. 5 S. 514 f. die von der Beschwerdeführerin in Abrede gestellte zeitliche Dringlichkeit der Legiferierung wohl für die Aufsicht über die Einrichtungen der beruflichen Vorsorge. Für die Aufsicht über die klassischen Stiftungen kann vorliegend jedoch nicht gleich entschieden werden: Wie die Beschwerdeführerin zutreffend einwendet, betrafen die neuen Vorgaben des Bundesrechts ausschliesslich die Strukturreform betreffend die Aufsicht in der beruflichen Vorsorge (Änderungen des Bundesgesetzes vom 25. Juni 1982 über die

berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge [BVG; SR 831.40] sowie Erlass der Verordnung vom 10. und 22. Juni 2011 über die Aufsicht in der beruflichen Vorsorge (BVV 1; SR 831.435.1]). Die klassischen Stiftungen waren hiervon jedenfalls nicht direkt betroffen. Zwar hat das Obergericht nachvollziehbar dargelegt, dass es dem Kanton Bern aufgrund der Vorgaben im Bereich der Aufsicht über die Vorsorgestiftungen als sinnvoll erschien, auch eine analoge Neuregelung der Aufsicht über die klassischen Stiftungen vorzunehmen, um Doppelspurigkeiten zu vermeiden und vorhandenes Know-how weiterzunutzen. Dies alleine vermag indes die zeitliche Dringlichkeit einer Neuorganisation der Aufsicht über die klassischen Stiftungen nicht zu begründen. Da der Regierungsrat des Kantons Bern somit nicht dazu ermächtigt war, diese Aufsicht einstweilen in der AVSFV/BE, d.h. auf dem Verordnungsweg zu regeln, fehlt es der hier streitigen Abgabe von vornherein an einer hinreichenden gesetzlichen Grundlage, was zur Gutheissung der Beschwerde führt.

5.

Nach dem Ausgeführten ist das Urteil des Obergerichts des Kantons Bern vom 26. Oktober 2016 ersatzlos aufzuheben. Hiervon miterfasst sind auch die Verfügung der BBSA vom 8. Oktober 2013 sowie der Beschwerdeentscheid der JGK vom 27. April 2016.

Bei diesem Verfahrensausgang trägt die unterliegende Beschwerdegegnerin, welche Vermögensinteressen verfolgte, die bundesgerichtlichen Kosten (Art. 66 Abs. 1 und Abs. 4 BGG). Die Beschwerdegegnerin hat der Beschwerdeführerin für das bundesgerichtliche Verfahren überdies eine Parteientschädigung zu entrichten (Art. 68 Abs. 1 und Abs. 2 BGG). Zur Neuverlegung der Kosten und der Parteientschädigung des vorangegangenen Verfahrens wird die Angelegenheit an das Obergericht des Kantons Bern, 2. Zivilkammer, zurückgewiesen.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird gutgeheissen und das Urteil des Obergerichts des Kantons Bern vom 26. Oktober 2016 aufgehoben.

2.

Die Gerichtskosten in Höhe von Fr 2'000.-- werden der Beschwerdegegnerin auferlegt.

3.

Die Beschwerdegegnerin hat die Beschwerdeführerin für das bundesgerichtliche Verfahren mit Fr. 2'000.-- zu entschädigen.

4.

Zur Neuverlegung der Kosten und der Parteientschädigung des vorangegangenen Verfahrens wird die Angelegenheit an das Obergericht des Kantons Bern, 2. Zivilkammer, zurückgewiesen.

5.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten und dem Obergericht des Kantons Bern, 2. Zivilkammer, schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 20. Juni 2017

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung  
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Zähler