



Urteil vom 26. September 2016

Besetzung

Richterin Salome Zimmermann (Vorsitz),
Richter Jürg Steiger, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

Parteien

Wohlfahrtsstiftung X. _____,
c/o A. _____ AG, ...,
vertreten durch Prof. Dr. iur. Jürg Brühwiler, Rechtsanwalt, ...,
Beschwerdeführerin,

gegen

BVG- und Stiftungsaufsicht des Kantons Zürich (BVS),
Neumühlequai 10, Postfach, 8090 Zürich,
Vorinstanz.

Gegenstand

Umbuchung von freien Mitteln in Arbeitgeberbeitragsreserven.

Sachverhalt:**A.**

Die Wohlfahrtsstiftung X._____, [...] (zuvor Wohlfahrtsstiftung B._____, [...]; nachfolgend: Stiftung), ist seit [...] 1959 im Handelsregister des Kantons Zürich eingetragen. Gemäss Handelsregistereintrag bezweckt sie (seit [...] 2002) [die Erbringung von Vorsorgeleistungen an die Arbeitnehmenden der X._____ AG und deren Hinterbliebene sowie Unterstützung der Vorsorgenehmer oder ihrer Angehörigen oder Hinterlassenen in Notlagen; das Personal von mit der Firma wirtschaftlich oder finanziell eng verbundenen Unternehmen kann der Stiftung angeschlossen werden.]

B.

Die Stiftung wurde mit Stiftungsurkunde vom [...] 1958, welche vom Notariat am [...] 1959 beglaubigt wurde, gegründet. Seither erfuhr die Stiftungsurkunde verschiedene Revisionen. Die aktuelle Version stammt vom [...] 2002 und entspricht gemäss Bestätigung des Amts für Gemeinden und berufliche Vorsorge des Kantons Zürich dessen Änderungsverfügung vom [...] 2002.

C.

Mit Kaufvertrag vom [...] 1994 wurde die B._____ AG an die A._____ AG verkauft.

D.

Im Rahmen der jährlichen Berichterstattung für das Jahr 2011 stellte die BVG- und Stiftungsaufsicht des Kantons Zürich (BVS, nachfolgend auch: Vorinstanz) am 13. September 2012 fest, dass in der Jahresrechnung der Stiftung freie Mittel in der Höhe von [Betrag 1] sowie ein Teil der Wertschwankungsreserven per Bilanzstichtag in eine Arbeitgeberbeitragsreserve umgebucht worden waren. Die BVS wies die Stiftung darauf hin, dass die Umbuchung freier Mittel in eine Arbeitgeberbeitragsreserve nur zulässig sei, sofern (kumulativ) der Wohlfahrtsfonds seit der Gründung ausschliesslich patronal finanziert sei und die Finanzierung von Arbeitgeberbeiträgen vom Zweck der geltenden Stiftungsurkunde gedeckt sei bzw. der Zweck der Stiftung ein Finanzierungselement enthalte. Sie ersuchte die Stiftung daher, innert einer Frist von 90 Tagen das im Protokoll der Stiftungsratssitzung vom 12. Juni 2012 erwähnte Rechtsgutachten von Prof. Brühwiler sowie einen Prüfbericht der Revisionsstelle, wonach der Wohlfahrtsfonds seit der Gründung ausschliesslich patronal finanziert worden sei, einzureichen. Sollten Mittel aus einer anderen Vorsorgeeinrichtung

oder einem anderen Wohlfahrtsfonds eingebracht worden sein, habe der Prüfbericht über den Nachweis der rein patronalen Finanzierung auch diese Mittel in geeigneter Weise zu umfassen.

E.

Nachdem die Stiftung die geforderten Unterlagen eingereicht hatte, teilte die Vorinstanz der Stiftung mit Schreiben vom 18. Juni 2013 mit, im Bestätigungsbericht der C._____ vom 21. Dezember 2012 und im Rechtsgutachten [von Prof. Dr. Jürg Brühwiler] vom 6. Februar 2012 sei der Prüfzeitraum auf die Jahre 1993 bis 2011 beschränkt worden und wichtige Aspekte der Urkunde und Tätigkeiten der Stiftung vor 1993 seien unberücksichtigt geblieben. Es lägen etliche Indizien vor, dass die Stiftung nicht seit ihrer Gründung rein patronal geäuftet worden sei. Sie (die Vorinstanz) könne die erfolgte Umbuchung nicht guthessen. Sie forderte die Stiftung auf, die Rückbuchung vorzunehmen und diese bis spätestens Ende September 2013 schriftlich zu bestätigen. Sollten sich substantielle Änderungen der Beurteilung durch neue Akten für den Zeitraum vor 1993 ergeben, sei sie gerne bereit, diese nochmals zu prüfen.

F.

Mit Schreiben vom 25. September 2013 antwortete die Stiftung. Sie führte insbesondere aus, Sinn und Zweck von Art. 331 Abs. 3 des Obligationenrechts vom 30. März 1911 (OR, SR 220) erfordere keineswegs zwingend, dass die Wohlfahrtsstiftung seit ihrer Gründung rein patronal finanziert sei. Seit 1995 hätten die Arbeitnehmer sicher keinerlei Beiträge an die Wohlfahrtsstiftung entrichtet und rechtlich auch keine Beitragspflicht gehabt. Ihr sei der Nachweis der finanziellen Verhältnisse der Stiftung auferlegt worden. Sie besitze aber nur die Unterlagen von [wohl: ab] 1995 und den Kontrollbericht vom 31. Dezember 1994. Die Vorinstanz sei im Besitz auch aller älteren Akten. Sie bat um Zusendung einiger dieser Akten.

G.

Am 21. November 2013 liess die Vorinstanz der Stiftung einige Unterlagen zukommen (Kopie des C._____ -Berichts vom 21. Dezember 2012 zuhanden des Stiftungsrates, Kopie der Stiftungsurkunde vom [...] 1986, Auszug aus dem Protokoll des Bezirksrates vom [...] 1985) und gewährte ihr eine letzte Frist bis zum 23. Dezember 2013 zur Stellungnahme respektive Bestätigung der Rückabwicklung. Sie kündigte eine beschwerdefähige Verfügung an für den Fall, dass die Stiftung an der Umbuchung festhalten wolle.

H.

Am 5. Dezember 2013 reichte die Stiftung der Vorinstanz den Kaufvertrag der B._____ AG vom [...] 1994 sowie ein Gutachten zum Wert der [B._____] vom 31. Dezember 1992 ein. Sie hielt dafür, aus dem Gutachten ergebe sich, dass die Stiftung zumindest ab dem Zeitpunkt der Firmenübernahme rein patronal finanziert worden sei. Bei der Unternehmensbewertung seien die Aktiven der Stiftung berücksichtigt worden und die A._____ AG habe einen entsprechend höheren Kaufpreis leisten müssen.

I.

Mit Schreiben vom 20. Januar 2014 hielt die Vorinstanz sinngemäss fest, auch die neuen Unterlagen könnten den Nachweis, dass die Stiftung seit ihrer Gründung patronal finanziert worden sei, nicht bestätigen. Sie hielt an ihren Ausführungen fest und forderte die Rückbuchung. Sollte die Stiftung an der Umbuchung festhalten wollen, bitte sie um eine entsprechende Stellungnahme bis spätestens Ende März 2014, worauf sie eine beschwerdefähige Verfügung erlassen werde.

J.

Die Stiftung reichte eine Stellungnahme am 28. März 2014 ein. Im Wesentlichen hielt sie an ihren bisherigen Ausführungen fest und brachte neue Argumente vor.

K.

Am 2. Juli 2014 nahm die Vorinstanz ihrerseits Stellung, wobei auch sie an ihren Standpunkten festhielt.

L.

Mit Eingabe vom 4. August 2014 wiederholte die Stiftung insbesondere, die Vorinstanz habe den Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen. Sie ersuchte um Erhebung weiterer Beweise.

M.

Mit Schreiben vom 11. August 2014 äusserte sich die Vorinstanz unter anderem zum Untersuchungsgrundsatz und der Verteilung der materiellen Beweislast. Sie (die Vorinstanz) sei nicht im Besitz weiterführender Akten. Sie erachte die vorliegenden Unterlagen als ausreichend für die Beurteilung der Zulässigkeit der Umbuchung. Sie bat die Stiftung, ihr bis zum

1. September 2014 mitzuteilen, ob sie an der Umbuchung festhalte. In diesem Fall oder wenn keine Mitteilung erfolge, werde sie eine beschwerdefähige Verfügung erlassen.

N.

Die Stiftung hielt mit Schreiben vom 28. August 2014 an der Umbuchung fest, worauf die Vorinstanz am 24. September 2014 eine Verfügung erliess. Sie hob den Stiftungsratsbeschluss vom 12. Juni 2012 betreffend Umbuchung von freien Mitteln und Wertschwankungsreserven in die Arbeitgeberbeitragsreserve in Höhe von [Betrag 2] auf (Ziff. I) und forderte die Stiftung auf, die in der Jahresberichterstattung 2011 ausgewiesene Umbuchung von freien Mitteln und Wertschwankungsreserven in die Arbeitgeberbeitragsreserve in der Höhe von [Betrag 2] sowie die seitdem erfolgte Verzinsung, also per 31. Dezember 2013 gesamthaft in Höhe von [Betrag 3], rückgängig zu machen, die Aufsichtsbehörde diesbezüglich zu informieren und die Umbuchung in der nächsten Jahresberichterstattung auszuweisen (Ziff. II). Zudem auferlegte sie der Stiftung die Kosten (Ziff. III).

O.

Diese Verfügung focht die Stiftung (nachfolgend auch: Beschwerdeführerin) mit Beschwerde vom 22. Oktober 2014 beim Bundesverwaltungsgericht an. Sie beantragt die Ziff. I, II und III der Verfügung der Vorinstanz vom 24. September 2014 ersatzlos aufzuheben. Eventualiter seien die Ziff. I, II und III der genannten Verfügung aufzuheben und die Umbuchung freier Mittel in Arbeitgeberbeitragsreserven zuzulassen, verbunden mit der Auflage an die Beschwerdeführerin, allenfalls feststellbare geringfügige Arbeitnehmerbeiträge zuzüglich aufgelaufene Zinsen von der Umbuchung auszunehmen. Weiter beantragt sie, der Beschwerde die aufschiebende Wirkung zu erteilen. Die Kosten- und Entschädigungsfolgen seien zulasten der Vorinstanz zu veranschlagen. Für ihre Begründung stützte sie sich auf verschiedene Unterlagen. Weiter verlangte sie die Edition der Vorakten von der Vorinstanz.

P.

Nachdem sie vom Bundesverwaltungsgericht zur Stellungnahme aufgefordert worden war, beantragte die Vorinstanz am 12. November 2014, die aufschiebende Wirkung sei unter der Auflage zu erteilen, dass die Beschwerdeführerin Gewähr leiste, dass über die gemäss Jahresberichterstattung 2011 in die Arbeitgeberbeitragsreserven umgebuchten freien Mittel und Wertschwankungsreserven in der Höhe von [Betrag 2] sowie die

seitdem erfolgte Verzinsung, also per 31. Dezember 2013 gesamthaft in Höhe von [Betrag 3], bis zum rechtskräftigen Abschluss des Beschwerdeverfahrens nicht verfügt werde.

Q.

Mit Zwischenverfügung vom 18. November 2014 gab das Bundesverwaltungsgericht dem Antrag, der Beschwerde sei die aufschiebende Wirkung zu erteilen, im Sinn des Antrags der Vorinstanz statt.

R.

Nachdem die Vorinstanz mit Verfügung vom 20. November 2014 dazu aufgefordert worden war, reichte sie nach Ablauf der erstreckten Frist am 13. Januar 2015 ihre Vernehmlassung ein. Sie beantragt die Abweisung der Beschwerde und die Bestätigung der Verfügung vom 24. September 2014 – unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdeführerin. Zur Begründung verweist sie zunächst auf ihre Verfügung. Insbesondere erklärt sie, sie sei nicht im Besitz weiterführender Akten. Sie habe alle ihr vorliegenden Dokumente beigezogen, eingehend geprüft und bei der Entscheidungsfindung berücksichtigt. Alle ihr vorliegenden Dokumente habe sie offengelegt.

S.

Am 13. Februar 2015 reichte die Beschwerdeführerin eine Replik ein. Sie hält vollumfänglich an ihren Anträgen und Vorbringen fest.

T.

In ihrer Duplik vom 24. März 2015 hält die Vorinstanz an ihren Anträgen ebenfalls fest. Sie legte eine Änderungsverfügung vom [...] 1991 bei.

U.

Mit Verfügung vom 11. März 2016 forderte die Instruktionsrichterin die Vorinstanz auf, dem Bundesverwaltungsgericht sämtliche die Beschwerdeführerin betreffenden Akten zu edieren, insbesondere auch solche, die sie gesichtet, aber für nicht einschlägig befunden habe, und solche, die die Beschwerdeführerin in ihren Eingaben als von der Vorinstanz zu edierende Beweismittel genannt habe.

V.

Die Vorinstanz reichte die Akten am 28. April 2016 ein, worauf das Bundesverwaltungsgericht diese der Beschwerdeführerin zur Einsicht stellte.

W.

Die Beschwerdeführerin reichte innert erstreckter Frist am 24. Juni 2016 eine Stellungnahme ein.

Auf die weiteren Vorbringen in den Eingaben der Parteien wird – soweit sie entscheidungswesentlich sind – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**1.**

1.1 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt dieses Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), sofern – wie vorliegend – keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Als Vorinstanzen gelten die in Art. 33 VGG genannten Behörden.

1.2 Die angefochtene behördliche Anordnung ist als Verfügung im Sinn von Art. 5 VwVG zu qualifizieren. Die BVS gilt gestützt auf Art. 33 Bst. i VGG als Vorinstanz, nachdem sie als Aufsichtsbehörde im Sinn von Art. 61 des Bundesgesetzes vom 25. Juni 1982 über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung (BVG, SR 831.40) verfügt hat und die Anfechtbarkeit ihrer Verfügungen beim Bundesverwaltungsgericht in Art. 74 Abs. 1 BVG vorgesehen ist. Somit ist das Bundesverwaltungsgericht zur Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

1.3 Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Die Bestimmungen des Bundesgesetzes vom 6. Oktober 2000 über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts (ATSG, SR 830.1), insbesondere dessen 2. Abschnitt über das Sozialversicherungsverfahren, sind für den Bereich des BVG mangels eines entsprechenden Verweises nicht anwendbar (Art. 2 ATSG e contrario).

1.4 Die Beschwerde wurde frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 und Art. 52 VwVG). Als Adressatin der Verfügung ist die Beschwerdeführerin durch die angefochtene Verfügung berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung (Art. 48 VwVG). Auf die Beschwerde ist deshalb einzutreten.

1.5 Die Beschwerdeführerin kann im Rahmen des Beschwerdeverfahrens die Verletzung von Bundesrecht unter Einschluss des Missbrauchs oder der Überschreitung des Ermessens, die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts sowie die Unangemessenheit des Entscheides beanstanden (Art. 49 VwVG).

2.

2.1

2.1.1 Die Aufsichtsbehörde BVG hat darüber zu wachen, dass die Vorsorgeeinrichtungen, die Revisionsstellen für berufliche Vorsorge, die Experten für berufliche Vorsorge sowie die Einrichtungen, die nach ihrem Zweck der beruflichen Vorsorge dienen, die gesetzlichen Vorschriften einhalten und dass das Vorsorgevermögen zweckgemäss verwendet wird (Art. 62 Abs. 1 BVG), indem sie insbesondere die Übereinstimmung der statutarischen und reglementarischen Bestimmungen der Vorsorgeeinrichtungen und der Einrichtungen, die nach ihrem Zweck der beruflichen Vorsorge dienen, mit den gesetzlichen Vorschriften prüft (Bst. a), von den Vorsorgeeinrichtungen und den Einrichtungen, die nach ihrem Zweck der beruflichen Vorsorge dienen, jährlich Berichterstattung fordert, namentlich über die Geschäftstätigkeit (Bst. b), Einsicht in die Berichte der Kontrollstelle und des Experten für berufliche Vorsorge nimmt (Bst. c), die Massnahmen zur Behebung von Mängeln trifft (Bst. d) und Streitigkeiten betreffend das Recht der versicherten Person auf Information beurteilt (Bst. e).

2.1.2 Die Aufsichtsbehörde ist gemäss Art. 62 Abs. 1 Bst. d BVG befugt, Massnahmen zur Behebung von Mängeln zu treffen. Hierzu stehen ihr repressive und präventive Aufsichtsmittel zur Verfügung. Mittels des repressiven Handelns soll der rechtmässige Zustand wieder hergestellt werden. Die präventiven Mittel sind darauf ausgelegt, gesetzes- und statutenwidriges Verhalten der Pensionskasse durch eine laufende Kontrolle ihrer Geschäftstätigkeit zu verhindern. Als repressive Aufsichtsmittel kommen nach Art. 62a BVG unter anderem Mahnungen, Auflagen, Aufhebung von Entscheiden der Organe der Vorsorgeeinrichtung in Frage (MARC HÜRZELER/JÜRGEN BRÜHWILER, Obligatorische berufliche Vorsorge, in: Meyer [Hrsg.], Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht, Soziale Sicherheit, 3. Aufl. 2016, S. 2089 Rz. 77; zu den präventiven Aufsichtsmitteln: CHRISTINA RUGGLI-WÜEST, Präventive Aufsicht heute, Ein juristisch geprägtes Beispiel aus der Aufsichtspraxis, in: Schweizer Personalvorsorge [SPV] 2014 Heft 5, S. 37 und 39). Die Aufzählung ist nicht abschliessend. Bei der Ergriffung von Massnahmen hat die Aufsichtsbehörde zu beachten, dass der

Vorsorgeeinrichtung ein Ermessen zusteht. Sie hat nur bei Ermessensfehlern (Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens) einzugreifen, während ein sich an den Rahmen des Ermessens haltendes Verhalten ein richtiges Verhalten darstellt, das die Aufsichtsbehörde nicht korrigieren darf (HÜRZELER/BRÜHWILER, a.a.O., S. 2088 Rz. 78; HANS MICHAEL RIEMER/GABRIELA RIEMER-KAFKA, Das Recht der beruflichen Vorsorge in der Schweiz, 2. Aufl. 2006, § 2 Rz. 99, S. 63 mit Hinweisen auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung).

2.2

2.2.1 Der Sozialversicherungsprozess ist vom Untersuchungsgrundsatz beherrscht (HANS MICHAEL RIEMER, in: Berner Kommentar zum schweizerischen Privatrecht, 3. Aufl. 1981, Art. 84 ZGB N. 121). Danach hat die Behörde von Amtes wegen für die richtige und vollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes zu sorgen. Dieser Grundsatz gilt indes nicht uneingeschränkt; er findet sein Korrelat in den Mitwirkungspflichten der Parteien (BGE 138 V 86 E. 5.2.3, 125 V 193 E. 2, 122 V 157 E. 1a je mit Hinweisen; vgl. auch Urteil des BGer 9C_473/2014 vom 22. Dezember 2014 E. 3.1, 9C_140/2012 vom 12. April 2012 E. 3.2.2.1). Der Untersuchungsgrundsatz schliesst die Beweislast im Sinne einer Beweisführungslast begriffsnotwendig aus. Im Sozialversicherungsprozess tragen mithin die Parteien in der Regel die Beweislast nur insofern, als im Falle der Beweislosigkeit der Entscheid zu Ungunsten jener Partei ausfällt, die aus dem unbewiesen gebliebenen Sachverhalt Rechte ableiten wollte. Diese Beweisregel greift allerdings erst, wenn es unmöglich ist, im Rahmen des Untersuchungsgrundsatzes und auf Grund freier Beweiswürdigung einen Sachverhalt zu ermitteln, der zumindest die überwiegende Wahrscheinlichkeit für sich hat, der Wirklichkeit zu entsprechen (BGE 139 V 176 E. 5.2, 138 V 218 E. 6, 117 V 261 E. 3b mit Hinweisen; Urteil des BGer 9C_634/2014 vom 31. August 2015 E. 6.3.1; vgl. auch Urteil des BGer 8C_494/2013 vom 22. April 2014 [in BGE 140 V 220 nicht veröffentlichte] E. 5.4.1).

2.2.2 Das Bundesverwaltungsgericht würdigt die Beweismittel frei. Die Beweiswürdigung endet mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist geleistet, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat, wobei im Sozialversicherungsrecht der Beweisgrad der überwiegenden Wahrscheinlichkeit gilt (BGE 139 V 176 E. 5.3, 138 V 218 E. 6; statt aller: Urteil des BGer 9C_205/2015 vom 20. Oktober 2015

E. 3.2.2 a.E.; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 3.140 und 3.142 mit Hinweis auf BGE 125 V 193 E. 2). Gelangt das Gericht nicht zum Ergebnis, ein rechtserheblicher Sachumstand habe sich mit überwiegender Wahrscheinlichkeit ereignet, ist zu entscheiden, wer die Folgen dieser Beweislosigkeit zu tragen hat. Dabei kommen die Beweislastregeln zur Anwendung, d.h. es ist zu Ungunsten desjenigen zu urteilen, der die (materielle) Beweislast trägt (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.149). Für die (materielle) Beweislast ist – mangels spezialgesetzlicher Regelung – Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 (ZGB, SR 210) in analoger Anwendung massgebend. Gemäss dem darin verankerten Rechtsprinzip ist im Fall der Beweislosigkeit zu Ungunsten derjenigen Partei zu entscheiden, die aus dem unbewiesen gebliebenen Sachverhalt Rechte ableiten wollte (statt vieler: Urteile des BVGer C-398/2014 vom 8. Februar 2016 E. 2.2, C-5956/2011 vom 18. November 2013, A-403/2016 vom 29. August 2016 E. 2.2, A-2902/2014 vom 29. August 2016 E. 2.2 und 2.4.2; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.150).

2.3

2.3.1 Art. 331 Abs. 3 OR lautet in der vorliegend anwendbaren, derzeit geltenden Fassung gemäss Anhang Ziff. 2 des Bundesgesetzes vom 3. Oktober 2003 (1. BVG-Revision; in Kraft seit 1. Januar 2005 [AS 2004 1677 1700 und 1702]) wie folgt: «Hat der Arbeitnehmer Beiträge an eine Vorsorgeeinrichtung zu leisten, so ist der Arbeitgeber verpflichtet, zur gleichen Zeit mindestens gleich hohe Beiträge wie die gesamten Beiträge aller Arbeitnehmer zu entrichten; er erbringt seine Beiträge aus eigenen Mitteln oder aus Beitragsreserven der Vorsorgeeinrichtung, die von ihm vorgängig hierfür geüffnet worden und gesondert ausgewiesen sind. Der Arbeitgeber muss den vom Lohn des Arbeitnehmers abgezogenen Beitragsanteil zusammen mit seinem Beitragsanteil spätestens am Ende des ersten Monats nach dem Kalender- oder Versicherungsjahr, für das die Beiträge geschuldet sind, an die Vorsorgeeinrichtung überweisen».

2.3.2 Gemäss BGE 138 V 502 (dort E. 5.3) waren Vorsorgeeinrichtungen nur noch bis Ende 1984 berechtigt, freies Vorsorgevermögen, das auch durch die Arbeitnehmenden mitfinanziert worden sein konnte (Arbeitnehmerbeiträge, Mutationsgewinne, technische Überschüsse, Gewinnrückvergütungen etc.), als Arbeitgeberbeitragsreserve auszuweisen, sei es durch Abspaltung aus dem vorbestandenen freien Stiftungskapital in eine separate Bilanzposition, sei es durch Aussonderung aus dem vorbestandenen

freien Stiftungskapital unter gleichzeitiger Überführung in einen rechtlich verselbständigten patronalen Wohlfahrtsfonds. Die derart als Beitragsreserve gebuchten oder auf eine separate Stiftung übertragenen Mittel konnten auch nach 1985 ihre Funktion als Beitragsreserve erfüllen. Auf diese gesonderte Verbuchung konnte nur im Falle einer reinen Finanzierungsstiftung verzichtet werden, wenn also das Stiftungsvermögen insgesamt rein patronal finanziert war und dieses gemäss Stiftungsurkunde zur Erbringung von Arbeitgeberbeiträgen herangezogen werden durfte (vgl. auch Urteil des BGer 9C_954/2010 vom 16. Mai 2011 E. 6.2, 9C_804/2010 vom 20. Dezember 2010 [zusammengefasst in: SPV 2011 Heft. 3 S. 84] E. 3.6 je mit Hinweisen, 9C_707/2014 vom 15. April 2015 E. 1; Urteil des BVGer C-2516/2012 vom 7. März 2014 E. 3.3.4; RENÉ ZEHNDER, Zurück in die Zukunft, Patronale Wohlfahrtsfonds und Arbeitgeberbeitragsreserven, in: SPV 2011 Heft 3 S. 79).

2.3.3 Im Urteil des Bundesgerichts 9C_707/2014 vom 15. April 2015 (dort E. 1 und E. 4.2.1 f.) bestätigt dieses, Sinn und Zweck von Art. 331 Abs. 3 OR (in den seit 1. Januar 1985 geltenden Fassungen) sei zu verhindern, dass von den Arbeitnehmenden mitalimentiertes freies Stiftungsvermögen einzig dem Arbeitgeber oder der Arbeitgeberin zugutekomme. Weil die freien Mittel von Arbeitgebenden und Arbeitnehmenden gemeinsam erwirtschaftet würden, müssten grundsätzlich beide nach Massgabe ihrer Beitragsverhältnisse daran partizipieren. Mithin sei es ausgeschlossen, aus diesen Mitteln einseitig die Arbeitgeberbeiträge zu bezahlen. Dies gelte indessen nicht, wenn das Stiftungsvermögen vollumfänglich vom Arbeitgeber oder der Arbeitgeberin finanziert worden sei, ohne dass die Arbeitnehmenden zu Beiträgen verpflichtet gewesen seien (siehe hierzu schon: Urteil des BGer 9C_804/2010 vom 20. Dezember 2010 E. 3.4.4 und 4.2 mit weiteren Hinweisen; vgl. auch Urteil des BGer 9C_954/2010 vom 16. Mai 2011 E. 6.1 mit Hinweis auf BGE 128 II 24 E. 4). Nach der Rechtsprechung sei es auch nach 1984 möglich, das Vermögen einer Stiftung, deren Zweck nicht die Personalvorsorge nach Art. 331 OR sei und die rein patronal finanziert sei, als Arbeitgeberbeitragsreserve in eine Vorsorgeeinrichtung gemäss BVG bzw. Art. 331 ff. OR einzubringen, sofern der Stiftungszweck dies zulasse, denn auch damit werde kein Vermögen, das von Arbeitnehmenden mitfinanziert worden sei, zweckentfremdet (so auch schon Urteil des BGer 9C_804/2010 vom 20. Dezember 2010 E. 3.6; Urteil des BVGer C-2516/2012 vom 7. März 2014 E. 3.3.2).

Neu hält das Bundesgericht Folgendes fest: Wurden solche Mittel, deren Herkunft unbestrittenermassen rein patronal ist, in eine Personalvorsorgestiftung eingebracht, steht einer späteren Umbuchung in die Arbeitgeberbeitragsreserve nichts entgegen, soweit sie auch dannzumal den gleichen (eingebrachten) Aktiven – oder deren Surrogate – entsprechen, was die Stiftung nachzuweisen hat. Auch diesfalls werde kein Vermögen, das von Arbeitnehmenden mitfinanziert worden sei, zweckentfremdet. Die Stiftung habe das Schicksal der fraglichen Aktiven (oder deren Surrogate) in Bestand und Wert nachzuzeichnen. Bei Bildung von Arbeitgeberbeitragsreserven aus freien Mitteln erfolge keine differenzierte Betrachtung in dem Sinn, dass «nur» die Arbeitnehmerbeiträge in den freien Mitteln verbleiben müssten (E. 4.2.3).

2.3.4 Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung kann demnach bei Personalvorsorgestiftungen, die seit ihrer Gründung nicht rein patronal finanziert wurden, höchstens dann eine Umbuchung von freien Mitteln in eine Arbeitgeberbeitragsreserve in Betracht gezogen werden, wenn buchhalterisch genau nachvollziehbar ist, dass die umzubuchenden Mittel jenen Aktiven oder deren Surrogaten entsprechen, die dazumal vom Arbeitgeber bzw. der Arbeitgeberin eingebracht wurden. Einzig wenn Bestand und Wert dieser Mittel genau nachverfolgt werden können, kann – sofern die übrigen Voraussetzungen gegeben sind – eine solche Umbuchung erfolgen. Es genügt nach dieser Entscheidung nicht, dass feststeht, dass Arbeitnehmerbeiträge nur in geringer Höhe eingebracht wurden und der Grossteil der Mittel vom Arbeitgeber bzw. der Arbeitgeberin geäufnet wurde. Das Bundesgericht hat in der eben zitierten Erwägung der blossen Umwandlung des vom Arbeitgeber bzw. der Arbeitgeberin finanzierten Teils der Mittel in die Arbeitgeberbeitragsreserve unter «Zurücklassung» des von den Arbeitnehmenden finanzierten Teils eine Absage erteilt. Das Bundesverwaltungsgericht sieht sich nicht veranlasst, diese Rechtsprechung in Frage zu stellen. Dem Zweck der Bestimmung – wie bereits mehrmals erwähnt die Sicherstellung, dass keine von den Arbeitnehmenden finanzierten Beträge in die Arbeitgeberbeitragsreserve fliessen – entspricht einzig die stricte Handhabung der Vorschrift. Sobald – wenn auch geringfügig – Arbeitnehmerbeiträge in den umzubuchenden Mitteln enthalten sind, ist die Umbuchung nicht zulässig.

2.4 Art. 89^{bis} Abs. 3 ZGB sieht vor, dass die Arbeitnehmenden bei Personalvorsorgestiftungen wenigstens nach Massgabe ihrer Beiträge an der Stiftungsverwaltung zu beteiligen sind. Für registrierte Personalvorsorgestiftungen ist eine volle paritätische Verwaltung vorgesehen (Art. 51 BVG).

Patronale Fonds sind von der Pflicht, Arbeitnehmende im Stiftungsrat Einsitz nehmen zu lassen, nicht betroffen, doch gibt es Stiftungen dieser Art, die trotzdem Arbeitnehmende an der Verwaltung beteiligen (RIEMER/RIEMER-KAFKA, a.a.O., § 2 N. 51 S. 46).

2.5 Öffentliche Urkunden geniessen von Gesetzes wegen erhöhte Beweiskraft. Sie erbringen für die durch sie bezeugten Tatsachen vollen Beweis, solange nicht die Unrichtigkeit ihres Inhalts nachgewiesen ist (Art. 9 Abs. 1 ZGB). Diese für die Urkunden des Bundesprivatrechts geltende Regel kommt auch im Verwaltungsverfahren zum Tragen (CHRISTOPH AUER, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2008, Art. 12 N. 27). Mit Bezug auf den Urkundeninhalt umfasst die verstärkte Beweiskraft jedoch nur das, was die Urkundsperson nach Massgabe der Sachlage kraft eigener Prüfung als richtig bescheinigen kann. Irgendwelche (rechtsgeschäftliche und andere) Erklärungen erhalten keine verstärkte Beweiskraft für ihre inhaltliche Richtigkeit, nur weil sie öffentlich beurkundet worden sind (Urteile des Bundesgerichts 5A_507/2010 und 5A_508/2010 vom 15. Dezember 2010 E. 4.2; vgl. in diesem Sinn auch PATRICK KRAUSKOPF/KATRIN EMMENEGGER/FABIO BABEY, in: Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, 2. Aufl. 2016, Art. 12 N. 98 ff.). Was die Urkundsperson weder wissen noch bescheinigen kann, erlangt durch die blossе Beurkundung keine erhöhte Beweiskraft (vgl. Urteil des BGer 6S.258/2006 vom 3. November 2006 E. 4.2). In einer Urkunde enthaltenen Aussagen kommt dann keine erhöhte Beweiskraft zu, wenn die Urkundsperson nicht in der Lage gewesen ist, den Inhalt zu überprüfen (vgl. Urteile des BVerger A-6314/2015 vom 25. Februar 2016 E. 3.7.2, A-6672/2010 vom 24. Februar 2011 E. 5.4).

3.

Im vorliegenden Fall ist in sachverhaltlicher Hinsicht zu klären, ob die Beschwerdeführerin seit ihrer Gründung rein patronal finanziert war. Dabei spielt es keine Rolle, in welchem Verhältnis allfällige Arbeitnehmerbeiträge zu den Arbeitgeberbeiträgen stehen. Bereits geringfügige Beträge, die durch die Destinatäre geleistet wurden, führen dazu, dass die Stiftung nicht mehr als rein patronal finanziert gilt (E. 2.3.4). Ist die Beschwerdeführerin seit ihrer Gründung rein patronal finanziert, ist hingegen die Umbuchung freier Mittel in die Arbeitgeberbeitragsreserve möglich, sofern die Finanzierung von Arbeitgeberbeiträgen vom Stiftungszweck gedeckt ist (E. 2.3.2). Dass Letzteres der Fall ist, ist zwar nicht bestritten. Zumindest die Bestimmungen in den älteren Stiftungsurkunden könnten einer solchen Finanzie-

nung aber entgegenstehen. So hiess es noch in Art. 2 Abs. 2 der Stiftungsurkunde vom [...] 1986: «Die Stiftung darf keine Leistungen erbringen, zu denen die Stifterfirma gesetzlich verpflichtet ist und insbesondere keine Lohnzulagen, Gratifikationen oder ähnliche Leistungen an die Destinatäre erbringen.» Erst in dieser Urkunde wurde zu Art. 2 ein Abs. 3 hinzugefügt, der besagt, die Stiftung dürfe Beiträge an andere steuerbefreite Personalvorsorgeeinrichtungen erbringen, die zugunsten der Destinatäre bestünden. Wie es sich damit verhält, kann indessen vorliegend mit Blick auf die nachfolgenden Erwägungen offenbleiben.

Um zu beurteilen, ob die Stiftung seit ihrer Gründung rein patronal finanziert worden ist, sind vorerst die Akten (E. 3.1) sowie die Vorbringen der Parteien (E. 3.2) zu würdigen. Anschliessend ist zu klären, ob einer der möglichen Sachverhalte (rein patronale oder nicht patronale Finanzierung) mit überwiegender Wahrscheinlichkeit als derjenige anzusehen ist, der sich tatsächlich ereignet hat, bzw. wer die Beweislast trägt, falls dies nicht der Fall ist (E. 3.3 ff.).

Festzuhalten ist in diesem Zusammenhang, dass die Stiftungsaufsicht – wie die Beschwerdeführerin zu Recht vorbringt – den Sachverhalt von Amtes wegen abklären muss. Die Beschwerdeführerin trifft dabei aber eine Mitwirkungspflicht (E. 2.2.1). Die Frage der Beweislast stellt sich unabhängig von der Pflicht zur Abklärung des Sachverhalts und der Mitwirkungspflicht (E. 2.2.1 f.).

3.1 Aus den Akten ergibt sich – soweit vorliegend relevant – Folgendes:

3.1.1

3.1.1.1 Gemäss Art. 3 Bst. b der Stiftungsurkunden vom [...] 1958 (Akten der Vorinstanz, nachfolgend: VI-act. 1), [...] 1976 (VI-act. 2), [...] 1983 (VI-act. 3) und [...] 1986 (VI-act. 4; nachfolgend zusammen als «alte Stiftungsurkunden» bezeichnet) konnte der Stiftungszweck unter anderem verwirklicht werden durch «den Abschluss von Versicherungen, für welche die Stiftung Versicherungsnehmerin ist, wobei das Stiftungsvermögen (einschliesslich Zinsen) zur Deckung der Prämienkosten herangezogen werden kann». In den Stiftungsurkunden vom [...] 1991 (VI-act. 5) und [...] 2002 (VI-act. 6; nachfolgend zusammen als «neue Stiftungsurkunden» bezeichnet) lautet Art. 2 Abs. 4: «In teilweiser Erfüllung des Stiftungszweckes kann die Stiftung zugunsten der Destinatäre Versicherungsverträge abschliessen, wobei die Stiftung Versicherungsnehmerin und Begünstigte

sein muss. Sie kann ausserdem Vorsorgeleistungen zusätzlich zu einer paritätischen Vorsorgeeinrichtung erbringen.»

3.1.1.2 Gemäss Art. 4 der alten Stiftungsurkunden wurden die Rechte und Pflichten der Destinatäre in einem Reglement umschrieben, das vom Stiftungsrat aufgestellt wird. In Art. 5 Bst. b hiess es: «Dem Stiftungsvermögen fallen weiter folgende Einnahmen zu: aa) Freiwillige Zuwendungen der Stifterfirma sowie Geschenke und Vermächtnisse Dritter. bb) Die durch das in Art. 4 genannte Reglement festzusetzenden regelmässigen Beiträge der Stifterfirma, berechnet nach Prozenten der anrechenbaren Saläre. cc) Die durch das in Art. 4 genannte Reglement festzusetzenden regelmässigen Beiträge der Destinatäre, berechnet nach Prozenten der anrechenbaren Saläre. dd) Rückerstattungen von Stiftungsleistungen, sowie Versicherungsleistungen, die aus irgendeinem Grunde nicht an die Destinatäre ausbezahlt werden. ee) Allfällige Gewinnanteile aus den von der Stiftung abgeschlossenen Versicherungsverträgen. ff) Die Zinsen des Stiftungsvermögens.» Eine Art. 4 entsprechende Vorschrift findet sich seit dem [...] 1991 nicht mehr in den Stiftungsurkunden. Der bisherige Art. 5 Bst. b wurde in Art. 4 Abs. 2 der neuen Stiftungsurkunden lediglich in verkürzter Form beibehalten: «Dieses Vermögen wurde und wird weiter geäufnet durch a) die Erträgnisse des Stiftungsvermögens; b) weitere freiwillige Zuwendungen der Stifterfirma an die Stiftung; c) Schenkungen, Vermächtnisse oder sonstige Zuwendungen Dritter.»

3.1.1.3 Art. 7 Bst. a Abs. 2 der alten Stiftungsurkunden hielt fest: «Die Destinatäre müssen nach Massgabe ihrer Beiträge an das Stiftungsvermögen im Stiftungsrat vertreten sein; sie haben ihre Vertreter im Stiftungsrat aus ihrer Mitte selbst zu wählen.» Gemäss Bst. a Abs. 3 Bst. bb dieses Artikels waren die Vertreter der Destinatäre spätestens auf den Zeitpunkt zu wählen, in welchem ihre Beitragspflicht gemäss Art. 4 und 5 Bst. b/cc in Kraft trat. In den neuen Stiftungsurkunden lautet der entsprechende Art. 5 Abs. 1 2. Satz: «Soweit die Arbeitnehmer zur Bildung des Vorsorgekapitals beitragen oder beigetragen haben, sind sie berechtigt, ihre Vertreter in den Stiftungsrat gemäss Art. 89^{bis} Abs. 3 ZGB zu wählen.»

3.1.1.4 In der Stiftungsurkunde vom [...] 1983 wurde ein neuer Abs. 3 zu Art. 2 hinzugefügt: «Die Stiftung kann auch Beiträge an andere steuerbefreite Personalvorsorgeeinrichtungen erbringen, die zugunsten der Destinatäre bestehen». Mit der Stiftungsurkunde vom [...] 1991 wurde dieser Absatz (ebenfalls in Art. 2 Abs. 3) wie folgt geändert: «Die Stiftung kann

auch Zuwendungen an andere, dem Stiftungszweck dienende, steuerbefreite Personalvorsorgeeinrichtungen machen, die zugunsten der Destinatäre bestehen.» Weiter wurde er um einen Satz ergänzt: «Insbesondere können auch reglementarische Arbeitgeberbeiträge im Rahmen der genannten Vorsorgeeinrichtungen finanziert werden.» In der Urkunde vom [...] 2002 wurde dies beibehalten.

3.1.1.5 In den neuen Stiftungsurkunden wurde Art. 2 Abs. 2 der alten Stiftungsurkunden, wonach die Stiftung keine Leistungen erbringen dürfe, zu denen die Stifterfirma gesetzlich verpflichtet sei und insbesondere keine Lohnzulagen, Gratifikationen oder ähnliche Leistungen an die Destinatäre ausrichten dürfe, in Art. 4 Abs. 3 insofern übernommen als «[a]us dem Stiftungsvermögen und seinen Erträgen [...] ausser zu Vorsorgezwecken keine Leistungen erbracht werden [dürfen], zu denen die Stifterfirma gesetzlich oder vertraglich verpflichtet ist (ausgenommen sind Leistungen i.S. von Abs. 3) oder die sie zusätzlich als Entgelt für geleistete Dienste üblicherweise ausrichtet (wie z.B. Teuerungszulagen, Familienzulagen, Gratifikationen, Dienstaltersgeschenke usw.).»

3.1.2 Auf einem «Auszug aus dem Protokoll vom [...] 1985» des Bezirksrats Zürich sind in der Jahresrechnung Arbeitnehmerbeiträge («AN-Beiträge») in Höhe von Fr. 2'100.-- von Hand verzeichnet. Auch die weiteren Beträge – unter anderem Arbeitgeberbeiträge und Versicherungsprämien – sind jeweils von Hand eingegeben (VI-act. 7).

3.1.3

3.1.3.1 In einem Gutachten der Schweizerischen Treuhandgesellschaft D. _____ vom 12. November 1993 über den Wert der B. _____ AG [...] und der E. _____ AG am 31. Dezember 1992 (VI-act. 8) wird «Patronales Stiftungsvermögen» in Höhe von [Betrag 4 {entspricht in etwa Betrag 2}] zum Total der Gesamtwerte der Unternehmungen hinzugezählt (S. 9). Weiter hält das Gutachten fest, das freie Vermögen der Wohlfahrtsstiftung der B. _____ AG betrage rund [Betrag 5 {rund 2/5 mehr als Betrag 4}]. Dabei handle es sich um dasjenige Vermögen, welches nicht derart gebunden sei, dass der Stiftungsrat (und damit die Stifterfirma) nicht darüber verfügen könnte. Das Vermögen könne auch zugunsten der Pensionskasse der B. _____ AG zur Übernahme der ordentlichen Arbeitgeberbeiträge verwendet werden. Aufgrund der guten finanziellen Lage der Pensionskasse müsse in naher Zukunft nicht damit gerechnet werden, dass die Mittel der Wohlfahrtsstiftung nicht als Arbeitgeberbeitragsreserve behandelt werden könnten (S. 10).

3.1.3.2 In Beilage IV/1 zu diesem Gutachten wird in Ziff. 314 festgehalten, im Jahr 1992 seien die Arbeitgeberbeiträge an die Personalvorsorgestiftung durch die Wohlfahrtsstiftung der B._____ AG getragen worden.

3.1.3.3 In Ziff. 316 der Beilage IV/2 steht, 1990 habe die B._____ AG eine Einlage in die Wohlfahrtsstiftung von [Betrag 6] zulasten der Erfolgsrechnung geleistet.

3.1.4 Im Kaufvertrag vom [...] 1994, mit dem die B._____ AG an die A._____ AG verkauft wurde (VI-act. 9), wird festgehalten, dass das soeben genannte Bewertungsgutachten (E. 3.1.3), ergänzt durch den Bericht der B._____ AG vom 17. Februar 1994, wesentliche Grundlage für den Abschluss des Vertrages durch die Käuferin bilde (Ziff. 4).

3.1.5 Weiter liegt ein Gutachten von Prof. Dr. Jürg Brühwiler bei den Akten (VI-act. 10). Aus Art. 4 der Stiftungsurkunde schliesst der Gutachter, die Arbeitnehmenden respektive Destinatäre leisteten keine Beiträge. Die Beschwerdeführerin sei somit eine rein patronale Stiftung. Darauf würden auch die hier in E. 3.1.3 und E. 3.1.4 genannten Unterlagen hinweisen sowie der Umstand, dass der Stiftungsrat einzig aus Arbeitgebervertreterinnen und -vertretern bestehe (Ziff. 2.1 des Gutachtens). Bemerkenswerterweise sei in der Stiftungsurkunde ausdrücklich vorgesehen, dass sie auch Arbeitgeberbeiträge finanzieren könne (Art. 2 Abs. 3 der Urkunde; Ziff. 2.2 des Gutachtens). Gestützt auf das Urteil des Bundesgerichts 9C_804/2010 vom 20. Dezember 2010 E. 3.3 ist der Gutachter der Auffassung, die Umwandlung des Stiftungsvermögens in Arbeitgeberbeitragsreserven sei möglich (Ziff. 4.2 und Ziff. 6 des Gutachtens). Die übrigen Ausführungen im Gutachten interessieren im vorliegenden Verfahren nicht.

3.1.6 Im Bericht der C._____ an den Stiftungsrat der Beschwerdeführerin vom 21. Dezember 2012 (VI-act. 12) steht unter anderem, die Stiftung bestehe seit dem [...] 1958. Gemäss Stiftungsurkunden vom [...] 1983, [...] 1991 und [...] 2002 könnten von der Stiftung reglementarische Arbeitgeberbeiträge finanziert werden. Das Stiftungsvermögen werde gemäss Stiftungsurkunde durch die Erträge aus dem Stiftungsvermögen, freiwilligen Zuwendungen der Stifterfirma sowie Schenkungen, Vermächtnissen oder sonstigen Zuwendungen Dritter geäuft. Die Stiftung sei mit Wirkung per 1. Januar 1994 durch die A._____ AG übernommen worden. Gemäss revidierter Jahresrechnung 1994 habe das Stiftungskapital/die freien Mittel per 31. Dezember 1993 rund [Betrag *7 {rund 8/9 von Betrag 1}] betragen.

Gemäss Gutachten von D. _____ sei per 31. Dezember 1992 freies, patrones Stiftungsvermögen der Wohlfahrtsstiftung im Umfang von [Betrag 5] (vor Steuereffekt) identifiziert und gemäss Kaufvertrag im Rahmen der Kaufpreisbestimmung berücksichtigt worden. Das erste von C. _____, bzw. deren Vorgängerfirmen, geprüfte Geschäftsjahr sei 1994. Per 1. Januar 1985 sei von der Pensionskasse der B. _____ AG freies Stiftungsvermögen im Umfang von [Betrag 8] an die Beschwerdeführerin übertragen worden. Die Arbeitgeberreserven seien bis 31. Dezember 1996 für die Finanzierung von Arbeitgeberbeiträgen vollständig aufgebraucht worden. Die übertragene Rückstellung Kassaumbau sei inklusive aufgelaufenen Zinsen am 31. Oktober 1994 an die Pensionskasse der B. _____ AG zurück übertragen worden, da diese zum Teil auch durch die Versicherten finanziert worden seien. Mit Ausnahme der beiden Jahre 1993 und 1994 mit unwesentlichen Arbeitnehmerbeiträgen für eine Eigenversicherung von Fr. 875.-- bzw. Fr. 2'100.-- seien im Zeitraum vom 1. Januar 1993 bis 31. Dezember 2011 der Stiftung keine Beiträge von Versicherten zugeflossen. Die Jahresrechnungen vor 1993 seien nicht mehr verfügbar, da auch keine entsprechende Aufbewahrungspflicht bestehe. Aufgrund der zur Verfügung gestellten Unterlagen und der oben aufgeführten Feststellungen seien keine Hinweise ersichtlich, dass die Versicherten je Beiträge an die Beschwerdeführerin geleistet hätten.

3.1.7 In der Berichterstattung des Amtes für berufliche Vorsorge des Kantons Zürich für das Jahr 1993 wird F. _____ als Arbeitnehmervertreter und Mitglied des Stiftungsrats bezeichnet (Beilage 1 zur Replik). Bereits in einem Zirkulationsbeschluss der Wohlfahrtsstiftung B. _____ vom 31. Januar 1986 (Beilage zur Verfügung des Amtes für berufliche Vorsorge des Kantons Zürich vom [...] 1986; VI-act. 37) wurde F. _____ als «An», also «Arbeitnehmervertreter», bezeichnet. In der Berichterstattung für das Jahr 1994 (Beilage 2 zur Replik) werden als Mitglieder des Stiftungsrates dann nur noch Arbeitgebervertreter genannt.

3.1.8 In der soeben genannten Berichterstattung für das Jahr 1993 steht zudem, die Stiftung habe einen aktiven Versicherten und zwei Rentner. Zudem wird angegeben, es gebe eine zusätzliche Kollektivversicherung. Ähnlich sieht es bei der Berichterstattung für das Jahr 1994 aus, wobei hier drei Rentner (und eine aktive versicherte Person) angegeben werden. Im Jahr 1995 (Beilage 3 zur Replik) gibt es keinen aktiven Versicherten mehr.

3.1.9 Am [...] 1986 genehmigte der Bezirksrat Zürich die Übertragung der freien Stiftungsmittel von [Betrag 8] per 1. Januar 1985 von der Pensionskasse der B._____ AG auf die Beschwerdeführerin (VI-act. 39).

3.1.10 Das Amt für berufliche Vorsorge des Kantons Zürich hat die Wohlfahrtsstiftung B._____ am [...] 1990 und am [...] 1991 aufgefordert, ein einem Versicherungsvertrag zugrunde liegendes Reglement vorzulegen (VI-act. 43 und 44). Die Stiftung antwortete am [...] 1992, bei der Wohlfahrtsstiftung handle es sich um eine patronale Stiftung; ein Reglement existiere zurzeit noch nicht; bei einem Versicherungsfall würde sich die Stiftung gemäss Stiftungsurkunde verhalten. Auf diesem Schreiben wurde von [nn] (gemäss Ausführungen der Vorinstanz Kürzel von G._____), an den der Brief adressiert war, handschriftlich eine Telefonnotiz festgehalten. Demnach bestehe für zirka zwölf ältere Mitarbeiter aus früheren Jahren eine Todesfall- und Invaliditätsrisikoversicherung, wobei es sich um eine auslaufende Sache handle; der unterzeichnende Stiftungsrat werde abklären, ob ein Reglement erstellt werden müsse oder nicht (VI-act. 45).

Das Amt für berufliche Vorsorge des Kantons Zürich hielt dazu am [...] 1992 fest, es habe vorgemerkt, dass aus früheren Jahren für zwölf ältere Arbeitnehmende Todesfall- und Invaliditätsrisikoversicherungen abgeschlossen worden seien, wofür eine planmässige Regelung fehle. Da es sich gemäss Angaben der Stiftung um eine auslaufende Sache handle und keine Neuzugänge mehr erfolgten, werde die Angelegenheit toleriert (VI-act. 46).

Am [...] 1996 hielt das Amt für berufliche Vorsorge des Kantons Zürich unter Bezugnahme auf ein Telefonat mit einem der Stiftungsräte fest, es habe vorgemerkt, dass die Einzelversicherung mit der H._____ aufgelöst worden sei und daher in der Jahresrechnung 1996 kein Versicherungsverkehr mehr erscheinen werde. Da die zugesprochenen Rentenzahlungen für die drei Rentner zu Lasten der Betriebsrechnung und nicht des «Deckungskapitals aus Rückstellung für Eigenversicherung» fielen, könne diese Position aufgehoben werden (Beilage 4 zur Replik; VI-act. 50).

3.1.11 Im Stiftungsratsprotokoll der Sitzung vom [...] 2005 wird zu Traktandum 4 festgehalten, das Anlagevermögen der Kasse entspreche zu 100 % freien Mitteln und der Stiftungsrat beabsichtige nicht, eine ALM-Studie in Auftrag zu geben [ALM: Asset- und Liability-Management], da er der Ansicht sei, eine patronale Stiftung mit 100 % freien Mitteln, die ausser der bestehenden Rentenleistung für keine zusätzlichen Rentenleistungen

mehr aufzukommen habe, könne mit der seit Jahren angewendeten Anlagestrategie fortfahren (VI-act. 60).

3.1.12 Auch nach der organisatorischen Aufhebung der Pensionskasse der B._____ AG im Jahr 2000 blieb die Beschwerdeführerin unverändert bestehen (VI-act. 64).

3.1.13 Im Bericht der Kontrollstelle an den Stiftungsrat zur Jahresrechnung 2011 vom 23. April 2012 heisst es (S. 10; VN-act. 73): «Auf Beschluss des Stiftungsrates wurde im 2011 eine Arbeitgeberbeitragsreserve geöfnet. Es handelt sich bei der Stiftung um eine rein patronale Stiftung, deren Mittel in der Vergangenheit vollumfänglich durch den Arbeitgeber geöfnet worden sind. Destinatäre leisteten und leisten keinen Beitrag und besitzen keine klagbaren Rechtsansprüche auf reglementarische Leistungen.»

3.2 Im Folgenden werden die Vorbringen der Parteien dargestellt.

3.2.1 Die Vorinstanz hält dafür, es gebe genügend Hinweise auf eine nicht rein patronale Finanzierung der Beschwerdeführerin. Die Stiftungsurkunden hätten bis zur Urkundenänderung im Jahr 1991 einen Passus aufgewiesen, wonach die Rechte und Pflichten der Destinatäre in einem Reglement umschrieben und das Stiftungsvermögen unter anderen durch die gemäss Reglement festzusetzenden regelmässigen Beiträge der Destinatäre, berechnet nach Prozenten der anrechenbaren Saläre, geöfnet werde (Art. 4 i.V.m. Art. 5 Bst. b/cc). Die Jahresrechnung per 31. Dezember 1984 habe Arbeitnehmer- und Arbeitgeberbeiträge sowie Versicherungsprämien ausgewiesen. Noch in den Jahren 1993 und 1994 seien Arbeitnehmerbeiträge zugeflossen. Der von der Beschwerdeführerin geprüfte Zeitraum beschränke sich auf die Zeit von 1993 bis 2011. Daraus ergebe sich nicht, ob zuvor Arbeitnehmerbeiträge geleistet worden seien. Ein Bewertungsgutachten der schweizerischen Treuhandgesellschaft D._____ vom 12. November 1993 über den Wert der B._____ AG Zürich und der E._____ AG am 31. Dezember 1992 führe lediglich aus, dass das Vermögen auch zugunsten der Pensionskasse der B._____ AG zur Übernahme der ordentlichen Arbeitgeberbeiträge verwendet werden könne. Diese Aussage könne nur dahingehend verstanden werden, dass eine paritätische Finanzierung zulässig sei.

In der bundesgerichtlichen Rechtsprechung sei kein Argument einschlägig, dass bei verhältnismässig geringen paritätisch finanzierten Beträgen die Sachlage allenfalls anders zu beurteilen sei bzw. bei Nachverzinsung des

paritätisch finanzierten Betrags die patronalen Mittel in Arbeitgeberbeitragsreserven umgebucht werden dürften.

Sie erklärt, es spiele keine Rolle, dass Beiträge der Destinatäre in Art. 4 Abs. 1 und 2 der Stiftungsurkunde von 1991 nicht erwähnt würden. Solche Beiträge würden gewöhnlich in einem Reglement geregelt, auf das in den älteren Versionen der Stiftungsurkunde auch hingewiesen werde.

Was die Bezeichnung der Stiftung anbelange, so sei diese nicht entscheidend. Weiter würden Ermessensleistungen nicht auf einen patronalen Charakter schliessen lassen. Der Stand des Stiftungsvermögens lasse keinen Rückschluss auf die Herkunft der Mittel zu.

Dass für einen Versicherten eine Bel-Etage-Versicherung abgeschlossen worden sein könne, sei eine reine Mutmassung. Das jeweils angekreuzte Kästchen «zusätzliche Kollektivversicherung» in Ziff. 6.1. der Beilagen 1, 2 und 3 zur Replik lasse vielmehr den Schluss zu, dass mehr als eine Person versichert gewesen sei. Auch der Begriff der Bel-Etage-Versicherung deute darauf hin, dass ein Kollektiv versichert worden sei und nicht nur eine Person. Bei Bestehen einer Kollektivversicherung könne zudem nicht ausgeschlossen werden, dass Mutationsgewinne auch durch Arbeitnehmerbeiträge entstanden seien und diese an die Beschwerdeführerin zurückgeflossen seien. Und auch, wenn die Beschwerdeführerin nur als Zahlstelle fungiert haben sollte, sei nicht ausgeschlossen, dass durch Arbeitnehmerbeiträge, die eine gewisse Zeit in der Stiftung verblieben seien, bevor sie weitergeleitet worden seien, Zinsen erwirtschaftet worden seien, was einer rein patronalen Äufnung des Stiftungskapitals entgegenstehen würde.

Weiter führt sie aus, der Untersuchungsgrundsatz ändere nichts an der Verteilung der materiellen Beweislast. Die Stiftung wolle an der Umbuchung der freien Mittel in die Arbeitgeberbeitragsreserve festhalten. Sie sei somit beweispflichtig für die Darlegung der dafür erforderlichen Voraussetzungen.

3.2.2 Die Beschwerdeführerin ihrerseits erklärt, Art. 331 Abs. 3 OR erfordere keineswegs zwingend, dass die Wohlfahrtsstiftung seit ihrer Gründung rein patronal finanziert gewesen sein müsse. Vorliegend stehe jedenfalls fest, dass seit 1995 (nach der Übernahme der B. _____ AG durch die A. _____ AG) die Arbeitnehmenden keinerlei Beiträge an die Wohlfahrtsstiftung entrichtet und rechtlich auch keine Beitragspflicht gehabt hätten. Aus dem Gutachten des Treuhandunternehmens D. _____ ergebe

sich, dass die Stiftung zumindest ab dem Zeitpunkt der Firmenübernahme rein patronal finanziert worden sei. Bei der Unternehmensbewertung seien die Aktiven der Stiftung berücksichtigt worden und die A._____ AG habe einen entsprechend höheren Kaufpreis leisten müssen.

Art. 331 Abs. 3 OR habe schon 1985 bestanden. Die im Gutachten beschriebene Finanzierung der Arbeitgeberbeiträge durch die Stiftung hätte von der Stiftungsaufsicht schon seit 1985 nicht mehr genehmigt werden dürfen, wenn die Stiftung nicht einen patronalen Charakter gehabt hätte.

Zwar sei in der Stiftungsurkunde vom [...] 1986 von in einem Reglement festzusetzenden regelmässigen Beiträgen der Destinatäre die Rede, ein solches Reglement habe es jedoch offensichtlich nie gegeben, womit es auch keine reglementarische Grundlage zur Erhebung von Arbeitnehmerbeiträgen gegeben habe.

Im Bericht von C._____ vom 21. Dezember 2012 sei die Rede von unwesentlichen Arbeitnehmerbeiträgen für eine Eigenversicherung von Fr. 875.-- bzw. Fr. 2'100.-- in den Jahren 1993/1994. Die Stiftung sei aber eine Spar-, keine Versicherungseinrichtung. Eine Eigenversicherung sei rechtlich daher gar nicht möglich. Auch fehlten einschlägige Belege für diese Eigenversicherung vollständig.

Der Auszug aus dem Protokoll des Bezirksrats Zürich vom [...] 1985 sei kein taugliches Beweismittel gegen den patronalen Charakter der Stiftung. Auf diesem Blatt sei in einer aufgedruckten Rubrik «AN-Beiträge» einfach handschriftlich der Betrag von Fr. 2'100.-- eingesetzt worden. Wer das geschrieben habe, bleibe völlig unklar. Das Blatt sei nicht einmal unterschrieben.

Falls zuvor Arbeitnehmerbeiträge geflossen seien, seien diese nur äusserst marginal gewesen.

An anderer Stelle führt die Beschwerdeführerin aus, dem Sinn und Zweck von Art. 331 Abs. 3 OR wäre Genüge getan, wenn feststellbare geringfügige Arbeitnehmerbeiträge zuzüglich aufgelaufene Zinsen zwar von der Umbuchung ausgenommen würden, das übrige freie Stiftungsvermögen dann aber in Arbeitgeberbeitragsreserven umgewandelt werden könnte. In der Stiftungsurkunde vom [...] 1991 werde dies bestätigt: In Art. 4 Abs. 1 werde festgehalten, die Stifterfirma habe der Stiftung ein Anfangskapital von [Betrag 9 {rund 1/80 von Betrag 1}] gewidmet, und per 31. Dezember 1991 betrage der ausgewiesene Vermögensbestand [Betrag 10 {rund 1/3

mehr als Betrag 1}); in Art. 4.2 werde festgestellt, dieses Vermögen sei durch die Erträge des Stiftungsvermögens, weitere freiwillige Zuwendungen der Stifterfirma sowie Schenkungen, Vermächtnisse oder sonstige Zuwendungen Dritter geäußert worden und werde dies weiterhin; Beiträge von Destinatären würden als Finanzierungsquelle klar nicht erwähnt. Als öffentliche Urkunde erbringe die Stiftungsurkunde den vollen Beweis für die durch sie bezeugten Tatsachen, solange nicht die Unrichtigkeit ihres Inhalts nachgewiesen sei. Das Amt für berufliche Vorsorge des Kantons Zürich habe bestätigt, dass diese Urkunde der Änderungsverfügung des Amtes vom [...] 1991 entspreche und es habe also den zitierten Inhalt der Urkunde in aller Form als richtig abgesegnet.

Der patronale Charakter werde auch durch die Bezeichnung der Beschwerdeführerin in den Stiftungsurkunden ab 1976 als Wohlfahrtsstiftung bzw. Wohlfahrtsfonds belegt; auch die Ausrichtung von Ermessensleistungen ohne Rechtsansprüche der Destinatäre auf diese Leistungen spreche für eine patronale Vorsorgeeinrichtung. Weiter sprächen die wiederkehrenden Bestätigungen in den Stiftungsurkunden, die den von der Stifterfirma gewidmeten Betrag sowie jeweils den Stand des Stiftungsvermögens festhalten, für den patronalen Charakter der Beschwerdeführerin.

Gemäss Art. 3 der Stiftungsurkunden von 1991 und 2002 seien Reglemente und ihre Änderungen der Aufsichtsbehörde einzureichen. Trotz dieser Vorschrift seien bei der Vorinstanz keine Reglemente auffindbar gewesen. Ohne Reglemente gebe es aber keine reglementarische Grundlage für die Erhebung von Arbeitnehmerbeiträgen. Dementsprechend sei die Arbeitnehmerseite auch nicht im Stiftungsrat der Beschwerdeführerin vertreten und es stünden den Destinatären auch keine Rechtsansprüche auf Leistungen gegenüber der Beschwerdeführerin zu.

Die Beschwerdeführerin bezieht sich auf ein neu aufgefundenes Schreiben vom [...] 1996, in dem das Amt für berufliche Vorsorge des Kantons Zürich ihr mit Bezug auf ein Telefongespräch mitteile, dass die Einzelversicherung mit der H._____ aufgelöst werde und daher in der Jahresrechnung kein Versicherungsverkehr mehr erscheinen werde. Diese Mitteilung sei im Zusammenhang mit den jährlichen Berichterstattungen 1993 und 1994, jeweils Ziff. 6.2, zu sehen, wo als Versicherter ein Aktiver aufgeführt werde. In der jährlichen Berichterstattung von 1995 sei dieser aktive Versicherte folgerichtig nicht mehr aufgeführt. Bei dieser Versicherung handle es sich offensichtlich um die im Bericht der Revisionsstelle vom 21. Dezember 2012 erwähnte Eigenversicherung. Aus diesen Unterlagen sei aber auch

ersichtlich, dass ein Aktiver effektiv, wahrscheinlich im Rahmen einer Bel-Etage-Versicherung, bei der H._____ versichert gewesen sei. Dabei habe die Beschwerdeführerin als reine Spareinrichtung lediglich als treuhänderische Zahlstelle für die Erhebung von Beiträgen für die H._____ gedient. Arbeitnehmerbeiträge seien dadurch nie in das Vermögen der Beschwerdeführerin eingeflossen. Über diese Versicherung, insbesondere die Beitragszahlungen hierfür, habe auch die H._____ Bericht zu erstatten.

Die in den jährlichen Berichterstattungen 1993, 1994 und 1995, jeweils Ziff. 6.2, ausserdem aufgeführten zwei respektive drei Rentner hätten Rentenleistungen zu Lasten der Betriebsrechnung, also aus dem Vermögen der Beschwerdeführerin erhalten. Es seien keine Arbeitnehmerbeiträge ins Vermögen der Beschwerdeführerin geflossen. Es habe sich um vom Stiftungsrat festgelegte Ermessensleistungen gehandelt. Auch über diese Rentenleistungen und deren Finanzierung habe die Revisionsstelle Bericht zu erstatten.

In Bezug auf den Protokollauszug des Bezirksrates führt die Beschwerdeführerin auf, es falle auf, dass die auf diesem Blatt erwähnten allfälligen Arbeitnehmerbeiträge auch Fr. 2'100.-- ausmachten wie die allfälligen Arbeitnehmerbeiträge bei der Einzelversicherung. Es sei deshalb anzunehmen, dass es wiederum um diese Einzelversicherung mit der H._____ für einen aktiven Versicherten, diesmal bezogen auf das Jahr 1984, gehe. Die H._____ und die I._____, zuständige Revisionsstelle im Jahr 1984, hätten hierzu Bericht zu erstatten. Weiter weist sie darauf hin, sie besitze nur die Unterlagen ab 1995 sowie einen Kontrollbericht vom 31. Dezember 1994.

Nachdem ihr Einsicht in die von der Vorinstanz edierten Akten gegeben worden war, führte die Beschwerdeführerin in ihrer Stellungnahme vom 24. Juni 2016 weiter aus, aus VI-act. 39 ergebe sich, dass per 1. Januar 1985 eine Teilkapitalübertragung von [Betrag 8] durch die Pensionskasse der B._____ AG an die Beschwerdeführerin aus freien Stiftungsmitteln erfolgt sei. Diese habe die Transaktion von [Betrag 11] als «Rückstellung Kassenausbau» und [Betrag 12] als «Arbeitgeberbeitragsreserve» umfasst, wobei letztere auf einem separaten Konto der Beschwerdeführerin ausgewiesen gewesen seien. Eine solche Übertragung von Arbeitgeberbeitragsreserven aus freien Mitteln sei bis Ende 1984 berufsvorsorgerechtlich in Ordnung gewesen. Der Übertragungsbeschluss der Pensionskasse

stammte vom [...] 1984. Die «Rückstellung Kassenausbau» sei samt Zinsen später im Gesamtbetrag von [Betrag 13] an die Pensionskasse der B._____ AG rückerstattet worden, so dass sich insoweit keinerlei Kapital der Pensionskasse mehr in der Beschwerdeführerin befinde. Die Arbeitgeberbeitragsreserve sei von der Beschwerdeführerin in der Folge völlig legal zur Finanzierung von Arbeitgeberbeiträgen an die Pensionskasse der B._____ AG verbraucht worden.

Auch aus VI-act. 45 ergebe sich, dass sie (die Beschwerdeführerin) eine patronale Stiftung sei, kein Reglement habe und einfach Ermessensleistungen gemäss Stiftungsurkunde ausrichte. In VI-act. 64, das die Aufhebung der Pensionskasse der B._____ AG und die Übertragung des Vorsorgekapitals derselben an die A._____ BVG Kasse betreffe, werde ausdrücklich vermerkt, dass die Beschwerdeführerin unverändert fortbestehe. Es sei keinerlei Kapital von der Pensionskasse an die Beschwerdeführerin geflossen.

Die Vorinstanz habe weiterhin kein Reglement der Beschwerdeführerin eingereicht. Ein solches habe es nie gegeben. Es gebe keinerlei Akten über die Beschwerdeführerin im Archiv des Bezirksrates. Vor allem fehle das zugehörige amtliche Dossier zum Einzelblatt «Auszug aus dem Protokoll des Bezirksrats Zürich» vom [...] 1985, dessen Richtigkeit und Echtheit bestritten werde. Die Vorinstanz habe eine Aufbewahrungspflicht bezüglich aller einschlägigen Aufsichtsakten. Diese Pflicht habe sie im vorliegenden Fall krass verletzt, vor allem bezüglich der fehlenden Jahresrechnungen und Rechenschaftsablagen der Beschwerdeführerin vor 1993. Dadurch verunmögliche sie der Beschwerdeführerin eine weitere Beweisführung bezüglich deren Patronalität. Angesichts ihrer Pflichtverletzung könne die Vorinstanz gegenüber der Beschwerdeführerin nicht einfach geltend machen, die beantragte Umbuchung in Arbeitgeberbeitragsreserven sei abzulehnen, weil die Patronalität der Beschwerdeführerin nicht bewiesen sei und diese die Beweislast trage. Diese ganze Haltung der Vorinstanz verdiene keinen Rechtsschutz.

3.3 Im Folgenden ist nun zu prüfen, ob die Beschwerdeführerin seit ihrer Gründung patronal finanziert worden ist. Dabei ist vorab festzustellen, dass unbestritten ist, dass seit 1995 keine Arbeitnehmerbeiträge mehr zugeflossen sind. Es ist also insbesondere auf die Zeit vor dem Jahr 1995 einzugehen.

3.3.1 Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung muss die Stiftung von Beginn an patronal geüfnet worden sein, damit freie Mittel in eine Arbeitgeberbeitragsreserve umgewandelt werden dürfen. Der Bericht von C._____ befasst sich grundsätzlich nur mit dem Zeitraum ab 1993, lässt also einen langen Zeitraum unbeachtet (E. 3.1.6).

3.3.2 Die alten Stiftungsurkunden halten in Art. 4 fest, dass die Rechte und Pflichten der Destinatäre in einem Reglement umschrieben würden. Beiträge der Destinatäre werden zudem in Art. 5 Bst. b/cc als Einnahmequelle des Stiftungsvermögens genannt (E. 3.1.1.2). Die alten Stiftungsurkunden sehen damit zumindest die Möglichkeit vor, dass Arbeitnehmerbeiträge entrichtet wurden. Unerheblich ist unter diesem Gesichtspunkt, dass in der Stiftungsurkunde vom [...] 1991 Beiträge der Destinatäre als Finanzierungsquelle nicht mehr erwähnt werden (hierzu auch E. 3.3.11), ist doch der gesamte Zeitraum zu betrachten.

Die Beschwerdeführerin entgegnet, ein Reglement, das als Grundlage zur Erhebung von Arbeitnehmerbeiträgen hätte dienen können, habe es nie gegeben. Somit seien auch keine Arbeitnehmerbeiträge erhoben worden.

Tatsächlich findet sich in den Unterlagen kein Reglement. Dieser Umstand allein spricht zwar nicht zwingend dagegen, dass ein solches Reglement einmal existierte. Da es aber die Vorinstanz ist, die aus einem solchen Reglement etwas zu ihren Gunsten (bzw. zu Gunsten der Destinatäre) ableiten will, hat sie nach dem erwähnten, allgemeinen Grundsatz die Beweislast zu tragen. Daher ist davon auszugehen, dass es kein Reglement gab, in dem die Pflicht der Destinatäre, Beiträge zu leisten, festgelegt worden wäre.

3.3.3 Auch wenn kein Reglement vorhanden ist, in dem die Rechte und Pflichten der Destinatäre geregelt sind, bedeutet dies nicht zwingend, dass kein von den Arbeitnehmenden eingebrachtes Vermögen in der Stiftung vorhanden ist. So verfügte die Beschwerdeführerin gemäss Akten nicht über ein Reglement, mit der die Versicherung der Arbeitnehmenden geregelt wurde. Dennoch waren mindestens zwölf Arbeitnehmende über die Beschwerdeführerin bei einer Versicherung angeschlossen (E. 3.1.10).

Hier kann offenbleiben, ob sich aus dem gerade genannten Dokument (E. 3.1.10) ableiten lässt, es habe kein Reglement gegeben, wie dies die Beschwerdeführerin tut. Das Dokument erwähnt nur ein dem Versiche-

rungsvertrag zugrundeliegendes Reglement, so dass nicht ausgeschlossen wäre, dass andere Reglemente bestanden. Da aber davon ausgegangen wird, es habe kein Reglement gegeben, in dem die Rechte und Pflichten der Destinatäre geregelt werden (E. 3.3.2), ist darauf nicht weiter einzugehen.

3.3.4 In einem Auszug aus dem Protokoll des Bezirksrats Zürich vom [...] 1985 werden auch Arbeitnehmerbeiträge aufgeführt, mit denen das Stiftungsvermögen geäuftet worden sei (E. 3.1.2).

Wie die Beschwerdeführerin ausführt, ist dieses Dokument nicht unterschrieben und der Arbeitnehmerbeitrag von Fr. 2'100.– ist von Hand eingetragen. Die Beschwerdeführerin bezweifelt daher die Beweiskraft und die Echtheit des Dokuments.

Diesem Argument der Beschwerdeführerin ist jedoch entgegenzuhalten, dass den auf dem Papier vorhandenen Kürzeln der Personen klar entnommen werden kann, wer sich für dessen Inhalt verantwortlich zeichnet, nämlich «nn», gemäss Ausführungen der Vorinstanz G._____, und «mm», J._____. Da G._____ mit dem Dossier der Beschwerdeführerin betraut war, erscheint dies ohne weiteres glaubhaft. Neben den Arbeitnehmerbeiträgen werden in diesem Auszug Versicherungsbeiträge genannt. Versicherungen gab es – wie zuvor gesehen – tatsächlich (E. 3.1.10). Die (nicht handschriftlich eingetragene) Bilanzsumme per 31. Dezember 1984 auf dem Papier stimmt mit jener in der Stiftungsurkunde vom [...] 1986 (ebenfalls per 31. Dezember 1984, Art. 5 Bst. a) überein. Auch diese Umstände sprechen dafür, dass die auf dem Papier aufgeführten Zahlen den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen. Schliesslich stimmt – wie auch die Beschwerdeführerin eventualiter ausführt – die Summe von Fr. 2'100.– mit jener im C._____-Bericht überein (E. 3.1.6). Dort wird sie als Beitrag für eine Eigenversicherung aufgeführt. Alles in allem gibt es keinen Grund, an der Echtheit und damit der Beweiskraft des Protokollauszugs zu zweifeln. Dies gilt auch für die von Hand eingefügten Zahlen.

Hier liegt somit ein starkes Indiz für eine nicht rein patronale Finanzierung der Stiftung vor.

3.3.5 Im gerade genannten Bericht von C._____ vom 21. Dezember 2012 werden für die Jahre 1993 und 1994 Arbeitnehmerbeiträge für eine

Eigenversicherung genannt. Da der Bericht immerhin von der Revisionsstelle der Beschwerdeführerin stammt, darf diesem einiges Gewicht beigegeben werden.

Die Beschwerdeführerin meint, es habe sich wohl um eine Einzelversicherung, möglicherweise eine Bel-Etage-Versicherung gehandelt.

Nun wäre es auch im Rahmen einer solchen Versicherung nicht völlig ausgeschlossen, dass Gelder, die eigentlich für die Arbeitnehmenden bestimmt waren, eine Zeit lang bei der Beschwerdeführerin lagen und Zinsen brachten, welche in die Beschwerdeführerin flossen, so dass deswegen nicht mehr von einer rein patronalen Finanzierung des Stiftungsvermögens gesprochen werden könnte.

Wichtiger ist aber, dass bereits zuvor Versicherungen für Arbeitnehmende abgeschlossen wurden. So ist noch im Jahr 1992 von zwölf älteren Versicherungsnehmern die Rede. Demnach gab es mehrere Versicherte (E. 3.1.10). Das Argument der Vorinstanz, in den Berichterstattungen der Jahre 1993 und 1994 sei jeweils das Kästchen für die zusätzliche Kollektivversicherung angekreuzt worden, was nicht auf eine Einzel-, sondern eben eine Kollektivversicherung schliessen liesse, gewinnt dadurch an Gewicht. Gemäss den Stiftungsurkunden konnte das Stiftungsvermögen zur Deckung der Prämienkosten herangezogen werden. Die Stiftung war gemäss Art. 3 Bst. b der alten und Art. 2 Abs. 4 der neuen Stiftungsurkunden Versicherungsnehmerin und Begünstigte, so dass die Leistungen der Versicherung erst einmal ihr zufließen, möglicherweise dort Zinsen brachten und dann an die Arbeitnehmenden weitergeleitet wurden (E. 3.1.1.1). Die Vorinstanz akzeptierte die Situation, dass kein Reglement für die Versicherung bestand, nur deshalb, weil es sich um eine auslaufende Sache handele (E. 3.1.10). Damit lässt sich auch erklären, weshalb in den Jahren 1993 und 1994 nur noch jeweils ein aktiver Versicherter – nämlich wohl der letzte dieser «auslaufenden Sache» – in der Berichterstattung aufgeführt ist und ab dem Jahr 1995 keiner mehr (E. 3.1.8).

Es ist also nicht ausgeschlossen, dass über die abgeschlossenen Versicherungen Gelder von Arbeitnehmenden in der Stiftung lagen und Zinsen generierten, was gegen den rein patronalen Charakter der Stiftung spricht. Ebenfalls möglich sind auch Mutationsgewinne aus Rückflüssen aus den Versicherungen. Hierüber einen Bericht der H._____ einzuholen, ist nicht notwendig.

3.3.6 Bei den in den Berichterstattungen für die Jahre 1993 bis 1995 genannten zwei bis drei Rentnern (E. 3.1.8) dürfte es sich um Personen handeln, die von der Stiftung eine Rente erhalten. Dies hat nichts mit der Finanzierung der Beschwerdeführerin zu tun, weshalb nicht weiter darauf einzugehen ist. Ein Bericht der Revisionsstelle zu diesen Rentnern kann damit unterbleiben.

3.3.7 Die Beschwerdeführerin erklärt, die Arbeitnehmerseite sei im Stiftungsrat nicht vertreten. Dies hätte aber der Fall sein müssen, wenn Beiträge von Arbeitnehmenden in die Stiftung geflossen wären.

Allerdings wird F. _____, der in den Stiftungsurkunden von 1976 bis 1986 als Stiftungsrat aufgeführt ist und die Stiftungsurkunde von 1991 – in der die Stiftungsräte nicht mehr namentlich aufgeführt werden – unterschrieben hat, sowohl in einem Zirkulationsbeschluss der Wohlfahrtsstiftung der B. _____ AG vom [...] 1986 als «An», also Arbeitnehmervertreter, als auch noch in der Berichterstattung des Amts für berufliche Vorsorge des Kantons Zürich für das Jahr 1993 als Arbeitnehmervertreter bezeichnet (E. 3.1.7). Zwar wird er in den Stiftungsurkunden als «Direktor» aufgeführt. Vor dem Hintergrund aber, dass im früheren Recht davon ausgegangen wurde, die Arbeitnehmenden einer bestimmten Firma wüssten jeweils selbst am besten, wer als einer der ihren zu betrachten sei (RIEMER/RIEMER-KAFKA, a.a.O., § 2 N. 60; THOMAS GÄCHTER/MAYA GECKELER HUNZIKER, in: Schneider/Geiser/Gächter [Hrsg.], LPP et LFLP, 2010, Art. 51 N. 16), sowie dem Umstand, dass in der Praxis gelegentlich Personen als Arbeitnehmervertreter angesehen werden, die eigentlich der Arbeitgeberseite zuzurechnen wären (vgl. den im Urteil des BVGer C-1875/2010 vom 5. September 2012 beurteilten Sachverhalt), spricht dies im vorliegenden Zusammenhang nicht gegen seine Eigenschaft als Arbeitnehmervertreter. Auch der Umstand, dass in den Stiftungsurkunden jeweils darauf hingewiesen wird, die Vertreter der Destinatäre im Stiftungsrat seien spätestens auf den Zeitpunkt zu wählen, in welchem ihre Beitragspflicht in Kraft trete, spricht nicht zwingend dagegen, dass bereits ein Arbeitnehmervertreter im Stiftungsrat sass, ist doch gut möglich, dass die entsprechende Bestimmung schlicht nicht geändert wurde, obwohl die Destinatäre mittlerweile vertreten waren. Dieser Absatz in den Stiftungsurkunden deutet im Übrigen darauf hin, dass Arbeitnehmende erst dann als Vertreter in den Stiftungsrat gewählt werden, wenn sie in irgendeiner Art Beiträge geleistet haben, so dass die Stiftung gerade nicht Arbeitnehmende im Stiftungsrat Einsitz nehmen lassen wollte, solange dies nicht nötig war (vgl. E. 2.4).

Auch beim Umstand, dass ein «Arbeitnehmer» im Stiftungsrat vertreten war, handelt es sich um ein Indiz, das Beiträge von Arbeitnehmenden in irgendeiner Form in der Stiftung lagen.

3.3.8 Weiter bringt die Beschwerdeführerin vor, die Stiftungsaufsicht hätte schon seit 1985 die Finanzierung der Arbeitgeberbeiträge durch die Stiftung, wie sie im Gutachten von D. _____ beschrieben sei (E. 3.1.3), nicht mehr genehmigen dürfen. Da mittlerweile auch die Beschwerdeführerin gestützt auf neu eingereichten Unterlagen (E. 3.1.9) ausführt, es sei im Jahr 1985 eine Arbeitgeberbeitragsreserve, die durch eine Zuwendung der Pensionskasse der B. _____ AG in die Beschwerdeführerin geflossen sei, gesondert ausgeschieden worden (Ausführungen der Beschwerdeführerin zu VI-act. 39 in E. 3.2.2), ist festzustellen, dass aus der damals korrekt ausgewiesenen Arbeitgeberbeitragsreserve selbstredend Arbeitgeberbeiträge der Stifterfirma bezahlt werden durften. Damit hat die Stiftungsaufsicht diese Finanzierung der Arbeitgeberbeiträge zu Recht genehmigt. Daraus kann die Beschwerdeführerin aber nichts zu ihren Gunsten ableiten, weil die besagte Arbeitgeberbeitragsreserve auch nach Auffassung der Beschwerdeführerin mittlerweile aufgebraucht wurde (vgl. auch E. 3.1.6).

3.3.9 Das Gutachten von D. _____ (E. 3.1.3) ist für das vorliegende Verfahren schon deshalb nur von eingeschränkter Bedeutung, weil es sich nicht mit dem gesamten relevanten Zeitraum befasst. Auch ist die Einschätzung, die im Gutachten zum Ausdruck kommt, für das Bundesverwaltungsgericht nicht verbindlich. Unverständlich ist, wenn das Gutachten festhält, aufgrund der guten finanziellen Lage der Pensionskasse müsse in naher Zukunft nicht damit gerechnet werden, dass die Mittel der Wohlfahrtsstiftung nicht als Arbeitgeberbeitragsreserve behandelt werden könnten. Was die finanzielle Lage der Pensionskasse mit der Frage zu tun hat, ob Mittel der Beschwerdeführerin in eine Arbeitgeberbeitragsreserve umgewandelt werden können, bleibt unerfindlich.

In Beilage IV/1 in Ziff. 314 wird festgehalten, im Jahr 1992 seien Arbeitgeberbeiträge durch die Beschwerdeführerin getragen worden. Hier ist auf das zuvor Gesagte zu verweisen (E. 3.3.8). Wie dort festgestellt, handelte es sich um eine offenbar korrekt ausgeschiedene Reserve, die mittlerweile aber aufgebraucht ist. Sofern im Gutachten aus diesem Umstand der Schluss gezogen werden sollte, es könnten weiterhin Arbeitgeberbeiträge geleistet werden, ist dieser nicht korrekt.

Aus dem Umstand, dass die Stifterfirma 1990 eine Einlage von [Betrag 6] geleistet habe (E. 3.1.3.3), lässt sich nichts zugunsten der Beschwerdeführerin ableiten. Es wird nicht geltend gemacht, diese Einlage sei gesondert ausgeschieden worden. Auch wurde nicht versucht, den Verbleib dieser Einlage oder ihrer Surrogate nachzuzeichnen.

3.3.10 Nicht relevant ist der Umstand, dass bei der Unternehmensbewertung die Aktiven der Stiftung berücksichtigt wurden und die A. _____ AG einen entsprechend höheren Kaufpreis habe leisten müssen (vgl. E. 3.1.4 i.V.m. E. 3.1.3). Die Bewertung präjudiziert das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts nicht (E. 3.3.9). Insbesondere geht es nicht darum, ein allfälliges Vertrauen der A. _____ AG in das Bewertungsgutachten zu schützen (eine privatrechtliche Frage), sondern die allfälligen Interessen der Destinatäre der Beschwerdeführerin. Wie der Kaufpreis letztlich zustande kam, kann und muss im vorliegenden Verfahren ohnehin nicht geklärt werden. Aus dem Gutachten des Treuhandunternehmens D. _____ ergibt sich denn auch nur, dass die Stiftung ab dem Zeitpunkt der Unternehmensübernahme rein patronal finanziert worden sei.

3.3.11 Die Beschwerdeführerin bringt weiter vor, in der Stiftungsurkunde vom [...] 1991 werde in Art. 4 Abs. 2 festgehalten, dass das Vermögen der Stiftung geäufnet wurde und weiter geäufnet werde durch Erträge des Stiftungsvermögens, weitere freiwillige Zuwendungen der Stifterfirma an die Stiftung und Schenkungen, Vermächtnisse oder sonstige Zuwendungen Dritter (E. 3.1.1.2). Als öffentliche Urkunde erbringe diese den vollen Beweis für die durch sie bezeugten Tatsachen.

Zunächst fällt jedoch auf, dass die Stiftungsurkunde nicht festhält, das Vermögen sei ausschliesslich durch die aufgeführten Mittel geäufnet worden. Die Formulierung lässt durchaus Raum für die Annahme, dass in der Vergangenheit auch andere Mittel zur Verfügung standen und genutzt wurden, wie dies in den alten Stiftungsurkunden auch noch vorgesehen war. Insofern konnte die Stiftungsaufsicht die Urkunde ohne weitere Nachforschungen beglaubigen.

Überdies bestätigt die Beglaubigung der Stiftungsaufsicht nur, dass die Urkunde der Änderungsverfügung vom [...] 1991 entspreche. Der weitere Inhalt der Urkunde wurde demnach keiner tiefergehenden Kontrolle unterzogen (vgl. E. 2.5). Zwar hat das Amt für berufliche Vorsorge des Kantons Zürich in der besagten Verfügung festgehalten, es habe ein Gesuch des obersten Stiftungsorgans [auf Änderung der Urkunde] geprüft. Eine solche

Prüfung umfasst aber nur die Übereinstimmung der Urkunde mit den rechtlichen Bestimmungen. Es wird keine detaillierte Kontrolle des Inhalts vorgenommen (der zudem in Bezug auf die hier interessierende Passage – wie gesagt – vage bleibt). Zusammengefasst betrifft die Beurkundung also den Umstand, dass die neue Urkunde dem Änderungsgesuch des Stiftungsrates entspricht und dass diese Änderungen mit den rechtlichen Vorschriften in Einklang stehen.

Aus der genannten Formulierung in den neuen Stiftungsurkunden kann die Beschwerdeführerin demnach, trotz Bestätigung durch die Aufsichtsbehörde, nichts zu ihren Gunsten ableiten.

3.3.12 Die Beschwerdeführerin erklärt, die Umstände, dass sie Ermessensleistungen erbringe sowie dass die Destinatäre keine Rechtsansprüche auf Leistungen der Beschwerdeführerin hätten, liessen auf den patronalen Charakter der Stiftung schliessen. Ihr ist entgegenzuhalten, dass zwar die Ausrichtung von Ermessensleistung eine Voraussetzung dafür ist, dass ein patronaler Wohlfahrtsfonds vorliegt, dass aber daraus nicht auf den patronalen Charakter der Stiftung geschlossen werden kann. Dabei handelt es sich nämlich um ein eigenständiges Kriterium und es wäre unzulässig, aus dem Vorliegen eines Kriteriums auf das Vorhandensein auch der übrigen Kriterien zu schliessen.

3.3.13 In keiner Weise präjudiziell ist die Bezeichnung der Stiftung in den Stiftungsurkunden. Zwar ist nicht von der Hand zu weisen, dass die Bezeichnung einer Stiftung durch die Gründer allenfalls etwas über deren Absichten auszusagen vermag, doch ist letztlich nicht auf die Bezeichnung, sondern auf die tatsächlichen Gegebenheiten abzustellen.

3.3.14 Ebenfalls wenig aussagekräftig ist, dass der von der Stifterfirma gewidmete Betrag und der Stand des Stiftungsvermögens jeweils in den Stiftungsurkunden aufgeführt sind. Da nicht einmal festgehalten ist, dass das jeweils genannte Stiftungsvermögen nicht auch von den Destinatären geüfnet wurde, lässt sich hieraus nichts zugunsten der Beschwerdeführerin ableiten.

3.3.15 Die Argumente im Gutachten von Prof. Dr. Jürg Brühwiler (E. 3.1.5) wurden durch das Vorstehende bereits behandelt. Insbesondere setzt sich auch dieses Gutachten nicht mit dem gesamten Zeitraum auseinander. Damit muss nicht entschieden werden, ob es sich bei diesem Gutachten um

ein Privatgutachten handelt, dessen Beweiswert gegenüber einem behördlich angeordneten Gutachten herabgesetzt wäre (BVGE 2013/9 E. 3.8.1 mit Hinweisen).

3.3.16 Keine weitere Bedeutung kommt den Aussagen im Stiftungsratsprotokoll vom 24. Mai 2005 (E. 3.1.11) sowie dem Bericht der Kontrollstelle an den Stiftungsrat zur Jahresrechnung 2001 (E. 3.1.13) zu. In beiden Fällen handelt es sich um Behauptungen, die sich auch nicht erkennbar mit dem Zeitraum vor dem Verkauf der B. _____ AG auseinandersetzen würden. VI-act. 64 (E. 3.1.12) ist für das vorliegende Verfahren ebenfalls nicht von Bedeutung, wurde jedoch von der Beschwerdeführerin in ihrer Eingabe vom 24. Juni 2016 erwähnt.

3.4 Nach der neuen bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist es unter Umständen zwar tatsächlich möglich, dass Mittel aus einer nicht rein patronal finanzierten Stiftung in eine Arbeitgeberbeitragsreserve umgebucht werden, doch wird diese Möglichkeit an die Voraussetzung geknüpft, dass die Stiftung nachweisen kann, dass es sich dabei um die vom Arbeitgeber bzw. der Arbeitgeberin eingebrachten Aktiven oder deren Surrogate handelt. Dass dies der Fall ist, hat die Stiftung nachzuweisen (E. 2.3.3). Dass eine solche Nachzeichnung möglich wäre, wird nicht geltend gemacht und erscheint aufgrund des Umstandes, dass detaillierte Buchhaltungsunterlagen für frühere Jahre nicht erhältlich zu machen sind, auch nicht möglich.

3.5 Es bleibt, auf das Argument der Beschwerdeführerin einzugehen, die Vorinstanz habe ihre Aufbewahrungspflicht verletzt, was es nun der Beschwerdeführerin verunmögliche, Beweis über ihren rein patronalen Charakter zu führen. Dieses Verhalten verdiene keinen Rechtsschutz.

3.5.1 Vorab ist festzuhalten, dass es im vorliegenden Fall nicht darum geht, ein allfälliges Fehlverhalten der Vorinstanz zu beurteilen, sondern um den Schutz der Destinatäre, dem die Vorinstanz verpflichtet ist. Es geht darum zu vermeiden, dass Mittel, die – wenn auch möglicherweise nur geringfügig – durch Arbeitnehmende mitfinanziert wurden, nun einseitig zugunsten der Arbeitgeberin eingesetzt werden. Unerheblich ist in diesem Zusammenhang auch, ob – wie dies gemäss Gutachten Brühwiler die Beschwerdeführerin geltend macht – die Mittel der Stiftung allenfalls (auch) Arbeitnehmenden zugutekämen, die dies nicht nötig hätten. Dieses Argument vermag vor dem Hintergrund, dass die Beschwerdeführerin nach wie vor befugt ist, Ermessensleistungen auszurichten, ohnehin nicht zu überzeugen.

3.5.2 Da vorliegend der Schutz der Destinatäre im Vordergrund steht, dürfte diesen eine allfällige Pflichtverletzung der Vorinstanz nicht zum Nachteil gereichen. Aus den Unterlagen ergibt sich jedoch nach Auffassung des Bundesverwaltungsgerichts ohnehin, dass die Beschwerdeführerin nicht seit ihrer Gründung rein patronal finanziert war. Daher kann offenbleiben, ob die Vorinstanz (bzw. ihre Vorgängerorganisationen) tatsächlich die Aufbewahrungspflicht verletzte. Jedenfalls hätte die Vorsorgeeinrichtung, also die Beschwerdeführerin selbst, eine Aufbewahrungspflicht (Art. 41 Abs. 8 BVG i.V.m. Art. 27i BVV 2).

3.6 Zusammenfassend lässt sich Folgendes festhalten:

Das per Ende 1984 als Arbeitgeberbeitragsreserven ausgewiesene Vermögen der Beschwerdeführerin ist mittlerweile verbraucht. Aufgrund zahlreicher Hinweise auf früher geleistete Arbeitnehmerbeiträge ist sie mit überwiegender Wahrscheinlichkeit nicht rein patronal finanziert worden. Eine Nachzeichnung des Schicksals der von der Arbeitgeberin eingebrachten Aktiven oder deren Surrogaten ist nicht möglich. Diese Umstände haben mit Blick auf die Erwägungen in den vorne erwähnten, zusammengefasst wiedergegebenen Bundesgerichtsurteilen betreffend Art. 331 Abs. 3 OR (E. 2.3) zur Folge, dass die von der Beschwerdeführerin beabsichtigte Umbuchung von freien Mitteln in die Arbeitgeberbeitragsreserve ausgeschlossen ist.

Die Vorinstanz hat demnach zu Recht mit der angefochtenen Verfügung die Rückgängigmachung der Umbuchung von freien Mitteln in eine Arbeitgeberbeitragsreserve verfügt. Die Beschwerde ist abzuweisen.

4.

4.1 Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind der unterliegenden Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten, welche auf Fr. 5'000.-- festzusetzen sind, aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet. Nicht inbegriffen sind die Kosten für die Verfügungen, mit denen die Edition der vorinstanzlichen Akten sowie die Einsichtnahme der Beschwerdeführerin in diese Akten bestimmt wurde, da diese als durch die Vorinstanz verursacht erscheinen, der indessen keine Kosten auferlegt werden (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

4.2 Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG und Art. 7 Abs. 3 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]; vgl. BGE 126 V 143 E. 4).

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 5'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt, Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. ...; Gerichtsurkunde)
- das Bundesamt für Sozialversicherungen (Gerichtsurkunde)
- die Oberaufsichtskommission BVG (Gerichtsurkunde)

Die vorsitzende Richterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Salome Zimmermann

Susanne Raas

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: