

BVGer B-5915/2019 vom 29. Oktober 2020

Bundesverwaltungsgericht, 2020-10-29, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_B-5915_2019

FR: TAF B-5915/2019 du 29 octobre 2020

IT: TAF B-5915/2019 del 29 ottobre 2020

Regeste

Stiftungsaufsicht

Erwägungen

E. 1

Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Behandlung der Beschwerde zuständig (Art. 31 f. sowie Art. 33 Bst. d des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [VGG, SR 173.32] i.V.m. Art. 3 Abs. 2 Bst. a der Organisationsverordnung für das Eidgenössische Departement des Innern vom 28. Juni 2000 [OV-EDI, SR 172.212.1]). Die Beschwerdeführerin ist eine Stiftung nach den Art. 80 ff. des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (ZGB, SR 210). Sie ist als Adressatin der angefochtenen Verfügung zur Beschwerdeführung legitimiert (Art. 48 Abs. 1 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG, SR 172.021]). Die Stiftung hat das Vertretungsverhältnis durch schriftliche Vollmacht ausgewiesen (Art. 11 VwVG), den Kostenvorschuss bezahlt (Art. 63 Abs. 4 VwVG) und die Beschwerde frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG). Auf die Beschwerde ist daher einzutreten.

E. 2.1

Die Beschwerdeführerin rügt eine Verletzung des rechtlichen Gehörs. Sie sei vor Erlass der angefochtenen Verfügung nicht angehört und ihr sei das Replikrecht verweigert worden. Die Vorinstanz stütze sich u.a. auf eine Stellungnahme des Sachwalters und seine Telefonnotiz über ein Gespräch mit dem ehemaligen Revisor, die der Beschwerdeführerin nicht bekannt gewesen seien. Die Vorinstanz habe auch den Antrag, die Kosten für die Berichte des Sachwalters auf Staatskasse zu nehmen, nicht beurteilt. Schliesslich macht die Beschwerdeführerin sinngemäss geltend, die angefochtene Verfügung sei nicht hinreichend begründet und in sich widersprüchlich. Die Vorinstanz äussert sich nicht dazu.

E. 2.2

Der durch Art. 29 Abs. 2 BV gewährleistete und in den Art. 29 ff. VwVG für das Verwaltungsverfahren des Bundes konkretisierte Grundsatz des rechtlichen Gehörs dient einerseits der Sachaufklärung und stellt andererseits ein persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht beim Erlass eines Entscheids dar, welcher in die Rechtsstellung des Einzelnen eingreift (BGE 140 I 99 E. 3.4). Als Mitwirkungsrecht umfasst der Anspruch alle Befugnisse, die einer Partei einzuräumen sind, damit sie in einem Verfahren ihren Standpunkt wirksam zur Geltung bringen und auf den Prozess der Entscheidungsfindung Einfluss nehmen kann (BGE 135 II 286 E. 5.1).

E. 2.3

Die Behörde hört die Parteien an, bevor sie verfügt (Art. 30 Abs. 1 VwVG). Entsprechend besteht ein Anspruch, vor Erlass der Verfügung Stellung zu nehmen. Die Wirksamkeit des Anhörungsrechts ist von weiteren Teilgehalten des rechtlichen Gehörs abhängig, insbesondere vom Akteneinsichtsrecht und vom Recht auf Orientierung. Mit dem Recht auf vorgängige Anhörung korreliert die Pflicht der Behörde, die Äusserungen der Parteien tatsächlich zur Kenntnis zu nehmen und sich damit in der Entscheidungsfindung und -begründung sachgerecht auseinanderzusetzen (Berücksichtigungspflicht, Art. 32 f. VwVG; vgl. Bernhard Waldmann/Jürg Bickel, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, 2. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2016, Art. 29 Rz. 80 ff., Art. 30 Rz. 5 f.).

E. 2.4

Das Recht auf vorgängige Orientierung wird im VwVG nicht explizit erwähnt, jedoch legen Lehre und Rechtsprechung Art. 29 VwVG analog zu Art. 29 Abs. 2 BV aus und entnehmen diesem den Anspruch (vgl. Waldmann/Bickel, a.a.O., Art. 29 Rz. 71; René Wiederkehr/Ivy Angelli Rosales-Geyer, Anspruch auf Orientierung nach Art. 29 Abs. 2 BV, in: AJP 2018, S. 1261 ff., 1263). Dieser gewährleistet genügende Kenntnisse über den Verfahrensverlauf, indem die Parteien in geeigneter Weise über die entscheidungswesentlichen Vorgänge und Grundlagen vorweg zu orientieren sind (BGE 140 I 99 E. 3.4; vgl. auch BGE 141 I 60 E. 3.3), und bildet damit notwendige Voraussetzung für die Wahrnehmung weiterer Rechte wie das Akteneinsichtsrecht oder das Recht auf vorgängige Äusserung. Wie weit das Recht auf Orientierung geht, lässt sich nicht generell, sondern nur unter Würdigung der konkreten Umstände beurteilen; entscheidend ist, ob dem Betroffenen ermöglicht wurde, seinen Standpunkt wirksam zur Geltung zu bringen (BGE 144 I 11 E. 5.3).

E. 2.5

Das Bundesgericht unterscheidet das Replikrecht i.e.S. (auch "bedingtes Replikrecht"), das unmittelbar aus Art. 29 BV fließt und auf alle Verfahren vor Verwaltungs- und Gerichtsbehörden Anwendung findet, vom Recht auf Kenntnisnahme von und Stellungnahmen zu den Eingaben der übrigen Verfahrensbeteiligten gestützt auf Art. 6 Ziff. 1 EMRK (vom EGMR entwickeltes Replikrecht), das nur auf Gerichtsverfahren Anwendung findet (BGE 138 I 154 E. 2.3). Das Replikrecht i.e.S. setzt voraus, dass die Eingaben Noven enthalten, die prozessual zulässig und materiell geeignet sind, den Entscheid zu beeinflussen (BGE 138 I 154 E. 2.3.2).

E. 2.6.1

Die Vorinstanz hat die Beschwerdeführerin, entgegen ihrer Ansicht, vor Erlass der angefochtenen Verfügung angehört (vgl. Sachverhalt A.d). Die Stellungnahme des Sachwalters vom 8. September 2019 und die Telefonnotiz über sein Gespräch mit dem ehemaligen Revisor wurden der Beschwerdeführerin jedoch erst nach Erlass der Verfügung, aber vor Beschwerdeerhebung auf Ersuchen hin herausgegeben. Es stellt sich daher lediglich die Frage, ob das Replikrecht verletzt wurde, weil die Vorinstanz der Beschwerdeführerin diese Akten nicht zur Kenntnis brachte und ihr keine Gelegenheit zur Gegenäusserung gab. Dass die Stellungnahme und die Gesprächsnotiz, auf die zu replizieren gewesen wäre, Noven enthalten, die materiell geeignet wären, den Entscheid zu beeinflussen, d.h. dass darin wesentliche neue Gesichtspunkte enthalten gewesen wären, die sich nicht bereits aus den Berichten des Sachwalters und der Korrespondenz der Vorinstanz mit der Beschwerdeführerin ergeben hätten, wird von der Beschwerdeführerin indessen

nicht behauptet. Eine Verletzung des Replikrechts i.e.S. ist daher nicht rechtsgenügend dargetan.

E. 2.6.2

Der von der Beschwerdeführerin im vorinstanzlichen Verfahren gestellte Antrag, die Kosten für die Berichte des Sachwalters seien auf Staatskasse zu nehmen, wurde in der angefochtenen Verfügung nicht ausdrücklich beurteilt. Immerhin hält aber Dispositiv-Ziff. 8 fest, dass die Kosten der Massnahmen von der Stiftung getragen werden. Die Kosten von Aufsichtsmassnahmen, wozu auch die Kosten des eingesetzten Sachwalters zählen, trägt die beaufsichtigte Stiftung (Art. 83d Abs. 3 ZGB; Urteil des BVGer B-4483/2017, B-3464/2018 und B-4118/2018 vom 5. Oktober 2018 E. 11.1). Da die Kostentragungspflicht bereits von Gesetzes wegen besteht, brauchte die Vorinstanz in der angefochtenen Verfügung nicht ausdrücklich separat darüber zu entscheiden, zumal sie in der Einsetzungsverfügung vom 19. Dezember 2018 - die inzwischen von der nun zu beurteilenden Verfügung überholt worden ist - bereits festgehalten hatte, dass die Kosten des Sachwalters zulasten der Beschwerdeführerin gingen. Die Frage der Kostentragung kann im Übrigen im Rahmen des Beschwerdeverfahrens, in welchem die Beschwerdeführerin erneut denselben Antrag stellt, beurteilt werden (vgl. E. 9). Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs ist somit nicht ersichtlich.

E. 2.7

Aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör folgt die Verpflichtung der Behörde, ihren Entscheid zu begründen (vgl. Art. 35 Abs. 1 VwVG). Die Begründung einer Verfügung muss so abgefasst sein, dass sich der Betroffene über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft geben und ihn in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen kann (BGE 141 III 28 E. 3.2.4). Die Verfügung muss kurz die wesentlichen Überlegungen nennen, von denen sich die Behörde hat leiten lassen und auf die sie ihren Entscheid stützt (BGE 136 I 184 E. 2.2.1). Dabei ist es nicht erforderlich, dass sie sich mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegt. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken (BGE 136 I 229 E. 5.2).

E. 2.8

Die Begründung in der angefochtenen Verfügung für die Anordnung aufsichtsrechtlicher Massnahmen genügt den Anforderungen der bundesgerichtlichen Rechtsprechung an die Begründungspflicht. Die Vorinstanz hat in erkennbarer Weise aufgezeigt, aus welchen Gründen sie die vorgängig angekündigten Massnahmen getroffen hat. Sie hat die Ausführungen des Sachwalters und die Einwände der Beschwerdeführerin - wenn auch kurz - gewürdigt und dargelegt, dass die Resultate der Abklärungen in einem markanten Widerspruch zu den bislang eingereichten Berichterstattungen der Stiftung stünden. Soweit die Beschwerdeführerin geltend macht, die Begründung sei widersprüchlich, kann ihr nicht gefolgt werden. Den Widerspruch konstruiert sie im Wesentlichen aus ihrer von der Vorinstanz abweichenden Auffassung zur Rechnungslegung und Kostenstruktur der Stiftung und damit zur Beurteilung ihrer Tätigkeit. Die Beschwerdeführerin konnte sich sehr wohl über die Tragweite des Entscheids ein Bild machen und hat diesen denn auch unter detaillierten Ausführungen angefochten. Eine Verletzung der Begründungspflicht ist nicht ersichtlich.

E. 3.1

Die Beschwerdeführerin rügt, die Berichte des Sachwalters seien keine Sachverständigengutachten i.S.v. Art. 12 Bst. e VwVG. Die Vorinstanz werte die Berichte fälschlicherweise als Gutachten mit eingeschränkter Würdigungsfreiheit, verletze damit den Grundsatz der freien Beweiswürdigung und schliesslich ver falle sie bei der Beweiswürdigung in Willkür. Es habe keinen Gutachterauftrag gegeben und das Recht, Ergänzungsfragen zu stellen, habe nicht bestanden. Die Berichte des Sachwalters würden nicht der Form eines Gutachtens entsprechen und er habe kein besonderes Fachwissen, da er nicht Wirtschaftsprüfer und Stiftungsexperte sei.

E. 3.2

Die Vorinstanz hat in der angefochtenen Verfügung erwogen, der Sachwalter habe im Rahmen seines Mandats die Berichte i.S. eines Sachverständigengutachtens zu ihren Händen verfasst. In der Vernehmlassung führt sie aus, das Vorbringen der Beschwerdeführerin ziele an der Sache vorbei.

E. 3.3

Ausdrücklich erwähnt ist das Institut des Sachwalters in Art. 83d Abs. 1 ZGB, wonach dessen Ernennung möglich ist, wo die vorgesehene Organisation nicht genügend ist, der Stiftung eines der vorgeschriebenen Organe fehlt oder eines dieser Organe nicht rechtmässig zusammengesetzt ist. Die Sachwalterschaft wurde im Rahmen der am 1. Januar 2006 in Kraft getretenen Stiftungsrechtsrevision mit einer Neufassung von Art. 83 Abs. 2 ZGB eingeführt. Im Zusammenhang mit der Revision des GmbH-Rechts wurde das Stiftungsrecht erneut revidiert und das Institut der Sachwalterschaft per 1. Januar 2008 in den neu erlassenen Art. 83d ZGB überführt; gleichzeitig wurde die als überflüssig angesehene Ziff. 4 von Art. 393 ZGB (Verbeiständung juristischer Personen) aufgehoben, da für juristische Personen die Einsetzung eines Sachwalters an die Stelle der Ernennung eines Beistands getreten war (Urteil des BGer 5A_274/2008 vom 19. Januar 2009 E. 6.2.; Botschaft zur Revision des Obligationenrechts [GmbH-Recht sowie Anpassungen im Aktien-, Genossenschafts-, Handelsregister- und Firmenrecht] vom 19. Dezember 2001, BBl 2002 3244). Ein Sachwalter kann aber ohne weiteres auch gestützt auf Art. 84 Abs. 2 ZGB eingesetzt werden (vgl. E. 7.4). Die Einsetzung erfolgt mittels Verfügung, worin das Ziel der Massnahme, der Umfang bzw. Inhalt des Mandats, das im Einzelnen vertraglich geregelt wird, die Modalitäten der Kooperation der Stiftung sowie die Dauer und die Kosten der Massnahme festgehalten werden. Der Sachwalter erhält Zeichnungsrecht (regelmässig Einzelzeichnungsrecht unter gleichzeitiger Einschränkung der Zeichnungsrechte der amtierenden Stiftungsorgane), d.h. er kann für die Stiftung handeln. Je nach den konkreten Umständen amtet er als (provisorisches) Organ der Stiftung oder als Hilfsperson der Aufsichtsbehörde (Urteil des BVGer B-4483/2017, B-3464/2018 und B-4118/2018 vom 5. Oktober 2018 E. 10.5.2).

E. 3.4

Das Verfahren vor der Stiftungsaufsichtsbehörde richtet sich nach dem VwVG. Die Behörde würdigt die Beweise frei, ohne Bindung an förmliche Beweisregeln (Art. 19 VwVG i.V.m. Art. 40 des Bundesgesetzes über den Bundeszivilprozess vom 4. Dezember 1947 [BZP, SR 273]). Ob der Sachwalter verfahrensrechtlich als Sachverständiger (Art. 12 Bst. e VwVG) zu qualifizieren ist und damit ohne triftige Gründe nicht von seiner Einschätzung abgewichen werden dürfte (vgl. BGE 132 II 257 E. 4.4.1), ist vorliegend unerheblich. Eine falsche Sachverhaltsfeststellung wird durch die Beschwerdeführerin zwar

mehrfach gerügt, jedoch handelt es sich dabei genau besehen nicht um Sachverhaltsrügen, sondern um ihre von der Vorinstanz abweichende Auffassung bezüglich der Rechnungslegung und der Kostenstruktur der Stiftung, mithin der Interpretation der Bilanz- und Erfolgs- bzw. Betriebsrechnungspositionen bzw. der Zuweisung der Beträge im Kontenplan und den daraus gezogenen Schlüssen. Die Beschwerdeführerin macht insbesondere geltend, die Vorinstanz habe die Kostenstruktur der Stiftung gestützt auf die Berichte des Sachwalters falsch beurteilt (vgl. E. 6.2.1). Sie bestreitet aber nicht die durch den Sachwalter erhobenen Zahlen - die auf vorhandenen Bankunterlagen und auf Angaben der Beschwerdeführerin selbst beruhen - sondern deren Interpretation (vgl. E. 6.2.2 und 6.5.2 f.). Für eine willkürliche Beweiswürdigung bestehen im Übrigen keine Anhaltspunkte.

E. 3.5

Unabhängig davon, ob der Sachwalter vorliegend als Organ der Stiftung oder als Hilfsperson der Aufsichtsbehörde zu qualifizieren ist (vgl. E. 3.3 in fine), kann die Stiftung bei Vorliegen eines wichtigen Grundes von der Aufsichtsbehörde seine Abberufung verlangen (Art. 83d Abs. 4 ZGB; zur Anwendbarkeit von Art. 83d ZGB im Zusammenhang mit Art. 84 Abs. 2 ZGB vgl. Hans Michael Riemer, Stämpflis Handkommentar SHK, Vereins- und Stiftungsrecht, Bern 2012 [nachfolgend: SHK Vereins- und Stiftungsrecht], Art. 84 Rz. 14). Die Beschwerdeführerin hat im aufsichtsrechtlichen Verfahren vor der Vorinstanz die Absetzung des Sachwalters beantragt und erklärt, seine Entlassung sei angezeigt, weil die Beschwerdeführerin die gesetzlichen und statutarischen Vorgaben nachweislich einhalte und die gesammelten Mittel zweckgemäss verwende. In ihren Eingaben an das Bundesverwaltungsgericht kritisiert die Beschwerdeführerin den Sachwalter sowie seine Arbeit, spricht sich gegen seine weitere Einsetzung aus und verlangt erneut seine Entlassung. Soweit sich ihre Einwände gegen einzelne Entscheide des Sachwalters richten sollten, steht ihr diesbezüglich die Stiftungsaufsichtsbeschwerde an die Vorinstanz offen (Urteil des BVGer B-4483/2017, B-3464/2018 und B-4118/2018 vom 5. Oktober 2018 E. 10.5.3 unter Hinweis auf Urteil des BGer 2C_684/2015 vom 24. Februar 2017 E. 6.5.2). Soweit die Erforderlichkeit und Verhältnismässigkeit seiner weiteren Einsetzung strittig ist, wird dies im Rahmen des Beschwerdeverfahrens zu prüfen sein (vgl. E. 7).

E. 3.6

Die Beschwerdeführerin macht weiter geltend, der Sachwalter sei vorbefasst und seine "Entscheidoffenheit" in Frage zu stellen, da er bereits vor seiner Einsetzung Aufträge der Vorinstanz erhalten habe. Die Vorinstanz führt dagegen aus, die Beschwerdeführerin habe im Rahmen der Einsetzungsverfügung hinreichend Gelegenheit gehabt, sich zur Person des Sachwalters zu äussern.

E. 3.6.1

Ausstands- und Befangenheitsgründe sind umgehend geltend zu machen, d.h. grundsätzlich sobald der Betroffene Kenntnis von den entsprechenden Tatsachen erhält. Es verstösst gegen Treu und Glauben, Einwände erst im Rechtsmittelverfahren vorzubringen, wenn der Mangel schon vorher hätte festgestellt und gerügt werden können. Wer den Mangel nicht unverzüglich vorbringt, wenn er davon Kenntnis erhält, sondern sich stillschweigend auf ein Verfahren einlässt, verwirkt den Anspruch auf spätere Anrufung der vermeintlich verletzten Ausstandsbestimmung (BGE 143 V 66 E. 4.3; BGE 132 II 485 E. 4.3).

E. 3.6.2

Die Beschwerdeführerin hatte allerspätestens seit dem Beschwerdeverfahren gegen die Einsetzungsverfügung Kenntnis davon, dass der nachmalige Sachwalter bereits vorher im Rahmen von Vorabklärungen für die Vorinstanz tätig war (Zustellung des Aktenverzeichnisses der Vorinstanz an die Beschwerdeführerin am 7. März 2019, aus dem hervorgeht, dass die Vorinstanz bereits vor der Einsetzungsverfügung mit dem nachmaligen Sachwalter korrespondierte). Soweit die Beschwerdeführerin nun erstmals im Rahmen des vorliegenden Beschwerdeverfahrens beanstandet, der Sachwalter sei vorbefasst, erweist sich die Rüge daher als verspätet. Zudem hatte die Beschwerdeführerin Gelegenheit, sich vorgängig zur Person des Sachwalters zu äussern, da ihr die Vorinstanz dazu das rechtliche Gehör gewährt hatte. Die Beschwerdeführerin führte in ihrer damaligen Stellungnahme jedoch lediglich aus, dass sie nichts gegen die Einsetzung eines Sachwalters habe. Soweit die Beschwerdeführerin die "Entscheidoffenheit" des Sachwalters in Frage stellt, bleibt unklar, was sie damit ausdrücken will, zumal der Entscheid über Aufsichtsmaßnahmen nicht von ihm, sondern von der Vorinstanz getroffen wird.

E. 4

Mit Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht kann zwar nicht nur die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, sondern auch die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts und die Unangemessenheit des angefochtenen Entscheids gerügt werden (Art. 49 VwVG). Im Rahmen eines Aufsichtsverfahrens steht den zuständigen Behörden indessen typischerweise ein erheblicher Beurteilungs- bzw. Ermessensspielraum zu (BGE 132 II 144 E. 1.2; BGE 124 IV 211 E. 2e; Urteil des BGer 2C_1059/2014 vom 25. Mai 2016 E. 6.3.1). Ob die Voraussetzungen für ein aufsichtsrechtliches Einschreiten erfüllt und die angeordneten Massnahmen angebracht sind, prüft die Rechtsmittelinstanz daher mit Zurückhaltung. Sie greift nur ein, wenn die notwendigen Abklärungen offensichtlich mangelhaft sind, wesentliche Gesichtspunkte ausser Acht gelassen wurden, wenn der angefochtene Entscheid mit einer bestimmten Rechtsnorm oder dem konkreten Stiftungszweck nicht vereinbar ist oder wenn die Vorinstanz allgemein gültige Rechtsprinzipien wie das Verhältnismässigkeitsgebot und das Subsidiaritätsprinzip missachtet hat (BGE 132 II 144 E. 1.2; Urteil des BGer 5A_232/2010 vom 16. September 2010 E. 3.1.2; Urteil des BVGer B-3773/2011 vom 11. September 2012 E. 3.2).

E. 5.1

Die Stiftungsaufsicht hat dafür zu sorgen, dass das Stiftungsvermögen seinen Zwecken gemäss verwendet wird (Art. 84 Abs. 2 ZGB), und sie hat darüber zu wachen, dass sich die Organe einer Stiftung an das Gesetz, die Stiftungsurkunde, allfällige Reglemente und die guten Sitten halten (BGE 111 II 97 E. 3; BGE 108 II 497 E. 5; Urteil des BGer 5A_875/2018 vom 4. Februar 2018 E. 5.1 m.H.). Die Aufsicht erstreckt sich aber nicht nur auf die Anlage und Verwendung des Stiftungsvermögens im engeren Sinn, sondern in dieser Hinsicht auch auf die generellen Anordnungen der Stiftungsorgane wie den Erlass von Reglementen und Statuten usw. und auf die Verwaltung im Allgemeinen (BGE 138 V 346 E. 5.5.1). Die Aufsicht ist grundsätzlich umfassend und schliesst auch Organisationsprobleme ein (BGE 112 II 471 E. 2).

E. 5.2

In reinen Ermessensfragen hat sich die Aufsichtsbehörde indessen grösste Zurückhaltung aufzuerlegen. Sie hat nur dann einzugreifen, wenn die Stiftungsorgane bei der Ausführung

des Stifterwillens das ihnen zustehende Ermessen überschritten oder missbraucht haben, das heisst, wenn ein Entscheid unhaltbar ist, weil er auf sachfremden Kriterien beruht oder einschlägige Kriterien ausser Acht lässt. Greift die Aufsichtsbehörde ohne gesetzliche Grundlage in den Autonomiebereich der Stiftungsorgane ein, so verletzt sie Bundesrecht (BGE 138 V 346 E. 5.5.1; vgl. auch Urteil des BGer 2C_1059/2014 vom 25. Mai 2016 E. 6.3.1).

E. 5.3

Die Stiftungsaufsichtsbehörde verfügt über weitreichende Kompetenzen und Aufsichtsmittel präventiver und repressiver Art (BGE 126 III 499 E. 3a m.H.). Zu den präventiven Mitteln gehören namentlich Empfehlungen, Vorschriften über die Vermögensanlage, die Pflicht zu regelmässiger Berichterstattung und Rechnungsablage und zur Einreichung anderer Dokumente, wie Berichte der internen Revisionsstelle oder Protokolle. Als repressive Massnahmen kommen z.B. die Aufhebung von Beschlüssen, Weisungen, Verwarnungen, Bussen oder die Abberufung von Stiftungsorganen in Betracht. Auch wenn der Aufsichtsbehörde bei der Wahl der Massnahmen ein grosses Ermessen zukommt, gelten für die Anordnung von präventiven und repressiven Massnahmen die Grundsätze der Verhältnismässigkeit und der Subsidiarität (Urteile des BGer 5A_232/2010 vom 16. September 2010 E. 3.1.2 und 5A_274/2008 vom 19. Januar 2009 E. 5.1).

E. 6.1

Die Vorinstanz untersagt der Beschwerdeführerin in der angefochtenen Verfügung ab sofort und bis auf Widerruf - bei Vorliegen eines von der Vorinstanz geprüften Konzepts der Mittelakquirierung und -verwendung - das Sammeln von Spenden in der Schweiz und die Mittelzuweisung an Empfänger in der Ukraine sowie in die weiteren Regionen gemäss Stiftungszweck, wobei sie inhaltliche Vorgaben zum Konzept macht (Rz. 34 f. der angefochtenen Verfügung): "Das Konzept ist buchhalterisch abzubilden (Kontorahmen mit Bilanz und Erfolgsrechnung). Die Gliederung ist der Eidg. Stiftungsaufsicht zu erläutern. Sämtliche mit dem Fundraising einhergehenden Kosten, d.h. sämtliche Kosten (Sach- und Personalaufwand) für die Erstellung und den Versand von Briefen mit Spendenaufrufen oder andere Sammelaktionen, Erstellung von Fotodokumentationen für Sammelzwecke etc. im Rahmen des zu unterbreitenden Konzepts sind als Aufwand zur Mittelbeschaffung (und somit Verwaltungskosten) und nicht als Projektaufwand zu deklarieren, beginnend mit dem Jahr 2019. Die Partnerorganisation in der Ukraine erstellt - auch wenn dies nach ukrainischem Recht nicht vorgeschrieben ist - eine Jahresrechnung mit Bilanz, Erfolgsrechnung und Anhang gemäss den soeben dargelegten Grundsätzen, welche der Eidg. Stiftungsaufsicht zusammen mit der Berichterstattung der Stiftung ohne weiteres einzureichen ist, beginnend mit dem Jahr 2019. Im Anhang der Jahresrechnungen ist namentlich die Anzahl Stellen, das Total der Bezüge der Angestellten sowie der Umfang der Freiwilligenarbeit offenzulegen. Will die Stiftung weiterhin mit personalisierten Bittbriefen Spenden sammeln, so ist der Eidg. Stiftungsaufsicht vorgängig nachzuweisen, wie alle gespendeten Beträge vollumfänglich den in den Bittbriefen genannten Personen gutgeschrieben werden. Dieser Nachweis ist an keine besondere Form gebunden."

E. 6.1.1

Zur Begründung führt sie aus, dass in den untersuchten Geschäftsjahren nur ein kleiner Teil der Spenden als direkte Hilfeleistungen an Destinatäre ausgeschüttet worden sei. Die Organisation und die Mittelverwendung der Stiftung seien intransparent. Die

personenbezogenen gesammelten Spendengelder würden vermischt, um namentlich administrative Kosten in der Schweiz und der Ukraine zu bezahlen. Der Sachwalter komme in seiner Analyse der Finanzströme zum Schluss, dass im Jahr 2014 nur 16.15 bis 22 % und im Jahr 2018 14.9 % der verwendeten Mittel an Bedürftige in der Ukraine gegangen seien, wobei die übrigen Mittel für die Deckung der Verwaltungskosten der Beschwerdeführerin und der ukrainischen Partnerstiftung verwendet worden seien. Rund 80 % der Mittel seien auf Kosten zurückzuführen, die direkte Hilfeleistungen erst ermöglichten. Alleine der Postversand in der Schweiz benötige etwa gleich viele Mittel, wie den Bedürftigen ausbezahlt würden. Die Beschwerdeführerin alimentiere mit den Spenden zudem die Partnerstiftung in der Ukraine mit zwei Standorten und Angestellten. Innerhalb der Stiftung sei eine unabhängige Willensbildung nicht möglich, da die Stiftungsräte mit dem Stifter, der gleichzeitig als Geschäftsführer amte, befreundet oder durch verwandtschaftliche Beziehungen verbunden seien. Die Beschwerdeführerin werbe mittels Offenlegung von Einzelschicksalen (kranke oder verunfallte Personen), wobei auf dem zugehörigen Einzahlungsschein im Zahlungszweck der Name der bedürftigen Person genannt werde, so dass die Spender davon ausgehen dürften, dass ihre Spende direkt der namentlich genannten Person zukomme, und nicht damit rechnen müssten, dass über 80 % ihrer Spende für Verwaltungskosten verwendet würden. Die Verwendung der Spendengelder entspreche somit nicht den Verwendungsversprechen. Die Resultate der Abklärungen stünden in Widerspruch zu den bisher eingereichten Jahresrechnungen, Berichterstattungen und Auskünften der Beschwerdeführerin. Begründete Aussicht, dass sich etwas ändere, bestehe nicht. Die Beschwerdeführerin habe im Laufe des vorinstanzlichen Verfahrens nicht gezeigt, dass sie zur Neuausrichtung der Stiftung fähig sei.

E. 6.1.2

Aufgrund dieser Feststellungen erachtet es die Vorinstanz für die Fortführung der Stiftung als notwendig, ein Konzept (Businessplan) über Mittelgenerierung und -verwendung zu erarbeiten, das den identifizierten Problemen Rechnung trage, es insbesondere ermögliche, die Verwaltungskosten deutlich zu senken, und damit den zweckkonformen Einsatz der Mittel nachweisbar gewährleiste, wobei so lange nicht personenbezogen gesammelt werden dürfe, als nicht sichergestellt sei, dass die Beträge bei den entsprechenden Personen ankämen.

E. 6.2

Die Beschwerdeführerin macht geltend, die Massnahme sei unrechtmässig, unverhältnismässig und ungeeignet, die angestrebten Änderungen zu verwirklichen. Sie bewirke vielmehr, dass die Stiftung die Vorgaben mangels finanzieller Mittel nicht umsetzen könne, und führe letztlich zur Liquidation. Die verlangten Änderungen rechtfertigten keine komplette Einstellung der Stiftungstätigkeit. Die Vorinstanz verletze die Stiftungsautonomie.

E. 6.2.1

Die Beschwerdeführerin führt aus, die Vorinstanz habe die Kostenstruktur der Stiftung gestützt auf die Berichte des Sachwalters falsch beurteilt. Es bestehe kein Missverhältnis zwischen Mittelverwendung und Verwaltungskosten. Das Verhältnis von Direktleistungen an Bedürftige zum übrigen Aufwand sei auch nicht relevant. Es sei willkürlich, der Stiftung gestützt darauf eine zweckwidrige Mittelverwendung zu unterstellen. Förderleistungen seien zwingend mit Aufwand verbunden (Projektaufwand). Der Projektaufwand bestehe aus

Direktleistungen und zweckgebundenem Sach- und Personalaufwand (alle Kosten, die bis zum versandbereiten Bittbrief entstünden). Dieser sei vom übrigen Aufwand abzugrenzen. Was in die Projekte fliesse, diene direkt und indirekt dem statutarischen Zweck. Nach diesem Schlüssel würden die Verwaltungskosten im Jahr 2014 38.5 % betragen; 61.5 % der Spenden flössen in Projekte und entsprächen somit dem Zweck. Die Projekte würden in der Ukraine vorbereitet und ausgeführt. Diese Arbeiten seien Projektkosten. Davon erfasst seien alle Aufwendungen, die im Zusammenhang mit der Abklärung der bedürftigen Personen und der Mitteilung ihrer Bedürfnisse an die Spender stünden. Dass die Kosten der Partnerstiftung vollständig den Projektkosten zugeordnet würden, sei sachgerecht und zweckmässig. Der finanzielle Umfang der Leistungen an Bedürftige sei nicht massgebend für die Wirkungsmessung und die Beurteilung der Stiftungstätigkeit; dies gelte umso mehr, weil das Kostenniveau in der Ukraine tiefer sei als in der Schweiz.

E. 6.2.2

Der Sachwalter verwende den Begriff "Verwaltungskosten" falsch, indem er darunter alle Aufwendungen einordne, die nicht Hilfeleistungen an Bedürftige seien. Er habe sich nicht mit der Rechnungslegung der Stiftung, deren Gliederung und Kostenarten auseinandergesetzt. Die Darstellungen zum Mittelfluss und zu den Konti der Partnerstiftung seien fehlerhaft (zur Begründung dieser Einwände verweist die Beschwerdeführerin auf ihre Stellungnahme im vorinstanzlichen Verfahren). Sie halte sich freiwillig an den Rechnungslegungsstandard SWISS GAAP (Generally Accepted Accounting Principles) FER 21 (nachfolgend: FER 21). Dieser werde vollständig umgesetzt und enthalte keine Definitionen oder Berechnungsvorgaben. Methodenwahl und Gliederung der Kosten nach Funktionsbereichen oder Aufwandarten oblägen der Stiftung. FER 21 empfehle eine Aufteilung des Stiftungsaufwands in Projektaufwand, Fundraising und administrativen Aufwand. In der NPO-Branche existiere aber keine einheitliche Methode. Die Begriffe "Verwaltungskosten" und "Mittelbeschaffungsaufwand" seien intransparent und nicht branchenüblich. Der Entscheid über die Kostengliederung und -einteilung sei der Stiftung überlassen und die Vorinstanz mangels gesetzlicher Grundlage nicht befugt, diesbezüglich Vorgaben zu machen.

E. 6.2.3

Die Buchführung der Partnerstiftung sei von einer unabhängigen Revisionsstelle geprüft, übersetzt und in der konsolidierten Jahresrechnung der Schweizerischen Stiftung integriert. Monatlich würden Abrechnungen über Einnahmen und Ausgaben erstellt. Die ukrainische Revisionsstelle bestätige, dass die Spendengelder zweckgemäss verwendet würden. Der ehemalige Revisor habe die Ausgaben in der Ukraine geprüft. Die Gesprächsnotiz des Sachwalters, die erst fünf Monate nach dem Gespräch mit dem Revisor erstellt worden sei, sei nicht beweistauglich. Man hätte einen schriftlichen Bericht einholen können. Im Übrigen sei die Partnerstiftung nach ukrainischem Recht nicht verpflichtet, eine Jahresrechnung zu erstellen, weshalb die Vorinstanz dies nicht verlangen könne. Gleiches gelte für die verlangten Offenlegungen im Anhang.

E. 6.2.4

Die Spender würden nicht getäuscht. Ihnen sei wichtig, dass der Bedürftige erhalte, was er brauche. Dieses Resultat werde erreicht. Wenn mehr gesammelt werde als für die bezeichnete Person benötigt werde, werde die Spende für ähnliche Fälle verwendet. Dies geschehe regelmässig und werde dem Spender via Einzahlungsschein transparent mitgeteilt

(weiterer Spendenzweck nebst dem Namen der bedürftigen Person bereits angekreuzt, z.B. "Retten Sie Leben", "mittellose Kranke"). Die Sammlung mittels Bittbriefen sei in den Statuten festgehalten. Eine Aufforderung, anders zu sammeln, sei ein Aufruf, die Statuten zu verletzen. Ausserdem wären mit der Methode "erst Spenden sammeln, dann bezahlen" viele Kranke bereits verstorben. Dass die von Hand geschriebenen Bittbriefe als Vorteil am Spendenmarkt empfunden würden, sei unerheblich. Es sei nicht die Aufgabe der Vorinstanz, den Wettbewerb im Spendenmarkt zu beeinflussen. Die Beschwerdeführerin suggeriere nicht, dass der gesamte gespendete Betrag der bezeichneten Person zukomme. Den Spendern sei klar, dass Abzüge gemacht würden. Die Beschwerdeführerin informiere über die Verwendung der Spenden mittels Dankesbriefen und öffentlichen Leistungsberichten und sie unterstütze die Korrespondenz zwischen Spendern und Bedürftigen.

E. 6.3

Die Vorinstanz führt in der Vernehmlassung aus, sie belasse der Beschwerdeführerin Raum zur Wahl eines Geschäftsmodells. Durch den Stiftungszweck werde kein bestimmtes Geschäftsmodell geschützt oder vorgegeben. Es sei möglich, die Mittelbeschaffung auch auf andere Weise als durch von Hand verfasste Bittbriefe durchzuführen, zumal die Statuten dies nicht ausschlossen. Die Beschwerdeführerin räume selber ein, dass dem Destinatär bereits vor "seiner" Spendenbriefaktion geholfen werde, und dass "seine" Spende u.U. für andere Bedürftige verwendet werde. Sie unterscheide sich daher nicht von anderen Hilfswerken, die nicht personenbezogen sammeln und ebenfalls Leistungen vor Ort auszahlten. Sie verschaffe sich mit den Bittbriefen einen Vorteil am Spendenmarkt, halte ihr Spendenversprechen aber nicht ein und zeige sich ignorant gegenüber der Tatsache, dass viele Spender nur auf den Namen der in den Bittbriefen genannten Personen spendeten. Damit werde der Spenderwille hinter die Bedürfnisse der Stiftung gestellt. Die Beschwerdeführerin könne hinsichtlich der Rechnungslegung nicht völlig autonom handeln, sie sei den Vorschriften des Obligationenrechts unterworfen. Die Ein- und Ausgabenrechnung der ukrainischen Stiftung genüge jedenfalls nicht, um diese als "vollständig in die Rechnung der schweizerischen Stiftung integriert" zu qualifizieren. Auch die Revisionsstelle sei nicht von einer konsolidierten Jahresrechnung ausgegangen. Die Beschwerdeführerin könne freiwillig FER 21 umsetzen, dürfe es aber nicht bei einer Teilanwendung belassen oder die Grundsätze abwandeln. Selbstredend müsse sie sich an den branchenüblichen Gepflogenheiten spendensammelnder Stiftungen messen lassen, namentlich was das Ausmass der Mittelbeschaffung und die übrigen administrativen Kosten anbelange. Weiche die Beschwerdeführerin mit ihrer Quote von Auszahlungen an Bedürftige weit vom Branchenüblichen ab, müsse sie zumindest triftige Gründe dafür anführen können. Die aufwändige Sammelmethode alleine rechtfertige diese Abweichung nicht. Der Streit über die Kategorien "Verwaltungsaufwand" und "Projektaufwand" ziele an der Sache vorbei. Es gehe der Beschwerdeführerin offensichtlich nicht darum, die Auszahlungen an Destinatäre zu erhöhen, sondern das Geschäftsmodell mit unverhältnismässig hohen Kosten für die Mittelbeschaffung und Verwaltung weiterzuführen. Da die Stiftungsverhältnisse in der Ukraine von der Schweiz aus nicht überblickbar seien, müssten alle verwendeten Mittel aus der Jahresrechnung der schweizerischen Stiftung hervorgehen.

E. 6.4

Zur Stiftungsaufsicht gehört die Prüfung einer allfälligen Zweckgefährdung oder Zweckentfremdung unter Einbezug von Organisationsfragen (vgl. E. 5.1). Die Stiftung ist ein rechtlich verselbständigt bzw. personifiziertes Zweck- oder Sondervermögen. Zu hohe Verwaltungskosten können die Zweckverwirklichung einer Stiftung gefährden bzw. (erheblich) behindern (vgl. Riemer, SHK, Vereins- und Stiftungsrecht, Art. 83d Rz. 8). Die Beschwerdeführerin ist eine Spenden- bzw. Förderstiftung, die ihre Zuwendungstätigkeit aus laufend erhaltenen Beiträgen finanziert (vgl. Harold Grüninger, in: Thomas Geiser/Christiana Fountoulakis [Hrsg.], Basler Kommentar, Zivilgesetzbuch I, 6. Aufl., Basel 2018 [nachfolgend: BSK-ZGB I], Art. 80 Rz. 1 und 3). Da sie direkt Spenden für einzelne Hilfsbedürftige bzw. Destinatäre sammelt, ist für Spender und Öffentlichkeit auch von Interesse, in welchem Umfang die Spende beim Bedürftigen ankommt. Dies stellt die Beschwerdeführerin einerseits ausdrücklich in Abrede (vgl. E. 6.2.1), andererseits anerkennt sie offenbar selber ein solches Bedürfnis, indem sie jeweils einen "Leistungsbericht" publiziert (wohl gestützt auf FER 21), worin festgehalten wird, welche Auszahlungen an welche Destinatäre getätigt wurden, und den Spendern mittels Dankesbriefen kommuniziert, was ihre Spende bewirkt hat. Auch dürfte es im Interesse der Stiftung selbst sein, einen möglichst grossen Anteil der Spenden an Bedürftige auszurichten. Stiftungen betonen denn auch regelmässig, dass sie dafür einstehen, dass der grösste Teil der Spende tatsächlich für den Spendenzweck verwendet wird und die Verwaltungskosten tief gehalten werden, mithin dass das Spendenversprechen eingehalten wird. Die von der Vorinstanz angeführte bzw. geprüfte Kennzahl ist im Stiftungswesen - entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin - geläufig und wird in den jährlichen Berichterstattungen erwähnt, weil sie ausdrückt, wie sorgsam mit den Spendengeldern umgegangen wird, oder es wird offengelegt, wie die Stiftung den administrativen Aufwand berechnet und in den Gesamtzusammenhang stellt, damit die Anspruchsgruppen daraus ihre Schlüsse mit Bezug auf die Wirkung ihrer finanziellen Unterstützung ziehen können (vgl. dazu Daniel Zöbeli/Daniela Schmitz, Rechnungslegung für Nonprofit-Organisationen, 2. Aufl., Zürich 2017, S. 146 f.). Bspw. wird ausgeführt, dass die Ermittlung des administrativen Aufwands in Übereinstimmung mit der Methodik zur Berechnung des administrativen Aufwands der Stiftung Zewo erfolge oder dass die Aufwendungen für Geschäftsführung, Administration und Mittelbeschaffung insgesamt x % des Gesamtaufwands betragen würden. Der Beschwerdeführerin ist allerdings zuzustimmen, wenn sie ausführt, dass in der NPO-Branche keine einheitliche Methode zur Berechnung des Stiftungsaufwands bestehe. Wenn die Beschwerdeführerin aber ihre Rechnungslegung nach FER 21 vornimmt und dies in der jährlichen Berichtserstattung entsprechend ausweist, sind diese Empfehlungen zu berücksichtigen (vgl. nachfolgend).

E. 6.5

Gemäss Art. 83a ZGB führt das oberste Stiftungsorgan die Geschäftsbücher der Stiftung. Die Vorschriften des Obligationenrechts über die kaufmännische Buchführung und Rechnungslegung gelten sinngemäss. Stiftungen unterliegen damit den Buchführungs- und Rechnungslegungsvorschriften von Art. 957 ff. des Obligationenrechts vom 30. März 1911 (OR, SR 220). Lediglich über die Einnahmen und Ausgaben sowie über die Vermögenslage Buch führen müssen Stiftungen, die von der Pflicht zur Bezeichnung einer Revisionsstelle befreit sind (Art. 957 Abs. 2 OR; vgl. Art. 83b Abs. 2 ZGB). Stiftungen, die von Gesetzes wegen zu einer ordentlichen Revision verpflichtet sind (vgl. Art. 83b Abs. 3 und 4 ZGB), müssen zusätzlich zur Jahresrechnung einen Abschluss nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung erstellen (Art. 962 Abs. 1 Ziff. 3 OR).

E. 6.5.1

Die Beschwerdeführerin nimmt die Rechnungslegung gemäss eigenen Angaben nach FER 21 vor, was in den Berichten der Revisionsstelle ausgewiesen ist (vgl. die Revisionsstellenberichte 2011-2016). Mit dieser branchenspezifischen Fachempfehlung wird angestrebt, die Aussagekraft und Vergleichbarkeit der Berichterstattung von gemeinnützigen Nonprofit-Organisationen (NPO) zu erhöhen. Der Besonderheit der fehlenden Gewinnstrebigkeit und der Mittelbeschaffung von gemeinnützigen NPO wird Rechnung getragen, indem die Jahresrechnung bzw. die konsolidierte Rechnung durch eine Rechnung über die Veränderung des Kapitals und einen Leistungsbericht ergänzt wird. Wichtiges Merkmal einer gemeinnützigen NPO im Sinne dieser Fachempfehlung ist, dass sich der Kreis der Leistungsempfänger vom Kreis der Leistungserbringer (Spender, Stifter, Mitglieder, Gönner, Mitarbeitende usw.) unterscheidet (<https://www.fer.ch/standards/swiss-gaap-fer-21-rechnungslegung-fuer-gemeinnuetzige-nonprofit-organisationen/>, abgerufen am 28.09.2020). Es handelt sich dabei um einen anerkannten Rechnungslegungsstandard (Art. 962a Abs. 5 OR i.V.m. Art. 1 Abs. 1 Bst. c der Verordnung über die anerkannten Standards zur Rechnungslegung vom 21. November 2012 [VSAR, SR 221.432]). Die Stiftungsaufsichtsbehörde empfiehlt den Beaufsichtigten die Rechnungslegung nach FER 21. Auch die Zewo (Zertifizierungsstelle für gemeinnützige NPO) verlangt als Voraussetzung für ihr Gütesiegel die Erstellung der Jahresrechnung nach den Grundsätzen von FER und FER 21. Letztlich ist aber unerheblich, ob die Beschwerdeführerin einen OR-Jahresabschluss macht oder einen anerkannten und empfohlenen Rechnungslegungsstandard anwendet (zur Kompatibilität von OR und FER 21 vgl. Daniel Zöbeli/Daniela Mühlenberg-Schmitz, in: Dieter Pfaff/Thomas Stenz/Stephan Glanz/Florian Zihler [Hrsg.], Rechnungslegung nach Obligationenrecht, veb.ch Praxiskommentar, 2. Aufl., Zürich 2019, S. 951), solange die Rechnungslegung ein zuverlässiges Bild über die wirtschaftliche Lage der Stiftung erlaubt (Art. 957a und 958 OR) und damit letztlich über die Verwendung der Spendengelder. Welchen Rechnungslegungsstandard die Stiftung anwendet, steht ihr innerhalb des gesetzlichen Rahmens frei. Wenn sie einen FER 21-Abschluss macht, ist sie allerdings nicht frei, nur einzelne Empfehlungen daraus anzuwenden (vgl. Art. 962a Abs. 2 OR). Vorliegend hat die vom Sachwalter in Absprache mit der Vorinstanz mandatierte Wirtschaftsprüferin Zweifel darüber geäussert, ob die Beschwerdeführerin die Grundsätze nach FER 21 vollständig umsetze, und hat festgestellt, dass insbesondere der Anhang nicht den Anforderungen entspreche (fehlende Offenlegung von unentgeltlichen Zuwendungen in Form von Sachen und Dienstleistungen, fehlende Offenlegung der Freiwilligenarbeit und von Vergütungen an Stiftungsrat und Geschäftsleitung). Ebenfalls unerheblich ist, ob die Beschwerdeführerin für die Erfolgs- bzw. Betriebsrechnung das Gesamtkostenverfahren oder das Umsatzkostenverfahren wählt. Nach OR und FER 21 ist beides zugelassen (Art. 959b Abs. 1 OR; FER 21/36), eine Mindestgliederung ist allerdings vorgeschrieben (vgl. Art. 959b Abs. 2 und 3 OR; vgl. Zöbeli/Schmitz, a.a.O., S. 110). Schliesslich behauptet die Beschwerdeführerin, dass die Buchführung der ukrainischen Stiftung in die konsolidierte Jahresrechnung der schweizerischen Stiftung integriert sei, was die Vorinstanz zu Recht infrage stellt, da lediglich eine Ein- und Ausgabenrechnung der Partnerstiftung bestehe und auch der ehemalige Revisor nicht von einem konsolidierten Abschluss ausgegangen sei.

E. 6.5.2

Aufgrund der Abklärungen des Sachwalters und der Vorinstanz bestehen gewichtige Anhaltspunkte dafür, dass die Verwaltungskosten, verstanden als sämtliche Aufwendungen, die nicht unmittelbar gemäss dem Stiftungszweck verwendet werden (vgl. die Definition auf der Webseite der Vorinstanz <https://www.edi.admin.ch/edi/de/home/fachstellen/eidgenoessische-stiftungsaufsicht/fragen-und-antworten.html#1754616357>, abgerufen am 29.09.2020), der Beschwerdeführerin überhöht sind. Die Vorinstanz subsumiert unter den Begriff der Verwaltungskosten Aufwendungen für Fundraising, Werbung, generelle Administration der Stiftung wie Verwaltung, Buchführung und Buchprüfung, Beratung durch Dritte, allgemeinen Personal- sowie Reise- und Repräsentationsaufwand, Honorare, Entschädigung, Sitzungsgelder für Stiftungsorgane, Sach- und Unterhaltskosten, wobei die Zuweisung der Ausgaben zu den Verwaltungskosten und deren Berechnung von der Struktur einer Stiftung abhängig sei. Nicht als Verwaltungskosten gelten Leistungen gemäss Stiftungszweck inkl. Bildung entsprechender Rückstellungen, Personal- und Sachaufwand in direktem Zusammenhang mit der Zweckerfüllung, Abschreibungen, Finanzergebnis und Vermögensverwaltungskosten. Dieser Interpretation durch die Vorinstanz ist zuzustimmen. Projektkosten können nur Kosten sein, die für die konkrete Erfüllung des Stiftungszwecks, im vorliegenden Fall die Hilfe an bedürftige und kranke Personen, anfallen, nicht aber Aufwand für die Beschaffung von Mitteln für die Stiftung (Fundraising). Soweit die Stiftung diese wesentliche Unterscheidung missachtet hat und Aufwand, der nicht für die konkrete Erfüllung des Zwecks der Stiftung, sondern für die generelle Administration der Stiftung oder für die Mittelbeschaffung angefallen ist, als Projektkosten verbucht hat, waren diese Verbuchungen daher rechtswidrig und die entsprechende Ausweisung in den Jahresrechnungen wahrheitswidrig. Bei der Beschwerdeführerin wurden als Kostentreiber für die Verwaltungskosten in den untersuchten Geschäftsjahren insbesondere Spesen und Löhne der Angestellten, Versandkosten für die Spendenbriefe und zusätzliche Fundraisingkosten, wie Druck, Adresskäufe und Telekommunikationskosten identifiziert. Wie aus den von der Stiftung eingereichten Jahresrechnungen und ihren Eingaben im vorinstanzlichen und im Beschwerdeverfahren hervorgeht, versteht sie den massgeblichen Teil dieser Kosten als sog. Projektaufwand (der Mittelbeschaffungsaufwand wird demnach nicht separat ausgewiesen, sondern dem Projektaufwand zugewiesen), was die in der Berichterstattung ausgewiesenen Verwaltungskosten schmälert und suggeriert, dass diese Verwendung der Mittel direkt dem Stiftungszweck diene. Einzig die Frankierkosten und die Kosten für die Adresskäufe werden unter administrativem Aufwand als Sammelaufwand ausgewiesen. Die Beschwerdeführerin hält nun in ihren Eingaben dafür, dass sogar sämtliche anfallenden Kosten bis zum Versand des Bittbriefs zu den Projektkosten zu zählen seien. Sie erachtet damit jede einzelne Hilfeleistung an Destinatäre und die gesamte Tätigkeit der Partnerstiftung als Projekt. Wie dargelegt, ist diese Auffassung offensichtlich unhaltbar und die entsprechenden Verbuchungen sind rechtswidrig.

E. 6.5.3

Der Sachwalter hat aufgrund der verfügbaren Bankunterlagen den Mittelfluss erhoben. Daraus geht hervor, dass die gespendeten Gelder in der Schweiz auf vier Konti ("mittellose Kranke", "Obdachlosenhilfe", "Jugendprojekte", "Spendenkonto") eingehen und schliesslich auf das "Spendenkonto", das als Sammelkonto dient, überwiesen werden. Die Spenden, welche mittels Angabe des Zahlungszwecks auf dem vorgedruckten Einzahlungsschein ausdrücklich für eine namentlich bezeichnete Person und/oder für bspw. "mittellose Kranke" einbezahlt werden, werden somit vermischt und anschliessend auf ein Konto bei einer anderen Schweizer Bank weitergeleitet, wovon die Verwaltungskosten der

Beschwerdeführerin in der Schweiz beglichen werden (im Jahr 2018 wurde dafür zusätzlich das Konto "mittellose Kranke" benutzt). Für das Sammeln und Verarbeiten der Spenden in der Schweiz werden somit fünf Konti unterhalten. Die Verwaltungskosten in der Schweiz betragen 2014 rund Fr 480'000.-, 2018 rund Fr. 360'000.- (ohne die geleisteten Rückvergütungen an den Geschäftsführer von rund Fr. 53'000.- bzw. Fr. 59'000.- für Vorleistungen aus seinem Privatvermögen). Sodann wird ein geringerer Teil der Spenden an die Partnerstiftung in der Ukraine weitergeleitet (2014: rund Fr. 288'000.-; 2018: rund Fr. 269'000.-). Dort werden die Gelder nochmals über drei bzw. vier Konti transferiert (wobei in USD und EUR gutgeschrieben wird und ein Konto in Landeswährung geführt werden muss, weil 50 % der Fremdwährungen in Landeswährung getauscht werden müssen), bevor die dortigen Verwaltungskosten (Löhne, Mieten, staatliche Abgaben, Steuern, Bankkommissionen, Kosten für Büro- und IT-Infrastruktur) bestritten und schliesslich Gelder an Bedürftige ausbezahlt werden, entweder via Bankzahlung oder in bar. Von der Partnerstiftung, die Unterstützungszahlungen an Bedürftige sowie Direkthilfe in Form von Barzahlungen und Sachleistungen (z.B. Medikamente) leistet, sind keine Jahresrechnungen oder andere Unterlagen zu den Verwaltungskosten vorhanden, so dass der Sachwalter sich letzteren nur mittels Rückschlüssen über die Ausgänge auf den Bankkonti annähern konnte. Die entsprechenden Bankunterlagen wurden soweit erforderlich übersetzt. Die Beschwerdeführerin bestreitet pauschal, dass die Darstellung dem tatsächlichen Mittelfluss entspreche, stellt die erhobenen Zahlen jedoch nicht in Frage, sondern führt lediglich aus, dass zwei der aufgeführten Konti in der Ukraine nicht auf ihre Partnerstiftung lauteten (Transitkonto der ukrainischen Bank für den Eingang und bankeigenes Währungskonto für den Zwangsumtausch). Diesen Umstand hat der Sachwalter aber bereits berücksichtigt. Effektiv an Bedürftige ausbezahlt wurde gemäss Eigendeklaration der Beschwerdeführerin 2014 rund Fr. 103'000.- und 2018 rund Fr. 90'000.- (damaliger Wechselkurs berücksichtigt). Damit ist erstellt, dass nur ein geringer Teil der tatsächlich verwendeten Mittel (2014: rund Fr. 824'000.-; 2018: rund Fr. 690'000.-) den Destinatären ausbezahlt und für ihre Bedürfnisse verwendet worden ist.

E. 6.6

Der ehemalige Revisor hat gemäss Angaben des Sachwalters bestätigt, dass er keine effektive Ausgabenkontrolle in der Ukraine durchgeführt habe, sondern sich lediglich auf den (wohl übersetzten) ukrainischen Revisionsbericht gestützt und sich die vom Geschäftsführer vorgelegten Ordner habe erklären lassen. Die Beschwerdeführerin kritisiert, dass der Inhalt dieses Gesprächs zwischen Sachwalter und Revisor erst Monate später schriftlich festgehalten worden sei, und erklärt, die Vorinstanz hätte eine schriftliche Stellungnahme des Revisors einholen müssen. Sie hat dies aber weder vor der Vorinstanz noch vor Bundesverwaltungsgericht beantragt. Dass zwischen Gespräch und schriftlicher Aktennotiz viel Zeit vergangen ist, ist zwar unüblich, jedoch basiert die Aktennotiz, wie der Sachwalter ausführt, auf Handakten und ist nur insoweit rechtserheblich, als der Revisor dementiert, die Ein- und Ausgaben in der Ukraine geprüft zu haben, und bestätigt, sich auf den Bericht der ukrainischen Revisionsstelle verlassen zu haben, was sich bereits aus seinen Revisionsberichten ergibt. Dass das Kostenniveau des Herkunftslandes der Spender im Vergleich zum Wohnsitzstaat der Bedürftigen divergiert, was die Beschwerdeführerin zur Begründung der geringen Auszahlungen an die Destinatäre und ihrer Ansicht, wonach der finanzielle Umfang der geleisteten Hilfe unerheblich sei, anführt, darf selbstredend nicht dazu dienen, die Spenden mehr als nötig durch Verwaltungskosten zu belasten.

E. 6.7

Unter diesen Umständen ist nicht zu beanstanden, wenn die Vorinstanz zum Schluss gekommen ist, die Verwaltungskosten der Beschwerdeführerin seien im Vergleich zu den ausbezahlten Hilfeleistungen an Destinatäre (2014: 16.15-22 %; 2018: 14.9 % der verwendeten Mittel) viel zu hoch, die Kostenstruktur der Stiftung stehe damit in einem krassen Missverhältnis zu dem in den Bittbriefen gemachten und den Spendern suggerierten Zahlungsverprechen und der von ihr bei ihrer Spendensammlung beworbene Vorteil der "Direktleistung" werde nicht umgesetzt, was den Spendern verschwiegen werde.

Nachvollziehbar ist auch der sinngemässe Vorwurf, die Stiftungsverhältnisse seien nicht genügend transparent, um den aufsichtsrechtlichen Vorgaben zu genügen, und es sei sogar der Eindruck entstanden, dass die Bemühungen der Aufsicht um eine vertiefte Einsicht in die Stiftungsverhältnisse hintertrieben worden seien, und dass die Resultate und Erkenntnisse dieser Bemühungen in markantem Widerspruch zu den bislang eingereichten Jahresrechnungen, Berichterstattungen und Auskünften der Stiftung stünden, so dass sich der dringende Verdacht von Spendenbetrug und ungetreuer Geschäftsbesorgung aufdränge.

E. 6.8

Die Vorinstanz ist entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin kompetent, die angefochtene Massnahme aufsichtsrechtlich anzuordnen (vgl. E. 5.3). Es erscheint notwendig, dass die Stiftung ein Konzept, wie von der Vorinstanz dargelegt, erarbeitet, bevor die Stiftungstätigkeit erneut aufgenommen wird. Die Massnahme des Sammelverbots und Verbots der Mittelzuweisung an Empfänger in den festgelegten Regionen ist zwar kaum mit dem Stiftungszweck in Einklang zu bringen, da dieser dadurch gleichsam verhindert wird, wie die Beschwerdeführerin zutreffend darlegt. Diese Verbote sind aber insofern verhältnismässig, als sie nur bis zur Vorlage und Genehmigung des verlangten Konzepts gelten. Ferner wurde das Subsidiaritätsprinzip (vgl. E. 5.3 in fine) gewahrt, da die Beschwerdeführerin offensichtlich die anstehenden Probleme nicht angepackt hat, wie sich aus den Akten ergibt. Zudem hat es die Beschwerdeführerin selber in der Hand, das verlangte Konzept zeitnah zu erarbeiten und der Vorinstanz zur Genehmigung zu unterbreiten. Auch gilt es zu berücksichtigen, dass die Jahresrechnungen der Stiftung im Rahmen der ordentlichen jährlichen Rechenschaftsablage offenbar bereits seit 2010 nicht genehmigt werden konnten (vgl. die entsprechende Aktennotiz der Vorinstanz vom 8. Mai 2018; die Beschwerdeführerin äussert sich nicht dazu) und dieser Umstand - gemeinsam mit verschiedenen Anzeigen von Dritten an die Vorinstanz in den vergangenen Jahren - überhaupt den Ausschlag gab, nähere Abklärungen zu treffen.

E. 7.1

Die Vorinstanz hat die weitere Einsetzung des Sachwalters verfügt und ihm Einzelzeichnungsrecht eingeräumt. Der Geschäftsführer der Stiftung zeichnet kollektiv mit dem Sachwalter, die übrigen Stiftungsorgane haben kein Zeichnungsrecht.

E. 7.2

Die Beschwerdeführerin macht geltend, dass keine Umstände vorliegen würden, die eine weitere Einsetzung des Sachwalters erforderten. Er sei aus dem Amt zu entlassen. Sie kritisiert die Arbeit des Sachwalters als unvollständig, fehlerhaft, unkooperativ und arbeitsverweigernd. Zudem verursache er hohe Kosten. Seine Abklärungen seien unnötig gewesen. Die Vorinstanz habe auch keine Mängel in der Stiftungsorganisation dargelegt.

E. 7.3

Die Vorinstanz führt aus, dass die Umsetzung der Massnahmen die Mitwirkung und die Kontrolle des Sachwalters voraussetze. Aus den Akten gehe hervor, dass einzig der Sachwalter einen Überblick über die Aktivitäten und die Geldflüsse der Beschwerdeführerin habe und in der Lage sei, die Neuausrichtung der Stiftung zu begleiten oder aber die Notwendigkeit von Abwicklungshandlungen zu erkennen. Ohne die Vermittlung des Sachwalters könne die Beaufsichtigung der Beschwerdeführerin gar nicht durchgeführt werden.

E. 7.4

Art. 83d ZGB, in dem das Institut des Sachwalters erwähnt ist (vgl. E. 3.3), stellt einen Anwendungsfall von Art. 84 Abs. 2 ZGB dar, weshalb beide Bestimmungen samt ihren Auslegungen und Ergänzungen bezüglich der zu ergreifenden Aufsichtsmitteln gegenseitig als Auslegungshilfe dienen können und insofern eine strikte Abgrenzung zwischen ihnen nicht erforderlich ist (Riemer, SHK Vereins- und Stiftungsrecht, Art. 83d Rz. 1; Patrick Rohrbach, in: Daniel Zöbeli/Luzius Neubert [Hrsg.], Externe Mandate von Nonprofit-Organisationen, CEPS Forschung und Praxis - Band 10, Basel 2013, S. 85). Die Stiftungsaufsichtsbehörde ist aber auch gestützt auf Art. 84 Abs. 2 ZGB ermächtigt, einen Sachwalter einzusetzen, ohne dass ein spezifischer Organisationsmangel i.S.v. Art. 83d Abs. 1 ZGB besteht (Urteil des BVGer B-4483/2017, B-3464/2018 und B-4118/2018 vom 5. Oktober 2018 E. 8.1.2 und 10.1.3; vgl. Grüninger, BSK-ZGB I, Art. 83d Rz. 3; Riemer, SHK Vereins- und Stiftungsrecht, Art. 83d Rz. 10 und Art. 84 Rz. 14; Rohrbach, a.a.O., S. 85 f.).

E. 7.5

Die weitere Verwaltung der Stiftung durch einen Sachwalter erscheint angesichts der dargelegten Umstände angezeigt, zumal die Beschwerdeführerin offenbar selber nicht in der Lage ist, die anstehenden Aufgaben zu bewältigen. Auch geht aus den Akten hervor, dass sie offensichtlich nicht bereit ist, ihre Verwaltungskosten auch nur einer Überprüfung zu unterziehen. Von einer Senkung der Verwaltungskosten profitierten letztlich ihre Destinatäre. Aus den Akten ergibt sich überdies, dass die Kritik an der Arbeit des Sachwalters, der eine umsichtige Mandatsführung bewiesen hat, unbegründet ist. Dagegen verhält sich der Geschäftsführer der Stiftung teilweise unkooperativ, was vom Sachwalter zahlreiche zusätzliche Abklärungen erfordert. Die Antworten des Geschäftsführers sind indessen lückenhaft, ungenügend und gehen an der Sache vorbei (vgl. nur die Korrespondenz zwischen Sachwalter und Geschäftsführer über die Finanz- und Liquiditätsplanung, act. 503). Die Umsetzung der Massnahmen erfordert augenscheinlich die Mitwirkung und die Kontrolle durch den Sachwalter. Die Beschwerdeführerin benötigt offenbar Unterstützung in der Ausarbeitung des von der Vorinstanz verlangten Konzepts.

E. 7.6

Die Regelung der Zeichnungsrechte erweist sich insbesondere deshalb als verhältnismässig, weil der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin nicht vollständig im Amt eingestellt wird, sondern kollektiv mit dem Sachwalter zeichnet. Er bleibt an der Verwaltung bzw. Führung der Stiftung beteiligt. Dass der Sachwalter über Einzelzeichnungsrecht verfügen muss, drängt sich, angesichts der Umstände, auf.

E. 8.1

Die Vorinstanz beauftragt den Sachwalter, im Namen der Beschwerdeführerin strafrechtliche Massnahmen gegen deren Geschäftsführer, allenfalls gegen weitere

Stiftungsorgane und gegen Unbekannt einzuleiten und die Beschwerdeführerin bei Eröffnung eines Strafverfahrens als Privatklägerin zu konstituieren. Im Vordergrund stünden die Tatbestände des Spendenbetrugs und der ungetreuen Geschäftsbesorgung. Das grobe Missverhältnis zwischen der Allokation von Spendengeldern bei den namentlich genannten Personen und der Verwendung für übrige Stiftungstätigkeiten könne auch strafrechtlich relevant sein. Die Berichte des Sachwalters belegten eine deutliche Zweckentfremdung von Spendengeldern.

E. 8.2

Die Beschwerdeführerin macht geltend, die Berichte des Sachwalters belegten keinen Verdacht strafbarer Handlungen. Es existierten keine übrigen Stiftungstätigkeiten, die dem Stiftungszweck nicht dienen würden. Es liege kein Missverhältnis zwischen Projektkosten und richtig verstandenem Verwaltungsaufwand vor. Die Beschwerdeführerin täusche die Spender nicht. Sie werbe nicht für Direktleistungen und weise keine überhöhten oder unnötigen Kosten auf. Sie habe eine schlanke Struktur mit einem Vollzeitangestellten und einer Buchhalterin (Teilzeit). Ein pflichtwidriges Verhalten der Stiftungsorgane sei nicht ersichtlich. Es sei realitätsfremd anzunehmen, der Stifter und Geschäftsführer würde Mittel zweckentfremden.

E. 8.3

Wie bereits dargelegt, gründet der Verdacht der Vorinstanz auf Spendenbetrug und ungetreue Geschäftsbesorgung auf den konkreten Erkenntnissen aus den Abklärungen des Sachwalters und ist nachvollziehbar. Die Anweisung zur Erstattung einer Strafanzeige ist daher nicht zu beanstanden. Selbstredend darf die Vorinstanz Strafanzeige stellen, wenn sie von möglicherweise strafrechtlich relevanten Tatsachen Kenntnis erhält (vgl. Dominique Jakob, in: Andrea Büchler/Dominique Jakob [Hrsg.], Kurzkommentar ZGB, 2. Aufl., Basel 2018, Art. 84 Rz. 8; Grüniger, BSK-ZGB I, Art. 84 Rz. 13; Riemer, SHK, Vereins- und Stiftungsrecht, Art. 84 Rz. 15 in fine; Parisima Vez, in: Pascal Pichonnaz/Bénédict Foëx [Hrsg.], Commentaire Romand, Code civil I, Basel 2010, Art. 84 Rz. 27). Vorliegend nimmt die Vorinstanz die Anzeige nicht selber vor, sondern weist den Sachwalter an, dies zu tun, was ihr unbenommen ist. Die Konstituierung der Beschwerdeführerin als Privatklägerin (Art. 104 Abs. 1 Bst. b und Art. 118 ff. der Strafprozessordnung vom 5. Oktober 2007 [StPO, SR 312.0]) ist denn logische Folge, um die Interessen der Stiftung selbst in einem Strafverfahren bestmöglich zu wahren.

E. 9.1

Die Vorinstanz verfügt, dass die Kosten der Massnahmen von der Beschwerdeführerin zu tragen seien. Ferner weist sie den Sachwalter an, seine Aufwendungen vorab sicherzustellen (einstweilen im Umfang von Fr. 25'000.-) sowie angemessene Rückstellungen für die Durchführung der Massnahmen aus dem Stiftungsvermögen zu bilden. Dazu gehörten Kostenvorschüsse an Gerichte und die Rechtsvertretung, Kosten für die Liquiditätsplanung, die Buchhaltung, die Revision und für Sammlungs- und Mittelverwendungskonzepte. Die Rückstellungen umfassten, angesichts der prekären finanziellen Lage der Beschwerdeführerin, auch allfällige Abwicklungskosten. Die Beschwerdeführerin habe seit der Gewährung des rechtlichen Gehörs zu den Aufsichtsmaßnahmen keine Anstalten getroffen, ihre Liquidität zu planen. Der für den Sachwalter sichergestellte Betrag bewege sich ferner am unteren Limit des Notwendigen. Ob dieser Betrag ausgeschöpft werden müsse, sei v.a. von der Kooperationsbereitschaft der Beschwerdeführerin abhängig.

E. 9.2

Die Beschwerdeführerin beantragt, die Kosten der Berichte des Sachwalters seien auf Staatskasse zu nehmen. Weiter macht sie geltend, der Betrag zur Sicherstellung der Aufwendungen des Sachwalters sei viel zu hoch angesetzt. Zudem seien keine weiteren kostenintensiven Massnahmen verfügt, weshalb auch die Bildung von Rückstellungen nicht angezeigt sei. Soweit die Vorinstanz die Prüfung des von ihr verlangten Konzepts sicherstellen wolle, hätte sie offenlegen müssen, mit welchen Kosten sie rechne.

E. 9.3

Die Kosten aufsichtsrechtlicher Massnahmen, wozu auch die Einsetzung eines Sachwalters zählt, tragen die Stiftungen (Art. 83d Abs. 3 Satz 1 ZGB; Urteil des BVGer B-4483/2017, B-3464/2018 und B-4118/2018 vom 5. Oktober 2018 E. 11.1; vgl. E. 2.6.2). Die Aufsichtsbehörde kann die Stiftung verpflichten, den ernannten Personen einen Vorschuss zu leisten (Art. 83d Abs. 3 Satz 2 ZGB). Dass der Sachwalter seine mutmasslichen Aufwendungen vorab sicherstellt, ist daher nicht zu beanstanden und erscheint unter den gegebenen Umständen geboten, zumal die Vorinstanz deren Umfang auf einen verhältnismässig erscheinenden Betrag beschränkt hat. Die Bildung von Rückstellungen für die von der Vorinstanz bezeichneten Kosten erscheint ebenfalls angezeigt.

E. 10

Die angefochtene Verfügung ist bundesrechtlich nicht zu beanstanden. Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

E. 11

Entsprechend dem Verfahrensausgang hat die unterliegende Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG sowie Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Die Stiftungsaufsicht ist vermögensrechtlicher Natur (BGE 144 III 264 E. 1.3 m.H.; Urteil des BGer 5A_97/2018 vom 10. September 2018, nicht in BGE 144 III 433 publizierte E. 1.1). Die Kosten sind daher ausgehend vom Streitwert (Art. 63 Abs. 4bis Bst. b VwVG i.V.m. Art. 4 VGKE), der ermessensweise auf über Fr. 30'000.- festzusetzen ist, und in Anwendung der gesetzlichen Bemessungsfaktoren (Art. 63 Abs. 4bis VwVG, Art. 2 Abs. 1 VGKE) sowie unter Berücksichtigung des Zwischenentscheids vom 3. Dezember 2019 und dem damit verbundenen Aufwand für das Gericht auf Fr. 5'000.- festzusetzen. Es ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 7 Abs. 1 VGKE).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.