

Der neue Swiss NPO-Code – ein Meilenstein auf dem Weg zu Good Governance von Nonprofit-Organisationen

18. Seminartagung von Profonds, 9. November 2006, Zürich ¹

René Rhinow

1. Einleitung

Im Folgenden geht es darum, in geraffter Form die wesentlichen Gehalte des Swiss NPO Code (nachfolgen: Code), der am 31. März 2006 von der Konferenz der Präsidenten und Präsidentinnen der Grossen Hilfswerke (KPGH) verabschiedet worden und vom Anliegen einer „good governance“ (vor allem, aber nicht nur) bei humanitären Organisationen getragen ist, vorzustellen.²

Vor vier Jahren fanden wir bezüglich Corporate Governance eine weisse Landkarte vor: es fehlte eine Begriffsdefinition und es bestand Unklarheit darüber, was unter Nonprofit Governance zu verstehen ist. Es lagen zwar einige wenige wissenschaftliche Ansätze aus dem Ausland vor, die sich indessen für die Anwendung in der Praxis wenig eignen, und es herrschte eine für den NPO-Bereich nicht relevante öffentliche Diskussion vor über zu hohe Manager- und VR-Vergütungen bzw. über die Doppelfunktion von CEO/VRP bei privatwirtschaftlichen Unternehmen. In den vergangenen vier Jahren hat sich das geändert: Unter dem Druck des starken Wachstums des dritten Sektors und einer rasanten Globalisierung des Marktes und der Zivilgesellschaft, der sich auch schweizerische NPO nicht entziehen können, befassen sich in der Zwischenzeit praktisch alle fremdfinanzierten Nonprofit-Organisationen (NPO) und Verbände mit der Frage der „guten Unternehmensführung“. Zunehmend werden Fragen aufgeworfen über eine Sensibilisierung, Strukturüberprüfung und Verankerung von Governance-Ansätzen in den Statuten und Leitlinien, aber auch nach der richtigen Besetzung der obersten Leitungsorgane (Vorstand oder Stiftungsrat). Die Thematik ist zudem eng verknüpft mit der immer lauter werdenden Forderung nach mehr Transparenz in Stiftungen mit ihrem liberalen Stiftungsrecht, nach professioneller Führung von Freiwilligen und Ehrenamtlichen und nach dem ob und wie der adäquaten Honorierung von ehrenamtlich tätigen Vorstandsmitgliedern und Stiftungsräten.

Wir dürfen aber nicht vergessen, dass Corporate Governance kein Heilmittel gegen alle Fehler darstellt, die in Unternehmungen passieren können. Corporate Governance soll die Risiken minimieren, dass es zu Fehlern kommt. Wir wollten mit dem Code handeln, bevor uns die Öffentlichkeit angesichts von Fehlern und Ereignissen „bad governance“ vorwirft. Und solche mögliche Problemsituationen liegen etwa darin, dass das Management inkompetent oder überhaupt nicht geführt wird, Gelder schlecht angelegt sind, Führungskräfte abrupt freiwillig oder unfreiwillig ihr Amt verlassen, die strategische Ausrichtung der Organisation nicht klar ist oder es aufgrund von unüberwindbaren Differenzen zwischen leitenden Organen zu Spannungen kommt, die oft zu einem Personenwechsel führen.

Die Thematik Corporate Governance ist eng verbunden mit dem Organisationsrecht, vor allem mit dem Vereins- und Stiftungsrecht, ausnahmsweise auch im NPO-Bereich mit dem Aktienrecht. Dazu zwei Feststellungen: Es ist erstaunlich, dass sich die NPO auf diese Organisationsformen, vor allem auf das Vereins- und Stiftungsrecht, aufteilen müssen, die im Grund genommen so weit auseinander liegen. Beide Formen weisen ihre Eigenheiten auf, beide eignen sich aber nur bedingt für operativ tätige NPO, jedenfalls wenn diese unternehmerisch tätig sind und nicht nur Mittel verteilen. Moderne unternehmenstheoretische Ansätze sehen in Nonprofit-Organisationen Institutionen, „die zunehmend gebunden sind an wirtschaftliche Realitäten, Konzepte und Doktrinen in einem ursprünglich „ausserwirtschaftlichen“ Gesellschaftsbereich“³. Das führt zu einem neuen Unternehmens- und Steuerungsverständnis, bei welchem der Entscheidungsraum der leitenden Organe durch

das Recht weitgehend ungeklärt ist. Deshalb ist es nicht erstaunlich, dass sich NPO immer wieder fragen, welche Rechtsform die für sie die geeignete ist. Oder dass sie versuchen, Vereins- und Stiftungselemente in manchmal origineller, manchmal auch eher waghalsiger Weise zu verbinden. Der Gesetzgeber hat sich bis anhin wenig um Corporate Governance-Anliegen im Vereins- und Stiftungsrecht gekümmert. Für unseren Code ergab sich deshalb das Problem, Regeln zu entwickeln, die sowohl für den „demokratischen“, aber dafür kontrolldurchlässigen Verein als auch für die Stiftung, welche weniger auf unternehmensinterne Partizipation und Kontrolle angelegt ist, geeignet erscheinen.

NPO können zurzeit eine Auswahl treffen unter drei auf den NPO-Bereich zugeschnittenen Standards: dem Foundation Governance Code für Vergabestiftungen, dem NPO Label für Management Excellence (Fribourg) und unserem Code für grössere spendensammelnde gemeinnützige Organisationen in der Schweiz. Darüber hinaus muss heute jede ZEWO-zertifizierte Organisation Corporate Governance-Regeln einhalten und die Standards der Rechnungslegung nach Swiss GAAP FER 21 einhalten.

2. Ausgangslage

Der Code musste Rücksicht nehmen auf unterschiedliche Strukturen der angesprochenen Organisationen. Diese sind mehr oder weniger demokratisch, hierarchisch, klein, gross und föderalistisch angelegt; sie arbeiten in unterschiedlichem Ausmass und Kombinationen mit Freiwilligen, Ehrenamtlichen und voll- oder teilzeitlich Angestellten. Der Code basiert zudem auf bestehenden Standards und ist nicht als Konkurrenz, sondern als Ergänzung zu bestehenden Regelungen wie das ZEWO Reglement gedacht; er übernimmt auch die FER 21 Richtlinien. Der Code strebt eine Integration der bestehenden Standards an.

Die grosse Herausforderung bestand darin, einen Ausgleich zwischen diversen, der NPO inhärenten Spannungsfeldern zu schaffen. Im Vordergrund standen:

- Das Spannungsfeld monetäre Ziele versus Sachziele und moralische Normen: Nonprofit-Organisationen verfolgen primär Sachziele, sie bieten ihren Mitgliedern nichtmonetäre Anreize. Für die Führungskräfte sind moralische Anreize handlungsleitend. Dennoch bewegen sich die operativen NPO in einem zunehmend monetär geprägten Markt.
- Das Spannungsfeld Mitbestimmungsrechte versus Hierarchie: Das Vereinsrecht geht von einer basis-demokratischen, partizipativen Organisationsstruktur aus. In einem stark durch Konkurrenz geprägten Markt erfordert die operative Geschäftstätigkeit einer grossen Organisation oft schnelle Entscheidungen. Die Wahrung der Interessen von Mitgliedern und Spendern darf wichtige strategische und operative Unternehmensentscheidungen nicht behindern.
- Das Spannungsfeld Verbindlichkeit versus Anwendungsspielraum: Auf diese Thematik soll später näher eingegangen werden, da hier offenbar grosse Unsicherheiten herrschen.

3. Eckwerte des Swiss NPO Code⁴

3.1. Gliederung und Aufbau

Der Code gliedert sich in sechs Kapitel. Das erste Kapitel enthält die Definition, den Geltungsbereich, die Grundsätze und Zielsetzungen des Codes. Die nachfolgende Gliederung der Kapitel folgt grundsätzlich der Logik des Aufbaus von Verein und Stiftung: ausgehend von den Aufgaben oberster Organe (Mitglieder- oder Delegiertenversammlung, 2. Kapitel) und den Mitgliedschaftsrechten werden nacheinander Organisation und Arbeitsweise des obersten Leitungsorgans (Vorstand oder Stiftungsrat, 3. Kapitel), das Verhältnis von oberstem Leitungsorgan zur Geschäftsleitung (4. Kapitel), Rechnungslegung und Kontrolle (5. Kapitel) und die Kommunikation (6. Kapitel) behandelt. Mit Ausnahme der sich stark unterscheidenden

Aufgabenteilung oberster Organe in Verein und Stiftung gelten alle Bestimmungen für beide Rechtsformen gleichermaßen. Aus Lesbarkeits- und Zitiergründen ist der Code wie in einem Gesetz in Paragraphen und Absätze gegliedert.

3.2. Schlanker Code

Im Unterschied zu ausländischen Codes ist der Code ein schlanker Code⁵: er enthält sechs Kapitel mit lediglich 29 Paragraphen und einen Anhang (Glossar). Es war ein Anliegen der KPGH, einen kurzen und prägnanten Code zu entwickeln, der Rücksicht nimmt auf die Heterogenität grosser NPO in Bezug auf Grösse, Struktur, Rechtsform und Zielgruppen, auf den unterschiedlichen professionellen Background der dort tätigen Personen, namentlich der Hauptamtlichen und Ehrenamtlichen und Freiwilligen, sowie auf eine einfache und praxisnahe Umsetzbarkeit. So haben viele NPO nur kleine Stäbe und Direktionen, welche sich mit der Organisation und Strukturierung befassen können.

3.3. Quellen

Der Inhalt des Code basiert hauptsächlich auf der Praxis der am Code beteiligten Organisationen. Sekundär beigezogen wurden Governance-Bestimmungen aus der Privatwirtschaft, allen voran die beiden Regelwerken „Swiss Code of Best Practice“ und die Richtlinien der börsenkotierten Unternehmen in der Schweiz, „Governance-Richtlinie der SWX Swiss Exchange“. Vereinzelt wurden auch ausländische Ansätze und Untersuchungen berücksichtigt.

3.4. Branchencode

Die KPGH hat sich mit dem Blick auf die Exponiertheit und die entsprechende Verantwortung von grösseren und grossen Organisationen in der Schweiz bewusst für einen „Branchencode“ entschieden.

4. Herausforderungen

Der Corporate Governance-Regelungsbedarf, ja selbst die Frage, was eigentlich zu einer „good governance“ in Nonprofit-Organisationen gehört, ist anders zu gewichten als in der Wirtschaft. So hat z.B. die Offenlegung der Entschädigungen von Vorstands- und Stiftungsratsmitgliedern im Jahresbericht keine nennenswerte Diskussion ausgelöst, weil die meisten Vorstände Spesenpauschalen beziehen, die in keinem Verhältnis zu ihrer gratis geleisteten Arbeit stehen. Hingegen hat die Frage, ob der Code bewusst vom bisherigen Prinzip der Freiwilligkeit oder Ehrenamtlichkeit abrücken und die Möglichkeit schaffen soll, professionelle, entlohnte Manager an die Spitze von NPO zu stellen, zu heftigen, äusserst kontroversen Debatten geführt.

Trotzdem gibt es natürlich Themen, die mit der Corporate Governance bei kommerziellen Themen vergleichbar sind, wie etwa das Verhältnis von Governance und Management, Transparenz und Kommunikation oder Rechnungslegung und Kontrolle. Als hauptsächliche Herausforderungen haben sich erwiesen: die Aufgabenteilung zwischen den Organen, die interne Organisation von Vorstand bzw. Stiftungsrat, die Optimierung zugunsten der Stakeholder, die Verbesserung der Kommunikationsflüsse, Rechnungslegung und Kontrolle, die Regelung von Interessenskonflikten sowie Präsidium und Entschädigung.

5. Kerninhalte⁶

Im Folgenden sollen die wesentlichen Kernpunkte des Code querschnittartig dargestellt werden: Geltungsbereich und Grundsätze, Führung und Machtausgleich, Organisation und Arbeitsweise, Governance und Management, Entschädigung, Rechnungslegung, Kontrolle, Kommunikation sowie Verbindlichkeit.

5.1. Geltungsbereich und Grundsätze

Der Code richtet sich nicht an alle gemeinnützigen Organisationen, sondern nur – in Anlehnung an die Definition von Swiss GAAP FER 21 – an die leitenden Organe von grossen Nonprofit-Organisationen mit Sitz in der Schweiz, welche nicht nur gemeinnützige Leistungen im Interesse der Allgemeinheit erbringen, sondern sich auch öffentlich an eine unbestimmte Zahl von Spendenden wenden oder unentgeltliche Zuwendungen erhalten und/oder mit zweckbestimmten Geldern der öffentlichen Hand finanziert werden. Der Code definiert zudem, wann eine Organisation als gross gilt.

Die im Code verankerten und näher umschriebenen Grundsätze Gewaltenteilung (checks and balances), Verantwortung und Effizienz, Transparenz, Wahrung der Interessen von Mitgliedern, Gönnern und Freiwilligen sowie Wahrung der Interessen von Spenderinnen und Spendern sind bei dessen Umsetzung im Sinne einer Leitlinie zu beachten. Ein wesentlicher Unterschied zu privatwirtschaftlichen Codes und zum Swissfoundation Code besteht darin, dass den vorhin skizzierten Spannungsfeldern zwischen den Zielgruppen Rechnung getragen wird: Der Code will hier bewusst einen Schwerpunkt setzen: Der Ausgleich dieser Spannungsfelder ist eine Kernaufgabe des obersten Leitungsorgans. „Good governance“ bezweckt den sorgfältigen Umgang mit diesen Interessengruppen und ein professionelles Risikomanagement.

5.2. Führung und Machtausgleich

Im 2. Kapitel des Code werden die Aufgaben oberster Organe, d.h. beim Verein die Aufgaben des obersten Organs (Vereinsversammlung) und des obersten Leitungsorgans (Vorstand), bei der Stiftung die Aufgaben des in der Regel einzigen obersten Organs (Stiftungsrat) dargestellt. Das Oberste Leitungsorgan soll grundsätzlich die strategische Leitung ausüben, d.h. die Ziele und Mittel definieren und deren Einhaltung im Auge behalten, während das Management die Wege zur Erreichung dieser Ziele bestimmt. Dies scheint auf den ersten Blick selbstverständlich, ist es aber nicht: Wer sich im Vorstand bzw. Stiftungsrat einer gemeinnützigen oder karitativen Institution engagiert, tut das nicht aus finanziellen Motiven. Er oder sie will primär „Gutes tun“ und nicht in erster Linie eine beliebig definierte Aufgabe möglichst effizient erledigen. Dadurch engagieren sich viele Vorstände in Vereinen stark auf der operativen Ebene. Sie verlieren dadurch die notwendige Distanz zur ihrer Aufsichtspflicht und vernachlässigen die langfristigen strategischen Aufgaben. Eine essentielle Aufgabe des Obersten Leitungsorgans dürfte somit darin bestehen, den Konfrontationsdruck der Anspruchsgruppen mit konsequenter Orientierung am Menschen und an ethischen Werten auszugleichen. Eine der wichtigsten Aufgaben ist, neben dem Leiten und Kontrollieren, das Fragen und Denken in strategischen, mittel- und langfristigen Dimensionen. Dazu gehört auch eine permanente Beobachtung des sich verändernden Umfeldes.

Eine grosse Bedeutung weist der Grundsatz der Gewaltentrennung auf, vor allem die personelle Trennung von oberstem Leitungsorgan und Geschäftsleitung. Die Aufgaben der Organe werden auf die rechtlichen Regeln des ZGB abgestimmt, zusätzlich aber ergänzt und präzisiert. Verein und Stiftung erhalten eine getrennte Darstellung. Der Wahrung der Interessen der Mitglieder beim Verein und der Mitstifter und Gönner bei der Stiftung (Shareholders) wird ein besonderes Augenmerk geschenkt.

5.3. Organisation und Arbeitsweise

Im 3. Kapitel des Code werden behandelt: die Zusammensetzung der obersten Organe, deren Erneuerung, ihre Arbeitsweise, die Unvereinbarkeit zwischen verschiedenen Funktionen, die Verhütung von Interessenkonflikten, die Bildung von Ausschüssen sowie das Präsidium. Da der Text des Code weitgehend für sich spricht, wird hier auf nähere Ausführungen verzichtet.

5.4. Governance und Management

Im 4. Kapitel finden sich Bestimmungen über das Zusammenwirken von oberstem Leitungsorgan und Geschäftsleitung. Dies ist ein wichtiges Thema, das für die „good governance“ von grosser Bedeutung erscheint. Dabei geht es um die Unterstützung des ehrenamtlichen Leitungsorgans durch das Management, ohne dass das Leitungsorgan in eine Abhängigkeit von diesem gerät, um die unerlässliche Vorbereitung der Geschäfte durch das Management und um die Information des Leitungsorgans. Der Präsident soll als Bindeglied zur Geschäftsleitung fungieren; er ist verantwortlich für die Einberufung, Vorbereitung und Traktandierung der Sitzungen des Leitungsorgans. Ihm obliegt auch eine unmittelbare Kontrolle der Geschäftsleitung, während die eigentliche Leitung der Geschäftsstelle dem Leitungsorgan als Ganzem zusteht. Auch hier soll der Text des Code selbsterklärend sein.

5.5. Entschädigung

Über die Frage der Entschädigung resp. Honorierung des obersten Leitungsorgans wurde bei der Ausarbeitung des Code gründlich und lange diskutiert. Es handelt sich um eine schwierige Thematik, bei der die bewährte Tradition, berechnete Anliegen der Gemeinnützigkeit und der Verhinderung von Missbräuchen, idealisierte Vorstellungen einer Führung von NPO und reale Bedingungen der Leitung grosser humanitärer Organisationen nahe beieinander liegen. Die Praxis zeigt auf, dass sich die aktuellen Anforderungen an die Führung je nach Art, Struktur und Grösse der Organisation stark unterscheiden.

Es ging deshalb darum, einen praktikablen Mittelweg zu finden, der zwar am Grundsatz der Ehrenamtlichkeit festhält, den einzelnen Organisationen jedoch unter gewissen Bedingungen Entschädigungen über den reinen Spesenersatz hinaus gestattet. Wichtig war aber, dass in jedem Fall die Auflagen der ZEWO (das Reglement über das ZEWO Gütesiegel für gemeinnützige Organisationen) einzuhalten sind – dies natürlich nur für Organisationen, die der ZEWO unterstellt sind. Der Code sieht in diesem Sinne vor, dass die Bemessung der Entschädigung aufgrund sachlich nachvollziehbarer, willkürfreier und transparenter Bemessungskriterien zu erfolgen hat. Diese müssen einerseits dem Nonprofit-Charakter der Organisation, andererseits der Grösse und Komplexität der Organisation, dem Umfang der Führungsverantwortung und der zeitlichen Belastung durch das Mandat Rechnung tragen. Die Bemessungskriterien sind dem obersten Organ zur Genehmigung vorzulegen, und Dauer und Umfang von Entschädigungsleistungen an Mitglieder des obersten Leitungsorgans sind durch Beschluss des obersten Leitungsorgans festzulegen und offen zu legen.

5.6. Rechnungslegung, Kontrolle und Kommunikation

Für die Anliegen der Rechnungslegung und Kontrolle, aber die Fragen der Kommunikation wird auf den Text des Code verwiesen. Wichtig erscheint, dass die Kommunikation als zentrale Herausforderung und Verpflichtung einer NPO besonders hervorgehoben wird.

5.7. Verbindlichkeit

Die Frage der Verbindlichkeit des Code war lange Zeit umstritten. Es muss unterschieden werden zwischen dem sprachlich-normativen Gehalt des einzelnen Artikels und der Verbindlichkeit des Code in Bezug auf dessen Umsetzung: Was den sprachlich-normativen Gehalt anbetrifft, so wurden die Bestimmungen mit wenigen Ausnahmen bewusst verbindlich und nicht nur empfehlend formuliert (z.B.: „er wählt, er informiert, er sorgt für“ anstatt „sollen“ und „können“). Es gibt keine Wahlmöglichkeiten für die Anwender. So hat sich beispielsweise der Vorstand oder der Stiftungsrat aus mindestens fünf Mitgliedern zusammensetzen (§ 13 Code); vier Mitglieder wären nicht Code-kompatibel. Oder, anderes Beispiel: der Vorstand oder der Stiftungsrat hat im Jahresbericht Angaben über relevante Mandate und Verbindungen seiner Mitglieder offen zu legen (§ 29 Ziff. 2 d Code).

Davon zu unterscheiden ist die sog. selbstregulatorische Verbindlichkeit: Der Code ist einmal nur verbindlich für die Organisation, die sich ihm unterstellt. Es wird von dieser Organisation erwartet, dass die Regeln eingehalten werden. Es wurde aber ein Joker eingebaut; man kann ihn den C-Joker nennen: „Comply or Explain“: Die Regeln, die nicht eingehalten werden, müssen im Jahresbericht oder auf der Webseite erklärt (offen gelegt) und substantziell begründet werden, um ein Codex-konformes Verhalten zu erreichen. Die einzelnen Regeln können aber nicht in ein „Vielleicht“ umgeändert werden: Sie können nur eingehalten oder nicht eingehalten werden! Um zurück zu kommen auf die vorhin erwähnten Beispiele: Setzt sich ein Vorstand aus weniger als fünf Personen zusammen, so ist der Code in diesem Bereich nicht eingehalten worden. Damit die Organisation code-konform handelt, muss sie begründen, warum dies so geschehen ist.

Warum ein C-Joker? Im Entwicklungsteam herrschte Einigkeit darüber, dass nicht unbedingt alle Bestimmungen von allen Organisationen sinnvoll angewendet werden können. Es muss die Möglichkeit geben, eine Regel nicht einzuhalten und dies zu erklären. Die C-Regel soll aber auch nicht zu einem Selbstbedienungs-Laden werden. Ziel ist nicht das „Explain“, sondern das „Comply“, d.h. die Anpassung der bestehenden Statuten/Reglemente und Beschlüsse. Wendet eine Organisation die Hälfte der Code Regeln nicht an, dann hat sie ein Problem mit der Corporate Governance, wie der Code sie versteht. In welcher Form und wo das „Comply or Explain“ zu erfolgen hat, wird noch zu diskutieren sein. Die KPGH hat noch keine Empfehlungen herausgegeben.

6. Bilanz und Ausblick

Zusammenfassend: der Code enthält knappe, praxisnahe, nicht ins Detail gehende Bestimmungen. Diese sind in den grossen Zügen verbindlich, doch besteht Spielraum für die Organe in der Detailgestaltung. Es geht darum, Lösungen für die wichtigsten Spannungsfelder in der NPO zu entwickeln und es geht um Anstösse, die Strukturen in Verein und Stiftung zu überdenken. Der Code ist eine Pioniertat, und die Umsetzung in der Praxis wird zeigen, ob wir uns auf dem richtigen Weg befinden.

Ich schliesse mit einem Zitat von George Bernard Shaw:

„Der einzige Mensch, der sich vernünftig benimmt, ist mein Schneider. Er nimmt jedes Mal neu Mass, während alle anderen immer die alten Massstäbe anlegen in der Meinung, sie passten auch heute noch.“

¹ Der Vortragstext wurde weitgehend beibehalten.

² Bereits an der Versammlung der Stiftung Profonds vom 14.11. 2002 habe ich das Thema Corporate Governance einem grösseren Kreis ins Bewusstsein gerufen, eine Auslegeordnung der Grundfragen vorgenommen, die sich für die Leitung einer gemeinnützigen Organisation stellen, auf Governance-Ansätze in der Praxis hingewiesen und erste kritische Fragen vor allem auch zur Rolle des obersten leitenden Organs, zur Struktur des Vereinsrechts und zur Einbettung moderner betriebswirtschaftlicher Methoden im Rahmen des Rechts aufgeworfen. An der letztjährigen Versammlung referierte Anthony Dürst über den Werdegang des NPO Code, über die Hintergründe, die zum Code geführt haben, über den zweijährigen Entwicklungsprozess und die Arbeitsweise der Projektfachgruppe der am Code beteiligten Organisationen. Er orientierte auch in groben Zügen über dessen Inhalt.

³ Siebart, Beatrice, Corporate Governance von NPO, Bern 2006, S. 10.

⁴ Vgl. auch Thaler/Voggensperger, Erläuterungen zum Swiss NPO Code im Zusammenhang mit den Arbeiten der Projektfachgruppe „Swiss NPO-Code“ der Konferenz der Präsidentinnen und Präsidenten grosser Hilfswerke, noch nicht publizierter Kommentar zum Swiss NPO Code.

⁵ Vergleichbare Codes: Österreichischer Corporate Governance Codex in der Fassung Jänner 2006: 6 Kapitel mit 78 Hauptartikeln und 1 Anhang Leitlinien für die Unabhängigkeit; UK: Good Governance: The Code of Governance for the Voluntary and Community Sector, 2005: 8 Kapitel mit 104 Hauptartikeln und 9 Anhängen.

⁶ Vgl. zu diesem Kapitel insbesondere die demnächst erscheinenden, noch nicht veröffentlichten Erläuterungen zum Swiss NPO Code.