

GL_GERICHTE GL-550 vom 10. Dezember 2015

GL Gerichte, 2015-12-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gl_gerichte_GL-550

FR: GL_GERICHTE GL-550 du 10 décembre 2015

IT: GL_GERICHTE GL-550 del 10 dicembre 2015

Erwägungen

E. 1

Steuerverwaltung des Kantons Glarus

Beschwerdegegnerinnen

E. 2

Gemäss Art. 116 Abs. 1 StG unterliegen alle Zuwendungen kraft Erbrechts der Erbschaftssteuer. Zuwendungen an den Ehegatten, an direkte Nachkommen sowie an Adoptivkinder des Erblassers sind gemäss Art. 120 Abs. 1 StG steuerfrei. Von Vermögensanfällen können gemäss Art. 126 Abs. 2 StG Fr. 100'000.- für jedes Stief- und Pflegekind (Ziff. 1), Fr. 50'000.- für jeden Elternteil (Ziff. 2) und Fr. 10'000.- für jeden übrigen Empfänger (Ziff. 3) in Abzug gebracht werden. Beim Steuersatz wird nach dem verwandtschaftlichen Verhältnis des Erblassers zum Erben unterschieden. Das Gesetz kennt acht Klassen, wobei in die privilegierte Klasse 1, bei welcher der Steuersatz 2,5 % beträgt, Eltern, Adoptiveltern und Grosseltern fallen (Art. 127 Abs. 1 lit. a StG). Die Klasse 7 mit einem Steuersatz von 9 % umfasst die Geschwisterkinder, Grossneffen und Grossnichten (Art. 127 Abs. 1 lit. g StG). Nicht unter die Klassen 1 bis 7 fallende erbberechtigte Personen und Nichtverwandte sind in der Klasse 8 und haben den Höchstsatz von 10 % zu bezahlen (Art. 127 Abs. 1 lit. h StG). Gemäss Art. 127 Abs. 2 StG werden zu den nach Abs. 1 berechneten Steuerbeträgen folgende Zuschläge, auf den einzelnen Empfänger bezogen, erhoben: 50 % der Steuer bei mehr als Fr. 200'000.- Vermögensanfall (lit. a), 100 % der Steuer bei mehr als Fr. 400'000.- Vermögensanfall (lit. b) sowie 150 % der Steuer bei mehr als Fr. 2'000'000.- Vermögensanfall (lit. c). Zusätzlich ist gemäss Art. 131 Abs. 1 lit. b StG als Bausteuer ein Zuschlag auf die Erbschafts- und Schenkungssteuer zu zahlen. Dieser betrug im Jahr 2013 15 %.

E. 3

3.1 Die Beschwerdeführer machen geltend, der Wortlaut von Art. 127 Abs. 2 lit. a StG lasse zwei verschiedene grammatikalische Auslegungen zu. Einerseits könne dieser so verstanden werden, dass der Zuschlag nur auf die Steuer für den Fr. 200'000.- übersteigenden Vermögensanfall erhoben werde, andererseits dass der Zuschlag auf die Steuer für den gesamten Vermögensanfall erhoben werde. Anzuwenden sei die erste Variante, welche logischer und angemessener erscheine sowie den Regelungen in anderen Kantonen entspreche. Soweit die Beschwerdegegnerin 2 die Praxis der Beschwerdegegnerin 1 aufgrund der historischen Auslegung schütze, könne ihr nicht gefolgt werden, da sich aus dem Memorial für die Landsgemeinde des Kantons Glarus vom Jahre 2000 (Landsgemeindememorial 2000) in keiner Weise ableiten lasse, dass der Gesetzgeber die heutige Praxis der Beschwerdegegnerin 1 habe bestätigen wollen. Diese Praxis führe beim Übergang von einer Progressionsstufe zur nächsten zu sprunghaft

höheren Steuern. Während bei einem Erbanfall von Fr. 200'000.- bei einem Steuersatz von 9 % ein Steuerbetrag von Fr. 20'700.- (inkl. Bausteuerzuschlag) resultiere, betrage die Steuer bei einem Erbanfall von Fr. 200'001.- insgesamt Fr. 31'050.15. Dies stelle eine konfiskatorische Besteuerung dar und widerspreche den Grundsätzen der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und der Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie dem Rechtsgleichheitsgebot.

3.2Die Beschwerdegegnerin 1 ist der Auffassung, der Wortlaut von Art. 127 Abs. 2 lit. a StG sei klar und ihre langjährige Praxis korrekt. So werde ausdrücklich bestimmt, dass der Zuschlag auf den nach Abs. 1 berechneten Steuerbeträgen erhoben werde. In diesem Zusammenhang sei darauf hinzuweisen, dass der Gesetzgeber beispielsweise bei der Grundstückgewinnsteuer im Gegensatz zur Erbschafts- und Schenkungssteuer die höhere Steuerbelastung bei der Überschreitung eines Schwellenwerts ausdrücklich anordne. Offensichtlich sei der Gesetzgeber durchaus in der Lage, eine derartige Regelung zu formulieren, wenn es seinem Willen entspreche. Wenn es tatsächlich dem Willen des Gesetzgebers entsprochen hätte, die durch die Beschwerdeführer vorgebrachte Berechnungsweise zu implementieren, wäre die Erläuterung zu Art. 127 StG des Landsgemeindememorials 2000 schlicht falsch gewesen. Offensichtlich spreche der Gesetzgeber der Erbschaftssteuer im Kanton Glarus eine Umverteilungsfunktion zu.

3.3Die Beschwerdegegnerin 2 führt aus, der Wortlaut der strittigen Gesetzesbestimmung sei nicht glasklar. Aus dem Landsgemeindememorial 2000 gehe jedoch deutlich der Wille des Gesetzgebers hervor, die Praxis der Beschwerdegegnerin 1 zu bestätigen. Triftige Gründe, die eine Abweichung von der bestehenden Praxis erlauben würden, seien nicht erkennbar. Insbesondere widerspreche der Wortlaut der Gesetzesbestimmung weder der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) noch der Verfassung des Kantons Glarus vom 1. Mai 1988 (KV) noch dem Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG).

E. 4

4.1Der Erbanteil der Beschwerdeführer beträgt je Fr. 291'519.70. Abzüglich des Freibetrags von Fr. 10'000.- gemäss Art. 126 Abs. 2 Ziff. 3 StG ergibt sich ein steuerbarer Erbanteil von Fr. 281'519.70. Unbestritten ist sodann der Steuersatz von 9 % (Art. 127 Abs. 1 lit. g StG), was zu einem Zwischenergebnis von Fr. 25'336.75 führt. Die Beschwerdegegnerin 1 erhob den Zuschlag von 50 % gemäss Art. 127 Abs. 1 lit. a StG auf diesem Betrag, was zu einer Erbschaftssteuer von Fr. 38'005.15 bzw. zu einem Gesamtsteuerbetrag inkl. Bausteuerzuschlag von 15 % von je 43'705.90 führte. Die Beschwerdeführer wollen hingegen den Zuschlag von 50 % nur auf dem Fr. 200'000.- übersteigenden Erbanfall angewandt wissen. Bei ihrer Betrachtungsweise ergibt sich ebenfalls ein Zwischenergebnis von Fr. 25'336.75. Der Zuschlag beträgt Fr. 3'668.40 ($[(Fr. 281'519.70 - Fr. 200'000.-) \times 9\% \times 50\%]$). Dies führt zu einer Erbschaftssteuer von Fr. 29'005.15 bzw. zu einem Gesamtsteuerbetrag inkl. Bausteuerzuschlag von je Fr. 33'355.90. Strittig und zu prüfen ist nachfolgend, wie der in Art. 127 Abs. 2 StG vorgesehene Zuschlag zu berechnen ist.

E. 4.2

4.2.1Nach den üblichen Regeln der Gesetzesauslegung ist eine Bestimmung in erster Linie nach ihrem Wortlaut auszulegen. Ist der Text nicht ganz klar und sind verschiedene Auslegungen möglich, so muss nach seiner wahren Tragweite gesucht werden unter

Berücksichtigung aller Auslegungselemente, namentlich von Sinn und Zweck sowie der dem Text zugrunde liegenden Wertung. Wichtig ist ebenfalls der Sinn, der einer Norm im Kontext zukommt. Vom klaren, d.h. eindeutigen und unmissverständlichen Wortlaut darf nur ausnahmsweise abgewichen werden, u.a. dann, wenn triftige Gründe dafür vorliegen, dass der Wortlaut nicht den wahren Sinn der Bestimmung wiedergibt. Solche Gründe können sich aus der Entstehungsgeschichte der Bestimmung, aus ihrem Grund und Zweck oder aus dem Zusammenhang mit andern Vorschriften ergeben (BGE 139 V 148 E. 5.1, mit Hinweisen).

4.2.2 Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer und der Beschwerdegegnerin 2 ist der Wortlaut von Art. 127 Abs. 2 lit. a StG, wonach zu den nach Abs. 1 berechneten Steuerbeträgen ein Zuschlag von 50 % der Steuer bei mehr als Fr. 200'000.- erhoben wird, unmissverständlich. Als Voraussetzung für den Zuschlag sieht die Bestimmung vor, dass der Vermögensanfall Fr. 200'000.- übersteigt. Ist dies der Fall, so wird der Zuschlag von 50 % auf den nach Abs. 1 berechneten Steuerbetrag erhoben. Die gegenteilige Auffassung der Beschwerdeführer, wonach der Zuschlag nur auf die Steuer für den Fr. 200'000.- übersteigenden Vermögensanfall anzuwenden sei, findet im Gesetzestext keine Stütze.

4.2.3 Selbst wenn man aber die Bestimmung für auslegebedürftig hielte, würde sich am Ergebnis nichts ändern. Zum einen ergibt nämlich die historische Auslegungsmethode, dass der Gesetzgeber bei der Totalrevision des Steuergesetzes vom 7. Mai 2000 an der Anwendung des Zuschlags nichts ändern, sondern nur die Steuersätze begrenzen wollte. So wird von einem maximalen Steuersatz von 25 % (ohne Bausteuerzuschlag) ausgegangen (Landesgemeindememorial 2000, S. 33). Dieser ergibt sich bei Personen der Klasse 8, bei welchen die Steuer gemäss Art. 127 Abs. 1 lit. h StG 10 % beträgt, wenn sie aufgrund eines Vermögensanfalls von mehr als Fr. 2'000'000.- einen Zuschlag von 150 % auf den ganzen Steuerbetrag zu bezahlen haben (Art. 127 Abs. 2 lit. c StG). Würde man hingegen der Betrachtungsweise der Beschwerdeführer folgen, läge der maximale Steuersatz stets unter 25 %, was offensichtlich nicht dem Willen des historischen Gesetzgebers entspricht. Zum andern spricht auch die Gesetzssystematik für die Betrachtungsweise der Beschwerdegegnerinnen. Art. 115 Abs. 1 StG sieht bei der Grundstücksgewinnsteuer eine differenzierte Progression vor, wonach diese für die ersten Fr. 5'000.- 10 % beträgt, für die weiteren Fr. 5'000.- 15 %, für die weiteren Fr. 5'000.- 20 %, für die weiteren Fr. 5'000.- 25 % sowie 30 % für die weiteren Beträge über Fr. 20'000.-. Sieht der Gesetzgeber an einer Stelle eine differenzierte Progression vor, an anderer Stelle hingegen nicht, kann davon ausgegangen werden, dass er bei Letzterer bewusst darauf verzichtet hat. Da die weiteren Auslegungsmethoden nicht zu einem anderen Ergebnis führen, ist auch auf dem Wege der Gesetzesauslegung davon auszugehen, dass Art. 127 Abs. 1 lit. a StG so anzuwenden ist, wie ihn die Beschwerdegegnerin 1 versteht.

E. 5

Zu prüfen bleibt, ob die Bestimmung von Art. 127 Abs. 1 StG gegen übergeordnetes Recht verstösst.

5.1 Die Beschwerdeführer machen zunächst eine konfiskatorische Besteuerung geltend.

5.1.1 Eine gegen die Eigentumsgarantie (Art. 26 Abs. 1 BV) verstossende konfiskatorische Besteuerung liegt dann vor, wenn die Steuer das Institut des Eigentums in Frage stellt; dem Abgabepflichtigen darf das Vermögen nicht durch übermässige Besteuerung nach und nach entzogen werden und das Gemeinwesen ist verpflichtet, privates Vermögen in seiner

Substanz zu wahren sowie die Möglichkeit der Neubildung von Vermögen zu erhalten. Ob eine konfiskatorische Besteuerung vorliegt, beurteilt sich nach der Gesamtheit aller konkreten Umstände wie Steuersatz, Bemessungsgrundlage, Dauer des fiskalischen Eingriffs und dessen Kumulation mit anderen Abgaben. Die Belastung einer Erbschaft im Wert von knapp Fr. 900'000.- mit Steuern von 40 % stellt beispielsweise noch keine konfiskatorische Besteuerung dar (BGer-Urteil 2P.139/2004 vom 30. November 2004 E. 4.1 ff.).

5.1.2 Vorliegend haben die Beschwerdeführer bei einem Erbanteil von je Fr. 291'519.70 Erbschaftssteuern in der Höhe von je Fr. 43'705.90 zu bezahlen, was einer Steuer von knapp 15 % entspricht. Es ist offensichtlich, dass die Beschwerdeführer die Steuer problemlos aus der Erbschaft bezahlen können. Daneben ist die Belastung mit knapp 15 % relativ moderat. Von einer konfiskatorischen Besteuerung kann daher nicht die Rede sein.

E. 5.2

Die Beschwerdeführer rufen sodann die Grundsätze der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und der Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie das Rechtsgleichheitsgebot an.

5.2.1 Nach dem Grundsatz der Gleichmässigkeit der Besteuerung sind Personen, die sich in gleichen Verhältnissen befinden, in derselben Weise mit Steuern zu belasten und müssen wesentliche Ungleichheiten in den tatsächlichen Verhältnissen zu entsprechend unterschiedlichen Steuerbelastungen führen. Das Prinzip konkretisiert im Wesentlichen den Gleichbehandlungsgrundsatz nach Art. 8 Abs. 1 BV. Es hat allerdings im Bereich der direkten Steuern ■ worunter die Erbschaftssteuer fällt (Markus Reich, Steuerrecht, 2. A., Zürich/Basel/Genf 2012, § 2 Rz. 43) ■ mit dem Aufkommen und der Verfestigung des Prinzips der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV) zunehmend an Inhalt eingebüsst. Der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit besagt, dass die Steuerpflichtigen entsprechend ihrer Leistungsfähigkeit an die Steuerlasten beizutragen haben (BGE 133 I 206 E. 6.1, mit Hinweisen). Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Erbschaftssteuerpflichtigen findet im konkreten Einzelfall insoweit Berücksichtigung, als ■ neben dem Verwandtschaftsgrad ■ auch die Höhe des angefallenen Vermögens das Steuermass bestimmt (BGer-Urteil 2P.168/2002 vom 25. November 2002 E. 5.2). Die Ausgestaltung des Steuertarifs, jedenfalls was den Verlauf der Progression anbetrifft, hängt in besonderem Mass von politischen Wertungen ab; insofern steht dem Gesetzgeber ein grosser Gestaltungsspielraum zu (BGE 133 I 206 E. 7.2).

5.2.2 Die Beschwerdeführer bezahlen bei einem Erbanteil von je Fr. 291'519.70 bzw. bei einem steuerbaren Erbanteil von je Fr. 281'519.70 eine Erbschaftssteuer in der Höhe von Fr. 43'705.90 (inkl. Bausteuerzuschlag). Eine Person, die im selben Verwandtschaftsverhältnis zum Erblasser steht und für einen Erbanteil von Fr. 210'000.- bzw. für einen steuerbaren Erbanteil von Fr. 200'000.- steuerpflichtig wäre, würde hingegen ■ da sie nicht den Zuschlag von 50 % zu leisten hat ■ eine Erbschaftssteuer von Fr. 20'700.- (inkl. Bausteuerzuschlag) schulden.

Dass die Beschwerdeführer bei einem um Fr. 81'519.70 höheren Erbanteil eine um Fr. 23'005.90 höhere Erbschaftssteuer bezahlen müssen, verstösst weder gegen den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit noch gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz. Durch die progressive Ausgestaltung des Steuertarifs wird

nach dem Gesagten diesen Grundsätzen vielmehr geradezu Rechnung getragen. Dass der Gesetzgeber dabei aus politischen Gründen eine stark ansteigende Progression vorsieht, liegt in seinem Ermessen, in welches das Gericht nicht eingreifen darf. Insgesamt erweist sich die Besteuerung des Fr. 200'000.- übersteigenden steuerbaren Erbanteils von Fr. 81'519.70 mit 28,22 % (Fr. 23'005.90 x 100 / Fr. 81'519.70) als nicht rechtsverletzend. Insofern können die Beschwerdeführer aus den von ihnen angerufenen Grundsätzen nichts zu ihren Gunsten ableiten.

5.3 Hinzuweisen bleibt indessen darauf, dass die Bestimmung von Art. 127 Abs. 1 StG in Einzelfällen zu unbefriedigenden Resultaten führen kann. So beträgt bei einem Erbanteil von Fr. 210'000.- bzw. einem steuerbaren Erbanteil von Fr. 200'000.- die Erbschaftssteuer inkl. Bausteuer für einen Erbschaftssteuerpflichtigen der Klasse 8 Fr. 23'000.- (Fr. 200'000.- x 0,1 x 1,15). Ihm verbleiben nach Abzug der Steuern Fr. 187'000.- (Fr. 210'000.- ./ Fr. 23'000.-). Hat er indessen einen Zuschlag von 50 % zu bezahlen, weil der steuerbare Erbanteil über Fr. 200'000.- liegt, verbleibt ihm erst bei einem Erbanteil von Fr. 223'897.30 bzw. einem steuerbaren Erbanteil von Fr. 213'897.30 gleichviel (223'897.30 ./ [213'897.30 x 0,1 x 1,5 x 1,15]). Liegt mit anderen Worten der steuerbare Erbanteil zwischen Fr. 200'001.- und Fr. 213'897.-, verbleibt dem Erbschaftssteuerpflichtigen weniger, als wenn sein steuerbarer Erbanteil lediglich Fr. 200'000.- betragen würde. Es liegt auf der Hand, dass dies im Lichte der Prinzipien der Besteuerung nach der allgemeinen Leistungsfähigkeit und der Gleichmässigkeit nicht unproblematisch ist.

Auch wenn gewisse Schematisierungen erlaubt sind, wird der Gesetzgeber im Hinblick auf künftige Anwendungsfälle prüfen müssen, ob die Progression bei der Bemessung der Erbschaftssteuer nicht differenzierter auszugestalten ist, wobei verschiedene Möglichkeiten offenstehen, darunter auch die von den Beschwerdeführern vorgeschlagene. Dies ändert aber nichts daran, dass im vorliegend zu beurteilenden Fall die von den Beschwerdeführern zu entrichtenden Erbschaftssteuern mit den genannten Prinzipien vereinbar sind.

Demgemäss ist die Beschwerde abzuweisen.

III.

Nach Art. 134 Abs. 1 lit. c VRG hat die Partei, welche im Beschwerde-, Klage- oder Revisionsverfahren unterliegt, die amtlichen Kosten zu tragen. Die pauschale Gerichtsgebühr in der Höhe von Fr. 2'000.- ist daher den Beschwerdeführern aufzuerlegen und mit dem von ihnen bereits geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen. Eine Parteientschädigung steht ihnen nicht zu, da sie einerseits nicht anwaltlich vertreten waren und andererseits unterliegen (vgl. Art. 138 Abs. 1 und 3 VRG).

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