

An den Landrat

Glarus, 28. Mai 2019

Memorialsantrag Jungfreisinnige Kanton Glarus „Für die Gleichbehandlung von Kirchensteuerpflichtigen und übrigen Steuerpflichtigen“; Zulässig- und Erheblicherklärung

Herr Präsident
Sehr geehrte Damen und Herren

1. Ausgangslage

1.1. Anliegen und Inhalt des Memorialsantrags

Der Memorialsantrag in der Form einer allgemeinen Anregung will den Regierungs- und Landrat beauftragen, der Landsgemeinde eine Anpassung des kantonalen Steuergesetzes (StG; GS VI C/1/1) zu unterbreiten. Die steuerpflichtigen natürlichen Personen sollen die von ihnen bezahlten Kirchensteuern von den Einkünften abziehen können. Die Abzugsmöglichkeiten von Artikel 31 Absatz 1 StG seien entsprechend zu ergänzen. Der ausführliche Wortlaut und die Begründung liegen bei.

1.2. Zustandekommen

Der Memorialsantrag wurde am 28. März 2019 durch Frau Rafaela Hug, wohnhaft in Schwanden, als Erstunterzeichnerin und im Kanton Glarus Stimmberechtigte namens und im Auftrag der Jungfreisinnigen des Kantons Glarus bei der Staatskanzlei eingereicht. Er erfüllt die Voraussetzungen von Artikel 71 Absätze 2–4 des Gesetzes über die politischen Rechte (GPR; GS I D/22/2). Der Memorialsantrag ist somit zustande gekommen (Art. 72 Abs. 1 GPR).

1.3. Übermittlung an den Landrat

Ist ein Memorialsantrag zustande gekommen, so stellt der Regierungsrat dem Landrat innerhalb von drei Monaten den Antrag, ihn für rechtlich zulässig oder unzulässig zu erklären (Art. 74 Abs. 1 GPR). Der Landrat entscheidet über die rechtliche Zulässigkeit des Antrags und beschliesst über dessen Erheblichkeit (Art. 59 Abs. 2 Verfassung des Kantons Glarus [KV; GS I A/1/1] i. V. m. Art. 77 Abs. 1 Landratsverordnung [LRV; GS II A/2/3]). Der Entscheid ist im Amtsblatt zu publizieren (Art. 74 Abs. 2 GPR). Bei der Prüfung der Zulässigkeit geht es nicht um Fragen der politischen Opportunität eines Antrags, sondern um eine Beurteilung aus rechtlicher Sicht. Der Landrat übt somit eine Rechtskontrolle aus.

2. Zulässigkeit

2.1. Anforderungen

Nach den Bestimmungen von Artikel 58 Absätze 2 und 4 KV und von Artikel 73 GPR ist ein Memorialsantrag zulässig, wenn er:

- einen Gegenstand betrifft, der in die Zuständigkeit der Landsgemeinde fällt;
- in der Form einer allgemeinen Anregung oder eines ausgearbeiteten Entwurfs gestellt worden ist (Einheit der Form);
- sich mit Gegenständen befasst, die in sich in einem sachlichen Zusammenhang stehen (Einheit der Materie);
- übergeordnetes Recht beachtet;
- und durchführbar ist.

2.2. Gegenstand im Zuständigkeitsbereich der Landsgemeinde

Gegenstand eines Memorialsantrags kann nach Artikel 58 Absatz 2 KV alles sein, was in den Zuständigkeitsbereich der Landsgemeinde gemäss Artikel 69 KV fällt. Vorliegend wird eine Änderung des kantonalen Steuergesetzes beantragt. Der Memorialsantrag betrifft somit einen Gegenstand, der in die Kompetenz der Landsgemeinde fällt (vgl. Art. 69 Abs. 1 KV).

2.3. Einheit der Form

Die Einheit der Form ist gewahrt, wenn der Memorialsantrag ausschliesslich in der Form der allgemeinen Anregung oder des ausgearbeiteten Entwurfs eingereicht wird (Art. 73 Abs. 3 GPR). Eine Vermischung beider Formen ist unzulässig. Aufgrund der Tatsache, dass ein Antrag in der Form der allgemeinen Anregung auch sehr konkrete Anliegen beinhalten und die Form des ausgearbeiteten Entwurfs umgekehrt auch aus relativ allgemein gehaltenen Gesetzgebungsaufträgen oder programmatischen Bestimmungen bestehen kann, ist eine Vermischung der Formen zurückhaltend anzunehmen. Vorliegend wurde der Memorialsantrag in der Form einer allgemeinen Anregung eingereicht. Die Antragsteller verzichten trotz sehr konkreter Anliegen darauf, einen Gesetzestext auszuformulieren. Das Erfordernis der Einheit der Form ist somit gewahrt.

2.4. Einheit der Materie

Der Grundsatz der Einheit der Materie will verhindern, dass die Stimmberechtigten auf zwei oder mehrere politisch voneinander unabhängige Fragen nur einmal antworten können. Zwischen den einzelnen Teilen des Antrags muss deshalb ein innerer, sachlicher Zusammenhang bestehen (Art. 73 Abs. 2 GPR). Der vorliegende Memorialsantrag hat lediglich ein Thema zum Gegenstand: die Abzugsfähigkeit von Kirchensteuern von den Einkünften natürlicher Personen im Rahmen der Ermittlung des Reineinkommens nach Artikel 25 ff. StG. Die Einheit der Materie ist damit gewahrt.

2.5. Vereinbarkeit mit übergeordnetem Recht

Der Memorialsantrag darf nichts enthalten, was dem Bundesrecht oder, wenn sein Gegenstand nicht eine Verfassungsänderung betrifft, der Kantonsverfassung widerspricht (Art. 58 Abs. 4 KV). Vorliegend stellt sich die Frage nach der Vereinbarkeit mit Bundesrecht, konkret mit den Vorgaben des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14). Artikel 9 Absatz 4 StHG schreibt nämlich vor, dass – unter Vorbehalt von Sozial- und Kinderabzügen – andere Abzüge als die im StHG vorgesehenen nicht zulässig sind. Die Abzüge von den steuerbaren Einkünften sind somit in Artikel 9 StHG abschliessend und für die Kantone verpflichtend geregelt (BGE 128 II 66 E. 4b; BGer, Urteil 2C_77/2007 vom 2. April 2009 E. 3.1).

Zunächst gilt es zu prüfen, ob es sich beim von den Antragstellern geforderten neuen Abzug der Kirchensteuer von den Einkünften überhaupt um einen Abzug im steuerrechtlichen Sinne

handelt. Denn die allgemeinen wie auch die Sozialabzüge sind dazu ausgestaltet, das subjektive Nettoprinzip zu verwirklichen. Der Gesetzgeber hält gewisse Teile der Bemessungsgrundlage für nicht besteuernswürdig und scheidet sie deshalb davon aus. (REICH MARKUS/VON AH JULIA/BRAWAND STEPHANIE A., in: Zweifel Martin/Beusch Michael [Hrsg.], Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. Aufl., Basel 2017, Art. 9 N 60). Das subjektive Nettoprinzip besagt, dass das Existenzminimum und die Unterhaltsverpflichtungen aus der Bemessungsgrundlage auszuklammern sind (REICH MARKUS/WEIDMANN MARKUS, in: Zweifel/Beusch, a.a.O., Art. 7 N 27). Da die Kirchensteuer weder das Existenzminimum betrifft noch eine Unterhaltsverpflichtung darstellt, ist bereits fraglich, ob es sich beim geforderten Abzug überhaupt um einen Abzug im steuerrechtlichen Sinne handelt.

Geht man davon aus, dass es sich um einen steuerrechtlichen Abzug handelt, gilt es als Nächstes, den beantragten Abzug der Kirchensteuer von den Einkünften als Sozialabzug oder als allgemeinen Abzug zu qualifizieren. Ein Sozialabzug unterscheidet sich von einem allgemeinen Abzug darin, dass der erstgenannte eine Tarifgestaltung bzw. Tarifvariation darstellt. Dementsprechend sind Sozialabzüge stets unabhängig von den effektiven Aufwendungen und als Pauschale ausgestaltet (vgl. Art. 33 StG). Demgegenüber gehen allgemeine Abzüge stets von den effektiven Kosten aus (vgl. Art. 31 StG) (REICH/VON AH/BRAWAND, in: Zweifel/Beusch, a.a.O., Art. 9 N 66 f.). Gemäss Memorialsantrag sollen die effektiv bezahlten Kirchensteuern für den Abzug berücksichtigt werden. Aus diesem Grund handelt es sich um einen allgemeinen Abzug. Für diese Qualifikation spricht auch, dass die Antragsteller eine Einordnung des neuen Abzuges in Artikel 31 StG, wo die allgemeinen Abzüge nach StHG kantonrechtlich weiter ausgeführt werden, anregen.

Die Qualifikation des beantragten neuen Abzuges der Kirchensteuer als allgemeiner Abzug führt aufgrund von Artikel 9 Absatz 4 StHG zur Frage, ob es sich dabei um einen zusätzlichen bzw. anderen, von Bundesrechts wegen unzulässigen allgemeinen Abzug handelt oder ob sich dieser unter einen der in Artikel 9 Absatz 2 StHG abschliessend aufgeführten, von Bundesrechts wegen zulässigen Abzugstatbestände subsumieren lässt. In Betracht fällt und zu prüfen ist der Tatbestand von Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe i StHG. Gemäss dieser Bestimmung sind „freiwillige Leistungen von Geld und übrigen Vermögenswerten (...) an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die im Hinblick auf ihre öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecke von der Steuerpflicht befreit sind (Art. 23 Abs. 1 Bst. f), sowie an Bund, Kantone, Gemeinden und deren Anstalten (Art. 23 Abs. 1 Bst. a–c)“ abzugsfähig. Unter den Gemeindebegriff fallen auch die Kirchgemeinden (Art. 23 Abs. 1 Bst. c StHG). Diese sind nach Artikel 60 Absatz 1 Ziffer 4 StG im Kanton Glarus von der Steuerpflicht befreit. Eine weitere Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit einer Leistung ist, dass sie die steuerpflichtige Person freiwillig erbracht hat, das heisst weder in Erfüllung einer Schuldverpflichtung noch zum Erwerb eines Anspruchs auf eine Gegenleistung (FREI WALTER/KAUFMANN STEFAN/RICHNER FELIX, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, Zürich 1999, § 32 N 20). So sind z. B. Zuwendungen an Privatschulen, die als Entgelt für den Besuch dieser Schule entrichtet werden, nicht abzugsfähig (STÄHLIN WALO/NYFFENEGGER NATALIE, Steuerbefreiung juristischer Personen mit öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken, in: ST 4/2008, 235–240, 236). Desgleichen sind auch Vorzugslasten (z. B. Strassenbeiträge) oder Bussen nicht abzugsfähig, da solche Leistungen in Erfüllung einer gesetzlichen Verpflichtung erbracht werden. Keine abzugsfähigen Zuwendungen an den Kanton, die politischen Gemeinden oder Kirchgemeinden stellen schliesslich auch die von den natürlichen Personen bezahlten Einkommens- und Vermögenssteuern dar. Steuern werden in Erfüllung einer gesetzlichen Pflicht geleistet, d. h. sie erfolgen nicht freiwillig. Sie sind deshalb den nicht abzugsfähigen Lebenshaltungskosten zuzurechnen (vgl. Art. 32 Abs. 1 Ziff. 5 StG) (zum Ganzen FREI/KAUFMANN/RICHNER, a.a.O., § 32 N 22 und 23). Dies gilt – im Gegensatz zu den Ausführungen der Antragsteller in der Begründung des Memorialsantrags – auch für die Kirchensteuern. Sie werden nicht „freiwillig bezahlt“, sondern sind gesetzlich geschuldete Abgaben, denen die steuerpflichtigen Personen aufgrund der Gebietshoheit des Gemeinwesens, also vorliegend der Kirchgemeinden, kraft Kantonsverfassung (vgl. Art. 137 Abs. 1 KV) und Gesetz

(vgl. Art. 200–202, Art. 207–209 StG) unterstehen. Entsprechend werden Steuern denn auch gemeinhin als Abgaben definiert, die von den Einzelnen an die öffentliche Gemeinschaft bezahlt werden müssen, um sich, unabhängig von einer konkreten Gegenleistung seitens des Staates, an den Kosten zu beteiligen, die sich aus den diesem übertragenen allgemeinen Aufgaben ergeben (WIEDERKEHR RENÉ/RICHLI PAUL, Praxis des allgemeinen Verwaltungsrechts, Eine systematische Analyse der Rechtsprechung, Band II, Bern 2014, N 531 m.w.H.).

Zusammenfassend steht somit fest, dass es sich beim von den Antragstellern angeregten neuen Abzug von Kirchensteuern von den Einkünften im Rahmen der Ermittlung des Reineinkommens um einen zusätzlichen, von Bundesrechts wegen nicht vorgesehenen anderen Abzug handelt, der gemäss Artikel 9 Absatz 4 StHG unzulässig und deshalb bundesrechtswidrig ist.

2.6. Durchführbarkeit

Ist ein Memorialsantrag offensichtlich nicht realisierbar, ist er für unzulässig zu erklären (Art. 58 Abs. 4 KV). Sich abzeichnende, grosse Schwierigkeiten bei der Umsetzung eines Memorialsantrags im Falle seiner Annahme genügen dafür jedoch nicht. Vielmehr muss die Umsetzung zweifelsfrei und aufgrund eines unüberwindbaren Hindernisses unmöglich sein. Erst wenn der Antrag keinen Raum mehr für eine Auslegung lässt, mit der seine Anliegen verwirklicht werden können, ist er für unzulässig zu erklären. Vorliegend sind keine grösseren Schwierigkeiten bei der Umsetzung erkennbar. Der Memorialsantrag ist durchführbar.

3. Ergebnis

Der Regierungsrat kommt zum Ergebnis, dass der in der Form einer allgemeinen Anregung eingereichte Memorialsantrag nicht mit dem Bundesrecht vereinbar ist, da er gegen Artikel 9 Absatz 4 StHG verstösst. Er verletzt somit übergeordnetes Recht, womit er eine der Anforderungen von Artikel 58 Absatz 2 KV nicht erfüllt. Der Memorialsantrag ist daher für rechtlich unzulässig zu erklären.

4. Erheblichkeit

Erklärt der Landrat einen Memorialsantrag für unzulässig, so entfällt die Erheblicherklärung. Sollte der Landrat den Memorialsantrag für zulässig erklären, hätte er über dessen Erheblichkeit zu befinden. Die Stellungnahme des Regierungsrates beschränkt sich auf die rechtliche Zulässigkeit (Art. 59 Abs. 1 KV).

5. Antrag

Der Regierungsrat beantragt dem Landrat, den Memorialsantrag für unzulässig zu erklären.

Genehmigen Sie, Herr Präsident, sehr geehrte Damen und Herren, den Ausdruck unserer vorzüglichen Hochachtung.

Im Namen des Regierungsrates

*Andrea Bettiga, Landammann
Hansjörg Dürst, Ratsschreiber*

Beilage:

- Memorialsantrag