
Urteil des Schweizerischen Bundesgerichts vom 29. Oktober 2021 i.S. J. (2C_345/2021)

Verfassungsrechtliche Grundsätze der Besteuerung (Art. 127 Abs. 2 BV): steuerfreies Existenzminimum?

Unterstützungen aus öffentlichen oder privaten Mitteln (z.B. Sozialhilfeleistungen) oder auch die Einkünfte auf Grund der Bundesgesetzgebung über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung sind von der Einkommenssteuer ausgenommen (§ 25 Bst. d und h StG). Die Steuerbefreiung dieser Leistungen führt zwar, verglichen beispielsweise mit einem ordentlich steuerbaren Erwerbseinkommen, zu einer problematischen Ungleichbehandlung. Weil das kantonale Steuergesetz insoweit Bundesrecht (Art. 7 Abs. 4 Bst. f und k StHG) umsetzt, bleiben die Vorschriften für das Bundesgericht und die anderen rechtsanwendenden Behörden jedoch in jedem Fall massgebend (Art. 190 BV), selbst wenn sie sich als verfassungswidrig erweisen sollten. Die Ungleichbehandlung müsste daher auf politischem Weg behoben werden.

Eine Verpflichtung des Gesetzgebers, einen bestimmten Betrag in der Höhe eines irgendwie definierten Existenzminimums von vornherein steuerfrei zu belassen, lässt sich aus der Bundesverfassung nicht ableiten. Grundsätzlich hat jedermann zur Deckung der Kosten der öffentlichen Hand beizutragen. Dies mit der Begründung, dass der Finanzaufwand des Gemeinwesens für die allgemeinen öffentlichen Aufgaben auch von der Gesamtheit der Bürger getragen werden soll. Es ist nicht ersichtlich,

inwiefern der in § 36 und 36a StG festgelegte Steuertarif bzw. Progressionsverlauf verfassungswidrig sein sollte. Die politische Opportunität eines Steuertarifs zu prüfen, ist dagegen nicht Sache des Bundesgerichts.

Erwägungen

1. ...

2.

2.1 Der Steuerpflichtige wirft im bundesgerichtlichen Verfahren zahlreiche Fragen auf, die letztlich in zwei Themenbereiche zerfallen. Diese hängen inhaltlich zusammen und überschneiden sich teilweise. Zum einen beanstandet der Steuerpflichtige die gesetzliche Ordnung der Bemessungsgrundlage. Seine Einwände zielen vor allem darauf ab, dass es nach dem heutigen System zur Ungleichbehandlung von Einkünften aus Sozialhilfe und übrigen Einkünften komme (hinten E. 2.2). Zum andern rügt er die Eintrittsschwelle und den Verlauf des Tarifs für natürliche Personen (hinten E. 2.3).

2.2

2.2.1 Wie die Einkünfte sachlich und zeitlich zu bemessen seien, ist harmonisierungsrechtlich vorgegeben (Art. 1 Abs. 3 Satz 2 StHG e contrario; Art. 7 ff. und 15 ff. StHG). Harmonisierungsrechtlicher Natur sind namentlich auch die Ausnahmen. Neben den Einkünften aufgrund der Bundesgesetzgebung über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinter-

lassen- und Invalidenversicherung (Art. 7 Abs. 4 lit. k StHG) bleiben etwa auch die Unterstützungen aus öffentlichen oder privaten Mitteln steuerfrei, also namentlich die Leistungen aus Sozialhilfe (Art. 7 Abs. 4 lit. f StHG). Andersartige Einkünfte in gleicher Höhe sind dagegen grundsätzlich steuerbar. Der Steuerpflichtige macht geltend, dass dieses System zu Ungerechtigkeiten führe und „negative Erwerbs- und Sparanreize“ setze. Im Ergebnis scheint er sich eine steuerliche Freistellung des Existenzminimums vorzustellen.

2.2.2 Was zunächst die Ungleichbehandlung insbesondere von Erwerbseinkünften einerseits und Ergänzungsleistungen zur AHV/IV oder Sozialhilfeleistungen andererseits betrifft, führt die Privilegierung der Ergänzungs- oder Sozialhilfeleistungen, verglichen beispielsweise mit einem ordentlich steuerbaren Erwerbseinkommen, tatsächlich zu einer problematischen Ungleichbehandlung. Dies ist dem Bundesgericht nicht entgangen (Urteil 2C_245/2010 vom 25. Januar 2011 E. 2.5.1, bestätigt etwa in Urteil 2C_903/2012 vom 12. Februar 2013 E. 6.2), beruht aber letztlich auf der vom Gesetzgeber verfolgten Weichenstellung. Aus diesem Grund ist der erhobenen Kritik nicht weiter nachzugehen: Bundesgesetze sind für das Bundesgericht und die anderen rechtsanwendenden Behörden in jedem Fall massgebend (Art. 190 BV), selbst wenn sie sich als verfassungswidrig erweisen sollten. Es herrscht ein Anwendungsgebot (BGE 146 V 378 E. 4.4; 144 I 340 E. 3.2.; 144 V 184 E. 5.2), nicht aber ein Prüfungsverbot (BGE 144 II 147 E. 7.2). Die Ungleichbehandlung müsste daher auf politischem Weg behoben werden. Entsprechende Bestrebungen sind freilich gescheitert. Zu verweisen ist etwa auf die Standesinitiative des Kantons Bern unter dem Titel „Besteuerung von Sozialhilfeleistungen“ (Geschäft 09.300), der die Eidgenössischen Räte aber keine Folge gegeben haben (der Ständerat am 8. Dezember 2014

[AB 2014 S 1207], der Nationalrat am 24. September 2015 [AB 2015 N 1841]). Gleichzeitig haben die Räte die Motion WAK-SR, „Steuerbarkeit von Unterstützungsleistungen und steuerliche Entlastung des Existenzminimums“ (Geschäft 14.4004) abgelehnt.

2.2.3 Was sodann die Befreiung des Existenzminimums angeht, ist das Bundesgericht auch dieser Frage schon mehrfach nachgegangen. Vor rund 25 Jahren erwog es, die damals noch in Kraft stehende Bundesverfassung von 1874 kenne zwar ein ungeschriebenes Recht auf Existenzsicherung (BGE 122 I 101 E. 2b/cc; 121 I 367 E. 2). Aus Art. 4 BV 1874 lasse sich aber nicht ableiten, dass der Gesetzgeber verfassungsrechtlich verpflichtet wäre, einen bestimmten Betrag in der Höhe eines irgendwie definierten Existenzminimums von vornherein steuerfrei zu belassen (BGE 122 I 101 E. 3). Dies hat das Bundesgericht seither bestätigt (u.a. Urteil 2P.223/1995 vom 22. Januar 1998 E. 3), auch im Anwendungsbereich des revidierten Verfassungsrechts (Art. 12 BV 1999). Als Alternative erkannte es die Möglichkeit des Steuererlasses (Urteil 2C_245/2010 vom 25. Januar 2011 E. 2.5.2). Auch aus Art. 11 Abs. 1 des Pakts vom 16. Dezember 1966 über wirtschaftliche, soziale und kulturelle Rechte (UNO-Pakt I; SR 0.103.1) kann kein Anspruch im Sinne eines verfassungsmässigen Individualrechts auf Freistellung des Existenzminimums hergeleitet werden (BGE 122 I 101 E. 2a). Dem allem ist nichts beizufügen.

2.2.4 Zusammenfassend gilt, dass der gerügte § 25 lit. d des Steuergesetzes des Kantons Schwyz vom 9. Februar 2000 (StG/SZ; SRSZ 172.200), wonach die Unterstützungen aus öffentlichen oder privaten Mitteln der Einkommenssteuer nicht unterworfen sind, bundesrechtskonform ausgestaltet ist. Es bleibt bei dessen Anwendbarkeit, nachdem er

lediglich Art. 7 Abs. 4 lit. f StHG umsetzt. Das kantonale Recht ist folglich durch das Bundesrecht abgedeckt und „immunisiert“, weshalb eine Nichtanwendung von § 25 lit. d StG/SZ ausser Betracht fällt (vgl. Urteil 2C_29/2017 vom 4. November 2019 E. 3.5). Insoweit ist die Beschwerde unbegründet.

2.3

2.3.1 Der Steuerpflichtige beanstandet, dass der Tarif für natürliche Personen (§ 36 und 36a StG/SZ) eine Eintrittsschwelle von lediglich CHF 100.-- (§ 36 Abs. 4 StG/SZ) vorsehe. Seine Feststellung zur Höhe der Eintrittsschwelle ist grundsätzlich zutreffend, wobei zu ergänzen ist, dass es faktisch erst ab einem steuerbaren Einkommen von CHF 6500.-- zur Besteuerung kommt (Sachverhalt lit. A): Unter dem Titel „Sozialabzug“ konnte der Steuerpflichtige in der Steuerperiode 2018 zum einen den Betrag von CHF 3200.-- beanspruchen („übrige Steuerpflichtige“; § 35 Abs. 1 lit. b StG/SZ). Zum anderen standen ihm gemäss § 35 Abs. 1 lit. f StG/SZ weitere CHF 3200.-- zu („für jede steuerpflichtige Person, die über 65 Jahre alt ist oder eine ganze Rente der eidgenössischen Invalidenversicherung bezieht“). Die unterste Besteuerungsschwelle setzte gemäss dem Tarif für natürliche Personen bei CHF 100.-- ein (§ 36 Abs. 4 StG/SZ). Hinzu käme - was im vorliegenden Fall ohne Bedeutung ist - die Geringfügigkeitsregel im Sinne von § 24 Abs. 1 der Steuerbezugsverordnung (des Kantons Schwyz) vom 19. Dezember 2000 (StG/SZ 21.15). Dieser Norm zufolge werden Steuern und Steuernachforderungen nicht eingefordert, wenn sie gesamthaft CHF 30.-- nicht übersteigen.

2.3.2 Nach den für das Bundesgericht verbindlichen Feststellungen der Vorinstanz (Art. 105 Abs. 1 BGG; vorne E. 1.6) deklarierte der Steuer-

pflichtige eine Rente aus erster Säule von CHF 24 144.--, worauf sich ein steuerbares Einkommen von CHF 16 000.-- ergab. Alleine dies verdeutlicht, dass die Wirkung der Sozialabzüge sich in den unteren Einkommensklassen besonders stark bemerkbar macht. Dass kein Anspruch auf Freistellung des individuell-konkreten Existenzminimums besteht, wurde bereits dargelegt (vorne E. 2.2.2). Weitergehende Beanstandungen, mit welchen der Steuerpflichtige der ihm obliegenden qualifizierten Rüge- und Begründungspflicht genügen könnte (Art. 106 Abs. 2 BGG; vorne E. 1.4 und 1.5), sind nicht ersichtlich. Der Steuerpflichtige ist immerhin auf Folgendes aufmerksam zu machen: Das Bundesgericht hat immer wieder betont, dass grundsätzlich jedermann zur Deckung der Kosten der öffentlichen Hand beizutragen hat (BGE 140 II 157 E. 7.1; 133 I 206 E. 6.1 und 7.1; 122 I 101 E. 2 b/aa). Die Begründung geht dahin, dass der Finanzaufwand des Gemeinwesens für die allgemeinen öffentlichen Aufgaben auch von der Gesamtheit der Bürger getragen werden soll (BGE 116 Ia 321 E. 3d; 114 Ia 221 E. 2c; 114 Ia 321 E. 3b; 112 Ia 240 E. 5a; 99 Ia 638 E. 9). In diesem Sinne hält auch beinahe die Hälfte der Kantone bis heute an einer Minimalbesteuerung („Kopfsteuer“) fest. Dabei handelt es sich um die Kantone Zürich, Luzern, Uri, Nidwalden, Solothurn, Schaffhausen, Tessin, Waadt, Wallis und Genf (Das schweizerische Steuersystem, Schweizerische Steuerkonferenz [SSK], Ausgabe 2019, Ziff. 9.1.3).

2.3.3 Schliesslich erachtet der Steuerpflichtige auch den auf sein steuerbares Einkommen anwendbaren Steuersatz für unhaltbar und rügt er insgesamt den Verlauf des Steuertarifs. Er macht jedoch nicht geltend, der Tarif sei in unzulässiger Weise (vgl. BGE 133 I 206 E. 8.3) degressiv; im Gegenteil räumt er ein, dass der Steuersatz mit zunehmendem Einkommen ansteigt. Er kritisiert lediglich, die Progression sei bei tieferen Ein-

kommen steiler als bei höheren. Selbst unter Berücksichtigung dessen, dass eine Laienbeschwerde vorliegt, weswegen die formellen Anforderungen praxisgemäss niedriger angesetzt werden (Urteil 2C_619/2021 vom 17. August 2021 E. 2.3), wird aber in der Eingabe nicht hinreichend (vgl. vorne E. 1.5) dargelegt, inwiefern ein solcher Progressionsverlauf verfassungswidrig sein soll. Dies ist auch nicht ersichtlich, zumal die Ausgestaltung des Steuertarifs, namentlich der Verlauf der Progression, in besonderem Mass von politischen Wertungen abhängt und unterschiedliche sozial- und finanzpolitische Ansichten möglich und zulässig sind (BGE 133 I 206 E. 8.2). Es ist nicht Sache des Bundesgerichts, die politische Opportunität eines Steuertarifs zu prüfen.

2.4 Die Beschwerde ist damit unbegründet. Sie ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.