

Rückwirkung in der Erbschaftssteuerinitiative

Rückwirkende Besteuerung von Schenkungen gemäss der Erbschaftssteuerreform, Doppelbesteuerung sowie Steuerumgehung

Dieser Artikel diskutiert die Rechtsfolgen einer Annahme der Erbschaftssteuerreform, der damit einhergehenden Doppelbesteuerung sowie möglicher Steuerumgehungsversuche. Diese Erbschaftssteuerreform wurde vom Schweizer Volk am 14. Juni 2015 abgelehnt.

Zitervorschlag:

Lukas Müller, Rückwirkung in der Erbschaftssteuerinitiative, Lexwiki.ch, 30. Mai 2015, abrufbar unter <https://www.lexwiki.ch/rueckwirkung-in-der-erbschaftssteuerinitiative>

Inhaltsübersicht

Rückwirkende Besteuerung von Schenkungen gemäss der Erbschaftssteuerreform, Doppelbesteuerung sowie Steuerumgehung	1
1. Ausgangslage	2
2. Hintergrund	2
3. Zeitlicher Geltungsbereich von Erlassen	4
4. Echte Rückwirkung	5
4.1 Definition	5
4.2 Grundsatz	6
4.3 Ausnahme	6
5. Unechte Rückwirkung	9
5.1 Definition	9
6. Allgemeine Beispiele zur Rückwirkung	9
7. 1. Beispiel: Schenkung nach 2012 aber vor Inkrafttreten der Erbschaftssteuerreform	9
7.1 Sachverhalt	9
7.2 Rechtsfolge	10
8. 2. Beispiel: Schenkung mit Wohnrecht oder Nutzniessung vor 2012	10
8.1 Sachverhalt	10
8.2 Rechtsfolge	10
8.3 Ein erster Präzedenzfall im Zusammenhang mit dieser Volksinitiative	12
9. 3. Beispiel: Schenkung ohne Wohnrecht oder Nutzniessung vor 2012	13
9.1 Sachverhalt	13
9.2 Rechtsfolge	13
10. Droht die doppelte Besteuerung?	13
10.1 Nebeneinander von Schenkungssteuern auf Ebene des Bundes und der Kantone	13
10.2 Was sagt die Volksinitiative zum Verhältnis der bereits auf Stufe der Kantone bezahlten Schenkungssteuern und der künftigen Bundessteuern?	14
10.3 Lässt die Bundesverfassung die Doppelbesteuerung zu?	14
11. Lässt sich mit der Anrufung der Eigentumsgarantie die doppelte Besteuerung vermeiden?	15
12. Zusammenfassung	16
13. Literatur	17
14. Disclaimer	17

1. Ausgangslage

Am 14. Juni 2015 hat das Volk über die Eidgenössische Volksinitiative „Millionen-Erb-schaften besteuern für unsere AHV (Erb-schaftssteuerreform)“ zu entscheiden. Entgegen dem Titel der Volksinitiative, geht es nicht nur um die Besteuerung von Erbschaften, sondern auch um die Einführung einer nationalen Schenkungssteuer. Die Initiative will die Erbschafts- und Schenkungssteuer, die bisher in der Kompetenz der Kantone liegt, ausschliesslich auf Bundes-ebene regeln.

Diese Erbschaftssteuerreform enthält einige kontroverse Bestimmungen. Hierzu gehört ins-sondere die rückwirkende Besteuerung von Schenkungen ab Fr. 20'000 zu einem Steuersatz in Höhe von 20%. Die Rückwirkung reicht bis zum 1. Januar 2012 zurück. Die Rückwirkungs-klausel soll verhindern, dass die Erbschaftssteuerreform mittels Schenkungen vor dem Inkraft-treten der neuen Verfassungsbestimmungen umgangen wird. Die Rückwirkungsklausel will be-reits verwirklichte Sachverhalte nachträglich der neuen Steuer unterstellen.

Im Normalfall beginnen die rechtlichen Wirkungen eines Erlasses mit seinem Inkrafttreten. Es wird dabei zwischen echter Rückwirkung und unechter Rückwirkung unterschieden. Je nach Konstellation der Schenkung könnte diese besteuert werden. Im schlimmsten Fall könnte es zudem zu einer Doppelbesteuerung kommen, die unter dem Aspekt der Eigentumsgaran-tie zu prüfen ist.

2. Hintergrund

Der Initiativtext enthält eine Rückwirkungsklausel für Schenkungen, die zwischen 1. Januar 2012 und dem Inkrafttreten der Erbschafts- und Schenkungssteuer vollzogen werden. Im Extremfall könnte diese Klausel dazu führen, dass für gewisse Schenkungen neben gegebenenfalls kantonal zu zahlenden Schenkungssteuern rückwirkend zusätzlich auch auf Ebene des Bundes Schenkungssteuern geschuldet sind (Doppelbesteuerung).

Für die rückwirkende Besteuerung von Schenkungen sind die folgenden Bestimmungen zu be-achten:

Die Bundesverfassung wird wie folgt geändert:

Art. 112 Abs. 3 Bst. a^{bis} (neu)

3 Die Versicherung wird finanziert:

a^{bis}. aus den Erträgen der Erbschafts- und Schenkungssteuer;

Art. 129a (neu) Erbschafts- und Schenkungssteuer

1 Der Bund erhebt eine Erbschafts- und Schenkungssteuer. Die Steuer wird von den Kantonen veranlagt und eingezogen. Zwei Drittel des Ertrages erhält

der Ausgleichsfonds der Alters- und Hinterlassenenversicherung, ein Drittel verbleibt den Kantonen.

2 Die Erbschaftssteuer wird auf dem Nachlass von natürlichen Personen erhoben, die ihren Wohnsitz im Zeitpunkt des Todes in der Schweiz hatten oder bei denen der Erbgang in der Schweiz eröffnet worden ist. Die Schenkungssteuer wird beim Schenker oder bei der Schenkerin erhoben.

3 Der Steuersatz beträgt 20 Prozent. Nicht besteuert werden:

a. ein einmaliger Freibetrag von 2 Millionen Franken auf der Summe des Nachlasses und aller steuerpflichtigen Schenkungen;

b. die Teile des Nachlasses und die Schenkungen, die dem Ehegatten, der Ehegattin, dem registrierten Partner oder der registrierten Partnerin zugewendet werden;

c. die Teile des Nachlasses und die Schenkungen, die einer von der Steuer befreiten juristischen Person zugewendet werden;

d. Geschenke von höchstens 20 000 Franken pro Jahr und beschenkte Person.

4 Der Bundesrat passt die Beträge periodisch der Teuerung an.

5 Gehören Unternehmen oder Landwirtschaftsbetriebe zum Nachlass oder zur Schenkung und werden sie von den Erben, Erbinnen oder Beschenkten mindestens zehn Jahre weitergeführt, so gelten für die Besteuerung besondere Ermässigungen, damit ihr Weiterbestand nicht gefährdet wird und die Arbeitsplätze erhalten bleiben.

Die Übergangsbestimmungen der Bundesverfassung werden wie folgt geändert:

Art. 197 Ziff. 92 (neu)

9. Übergangsbestimmung zu Art. 112 Abs. 3 Bst. a^{bis} und Art. 129a (Erbschafts- und Schenkungssteuer)

1 Die Artikel 112 Absatz 3 Buchstabe a^{bis} und 129a treten am 1. Januar des zweiten Jahres nach ihrer Annahme als direkt anwendbares Recht in Kraft. Auf den gleichen Zeitpunkt werden die kantonalen Erlasse über die Erbschafts- und Schenkungssteuer aufgehoben. Schenkungen werden rückwirkend ab 1. Januar 2012 dem Nachlass zugerechnet.

2 Der Bundesrat erlässt Ausführungsvorschriften für die Zeit bis zum Inkrafttreten eines Ausführungsgesetzes. Dabei beachtet er folgende Vorgaben:

a. Der steuerpflichtige Nachlass setzt sich zusammen aus:

1. dem Verkehrswert der Aktiven und Passiven im Zeitpunkt des Todes;

- 2. den steuerpflichtigen Schenkungen, die der Erblasser oder die Erblasserin ausgerichtet hat;*
- 3. den Vermögenswerten, die zur Umgehung der Steuer in Familienstiftungen, Versicherungen und dergleichen investiert worden sind.*
- b. Die Schenkungssteuer wird erhoben, sobald der Betrag nach Artikel 129a Absatz 3 Buchstabe a überschritten wird. Bezahlte Schenkungssteuern werden der Erbschaftssteuer angerechnet.*
- c. Bei Unternehmen wird die Ermässigung nach Artikel 129a Absatz 5 durchgeführt, indem auf dem Gesamtwert der Unternehmen ein Freibetrag gewährt und der Steuersatz auf dem steuerbaren Restwert reduziert wird. Ausserdem kann für höchstens zehn Jahre eine Ratenzahlung bewilligt werden.*
- d. Bei Landwirtschaftsbetrieben wird die Ermässigung nach Artikel 129a Absatz 5 durchgeführt, indem ihr Wert unberücksichtigt bleibt, sofern sie nach den Vorschriften über das bäuerliche Bodenrecht von den Erben, Erbinnen oder Beschenkten selbst bewirtschaftet werden. Werden sie vor Ablauf der Frist von zehn Jahren aufgegeben oder veräussert, so wird die Steuer anteilmässig nachverlangt.*

Die in dieser Volksinitiative enthaltene Rückwirkungsklausel führte dazu, dass bis Ende 2011, d.h. also bis vor den 1. Januar 2012, dem Stichtag ab welchem die Rückwirkung greifen soll, ein grosser Ansturm auf die Notariate und Grundbuchämter stattfand. Zahlreiche Grundeigentümer haben offenbar ihre Liegenschaften an ihre Nachkommen übertragen und sich im Gegenzug eine Nutzniessung (Art. 745 ff. ZGB) oder ein lebenslanges Wohnrecht (Art. 776 ff. ZGB) ausbedungen. Im Resultat könnten viele dieser Transaktionen einer gemischten Schenkung gleichkommen (zum Begriff der gemischten Schenkung vgl. z.B. BGE 126 III 171 E. 3).

Dieser Artikel liefert einen Überblick zur zeitlichen Rückwirkung von Erlassen und diskutiert die Frage, wie eine Steuerbehörde bestimmte Sachverhalte rechtlich beurteilen könnte. Diese Übersicht erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit, da insbesondere das ausführende Gesetz noch nicht vorliegt und die künftige Rechtsprechung nur basierend auf Analogieschlüssen prognostiziert werden kann.

3. Zeitlicher Geltungsbereich von Erlassen

Im Normalfall beginnen die rechtlichen Wirkungen eines Erlasses mit seinem Inkrafttreten. Dieser Zeitpunkt wird üblicherweise im Erlass selbst festgesetzt (Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2010, N 310 f.). Falls ein neues Gesetz in Kraft tritt, so stellt sich oft die Frage, auf welche Sachverhalte das alte Recht noch Anwendung findet und welche Sachverhalte nach neuem Recht zu beurteilen

sind. Grundsätzlich hat das Gesetz diese Frage zu beantworten. Oft gibt es in Gesetzen eine intertemporale Regelung hierzu. Die Rechtsprechung zu diesem Thema ist äusserst vielschichtig und hierfür ist auf die Literatur zu verweisen (Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2010, N 322 ff. mit zahlreichen Hinweisen). Der Initiativtext enthält eine ausdrückliche intertemporale Regelung.

4. Echte Rückwirkung

4.1 Definition

Echte Rückwirkung liegt vor, wenn das neue Recht auf einen Sachverhalt angewendet wird, der sich abschliessend vor dem Inkrafttreten dieses Rechts verwirklicht hat (BGE 138 I 193). Ein abschliessend verwirklichter Sachverhalt kennzeichnet sich dadurch, dass die Adressaten der neuen Norm auf den Gang der Ereignisse keinen Einfluss mehr nehmen können (Pierre Tschannen/Ulrich Zimmerli/Markus Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl., Bern 2014, § 24 N 23). Das ist laut Häfelin/Müller/Uhlmann beispielsweise „dann gegeben, wenn ein neues Steuergesetz die Steuerpflicht an Tatbestände anknüpft, die vor dem Inkrafttreten des Gesetzes eingetreten sind, also z.B. eine Schenkungssteuer einführt, welche auch Schenkungen, die vor Inkrafttreten des Gesetzes gemacht worden sind, einer Besteuerung unterstellt“ (Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2010, N 329).

Das Bundesgericht hat sich bereits früher zum Rückwirkungsverbot geäussert (BGE 102 Ia 31 ff.):

Regeste: Art. 4 der alten BV (Anmerkung des Verfassers; Art. 4 aBV entspricht heute Art. 8 BV und Art. 9 BV); Rückwirkungsverbot. Vor dem Inkrafttreten neuer Steuervorschriften eingetretene Tatsachen dürfen als Elemente der Bemessung verwendet werden, wenn es um die Bestimmung des Steuerobjektes geht; das gilt nicht, wenn es sich um die nachträgliche, spezielle Besteuerung des abgeschlossenen Tatbestandes eines Kapitalgewinnes handelt

[...]

3a) Das Bundesgericht hat wiederholt festgestellt, von Rückwirkung eines Steuergesetzes könne nur gesprochen werden, wenn die Rechtsfolge der Steuerpflicht an Tatbestände anknüpfe, die vor dem Inkrafttreten des Gesetzes liegen, nicht aber auch dann, wenn lediglich der Umfang der Steuerpflicht nach Tatsachen bestimmt werde, die vor dem Inkrafttreten des Gesetzes eingetreten

seien (BGE 74 I 104 mit Verweisungen, BGE 101 Ia 85 f. E. 2). Mit dieser Formel soll zum Ausdruck gebracht werden, dass ein neues Steuergesetz für die Bestimmung des nach seinem Inkrafttreten vorhandenen Steuerobjektes auf die Jahre vor dem Inkrafttreten als Bemessungsgrundlage zurückgreifen darf. Die Praenumerandobesteuerung des Einkommens beruht ja auf dem methodischen Grundsatz, dass das zu besteuernde Einkommen der Veranlagungsperiode nach dem in den vorangehenden Jahren (Bemessungsperiode) erzielten Einkommen festgelegt wird. Diese heute allgemein übliche Methode ist nach der erwähnten Bundesgerichtspraxis auch bei einem Wechsel der Gesetzgebung zulässig. Vor dem Inkrafttreten der neuen Steuervorschriften eingetretene Tatsachen dürfen als Elemente der Bemessung verwendet werden, wenn es darum geht, das Steuerobjekt zu bestimmen.

4.2 Grundsatz

Die echte Rückwirkung ist grundsätzlich verboten. „Niemandem sollen Verpflichtungen auferlegt werden, die sich aus Normen ergeben, welche ihm zum Zeitpunkt, als sich der Sachverhalt verwirklichte, nicht bekannt sein konnten, mit denen er also nicht rechnen konnte und musste“ (Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2010, N 330). Die echte Rückwirkung verstösst gegen den Grundsatz des rechtsstaatlichen Handelns (Art. 5 BV) gegen das Gebot der Rechtsgleichheit (Art. 8 BV) und gegen das aus Art. 9 BV abgeleitete Vertrauensschutzprinzip, sofern sie sich belastend auswirkt (Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2010, N 330; Pierre Tschannen/Ulrich Zimmerli/Markus Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl., Bern 2014, § 24 N 26).

4.3 Ausnahme

Das Bundesgericht lässt indessen die echte Rückwirkung zu, sofern die folgenden fünf Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind (vgl. z.B. BGE 138 I 189 ff.; BGE 125 I 182 ff.; BGE 122 V 405 ff.; BGE 119 Ia 254 ff.; Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2010, N 331 ff.; Pierre Tschannen/Ulrich Zimmerli/Markus Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl., Bern 2014, § 24 N 26 mit Hinweisen und Beispielen; analog Art. 36 BV):

1. Gesetzliche Grundlage: Die Rückwirkung muss, damit sie zulässig ist, ausdrücklich angeordnet werden, oder nach dem Sinn des Erlasses klar gewollt sein. Im vorliegenden Fall ist die Rückwirkung gemäss den Übergangsbestimmungen im Initiativtext (Art. 197 Ziff. 92 Abs. 1 BV) ausdrücklich angeordnet und gewollt. Die Grundlage hierfür findet sich mit der Annahme der Volksinitiative in der Bundesverfassung.

2. Öffentliches Interesse: Die Rückwirkung soll nur zulässig sein, wenn sie durch triftige Gründe gerechtfertigt ist; fiskalische Gründe genügen hierfür grundsätzlich nicht, ausser es seien die öffentlichen Finanzen in Gefahr (Urteil des Bundesgerichts 2A.228/2005 vom 23. November 2005, E. 3.1; BGE 119 Ia 254 ff.; BGE 102 Ia 69 ff.). Diese Volksinitiative will die Steuererträge zur Sanierung der AHV und zu Gunsten der Kantone verwenden. Zugegeben, auch wenn es andere Mittel gäbe und die öffentliche Hand nicht auf die „ultima ratio“ der Rückwirkungsklausel zurückgreifen könnte, so ist nicht von der Hand zu weisen, dass sowohl die AHV als auch manche Kantone finanzielle Probleme haben; ob der aktuelle Zustand als Gefahr anzusehen ist, ist dennoch fraglich, da es Kantone gibt, die regelmässig Gewinne erzielen können. Statt der Einführung einer Erbschaftssteuer wären zudem auch die Erhöhung der AHV-Beiträge, die Reduktion der AHV-Auszahlung oder die Flexibilisierung des Rentenalters taugliche (aber unpopuläre) Mittel, um die Finanzen der AHV zu sanieren; diese drei beispielhaft aufgezählten Massnahmen würde den Grundsatz der Einheit von Form und Materie nicht verletzen und wären damit verfassungskonform (Art. 139 BV und Art. 194 BV). Die Erbschaftsteuerreform verletzt den Grundsatz von Form und Materie, da sie verschiedenste Themen wie etwa die Sanierung der AHV, die Kompetenzverteilung zwischen Bund und Kantonen sowie die Erbschafts- und Schenkungssteuer miteinander vermischt und damit die freie Willensbildung ebenso wie die unverfälschte Stimmabgabe der Bürger verunmöglicht. Die Einheit der Materie wäre nur dann gewahrt, wenn zwischen den einzelnen Teilen der Initiative ein sachlicher Zusammenhang bestünde (vgl. z.B. Art. 194 BV; Ulrich Häfelin/Walter Haller/Helen Keller, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 8. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2012, N 1388 ff. und N 1787 ff.). Der Stimmbürger kann bei dieser Volksinitiative nicht einzelne Teile der Initiative gutheissen und andere ablehnen; er kann nur zum Gesamtpaket ja oder nein sagen. Korrekterweise hätten die Initianten stattdessen die einzelnen Teile dieses Gesamtpakets jeweils Gegenstand eines eigenständigen Initiativbegehrens machen müssen. Damit ist fraglich, inwiefern eine Annahme der Erbschaftssteuerreform dem öffentlichen Interesse dient, da dieses vom Souverän nicht frei und unverfälscht zum Ausdruck gebracht werden konnte. Immerhin lässt sich öffentliche Interesse insofern bejahen, da das Finanzierungsproblem der AHV mit dieser Volksinitiative kurzfristig (jedoch nicht notwendigerweise mittel- oder langfristig) symptomatisch etwas entschärft werden kann. Damit bliebe allerdings immer noch das ungelöste (und unpopuläre) Problem, die Ursachen der Finanzierungsprobleme der AHV zu beheben.
3. Verhältnismässig: Die Rückwirkung muss zeitlich mässig sein. Entscheidend sind hierfür insbesondere die Verhältnisse der betreffenden Regelung. Hierbei soll insbesondere die Voraussehbarkeit der Gesetzesänderung eine grosse Rolle spielen. Das Initiativkomitee hat die Unterschriftensammlung am 16. August 2011 begonnen;

vgl. <<http://www.admin.ch/ch/d/pore/vi/vis414.html>>. Ab diesem Zeitpunkt war die Möglichkeit einer rückwirkenden Schenkungssteuer vorhersehbar. Innerhalb der wenigen Monate bis Ende 2011 konnten die Betroffenen theoretisch ihre Schenkungen vollziehen, um die bundesrechtlich geregelte Erbschafts- und Schenkungssteuer zu umgehen.

4. Die Rückwirkung darf keine stossenden Rechtsungleichheiten bewirken. Diese Voraussetzung leitet sich aus Art. 8 BV ab. Die Initiative zielt ausdrücklich auf Schenkungen von wohlhabenden Personen ab. Dem Grundtenor der Volksinitiative folgend – ihr Titel lautet „Millionen-Erbschaften besteuern für unsere AHV (Erbschaftssteuerreform)“ –, könnte dieses Kriterium derart ausgelegt werden, dass die grosse Mehrheit zu Lasten einer wohlhabenden Minderheit eine Steuer einführen möchte. Es ist zumindest fraglich, ob diese Absicht mit der Rechtsgleichheit gemäss Art. 8 BV vereinbar ist. Diesem Argument lässt sich entgegenhalten, dass Art. 127 Abs. 2 BV für gewisse Steuern die Beachtung der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit vorsieht. Somit sprechen aus Sicht der Bundesverfassung Argumente für und gegen das Vorliegen dieser Voraussetzung.
5. Die Rückwirkung darf keinen Eingriff in wohlerworbene Rechte darstellen; eine rückwirkende Enteignung ist beispielsweise unzulässig. Aus überwiegenden öffentlichen Interessen darf selbst rückwirkend in wohlerworbene Rechte eingegriffen werden, jedoch nur gegen volle Entschädigung; dies folgt aus der in der Verfassung verankerten Eigentumsgarantie Art. 26 Abs. 2 BV.

Gegen eine begünstigende Rückwirkung ist grundsätzlich weniger einzuwenden. In der Erbschaftssteuerinitiative geht es allerdings um eine nachträglich eingeführte Schenkungssteuer für Schenkungen, die Fr. 20'000 pro Jahr und pro beschenkte Person übersteigen. Auf den ersten Blick scheint die die nachträgliche Einführung der Schenkungssteuer rechtsstaatlich äusserst bedenklich, da vor allem die zweite, die vierte und die fünfte Voraussetzung, die auch für eine echte Rückwirkung gegeben sein müssen, problematisch sein könnten. Dem lässt sich entgegenhalten, dass die echte Rückwirkung – vorausgesetzt, die Volksinitiative wird angenommen – vom Souverän selbst in der Verfassung angeordnet wird. Sofern man dieser eher formalistischen Ansicht folgt, erübrigt sich die Prüfung hinsichtlich der Unzulässigkeit der unechten Rückwirkung, da es der Souverän ja ausdrücklich so will. Zudem würde die neue Regelung den älteren Verfassungsbestimmungen, die der Erbschaftssteuerreform entgegenstünden, vorgehen (lex posterior derogat legi priori; „das jüngere Gesetz hebt das ältere Gesetz auf“).

5. Unechte Rückwirkung

5.1 Definition

Unter unechter Rückwirkung ist die Anwendung des neuen Rechts auf einen Vorgang (oder Sachverhalt) zu verstehen, der zwar unter altem Recht begonnen hat, aber beim Inkrafttreten des neuen Rechts noch fort dauert. Die unechte Rückwirkung ist grundsätzlich zulässig (sofern mit dem sogenannten Vertrauensschutz nach Art. 5 Abs. 3 BV und Art. 9 BV vereinbar; zum Vertrauensschutz vgl. BGE 122 I 328, E. 3a; Pierre Tschannen/Ulrich Zimmerli/Markus Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl., Bern 2014, § 22 N 1 ff. mit Hinweisen), da sie die Anliegen der Rechtssicherheit deutlich weniger als die echte Rückwirkung tangiert. Die Erbschaftssteuerreform enthält keine (zulässige) unechte Rückwirkung.

6. Allgemeine Beispiele zur Rückwirkung

Anhand von Beispielen lässt sich der Begriff der Rückwirkung einfach nachvollziehen:

1. Ein Student beginnt an der Universität ein sechs Semester dauerndes Bachelorstudium der Rechtswissenschaften. In der ersten Woche des ersten Semesters ändert die zuständige Stelle an der Universität die Anzahl zulässiger Prüfungsfehlversuche. Unter dem neuen Regime sind nur noch sechs statt wie bisher acht Fehlversuche möglich. Wer unter der neuen Regel innerhalb der sechs Semester mehr als sechs Fehlversuche erzielt, wird vom Studium ausgeschlossen. Der Student kann hier immer noch selbst bestimmen, wieviele Prüfungen er pro Semester ablegt und wieviel er pro Prüfung lernt (und entsprechend kann er damit noch steuern, ob er bestehen wird). Bei diesem Beispiel handelt es sich um eine unechte Rückwirkung.
2. Sofern der Student aus dem ersten Beispiel schon alle erforderlichen Leistungsnachweise erbracht hat und dabei sieben Fehlversuche hatte, so hätte die nachträgliche Einführung dieser Fehlversuchsregel für diesen Student die Konsequenz, dass er die Voraussetzungen für den Studienabschluss nicht mehr erfüllt. Dies wäre eine echte Rückwirkung. Die Einführung einer belastenden und echt rückwirkenden Regel ist unzulässig.

7. Erstes Beispiel: Schenkung nach 2012 aber vor Inkrafttreten der Erbschaftssteuerreform

7.1 Sachverhalt

Der Vater schenkte seinem Sohn im Jahr 2013 ein Haus zum damaligen Verkehrswert von Fr. 1'000'000. Heute hat das Haus Fr. 1'200'000 wert. Laut der Übergangsbestimmung kommt mit

Annahme der Erbschaftssteuerreform nachträglich die Schenkungssteuer zur Anwendung. In diesem Kanton gibt es bis zum Inkrafttreten der Erbschaftssteuerreform keine Erbschafts- oder Schenkungssteuern für die Übertragung von Vermögenswerten von den Eltern auf ihre Kinder; Handänderungssteuern und dergleichen werden für diesen Fall ausgeblendet. Es ist zu prüfen, ob im Sinne der Erbschaftssteuerreform Steuern anfallen.

7.2 Rechtsfolge

Für die Schenkung sind Fr. 20'000 als Steuerfreibetrag zu berücksichtigen. Das heisst, dass der den Freibetrag überschüssende Wert (die Fr. 980'000) das Steuerobjekt bildet, welches der Schenkungssteuer in Höhe von 20% unterliegt. Daraus folgt, dass für das Haus eine Schenkungssteuer in Höhe von Fr. 196'000 anfällt. Diese Schenkungssteuer wird beim Sohn erhoben. Netto erhält der Sohn von seinem Vater Fr. 784'000. Falls diese Steuerschuld in Höhe von Fr. 196'000 nicht anderweitig als mit dem Haus beglichen werden kann, so bleibt nichts Anderes übrig, als das Haus zu verkaufen oder eine Hypothek auf dem Haus aufzunehmen, um die neu beschlossene und nachträglich eingeführte Schenkungssteuer zu begleichen.

8. Zweites Beispiel: Schenkung mit Wohnrecht oder Nutzniessung vor 2012

8.1 Sachverhalt

Der Vater schenkte seiner Tochter im Herbst 2011 seine Villa, die damals einen Steuerwert von Fr. 1'500'000 hatte. Der Steuerwert ist etwas tiefer als der damals geschätzte Marktwert. Seine Tochter lebte seit der Schenkung nie in dieser Villa. Der Vater hat sich zu seinen Gunsten eine Nutzniessung (oder ein lebenslanges Wohnrecht) gewährt. Mit anderen Worten: Die Tochter ist zwar Eigentümerin der Villa, sie kann aber mit dem „nackten Eigentum“ nichts anfangen, da ihr Vater das Haus bis zu seinem Lebensende nutzen kann (und wird). Irgendwann nach Inkrafttreten der Erbschaftssteuerreform stirbt der Vater. Die Tochter kann nun in die Villa einziehen. Zum Zeitpunkt des Todes des Vaters schätzt die Steuerbehörde den Verkehrswert der Villa auf Fr. 3'000'000. In diesem Kanton gibt es bis zum Inkrafttreten der Erbschaftssteuerreform keine Erbschafts- oder Schenkungssteuern für die Übertragung von Vermögenswerten von den Eltern auf ihre Kinder; Handänderungssteuern und dergleichen werden für diesen Fall ausgeblendet. Es ist zu prüfen, ob im Sinne der Erbschaftssteuerreform Steuern anfallen.

8.2 Rechtsfolge

Bei dieser Konstellation könnte theoretisch eine Steuerumgehung vorliegen. Eine Steuerumgehung liegt laut Bundesgericht (BGE 138 II 239 ff.) dann vor, wenn:

1. Ein ungewöhnliches, sachwidriges oder absonderliches Vorgehen gewählt wird, welches unter den wirtschaftlichen Gegebenheiten als völlig unangemessen erscheint,

2. sich dieses Vorgehen einzig mit der Absicht der Steuerersparnis erklären lässt
3. und das ungewöhnliche Vorgehen auch tatsächlich zu einer Steuerersparnis führen würde.

Diese drei Voraussetzungen müssen alle erfüllt sein, damit eine Steuerumgehung bejaht werden kann. Die Theorie der Steuerumgehung berücksichtigt nach bisheriger Rechtsprechung die Einführung einer nationalen Erbschafts- und Schenkungssteuer noch nicht. Es wäre jedoch vertretbar, dass das Transaktionen, die zur Umgehung der neuen nationalen Steuer, ausgeweitet werden könnte. Freilich könnte dies nur für die Fälle gelten, die in der „période suspecte“, d.h. zwischen der Ankündigung dieser Eidgenössischen Volksinitiative und dem 1. Januar 2012, dem Datum der Rückwirkungsklausel, vorgenommen wurden. Damit ist zu vermuten, dass diese Transaktion einen sachlichen Konnex zur Erbschaftssteuerinitiative hat; ohne Erbschaftssteuerinitiative wäre die Transaktion nicht vorgenommen worden. Diese „période suspecte“ könnte gelten, da gerade in dieser Zeit eine besonders grosse Anzahl von Schenkungen vollzogen wurde, um die nationale Erbschafts- und Schenkungssteuer zu umgehen. Transaktionen, die vor dieser „période suspecte“ abgewickelt oder zumindest schon vereinbart wurden, sind jedoch nicht zu beanstanden respektive nicht von der nationalen Erbschafts- und Schenkungssteuer zu erfassen. Entsprechend stünde dem Steuerpflichtigen der Gegenbeweis offen, dass es sich nicht um eine Steuerumgehung handelt.

Zunächst sind die Voraussetzungen der Steuerumgehung zu prüfen, wie sie im Kontext der Erbschaftssteuerinitiative von einem Gericht interpretiert werden könnten:

1. Wurde ein ungewöhnliches, sachwidriges oder absonderliches Vorgehen gewählt? Ja, der Vater und die Tochter vollzogen eine Schenkung obwohl die Tochter das Eigentum an der Villa nicht richtig nutzen konnte; ohne die hier besprochene Volksinitiative wäre das Vorgehen nicht gewählt worden. Dies könnte von den Steuerbehörden als ungewöhnliches, sachwidriges oder absonderliches Vorgehen qualifiziert werden.
2. Ist das Vorgehen einzig mit Absicht der Steuerersparnis erklärbar? Ja, denn mit dieser Schenkung in Verbindung mit einer Nutzniessung (oder dem lebenslangen Wohnrecht) wurde einzig eine Steuerersparnis beabsichtigt.
3. Hat das ungewöhnliche Vorgehen tatsächlich zu einer Steuerersparnis geführt? Ja, dieses ungewöhnliche Vorgehen hätte auch zu einer hohen Steuerersparnis geführt, da gar keine bundesrechtlichen Erbschafts- oder Schenkungssteuer angefallen wäre.
4. Die vierte Voraussetzung, die Abwicklung dieser Transaktion in der zweiten Jahreshälfte des Jahres 2011, ist hier gegeben. Damit wurde diese Transaktion in der „période suspecte“ abgewickelt. Es gelingt hier nicht, die Vermutung der Steuerumgehung umzustossen, da lediglich wegen der Erbschaftssteuerinitiative ein derartiges Vorgehen gewählt wurde.

Die Voraussetzungen der Steuerumgehung sind erfüllt, sofern die zuständige Steuerbehörde eine äusserst extensive Auslegung nach dem Grundsatz „in dubio pro fisco“ bevorzugt (...immerhin stechen die Initianten schon mit der Rückwirkungsklausel in ein Wespennest...). Dieser Sachverhalt könnte somit als Steuerumgehung qualifiziert werden. Zugegeben, diese Interpretation ist äusserst weitreichend und bei einer Nichtannahme dieser Volksinitiative würde ein derartiges Vorgehen wohl kaum als Steuerumgehung qualifiziert. Es lässt sich allerdings nicht einfach so wegdiskutieren, dass eine grosse Anzahl von Schenkungen mit Nutzniessungen am Vorabend des (drohenden) Inkrafttretens einer rückwirkenden Schenkungssteuer vollzogen wurden. Da das (wirtschaftliche) Eigentum in diesem Fallbeispiel effektiv erst zum Todeszeitpunkt des Vaters an die Tochter übergeht, kann dies steuerlich wie ein Erbschaftsfall behandelt werden. Diese eher strenge Auslegung wäre vermutlich im Sinne der Initianten, da die Erbschaftssteuerinitiative gerade die Umgehung der neuen Steuer verhindern möchte. Dieser Sachverhalt könnte somit als Steuerumgehung qualifiziert werden. Da das (wirtschaftliche) Eigentum effektiv erst zum Todeszeitpunkt des Vaters an die Tochter übergeht, ist dies steuerlich wie ein Erbschaftsfall zu behandeln. Das heisst, dass der Verkehrswert der Villa (Fr. 3'000'000) abzüglich des Steuerfreibetrages (Fr. 2'000'000) der Erbschaftssteuer in Höhe von 20% unterliegt. Die Tochter muss somit eine Erbschaftssteuer in Höhe von Fr. 200'000 bezahlen. Die Finanzierung kann aus ihrem Vermögen mittels Bargeld, mit der Erhöhung der Hypothek oder mit dem Verkauf der Villa geleistet werden.

Des Weiteren gilt es zu bedenken, dass im vorliegenden Fall auch eine gemischte Schenkung vorliegen könnte. Eine solche liegt vor, wenn zwischen Leistung und Gegenleistung ein gewolltes Missverhältnis besteht, wobei die Differenz dieser Leistung dem Erwerber mit einer Schenkungsabsicht zugutekommen soll. Da die Tochter mit der nutzniessungsbelasteten Liegenschaft nur das „nackte Eigentum“ erhält und nichts Sinnvolles damit tun kann, ist es denkbar, dass nicht der vollständige Wert an dieser Liegenschaft übertragen wurde. Bei der Bemessung einer Schenkung könnte der Kapitalwert einer Nutzniessung oder einer anderen wiederkehrenden Leistung von der übergehenden Liegenschaft abgezogen werden. Erst mit dem Tod des Schenkers entfällt die Nutzniessung. Entsprechend könnte mit dessen Tod diese Liegenschaft noch die Erbschaftssteuer anfallen, sofern der Freibetrag überschritten wird.

8.3 Ein erster Präzedenzfall im Zusammenhang mit dieser Volksinitiative

Die in diesem Beispiel vertretene Argumentation liesse sich auch auf einen bereits veröffentlichten Bundesgerichtsentscheid abstützen (Urteil des Bundesgerichts 4A_1/2014 vom 26. März 2013). In dieser Entscheidung ging es darum, dass jemand seinem Enkel im November 2011 eine Liegenschaft geschenkt und sich selbst daran eine Nutzniessung eingeräumt hat. Der Nutzniesser wollte nun in Folge des Übergangs des Mietobjekts auf einen neuen Eigentümer gestützt auf Art. 261 ZGB den Mietzins erhöhen. Diese Mietzinserhöhung hat der Mieter erfolgreich gerichtlich angefochten. Das Bundesgericht hat entschieden, dass die Mietzinserhöhung nicht rechtens war, da gestützt auf Art. 261a ZGB das Eigentum aus wirtschaftlicher Sicht nicht auf

den Enkel übergegangen war, sondern immer noch beim Schenker ist (Urteil des Bundesgerichts 4A_1/2014 vom 26. März 2013). Dieser Entscheid thematisiert zwar nicht die steuerrechtlichen Folgen, weist jedoch daraufhin, dass bei einer Schenkung in Verbindung mit einer Nutznießung (oder einem lebenslangen Wohnrecht) eine problematische Konstellation vorliegen könnte. Dieser Sachverhalt könnte steuerrechtlich mit dem Übergang des wirtschaftlichen Eigentums als Erbfall im Sinne der vorgeschlagenen Verfassungsbestimmung besteuert werden.

9. Drittes Beispiel: Schenkung ohne Wohnrecht oder Nutznießung vor 2012

9.1 Sachverhalt

Die Mutter schenkt im November 2011 ihrer Tochter das Haus im damaligen Wert von Fr. 2'500'000. Die Tochter zieht in das Haus ein und wohnt fortan darin. Irgendwann nach Inkrafttreten der Erbschaftssteuer stirbt die Mutter. In diesem Kanton gibt es bis zum Inkrafttreten der Erbschaftssteuerreform keine Erbschafts- oder Schenkungssteuern für die Übertragung von Vermögenswerten von den Eltern auf ihre Kinder; Handänderungssteuern und dergleichen werden für diesen Fall ausgeblendet. Es ist zu prüfen, ob im Sinne der Erbschaftssteuerreform Steuern anfallen.

9.2 Rechtsfolge

Es handelt sich in diesem Sachverhalt um eine gewöhnliche Schenkung. Da die echte Rückwirkungsklausel erst Schenkungen erfasst, die ab 1. Januar 2012 vollzogen wurden, fallen auf Ebene des Bundes keine Schenkungs- oder Erbschaftssteuern an.

10. Droht die doppelte Besteuerung?

10.1 Nebeneinander von Schenkungssteuern auf Ebene des Bundes und der Kantone

In den vorherigen Beispielen wurde die kantonale Erbschafts- und Schenkungssteuer ausgeblendet. Die Volksinitiative will, wie bereits erwähnt, die Erbschafts- und Schenkungssteuer ausschliesslich auf Bundesebene regeln. Bereits heute erheben zahlreiche Kantone die Schenkungssteuer (vgl. [Credit Suisse, Übersicht kantonale Erbschafts- und Schenkungssteuer, Stand 1. Januar 2014](#)).

Art. 197 Ziff. 92 (neu) Abs. 1 BV sagt, dass die neue Bundesverfassungsbestimmung zur Erbschafts- und Schenkungssteuer (Art. Art. 129a [neu] BV) am 1. Januar des zweiten Jahres nach ihrer Annahme als direkt anwendbares Recht in Kraft tritt. Auf den gleichen Zeitpunkt werden die kantonalen Erlasse über die Erbschafts- und Schenkungssteuer aufgehoben. Das heisst, dass

mit Annahme der Volkinitiative, die bundesrechtlich geregelte Erbschafts- und Schenkungssteuer wohl ab dem 1. Januar 2018 in Kraft tritt und mit diesem Datum die kantonalen Erbschafts- und Schenkungssteuergesetze aufgehoben werden. Wie bereits festgestellt wurde, enthält diese Volkinitiative eine echte Rückwirkung bis zum 1. Januar 2012. Für die Zeit vom 1. Januar 2012 bis und mit 31. Dezember 2017 muss die Schenkungssteuer des betreffenden Kantons und des Bundes erhoben werden, sobald die entsprechenden Freibeträge überschritten wurden. Es besteht somit eine zeitliche Überlappung von kantonal und bundesrechtlich geregelten Schenkungssteuern.

10.2 Was sagt die Volksinitiative zum Verhältnis der bereits auf Stufe der Kantone bezahlten Schenkungssteuern und der künftigen Bundessteuern?

Falls in der Umsetzung der Nachfolgeplanung bereits Schenkungssteuern bezahlt wurden, stellt sich die Frage, ob mit Annahme der Volksinitiative eine nochmalige Besteuerung der Schenkung droht. Für den Fall, dass die Schenkung nach dem 1. Januar 2012 aber vor Inkrafttreten der Volkinitiative vollzogen wurde und auf kantonaler Ebene bereits Schenkungssteuern bezahlt wurden, so ergibt sich laut Rückwirkungsklausel die nachstehende Rechtsfolge:

Gemäss Art. 197 Ziff. 92 (neu) Abs. 2 Ziff. 3 lit. b BV wird die Schenkungssteuer erhoben, sobald der Freibetrag nach dem neuen Artikel 129a Abs. 3 lit. a BV überschritten wird. Das heisst, dass die Schenkungssteuer ab einer Schenkung von Fr. 20'000 (pro Schenkung und pro Jahr) in Höhe von 20% geschuldet ist. Die gleiche Verfassungsbestimmung äussert sich ausdrücklich zum Verhältnis von bereits bezahlten Schenkungssteuern und zu anfallenden Erbschaftssteuern. Demnach werden nach den bereits bezahlten und bundesrechtlich geregelten Schenkungssteuern der Erbschaftssteuer angerechnet (Art. 197 Ziff. 92 [neu] Abs. 2 Ziff. 3 lit. b BV). Bezüglich der bereits bezahlten kantonalen Schenkungssteuern und deren Verhältnis zu den bundesrechtlich geregelten Erbschaftssteuern könnte man auf den ersten Blick einwenden, dass die Verfassung über diese Frage schweigt, obwohl es kein Problem gewesen wäre, dieses Verhältnis ausdrücklich und transparent zu regeln. Bezüglich dieser Frage ist allerdings in Erinnerung zu rufen, dass die echte Rückwirkung ausdrücklich vergangene Sachverhalte der bundesrechtlichen Schenkungssteuer unterwerfen will und die Aufhebung der kantonalen Schenkungssteuer erst ab dem 1. Januar zwei Jahre nach Inkrafttreten der Volksinitiative vorsieht. Entsprechend ist mit einer doppelten Besteuerung zu rechnen.

10.3 Lässt die Bundesverfassung die Doppelbesteuerung zu?

Es kommt drauf an. Art. 127 Abs. 3 BV enthält zwar das Doppelbesteuerungsverbot. Der Bund wollte mit dieser Norm der Tatsache Rechnung tragen, dass es 26 kantonale Steuerrechte gibt, die dazu führen können, dass das gleiche Steuerobjekt mehrfach besteuert wird. Mit Art. 127 Abs. 3 BV gegen die doppelte Besteuerung hat der Verfassungsgeber die Doppelbesteuerung teilweise verboten. Nach dieser Norm liegt eine verfassungswidrige doppelte Besteuerung vor,

„wenn eine steuerpflichtige Person von zwei oder mehreren Kantonen für das gleiche Steuerobjekt und für die gleiche Zeit zu Steuern herangezogen wird (aktuelle Doppelbesteuerung) oder wenn ein Kanton in Verletzung der geltenden Kollisionsnormen seine Steuerhoheit überschreitet und eine Steuer erhebt, die einem anderen Kanton zusteht (virtuelle Doppelbesteuerung)“ (BGE 137 I 134 E. 2a). Das in der Bundesverfassung geregelte Doppelbesteuerungsverbot gilt selbst dann, wenn der zuständige Kanton den betreffenden Sachverhalt nicht besteuert und der nichtzuständige Kanton den gleichen Sachverhalt besteuern will (virtuelle Doppelbesteuerung; BGE 121 I 75 E. 2c; Ulrich Häfelin/Walter Haller/Helen Keller, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 8. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2012, N 882).

Das Doppelbesteuerungsverbot gilt laut ausdrücklichem Wortlaut von Art. 127 Abs. 3 BV nur im interkantonalen Verhältnis; zwischen Bund und Kanton gilt es nicht (Ulrich Häfelin/Walter Haller/Helen Keller, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 8. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2012, N 879).

11. Lässt sich mit der Anrufung der Eigentumsgarantie die doppelte Besteuerung vermeiden?

Art. 26 BV garantiert das Eigentum und verbietet die konfiskatorische Besteuerung. Was man sich unter diesem Begriff vorstellen kann, erläutert das Bundesgericht mit diesen Worten (BGE 106 Ia 342 E. 6a):

Die der Institutsgarantie zugrundeliegende Vorstellung, wonach die Eigentumsordnung in ihrem Kern gegenüber staatlichen Eingriffen zu schützen sei, verwehrt es dem Gemeinwesen in gleicher Weise, den Abgabepflichtigen ihr privates Vermögen oder einzelne Vermögenskategorien (z. B. das Immobilienvermögen) durch übermässige Besteuerung nach und nach zu entziehen. Das gleiche Ergebnis kann eine Häufung verschiedener Steuern zur Folge haben, z. B. durch Kumulierung von Einkommens- und Vermögenssteuern und steuerähnlichen Sozialabgaben, Konsumsteuern usw., die der Bürger nur bezahlen kann, wenn er nach und nach sein Vermögen veräussert. Schliesslich kann eine solche Folge auch ohne Absicht des Gesetzgebers eintreten, wenn der immer höhere Finanzbedarf der öffentlichen Hand nur durch einen immer höher angesetzten Steuerfuss befriedigt werden kann. Die Gewährleistung des Eigentums verpflichtet mithin das Gemeinwesen, die bestehenden Vermögen in ihrer Substanz zu bewahren und die Möglichkeit der Neubildung von Vermögen in dem Sinn zu erhalten, dass das Einkommen nicht dauernd und vollständig wegbesteuert werden darf.

Der Schwellenwert, der für das Vorliegen einer konfiskatorischen Besteuerung überschritten werden muss, ist äusserst hoch. Eine Steuerbelastung, die vorübergehend das Einkommen übersteigt, ist zulässig, sofern diese an sich übermässige steuerliche Belastung nur für die Dauer eines oder weniger Steuerjahre eintritt (Ulrich Häfelin/Walter Haller/Helen Keller, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 8. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2012, N 596). Das Bundesgericht hat

beispielsweise entschieden, dass eine Abschöpfung von bis zu 60% des durch Planungsmassnahmen verursachten Mehrwerts die Eigentumsgarantie nicht verletze (BGE 105 Ia 134 E. 3b).

Des Weiteren ist erneut darauf hinzuweisen, dass das Volk mit einer Annahme dieser Volksinitiative ausdrücklich die nachträgliche Besteuerung von Schenkungen vorsieht und auch die parallele Besteuerung von Schenkungen auf Ebene des Bundes und der Kantone in diesem Initiativtext zur Pflicht der jeweils zuständigen Steuerverwaltungen gehört. Entsprechend könnte diese Initiative nach dem Grundsatz „lex posterior derogat legi priori“ selbst beim Vorliegen einer konfiskatorischen Besteuerung der in Art. 26 BV verankerten Eigentumsgarantie in zahlreichen (wenn nicht sogar in allen) Fällen vorgehen.

12. Zusammenfassung

Die Erbschaftssteuerinitiative enthält eine echte Rückwirkungsklausel, die aus rechtsstaatlicher Sicht bedenklich ist. Dies verhindert jedoch nicht die rückwirkende Besteuerung von Schenkungen ab Fr. 20'000 pro Jahr und pro beschenkter Person.

Vor dem Jahr 2012 haben zahlreiche Eltern ihren Kindern oder ihren Enkeln Grundstücke und andere Vermögenswerte übertragen, um die nationale Erbschafts- und Schenkungssteuer zu umgehen. Dies geschah oft in Form einer Schenkung in Verbindung mit einer Nutzniessung oder einem lebenslangen Wohnrecht für den Schenker. In diesen Fällen könnte eine Steuerumgehung vorliegen. Wenn ein Sachverhalt als Steuerumgehung qualifiziert wird, so lässt sich argumentieren, dass erst zum Todeszeitpunkt des Schenkers das Eigentum (aus wirtschaftlicher Sicht) an den Beschenkten übergeht. In diesem Fall könnte die zuständige Steuerverwaltung die Schenkung als Steuerumgehung taxieren und entsprechend den Nachlass aus steuerrechtlicher Sicht als gewöhnlichen Erbgang im Sinne der neuen Erbschaftssteuer behandeln, sobald der damalige Schenker bzw. der Erblasser verstirbt. Der Nachlass wäre zum Verkehrswert zum Zeitpunkt des Todes des Schenkers/Erblassers zu besteuern (Art. 197 Ziff. 92 [neu] Abs. 2 Ziff. 1 BV). Dies hätte entsprechende Steuern zur Folge (vgl. die folgenden Berechnungsbeispiele) obwohl von zahlreichen Personen umfangreiche Vorkehrungen zur Vermeidung der mit der Volksinitiative vorgesehenen Steuer getroffen wurden.

Des Weiteren ist darauf hinzuweisen, dass bis zum Inkrafttreten der neuen Verfassungsbestimmungen die rückwirkende Besteuerung von Schenkungen dazu führen könnte, dass über die Zeit für die eine Schenkung sowohl kantonale als auch bundesrechtliche Schenkungssteuer geschuldet sind. Entsprechend könnte dies eine doppelte Besteuerung zur Folge haben.

13. Literatur

Ulrich Häfelin/Walter Haller/Helen Keller, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 8. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2012.

Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2010, N 310 ff.

Pierre Tschannen/Ulrich Zimmerli/Markus Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl., Bern 2014, § 24 N 8 ff.

14. Disclaimer

lexwiki.ch und unsere Autoren können keine Garantie für die Richtigkeit und Vollständigkeit der auf unseren Seiten angezeigten Informationen übernehmen. Die Artikel auf unserer Plattform ersetzen keine Beratung durch einen Rechtsanwalt. lexwiki.ch bietet einen ersten Überblick für Personen mit einer juristischen Frage und dient als Informationsplattform für den an Rechtsfragen interessierten Mitbürger. Um bei juristischen Fragen die richtigen Schlüsse ziehen zu können, ist neben umfangreichem Knowhow im entsprechenden juristischen Bereich die Kenntnis des konkreten Sachverhaltes unabdingbar. Wir möchten Sie daher bitten, basierend auf den auf unserer Plattform zur Verfügung gestellten Inhalten keine voreiligen Schlüsse zu ziehen und möglichst frühzeitig professionelle Rechtsberatung beizuziehen. Das spart i.d.R. Kosten und verhindert, dass irreversibler Schaden angerichtet wird.

Die Plattform lexwiki.ch bietet insbesondere in der Form von News-Artikeln Autoren die Möglichkeit, ihre Meinungen und Analysen zu spezifischen Fällen und Themen zu veröffentlichen. Die Plattform lexwiki.ch ist unabhängig und ist keinem politischen Spektrum zuzuordnen. Die hier vertretenen und als solche gekennzeichneten Meinungen von Autoren sind ausschliesslich als eben solche zu verstehen. Wir bieten falls gewünscht gerne Hand zu Gegendarstellungen. Bitte kontaktieren Sie uns über die auf allen Seiten zur Verfügung stehende Kommentarfunktion. Die Kommentare werden nicht direkt veröffentlicht.