



**Entscheid**

8. Juni 2015

Mitwirkend:

Einzelrichter Christian Mäder und Gerichtsschreiberin Barbara Collet

In Sachen

**A,**

**Rekurrent,**

gegen

**Staat Zürich,**

**Rekursgegner,**

vertreten durch das kant. Steueramt,  
Dienstabteilung Inventarkontrolle/Erbschaftssteuer,  
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

betreffend

**Erbschaftssteuer**

hat sich ergeben:

A. Am ... .. 2013 starb B, wohnhaft gewesen in C, D. In ihrem Testament vermachte sie verschiedenen Personen Barlegate, darunter ihrem Neffen A (nachfolgend der Pflichtige) ein solches von Fr. 50'000.-. In der Folge auferlegte das kantonale Steueramt, Dienstabteilung Inventarkontrolle/Erbschaftssteuer, dem Pflichtigen am 13. Oktober 2014 eine Erbschaftssteuer von Fr. 6'000.-.

B. Eine hiergegen erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt am 16. Februar 2015 ab.

C. Mit Rekurs vom 3. März 2015 beantragte der Pflichtige dem Steuerrekursgericht, ihm sei als Patenkind der gesetzliche Freibetrag von Fr. 15'000.- zu gewähren und die Steuer daher auf Fr. 3'750.- zu ermässigen. Sodann sei ihm der zuviel bezahlte Steuerbetrag von Fr. 2'250.- zurückzuerstatten. Im Weiteren habe das Steuerrekursgericht die rechtsetzenden und rechtsanwendenden Behörden anzuweisen, die verfassungsrechtlich garantierte Rechtsgleichheit umzusetzen. Falls ein allgemeiner Freibetrag statuiert werde, seien ihm die zu viel bezahlten Erbschaftssteuern samt Zinsen zurückzuzahlen. Ausserdem verlangte er eine Parteientschädigung.

In seiner Rekursantwort vom 7. April 2015 schloss das kantonale Steueramt – unter Zusprechung einer Parteientschädigung – auf Abweisung des Rechtsmittels.

Auf die Parteivorbringen wird, soweit wesentlich, in den nachfolgenden Urteilsgründen zurückgekommen.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. Gegen den Einspracheentscheid kann der Steuerpflichtige nach § 43 Abs. 1 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes vom 28. September 1986/13. September 2010 (ESchG) Rekurs beim Steuerrekursgericht erheben. Laut § 43 Abs. 3 ESchG sind die Bestimmungen über das Rekursverfahren bei Einschätzungen für die Staatssteuer sinngemäss anwendbar (§§ 147 ff. des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997; StG).

2. Nach § 3 Abs. 1 ESchG unterliegen der Erbschaftssteuer alle Vermögensübergänge (Erbanfälle und Zuwendungen) kraft gesetzlichen Erbrechts oder aufgrund einer Verfügung von Todes wegen. Steuerpflichtig ist der Empfänger des übergehenden Vermögens (§ 8 Abs. 1 ESchG). Unter dem Randtitel "Steuerfreie Beträge" gewährt § 21 ESchG verschiedene Abzüge von den steuerbaren Vermögensübergängen, so Fr. 15'000.- für das Stief-, Paten- oder Pflegekind des Erblassers (Abs. 1 lit. d).

3. a) Das kantonale Steueramt erwog im Einspracheentscheid, dass für die Annahme einer Patenschaft keine Taufhandlung vorausgesetzt werde, wohl aber eine Rechtsbeziehung, die im Bereich der zürcherischen Landeskirchen durch autonomes Staatskirchenrecht, bei den übrigen staatlich anerkannten Kirchgemeinden oder den privatrechtlich organisierten religiösen Körperschaften christlicher Konfession durch inneres Kirchenrecht, geordnet werde. Gemäss Taufschein sei der Pflichtige am ... .. 1952 in E getauft worden; als Taufpaten seien der vorverstorbene Ehemann der Erblasserin, F, und G aufgeführt. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts lasse die gesetzliche Regelung keinen Raum, das Patenschaftsverhältnis auf nahe Angehörige des Paten oder andere, dem Patenkind nahestehende Personen auszuweiten. Eine Missachtung des verfassungsrechtlichen Diskriminierungsverbots sei in dieser Ordnung nicht zu erblicken. An diesem Standpunkt hält die Amtsstelle auch in ihrer Rekursantwort fest.

b) Zur Rekursbegründung bringt der Pflichtige vor, dass das kantonale Steueramt den Begriff des Patenkindes verfassungswidrig ausgelegt habe. Angesichts der

heutigen gesellschaftlichen Verhältnisse und Wertvorstellungen sei es nicht mehr zulässig, einen Beleg für die Patenschaft zu verlangen, den nur Christen erfüllen könnten. Die engherzige Gesetzesinterpretation sei auch deswegen nicht mehr zeitgemäss, weil die früher bestehende moralische Verpflichtung, für ein verwaistes Patenkind zu sorgen, bedeutungslos geworden sei. Es gehe nicht an, dass die Kirche darüber befinden könne, wer Pate sei und wer nicht. Daher müsse der steuerrechtliche Begriff des Patenkindes verfassungskonform angewendet werden. Der Kanton Zürich habe den Entscheid darüber, zu welchen Kindern er ein besonders enges, als Patenkindbeziehung geltendes Verhältnis habe, dem Erblasser übertragen. Damit sei ein objektives, diskriminierungsfreies Kriterium gegeben, das der Rechtssicherheit diene. Mit der im Testament gewählten Formulierung "die Göttikinder von F und Gottenkinder von mir" habe die Erblasserin den Pflichtigen als Patenkind anerkannt, was vom Steueramt zu akzeptieren sei. Ferner müsse der von ihm zu Unrecht entrichtete Teilbetrag von Fr. 2'250.- zurückerstattet werden. Schliesslich habe das Steuerrekursgericht die rechtsetzenden und rechtsanwendenden Behörden anzuweisen, für eine verfassungskonforme Ordnung des Patenkindabzugs zu sorgen.

4. a) Gemäss Taufschein waren der vorverstorbene Ehemann von B, F, sowie G Taufpaten des Rekurrenten. Wie das Verwaltungsgericht im Entscheid SR 60/1972 vom 24. November 1972 (RB 1972 Nr. 55; Leitsatz) erkannt hat, ist die Patenschaft eine höchstpersönliche Beziehung, die vom Ehegatten des verstorbenen Paten nicht fortgesetzt werden kann. Der genannte Entscheid erging noch in Anwendung von § 8 Abs. 1 lit. b des früheren Gesetzes über die Erbschafts- und Schenkungssteuer vom 26. April 1936, welches durch das heute geltende gleichnamige Gesetz vom 28. September 1986 abgelöst wurde. Wie schon der frühere Erlass sieht auch § 21 Abs. 1 lit. d ESchG einen Freibetrag für jedes Patenkind vor, und zwar von Fr. 15'000.-. Insoweit ist das verwaltungsgerichtliche Präjudiz nach wie vor zu beachten (ebenso Felix Richner/Walter Frei, Kommentar zum Zürcher Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, 1996, § 21 N 12). Für die Auslegung der Oberinstanz, wonach die Patenschaft nicht vom Ehegatten des verstorbenen Paten fortgesetzt werden kann, sprechen triftige sachliche Gründe. Denn im Regelfall verhält es sich so, dass ein Kind zu seinem Paten in einer wesentlich engeren persönlichen Beziehung steht als zu dessen Ehegatten.

b) Laut Taufschein war der Rekurrent im Zeitpunkt der Taufe noch Mitglied einer zürcherischen Landeskirche. Wie der Rekursgegner zutreffend erkannt hat, richtet sich neben der Mitgliedschaft und der Taufe auch die Frage, ob eine Patenschaft vorliege, nach kirchlichem Recht. Entgegen der Auffassung des Rekurrenten ist darin keine Rechtsungleichheit zu erblicken. Eine allenfalls mit der in Art. 15 der Bundesverfassung vom 19. April 1999 gewährleisteten Glaubens- und Gewissensfreiheit nicht zu vereinbarende Diskriminierung käme nur dann in Betracht, wenn die Begründung eines Patenschaftsverhältnisses im Sinn von § 21 Abs. 1 lit. d ESchG auf bestimmte Konfessionen oder Glaubensgemeinschaften beschränkt würde. Ein solcher Fall liegt hier aber wie gesagt nicht vor. Vielmehr möchte der Rekurrent die Patenschaftsbeziehung auf den Ehegatten des Paten ausgedehnt haben, was wie erwähnt (E. 4a) von der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung abgelehnt worden ist. Der Standpunkt des Rekurrenten, wonach jeder Erblasser selbst bestimmen könne, welchen Erben er als Patenkind anerkenne, würde – durch Bezeichnung irgendwelcher Personen als Patenkinder, ohne dass eine persönliche Beziehung vorhanden ist – vielmehr neue Ungleichheiten und Rechtsunsicherheit schaffen.

c) Nach dem Gesagten steht dem Rekurrenten kein Patenkindabzug im Sinn von § 21 Abs. 1 lit. d ESchG zu. Damit ist das Begehren um Rückerstattung von zu viel bezahlten Erbschaftssteuern unbegründet; im übrigen erweist sich die Steuerberechnung gemäss § 21 Abs. 1 i.V.m. § 22 Abs. 1 und § 23 Abs. 1 lit. e ESchG als zutreffend. Als Gerichtsinstantz hat sich das Steuerrekursgericht auch nicht mit der Frage zu befassen, ob der Patenkindabzug noch zeitgemäss ist oder nicht. Dies ist vielmehr Aufgabe des Gesetzgebers; wie gesagt hat er diesen Abzug in der letzten Totalrevision des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes von 1986 beibehalten.

5. Diese Erwägungen führen zur Abweisung des Rekurses. Bei diesem Prozessausgang sind die Gerichtskosten dem Rekurrenten zu überbinden (§ 43 Abs. 3 ESchG i.V.m. § 151 Abs. 1 StG) und muss ihm eine Parteientschädigung nach § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/ 6. September 1987 versagt bleiben. Auch dem Rekursgegner steht keine solche Vergütung zu, weil die kurzgefasste Rekursantwort nur einen geringen Aufwand verursacht hat.

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]