Urteilskopf

102 Ia 254

39. Urteil vom 3. März 1976 i.S. Genossenschaft Migros St. Gallen gegen Kantone Appenzell I.Rh. und St. Gallen.
Regeste (de):
Kantonale Minimalsteuer auf den Bruttoeinnahmen der juristischen Personen. Rechtsgleichheit, Handels- und Gewerbefreiheit. Doppelbesteuerung.

1. Ein progressiver Minimalsteuer-Tarif verstösst dann nicht gegen Art. 4 und 31 BV, wenn der ihm entsprechende "Sollertragssatz" eine bestimmte, geringe Höhe nicht übersteigt und er sich grundsätzlich proportional zum Umsatz verhält (Präzisierung der Rechtsprechung) (E. 2).

2. Es ist mit Art. 4, 31 und 46 Abs. 2 BV vereinbar, vom Gesamtumsatz der interkantonalen Unternehmungen auszugehen

- für die Festlegung des Minimalsteuersatzes (E. 4b);

- für den Abzug des steuerfreien Betrages (E. 4c);

- für die Berechnung des Vorausanteils für den Sitzkanton (E. 4d).

Regeste (fr):
Impôt cantonal mininium frappant les recettes brutes des personnes morales. Egalité de traitement, liberté du commerce et de l'industrie, double imposition.

1. Un impôt minimum au taux progressif ne viole ni l'art. 4, ni l'art. 31 Cst., lorsque le taux d'imposition du rendement minimum exigé, qui lui correspond, n'excède pas une certaine hauteur, limitée, et qu'il reste en principe dans un rapport constant avec le chiffre d'affaires (précision apportée à la jurisprudence) (consid. 2).

2. Il est compatible avec les art. 4, 31 et 46 al. 2 Cst. de prendre en considération le chiffre d'affaires global d'une entreprise intercantonale

- pour fixer le taux de l'impôt minimum (consid. 4b);

- pour la déduction du montant franc d'impôt (consid. 4c);

- pour le calcul du préciput attribué au canton du siège (consid. 4d).

Regesto (it):
Imposta cantonale minima sulle entrate lorde delle persone giuridiche. Uguaglianza di trattamento, libertà di commercio e d'industria, doppia imposizione.

1. Un'imposta minima con aliquota progressiva non viola l'art. 4 né l'art. 31 Cost., ove l'aliquota di tassazione del corrispondente rendimento minimo preteso non ecceda un certo livello limitato e rimanga, in linea di principio, proporzionale alla cifra d'affari (precisazione della giurisprudenza) (consid. 2).

2. È compatibile con gli art. 4, 31 e 46 cpv. 2 Cost. considerare la cifra d'affari globale di un'impresa intercantonale

- per determinare l'aliquota dell'imposta minima (consid. 4b);

- per determinare la deduzione dell'importo esente da imposta (consid. 4c);

- per calcolare il precipuo attribuito al cantone della sede (consid. 4d).

Sachverhalt ab Seite 255

BGE 102 Ia 254 S. 255

Die Art. 8 und 58-60 des Steuergesetzes von Appenzell I.Rh. vom 28. April 1968 (StG) lauten: "Art. 8
Steuerpflichtige, die im Kanton nur für einen Teil ihres Einkommens und Vermögens oder Ertrags und Kapitals steuerpflichtig sind, entrichten die Steuern für die im Kanton steuerbaren Werte nach dem Steuersatz, der ihrem gesamten Einkommen und Vermögen oder Ertrag und Kapital entspricht; steuerfreie Beträge werden ihnen anteilsmässig gewährt." "Art. 58
Die juristischen Personen, die ein Unternehmen betreiben, haben eine Minimalsteuer von den Bruttoeinnahmen zu entrichten. Die Steuer tritt an die Stelle der Einkommens- und Vermögens- bzw. der Ertrags- und Kapitalsteuer und ist zu entrichten, wenn sie die auf dem Ertrag und dem Kapital bzw. dem Einkommen und Vermögen geschuldete Steuer übersteigt. Vorbehalten bleibt Art. 16."
"Art. 59
1...
2 Die Bruttoeinnahmen werden für die Berechnung der Minimalsteuer mit dem Fr. 100'000.– übersteigenden Betrag berücksichtigt." "Art. 60
Die Minimalsteuer beträgt:
a) 1‰ für die steuerbaren Bruttoeinnahmen des Detailhandels bis zu Fr. 2'000'000.– und 1,5‰ für den Mehrbetrag. b) 0,4‰ für alle übrigen Einnahmen."
Die Genossenschaft Migros St. Gallen (Migros-SG), mit Sitz in Gossau, führt in den Kantonen St. Gallen, Appenzell A. Rh. und I.Rh., Graubünden und Thurgau verschiedene Verkaufsläden. Sie erzielte in den Jahren 1969 und 1970 einen Gesamtumsatz von durchschnittlich Fr. 321'197'755.–. Der Anteil des im Kanton Appenzell I.Rh. betriebenen Verkaufsladens

BGE 102 Ia 254 S. 256

am Gesamtumsatz belief sich auf 0,77% oder rund Fr. 2'452'000.–; der Reinertrag dieser Filiale betrug im Durchschnitt Fr. 26'750.–. Die Appenzeller Steuerbehörden erachteten die Migros-SG für ihre Filiale in Appenzell als minimalsteuerpflichtig und errechneten folgendermassen einen einfachen Steuerbetrag von Fr. 2'960.80:
Gesamtumsatz 1969 Fr. 293'880'827.–
Gesamtumsatz 1970 Fr. 348'514'684.–
———————
Fr. 642'395'511.–
Durchschnitt beider Jahre Fr. 321'197'755.–
steuerfreier Betrag
(Art. 59 Abs. 2 StG) - Fr. 100'000.–
———————

für die Steuersatzbestimmung massgebende
Bruttoeinnahmen (Art. 8 StG) Fr. 321'097'755.–
==========
einfache Staatssteuer (Art. 60 lit. a StG):
1‰ von Fr. 2'000'000.– Fr. 2'000.–
1,5‰ von Fr. 319'097'755.– Fr. 478'646.65
———————
Fr. 480'646.65
20% Vorausanteil des Sitzkantons
St. Gallen - Fr. 96'129.35
———————
Fr. 384'517.30
Anteil von Appenzell I.Rh.: 0,77% Fr. 2'960.80
==========
Auf Grund dieser Berechnung ergab sich bei einem Steuerfuss von 275% für die Jahre 1971 und 1972 ein Steuerbetrag von je Fr. 8'142.90. Gegen diese Veranlagung hat die Migros-SG wegen Verletzung von Art. 4, Art. 31 Abs. 1 und 2 sowie Art. 46 Abs. 2 BV staatsrechtliche Beschwerde erhoben.

Erwägungen

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Die Beschwerdeführerin bezeichnet Art. 60 Abs. 2 StG als verfassungswidrig, soweit darin eine progressive Ausgestaltung der Minimalsteuer vorgesehen ist. Der gespaltene Steuersatz von 1‰ für Bruttoeinnahmen bis zu 2 Millionen Franken und von 1,5‰ für die Mehreinnahmen aus dem Detailhandel

sei ausschliesslich gewerbepolitisch, im Sinne des Schutzes der Kleinunternehmen, begründet und verstosse gegen Art. 31 BV. Die Verfassungswidrigkeit eines progressiven Minimalsteuer-Tarifes sei vom Bundesgericht in BGE 96 I 560 ff. in bezug auf das damalige Thurgauer Steuergesetz bejaht worden. Zu Unrecht sehe die Vorinstanz einen massgeblichen Unterschied zwischen dem Thurgauer und dem Appenzeller Steuergesetz darin, dass im Kanton Thurgau die normale Ertragssteuer der Genossenschaft einheitlich 4% vom Reinertrag betrage, während in Appenzell I.Rh. die Genossenschaften wie natürliche Personen progressiv besteuert würden; dieser Unterschied könne eine Progression bei der Minimalsteuer nicht rechtfertigen. Die Beschwerdeführerin dürfe daher, soweit die Bruttoeinnahmen ihrer Appenzeller Filiale Fr. 100'000.– überstiegen, nur zum einheitlichen Ansatz von 1‰ besteuert werden.

2. a) In BGE 96
I 560 ff. anerkannte das Bundesgericht grundsätzlich die Zulässigkeit von Minimalsteuern, prüfte aber unter dem Gesichtspunkt von Art. 4 und 31 BV, ob die umstrittene Progression und welche Höchstansätze noch verfassungsmässig seien. Es stellte dabei entscheidend darauf ab, welche Gewinnmarge vom Steuerpflichtigen verlangt werde, damit er noch als gewinnstrebig gelten könne und nicht unter die Minimalsteuerpflichtigen falle, mit anderen Worten, welchem "Sollertrag" in % des Umsatzes der gewählte Minimalsteuersatz entspreche; dies aus der Überlegung, dass die Minimalsteuer auf dem Umsatz wie eine sogenannte Sollertragssteuer wirkt, der Minimalsteuerpflichtige somit nicht für den effektiv erzielten Gewinn besteuert wird, sondern für denjenigen, den er hätte erzielen können und - vom Fiskus aus gesehen - hätte erzielen sollen. Erreicht der

Steuerpflichtige diesen "Sollertrag" nicht, so wird er minimalsteuerpflichtig. Erreicht er den "Sollertrag" oder einen diesen übersteigenden Gewinn, so wird er von der ordentlichen Gewinnsteuer erfasst. Das heisst, dass die Minimalsteuer dann nicht erhoben wird, wenn ihr Betrag gleich oder kleiner ist als die Summe der ordentlichen Gewinnsteuer. In diesem Falle gilt:
Minimalsteuer gleich, kleiner als Gewinnsteuer
oder
Minimalsteuersatz x Umsatz gleich, kleiner als Gewinnsteuersatz x Gewinn.

BGE 102 Ia 254 S. 258

Da der "Sollertrag" derjenige Gewinn ist, für den die beiden Steuerbeträge gleich sind, lässt sich folgende Gleichung aufstellen: Minimalsteuersatz x Umsatz = Gewinnsteuersatz x Sollertrag.
Wird für den "Sollertrag" das Produkt "Sollertragssatz x Umsatz" in die Gleichung eingesetzt und diese zur Bestimmung des Sollertragssatzes aufgelöst, ergibt sich die bereits in BGE 96 I 577 wiedergegebene Formel: Sollertragssatz (in % des Umsatzes) =
Minimalsteuersatz/Gewinnsteuersatz (wobei der Minimalsteuersatz in %o, also in Tausendsteln, der Gewinnsteuersatz in %, also in Hundertsteln, in die Gleichung einzusetzen sind.) Nach der Auffassung des Bundesgerichtes ist eine Minimalsteuer verfassungsmässig, solange der ihr entsprechende Sollertragssatz einerseits eine bestimmte, geringe Höhe nicht übersteigt und er sich andererseits grundsätzlich proportional zum Umsatz verhält. Wie im zitierten Entscheid ausgeführt wird, ist eine progressive Ausgestaltung des "Sollertrages" nur insoweit zulässig, als er sich durch die gesteigerte Rentabilität der Unternehmen mit höheren Umsätzen rechtfertigen lässt. Eine über diesen Rahmen hinausgehende Progression kann dagegen nur gewerbepolitisch begründet werden, da sie grosse Unternehmen dazu zwingt, mit erheblich höheren Gewinnmargen zu arbeiten als die Kleinunternehmungen, wenn sie nicht minimalsteuerpflichtig werden wollen. - Das Bundesgericht kam bei der Überprüfung der Thurgauer Minimalsteuer zum Ergebnis, dass sich bei einem festen Gewinnsteuersatz von 4% und einem Minimalsteuersatz von 0,75%o bereits aus dem Freibetrag von Fr. 500'000.– eine ansehnliche Progression des Sollertragssatzes ergebe (Steigerung von 0,625% bei einem Umsatz von Fr. 750'000.– bis auf 1,827% bei einem Umsatz von 20 Mio); diese vom Freibetrag ausgehende progressive Wirkung wurde jedoch noch als verfassungsmässig betrachtet, da die Festsetzung des allgemeinen Abzuges nicht gewerbepolitisch, sondern veranlagungsökonomisch bedingt war und die Auswirkungen im konkreten Fall nicht als untragbar erschienen. Dagegen ergab sich aus dem

BGE 102 Ia 254 S. 259

abgestuften Tarif der Thurgauer Minimalsteuer (0,75% bis zu 2 Mio Bruttoeinnahmen, 1,5% für den Mehrbetrag) eine sehr starke Progression, die sich nur noch gewerbepolitisch erklären liess: der geforderte "Sollertrag" stieg bei einem Umsatz von 20 Mio gegenüber einem Umsatz von 1,5 Mio beinahe um das Dreifache an. Die bei einem Umsatz von 20 Mio Franken verlangte Gewinnmarge war auch ihrer absoluten Höhe nach zu beanstanden: sie betrug 3,48% und lag damit erheblich über dem Satz von 2,5%, der jedenfalls noch mit Art. 4 und 31 BV vereinbar erklärt wurde. Das Bundesgericht hiess deshalb die Beschwerde im Sinne der Erwägungen gut. b) Im Gegensatz zum Thurgauer Steuergesetz, das von den Genossenschaften eine einheitliche Steuer von 4% des steuerbaren Reinertrages erhebt, werden nach Appenzeller Recht die Genossenschaften wie natürliche Personen besteuert (Art. 53 StG). Die Einkommens- bzw. Ertragssteuer ist progressiv ausgestaltet und erreicht für Einkommen über Fr. 120'000.– das Maximum von 7% (Art. 30 StG). Auf Grund der Ertragssteuersätze und des Minimalsteuertarifes ergeben sich für Detailhandelsunternehmungen verschiedener Grösse, die auf den Umsatz bezogen die gleiche Ertragsintensität aufweisen, unter Berücksichtigung der Freigrenze folgende Sollerträge: Umsatz Angenomme- Ertragssteuer- Minimal- Sollertrags-

ner satz (in %) steuersatz satz (in %
Reinertrag (in %o des des Umsatzes)
(2% des Umsatzes)
Umsatzes)
1 Mio 20’000 4,5 0,9 2
1,5 Mio 30’000 5 0,933 1,866
2 Mio 40’000 5,25 0,95 1,809
2,5 Mio 50’000 5,6 1,04 1,857
5 Mio 100’000 6,6 1,27 1,924
6 Mio 120’000 7 (fest) 1,308 1,869
12 Mio 240’000 7 1,404 2,005
24 Mio 480’000 7 1,452 2,074 Aus dieser Tabelle geht hervor, dass die Sollertragssätze für Unternehmen mit Umsätzen bis zu 2 Mio zunächst degressiv sind, weil der Ertragssteuersatz bereits von Fr. 2’000.– Reinertrag an steigt, der Minimalsteuersatz dagegen für Einnahmen

BGE 102 Ia 254 S. 260

bis zu 2 Mio Franken einheitlich auf 1%o angesetzt ist. Bei Umsätzen von 2 Mio bis 6 Mio Franken hält sich die verlangte Gewinnmarge, da sowohl Ertragssteuer- wie Minimalsteuersatz ansteigen, leicht schwankend in ungefähr gleicher Höhe. Für noch grössere Umsätze, die einen Reinertrag von Fr. 120’000.– und mehr abwerfen, wird der Sollertragssatz infolge des anwendbaren festen Ertragssteuersatzes progressiv; die Progression ist jedoch gering. Eine mässige Progressivität des Minimalsteuersatzes verträgt sich also wesentlich besser mit einer progressiven als mit einer linearen Ertragsbesteuerung, wie sie der Kanton Thurgau kennt. Dies zeigt sich deutlich, wenn zum Vergleich angenommen wird, das Appenzeller Steuergesetz sehe entsprechend der Thurgauer Regelung für die juristischen Personen eine Ertragssteuer mit einem einheitlichen Satz von 4% vor: in diesem Fall würde der ”Sollertrag” von 2,25% bei einem Umsatz von 1 Mio bis auf 3,63% bei einem Umsatz von 24 Mio anwachsen, was als verfassungswidrig erklärt werden müsste. Demgegenüber ist die Progression gemäss dem Appenzeller Steuerrecht relativ klein; sie lässt sich in einem solchen Rahmen auf die Unkostenverminderung bei höheren Umsätzen und damit die gesteigerte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der grösseren Unternehmen zurückführen. c) Die Minimalsteuersätze des Appenzeller Rechts überschreiten auch ihrer Höhe nach das verfassungsrechtlich zulässige Mass nicht. Für die Beschwerdeführerin, die einen Umsatz von rund 320 Mio erzielt, ergibt sich unter Berücksichtigung der Freigrenze aus dem Minimalsteuersatz von 1,496%o und dem Ertragssteuersatz von 7%, der auf Grund ihres Reingewinns von über 4 Mio anzuwenden ist, ein Sollertragssatz von 2,137%. Selbst bei Anwendung des Höchstansatzes der Minimalsteuer von 1,5%o, der auch bei sehr grossen Umsätzen nur annähernd erreicht wird, überstiege der ”Sollertrag” 2,14% des Umsatzes nicht. Dieser Satz liegt aber unter der Grenze von 2,5%, welche das Bundesgericht in BGE 96 I 581 noch als verfassungsmässig erklärt hat. Es zeigt sich demnach, dass die Verfassungsmässigkeit einer Minimalsteuer nicht nur anhand des Minimalsteuersatzes zu beurteilen ist, sondern dass auch berücksichtigt werden muss, wie die Gewinnsteuer ausgestaltet und auf welche Höhe der Freibetrag festgesetzt ist. Ist die Ertragssteuer hoch und die Freigrenze niedrig angesetzt,

BGE 102 Ia 254 S. 261

so kann auch ein höherer Ansatz der Minimalsteuer als 1%o noch verfassungsmässig sein, da der ”Sollertrag” niedrig bleibt.

3. In der Beschwerde wird weiter beanstandet, dass die Differenzierung zwischen den Detailhandelsgeschäften, die mit 1‰ Minimalsteuern belastet werden, und den Engros- und Fabrikationsbetrieben, für welche nur ein Minimalsteuersatz von 0,4‰ vorgesehen ist, gegen die Verfassung verstosse. Diese Rüge kann die Beschwerdeführerin jedoch im Rahmen der Anfechtung ihrer Steuerveranlagung nicht erheben. Zur Bestreitung der Verfassungsmässigkeit der Steuerbestimmungen im Anschluss an eine Veranlagungsverfügung ist sie nur insoweit legitimiert, als die Bestimmungen auf sie angewendet worden sind oder hätten angewendet werden sollen (BGE 96 I 566 E. 2, BGE 100 Ia 248 E. 3). Ob die Beschwerdeführerin die angeblich verfassungswidrige Begünstigung anderer Unternehmungen hätte rügen können, wenn der Erlass selbst - fristgemäss - angefochten worden wäre, kann hier offen bleiben.

4. Selbst wenn aber die Appenzeller Minimalsteuer verfassungsmässig wäre, macht die Beschwerdeführerin schliesslich geltend, sei die Steuer offensichtlich falsch, d.h. willkürlich und in Verletzung von Art. 31 und 46 Abs. 2 BV berechnet worden. Für die Ermittlung des Steuersatzes dürfe nicht auf den Gesamtumsatz, sondern nur auf den Umsatz der Appenzeller Filiale von Fr. 2'452'158.– abgestellt werden, da die Migros-SG sonst praktisch den ganzen Umsatz in Appenzell zu einem Ansatz von 1,5‰ versteuern müsse, während ein ansässiges Detailgeschäft mit gleichem Umsatz nur mit 1‰ belastet werde. Dies laufe auf eine Privilegierung des einheimischen Detailhandels hinaus. Lediglich vom Appenzeller Umsatz seien auch der Freibetrag von Fr. 100'000.– und die 20% Vorausanteil für den Sitzkanton abzuziehen; dann ergäben sich aber nur noch steuerbare Bruttoeinnahmen von Fr. 1'861'727.–, so dass auf jeden Fall ausschliesslich der niedrigere Minimalsteuersatz von 1‰ zur Anwendung komme. Für diese Auffassung beruft sich die Beschwerdeführerin auf die Berechnungsweise in BGE 96 I 580, wo ebenfalls vom Umsatz im Steuerkanton Thurgau und nicht vom Gesamtumsatz der Beschwerdeführerin ausgegangen wurde.

BGE 102 Ia 254 S. 262

a) Die Thurgauer Steuerbehörden hatten in ihrem damaligen Entscheid die Steuer von sich aus nur auf Grund des im Kanton erzielten Umsatzes berechnet. Das Bundesgericht hatte deshalb in BGE 96 I 580 gar nicht zu prüfen, ob es zulässig wäre, vom Gesamtumsatz des Steuerpflichtigen auszugehen. Die hier zu beurteilende Frage ist somit bis anhin offen geblieben.
b) Gemäss Art. 8 StG wird für interkantonale Unternehmen der Steuersatz nach ihrem gesamten Einkommen und Vermögen oder nach dem gesamten Ertrag und Kapital festgesetzt. Diese Bestimmung, die einen allgemein anerkannten Grundsatz des schweizerischen Doppelbesteuerungsrechtes umschreibt, ist trotz der gegenteiligen Ansicht der Beschwerdeführerin analog auch auf den Steuersatz der Minimalsteuer anzuwenden. Die Minimalsteuer wird dort erhoben, wo der Reinertrag von Unternehmen angesichts deren Nicht-Gewinnstrebigkeit kein tauglicher Massstab ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit darstellt. Als Ersatzsteuerobjekt wird in diesen Fällen der Umsatz herangezogen, welcher die benötigten Hinweise auf die Leistungsfähigkeit einer Unternehmung liefert (vgl. BGE 96 I 571). Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Beschwerdeführerin lässt sich aber nicht an ihrem Umsatz im Kanton Appenzell, sondern nur an ihrem Gesamtumsatz bemessen. Es ist deshalb nichts dagegen einzuwenden, wenn die Appenzeller Steuerbehörden - abweichend von denjenigen des Kantons Thurgau - für die Festlegung des Steuersatzes auf den Gesamtumsatz der Beschwerdeführerin abstellen und sie grundsätzlich zum höheren Satz von 1,5‰ besteuern. c) Steuerfreie Beträge werden Steuerpflichtigen, die im Kanton nur für einen Teil ihres Einkommens und Vermögens oder Ertrags und Kapitals steuerpflichtig sind, gemäss Art. 8 Schluss-Satz StG nur anteilsmässig gewährt. Zwar bezieht sich dieser Satz zunächst auf die von der bundesgerichtlichen Rechtsprechung geforderte anteilsmässige Anrechnung von Sozialabzügen bei den Einkommenssteuern natürlicher Personen (vgl. die in LOCHER, Das interkantonale Doppelbesteuerungsrecht, § 9 III, und in ZBl 1939 S. 240 zitierte Rechtsprechung), doch drängt sich die sinngemässe Anwendung auf Freibeträge bei der Minimalsteuer auf. Der Beschwerdeführerin, die im Kanton Appenzell nur 0,77% ihres Umsatzes erzielt,

ist dementsprechend der Freibetrag richtigerweise ebenfalls nur im Umfange von 0,77% gewährt worden. Mit Recht weist übrigens die Steuerverwaltung des Kantons St. Gallen in ihrer Vernehmlassung darauf hin, dass die Beschwerdeführerin gegenüber rein innerkantonalen Unternehmen gleicher Grösse begünstigt wäre, wenn sie in mehreren Kantonen mit Minimalsteuern überall den vollen Freibetrag vom Umsatz abziehen und so zu einem niedrigeren Steuersatz gelangen könnte. d) Auch hinsichtlich der Berechnung des Vorausanteils ist den Appenzeller Steuerbehörden zuzustimmen. Bei der Reinertragssteuer ist der Vorausanteil, d.h. der Teil des steuerbaren Reinertrages, der bei interkantonalen Unternehmen vorweg vom Sitzkanton besteuert werden darf, für die Ermittlung des Steuersatzes ohne jede Bedeutung. Für die Minimalsteuer kann nichts anderes gelten. Zöge man jedoch gemäss dem Begehren der Beschwerdeführerin den 20%-Vorausanteil vom Umsatz im Steuerkanton ab, so würde der Steuersatz bei Minimalsteuern mit erheblichen Freibeträgen oder mit gestaffeltem Steuersatz zu Gunsten des Steuerpflichtigen abgeändert. Das interkantonale Unternehmen käme dadurch in eine weniger hohe Progression als eine Unternehmung, die den gleichen Umsatz ausschliesslich im Steuerkanton verwirklicht. Ob im übrigen der Vorausanteil vom Gesamtumsatz oder nach der Methode der Appenzeller Steuerbehörden vom auf den Gesamtumsatz berechneten Steuerbetrag abgezogen wird, ändert nichts am Ergebnis. Die von der Beschwerdeführerin angefochtene Berechnungsart entspricht deshalb durchaus dem Gebot der Rechtsgleichheit und verstösst nicht gegen Art. 46 Abs. 2 BV.

Dispositiv

Demnach erkennt das Bundesgericht:
Die Beschwerde wird abgewiesen.