

BGer 2A.29/2003 vom 10. Juni 2003

Bundesgericht, 2003-06-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2A.29_2003

FR: TF 2A.29/2003 du 10 juin 2003

IT: TF 2A.29/2003 del 10 giugno 2003

Erwägungen

E. 1

Die Beschwerde richtet sich gegen den Entscheid einer letzten kantonalen Instanz, die eine in Anwendung des Bundesgesetzes vom 12. Juni 1959 über den Militärflichtersatz (MPEG [heute WPEG, Fassung vom 6. Oktober 1995, in Kraft seit 1. Januar 1997]; SR 661) veranlagte Ersatzabgabe aufgehoben hat. Der angefochtene Entscheid ist eine Verfügung im Sinne von Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG; SR 172.021) und stützt sich auf öffentliches Recht des Bundes. Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist daher gemäss Art. 97 Abs. 1 und 98 lit. g OG in Verbindung mit Art. 31 Abs. 3 WPEG zulässig. Ein Ausschlussgrund im Sinne der Art. 99 ff. OG liegt nicht vor. Gemäss Art. 103 lit. b OG in Verbindung mit Art. 12 Abs. 2 lit. b der Verordnung vom 30. August 1995 über den Militärflichtersatz (MPEV [heute WPEV, Fassung vom 11. September 1996, in Kraft seit 1. Januar 1997]; SR 661.1) ist die Eidgenössische Steuerverwaltung zur Erhebung der Verwaltungsgerichtsbeschwerde legitimiert.

E. 2

Die nach den Vorschriften des Bundesgesetzes über den Wehrpflichtersatz berechnete Ersatzabgabe ermässigt sich um einen Zehntel für jeden Tag Schutzdienst im Ersatzjahr (Art. 24 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 1994 über den Zivilschutz [Zivilschutzgesetz, ZSG; SR 520.1] in Verbindung mit Art. 32 der Verordnung vom 19. Oktober 1994 über den Zivilschutz [ZSV; SR 520.11]). Nach Art. 25 Abs. 1 WPEG wird die Ersatzabgabe jährlich veranlagt, wobei Veranlagungsjahr in der Regel das auf das Ersatzjahr folgende Kalenderjahr ist (Abs. 2). Die Veranlagungsverfügung ist dem Ersatzpflichtigen schriftlich zu eröffnen. Sie hat den Rechtsgrund der Ersatzpflicht, die Bemessungsgrundlagen, den Abgabebetrag und den Zahlungstermin anzugeben und auf das Einspracherecht hinzuweisen (Art. 28 Abs. 1 WPEG). Sind Umstände ungewiss, welche die Ersatzpflicht oder die Bemessung der Ersatzabgabe beeinflussen, ist jedoch zu erwarten, dass die Zweifel später behoben werden können, so wird die Veranlagungsverfügung provisorisch unter Vorbehalt späterer definitiver Veranlagung eröffnet (Abs. 2). Veranlagungsverfügungen können innert 30 Tagen nach der Eröffnung durch schriftliche Einsprache bei der Veranlagungsbehörde angefochten werden (Art. 30 Abs. 1 WPEG).

E. 3.1

Die kantonale Militärverwaltung und die eidgenössische Steuerverwaltung vertreten die Auffassung, die unangefochten gebliebene provisorische Veranlagungsverfügung sei bezüglich der Berechnung der Ersatzabgabe in Rechtskraft erwachsen. Der erst gegenüber der definitiven Einschätzung geltend gemachte Abzug wegen geleisteter, aber nicht berücksichtigter Zivilschutz-Diensttage sei somit verspätet. Dieser Standpunkt stützt sich

im Wesentlichen auf zwei Argumente:

Einerseits sei für den Pflichtigen klar ersichtlich gewesen, dass ihm für das streitige Ersatzjahr kein einziger Dienstag angerechnet worden war. Das habe sich aus dem Text der provisorischen Verfügung wie aus den ihr beigelegten "Erläuterungen zur Veranlagungsverfügung ab Ersatzjahr 2001" ergeben, welche u.a. alle wesentlichen Veranlagungs- und Berechnungsgrundlagen ausführlich dargelegt hätten.

Andererseits sei aus der provisorischen Veranlagungsverfügung mitsamt Beilagen deutlich hervorgegangen, dass in der hier streitigen Anrechnungsfrage unverzüglich Einsprache zu erheben und nicht die definitive Einschätzung abzuwarten sei: Auf der Rückseite der vorläufigen Verfügung sowie in einem ihr ebenfalls hinzugefügten blauen "Merkblatt" sei in aller Klarheit festgehalten worden, wenn die Ersatzpflicht oder die Berichtigung als solche bestritten oder die Berechnung der Ersatzabgabe angefochten werden wolle, so sei innert 30 Tagen nach der Eröffnung "dieser Verfügung" Einsprache zu erheben. Dagegen könne die definitive Einschätzung nur noch insofern angefochten werden, als in der provisorischen Veranlagungsverfügung eine spätere Änderung vorbehalten worden sei (was sich gemäss klarem Text der Verfügung auf das steuerbare Einkommen beschränkt habe). Eine zusätzliche Verdeutlichung habe ein dritter (gelber) Begleitzettel mit folgendem Text gebracht: "WICHTIG !!! Falls Sie im Ersatzjahr Zivildienst geleistet haben, kontrollieren Sie unbedingt anhand Ihres Zivildienstbüchleins (gelb oder blau), ob Ihnen die Zivildiensttage auf unserer Rechnung korrekt angerechnet wurden. Bei Unstimmigkeiten sind uns die Rechnung sowie das Zivildienstbüchlein (gelb oder blau) innert 30 Tagen zuzustellen ! Danach können keine Reklamationen mehr angenommen werden."

E. 3.2

Im vorliegenden Zusammenhang vermag indessen keines der beiden Argumente zu überzeugen.

E. 3.2.1

Für die Wehrpflichtersatzabgabe ist ein sog. gemischtes Veranlagungsverfahren vorgesehen (vgl. insb. ASA 66 667 E. 4b/bb), bei dem die Bestimmung der Abgabeforderung durch Zusammenwirken der amtlichen Behörden und des Ersatzpflichtigen zustande kommt. Zwar ist die Veranlagungsbehörde laut Art. 26 Abs. 1 WPEG verpflichtet, alle für die Feststellung der Ersatzpflicht und die Bemessung nötigen Massnahmen zu treffen. Sie kann sich dabei aber nur auf die ihr gemeldeten Schutzdiensttage stützen. Werden ihr diese - wie hier - nicht gemeldet, verletzt sie ihre gesetzliche Prüfungspflicht nicht, wenn sie diesbezüglich keine weiteren Abklärungen trifft. Grundsätzlich kann dem Ersatzpflichtigen auch ohne Weiteres zugemutet werden, bei Erhalt einer provisorischen Veranlagungsverfügung nachzuprüfen, ob die von ihm geleisteten Diensttage abgabemindernd einbezogen worden sind. Allerdings muss diese (Nicht-)Berücksichtigung aus der vorläufigen Einschätzung genügend klar hervorgehen.

Das war hier nicht der Fall: Die beiden Zeilen "Dienstuntauglich, Grundbetrag: Fr. 150.--" und "Ersatzabgabebetrag: Fr. 150.--" mögen wohl für Fachleute, die sich von Berufs wegen andauernd mit diesen Rechtsproblemen beschäftigen, klar darauf hinweisen, dass die Frage der anrechenbaren Diensttage mit entschieden worden ist und keine abgabemindernden Schutzleistungen berücksichtigt worden sind. Solche Detailkenntnisse dürfen indessen bei juristischen Laien, die höchstens einmal pro Jahr die Berechnung ihrer Ersatzabgabe zu

kontrollieren haben, nicht vorausgesetzt werden. Mit Blick auf das Vertrauensprinzip können nur diejenigen Elemente als überprüfungspflichtig (und, falls unangefochten geblieben, rechtskräftig) gelten, welche in der provisorischen Veranlagungsverfügung ausdrücklich aufgeführt sind. Der Ersatzpflichtige muss bei einer bloss provisorischen Taxation nach Treu und Glauben nicht annehmen, dass auch Punkte in Rechtskraft erwachsen, die in der provisorischen Veranlagungsverfügung nicht einmal erwähnt werden und nur mühsam unter Zuhilfenahme von Erläuterungen oder Merkblättern in Erfahrung gebracht werden können. Die erforderliche Klarheit wäre nur gewährleistet gewesen, wenn der provisorischen Veranlagungsverfügung eine weitere Zeile ("Diensttage") hinzugefügt und angezeigt worden wäre, ob im konkreten Einzelfall Diensttage angerechnet wurden, und wenn ja, wie viele. Ein entsprechender Vermerk fehlte hier aber gänzlich.

E. 3.2.2

Unsicher blieb vorliegend ebenfalls, in welchen Fällen schon gegen die provisorische Verfügung Einsprache zu erheben war: Zwar wurden die streitigen, vorläufig veranlagten Teile im Rahmen der definitiven Einschätzung nicht mehr geändert. Zudem war auf der Rückseite der Verfügung und im gelben Zusatzblatt ausdrücklich darauf hingewiesen worden, dass die korrekte Angabe der Diensttage zu kontrollieren sei und "Reklamationen" nach Ablauf von 30 Tagen nicht mehr entgegen genommen würden. Die Aufforderung zur Nachkontrolle konnte aber auch so verstanden werden, dass zu "reklamieren" sei, soweit eben eine entsprechende, fehlerhafte Angabe aufgeführt sei, nicht aber, wenn die Veranlagungsverfügung überhaupt keinen diesbezüglichen Hinweis enthielt. Überdies waren die Formulierungen nicht durchwegs klar (blaues Blatt) bzw. mussten nicht so verstanden werden, dass der Rechtsmittelweg später ausgeschlossen sei (gelbes Blatt, "Reklamationen"). Sie konnten jedenfalls in guten Treuen so aufgefasst werden, dass eine Angabe betreffend Diensttage nur insoweit zu überprüfen und innert Frist zu berichtigen war, als sie vorhanden war. Der Beschwerdegegner musste auf Grund der Umstände nicht damit rechnen, dass die Diensttage selbst dann bereits in der provisorischen Veranlagung definitiv mit Null veranlagt werden sollten, wenn darauf nicht einmal Bezug genommen wurde. Es stand ihm daher frei, diesen Punkt noch im Rahmen der definitiven Veranlagung aufzugreifen.

E. 3.2.3

Der Auffassung der Ersatzbehörde und der Beschwerdeführerin kann somit schon aus Gründen des Vertrauensschutzes nicht gefolgt werden. Deshalb erübrigt sich, wie das Steuergericht allgemein zu fragen, ob Art. 28 Abs. 2 und Art. 30 Abs. 1 WPEG überhaupt eine genügende gesetzliche Grundlage darstellen, um eine provisorische Veranlagungsverfügung definitiv in Rechtskraft erwachsen zu lassen. Ebenso wenig muss entschieden werden, ob die Auffassung der Vorinstanz zutrifft, wonach die Rechtskraft bezüglich der (Nicht-)Berücksichtigung geleisteter Diensttage zwangsläufig bedeuten müsste, dass auch das vorläufig festgelegte taxpflichtige Einkommen unverändert der definitiven Einschätzung zu Grunde zu legen sei.

E. 3.2.4

Zu Unrecht meint die Beschwerdeführerin, ihr Standpunkt stimme mit der bundesgerichtlichen Rechtsprechung überein.

Unzutreffend ist vorab die Berufung auf das in ASA 71 66 ff. publizierte Urteil. In jenem Fall hat das Bundesgericht festgehalten, dass der Ersatzpflichtige die Anrechnung von

Zivilschutz-Diensttagen nicht mit Revision geltend machen kann, wenn er dies mit der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren, gegen die definitive Veranlagung, hätte tun können. Das ist hier aber geschehen, hat der Beschwerdegegner doch die Nichtberücksichtigung der geleisteten Diensttage mit Einsprache gegenüber der definitiven Veranlagungsverfügung vorgebracht.

Auch aus dem Bundesgerichtsurteil vom 22. Oktober 1985 i.S. M. kann die Beschwerdeführerin nichts zu ihren Gunsten ableiten, und zwar aus Gründen, welche im angefochtenen Entscheid (S. 6) überzeugend dargelegt worden sind. Es kann hier ohne Weiteres auf die Ausführungen der Vorinstanz verwiesen werden.

E. 4

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang wird die unterliegende Beschwerdeführerin kostenpflichtig (Art. 156 Abs. 1 und 2 OG in Verb. mit Art. 153 und 153a OG). Eine Parteientschädigung ist nicht geschuldet.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.