

BGer 2C_1094/2014 vom 12. Juni 2015

Bundesgericht, 2015-06-12, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_1094_2014

FR: TF 2C_1094/2014 du 12 juin 2015

IT: TF 2C_1094/2014 del 12 giugno 2015

Erwägungen

E. 1.1

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gegen den kantonal letztinstanzlichen Endentscheid ist zulässig (Art. 82 lit. a, Art. 86 Abs. 1 lit. d, Art. 90 BGG), da kein Ausnahmegrund vorliegt; namentlich fallen Entscheide betreffend Wehrpflichtersatz nicht unter die Ausnahmebestimmung von Art. 83 lit. i BGG (vgl. auch Art. 31 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 1959 über die Wehrpflichtersatzabgabe, WPEG, SR 661).

E. 1.2

Der von der Vorinstanz festgestellte und vorne unter "Sachverhalt" dargelegte Verfahrensablauf ist unbestritten und für das Bundesgericht verbindlich (Art. 105 BGG). Streitig ist einzig, ob unter diesen Umständen die Wehrpflichtersatzforderung 2002 verjährt ist.

E. 2

Veranlagungsjahr ist in der Regel das auf das Ersatzjahr folgende Kalenderjahr.

E. 2.1

Für die Beantwortung dieser Frage sind folgende Regelungen relevant:

E. 2.1.1

Schweizer Bürger, die ihre Wehrpflicht nicht oder nur teilweise durch persönliche Dienstleistung (Militär- oder Zivildienst) erfüllen, haben einen Ersatz in Geld zu leisten (Art. 1 WPEG). Gemäss Art. 2 Abs. 1 WPEG ersatzpflichtig sind die Wehrpflichtigen mit Wohnsitz im In- oder Ausland, die im

Ersatzjahr , das dem

Kalenderjahr entspricht, während mehr als sechs Monaten nicht in einer Formation der Armee eingeteilt sind und nicht der Zivildienstpflicht unterstehen (lit. a) bzw. als Dienstpflichtige ihren Militär- oder Zivildienst nicht leisten (lit. c).

E. 2.1.2

Unter dem Marginale

"Veranlagungsjahr" legt Art. 25 WPEG fest:

"1 Die Ersatzabgabe wird jährlich veranlagt:

a. bei im Inland wohnhaften Ersatzpflichtigen;

b. bei Wehrpflichtigen, die im Ausland wohnen, sich jedoch militärisch oder zivildienstlich in der Schweiz anzumelden und ihre dienstlichen Obliegenheiten zu erfüllen haben.

E. 2.1.3

Die Ersatzabgabe wird nach den Grundlagen der direkten Bundessteuer veranlagt, wenn der Ersatzpflichtige diese Steuer für das ganze Ersatzjahr vom Gesamteinkommen zu bezahlen hat (Art. 26 Abs. 2 WPEG). Bemessungsperiode für die Ersatzabgabe von Ersatzpflichtigen, die für das ganze Ersatzjahr die direkte Bundessteuer vom Gesamteinkommen zu bezahlen haben, ist die Bemessungsperiode der Bundessteuer (Art. 8 Abs. 1 der Verordnung vom 30. August 1995 über die Wehrpflichtersatzabgabe (WPEV; SR 661.1). Bemessungsperiode für die Ersatzabgabe der übrigen Ersatzpflichtigen ist die Bemessungsperiode der für das Ersatzjahr erhobenen kantonalen Steuer (Art. 8 Abs. 2 WPEV). Ist weder Absatz 1 noch Absatz 2 anwendbar, so bildet das Einkommen im Ersatzjahr die Bemessungsgrundlage (Art. 8 Abs. 3 WPEV).

E. 2.1.4

In der bis zum 31. Dezember 2003 gültigen Fassung bestimmt Art. 28 Abs. 2 WPEG (Marginale

"Veranlagungsverfügung") sodann:

"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. Artikel 38 ist anwendbar".

Mit der Revision vom 4. Oktober 2002 wurde das System der provisorischen und definitiven Veranlagungen aufgehoben und in Anlehnung an das Recht der direkten Bundessteuer nur noch eine definitive anfechtbare Veranlagung, dafür aber ein provisorischer Bezug eingeführt (vgl. BBl 2002 863, 887). Dieser wird im neu aufgenommenen Art. 32a WPEG geregelt (Marginale:

"Provisorischer und definitiver Bezug"). Dessen Abs. 1 lautet:

"Die Ersatzabgabe wird gemäss Veranlagung bezogen. Ist die Veranlagung im Zeitpunkt der Fälligkeit noch nicht vorgenommen, so wird die Ersatzabgabe provisorisch bezogen. Grundlage dafür ist die Steuererklärung für die direkte Bundessteuer, die letzte Veranlagung der direkten Bundessteuer, die letzte Ersatzabgabeveranlagung oder der mutmasslich geschuldete Betrag.

E. 2.1.5

Art. 38 WPEG schliesslich regelt die Verjährung wie folgt:

- "1. Die Ersatzabgaben verjähren fünf Jahre nach Ablauf des Veranlagungsjahres. Eine hinterzogene Ersatzabgabe verjährt nicht, bevor Strafverfolgung und Strafvollstreckung verjährt sind.
2. Die Verjährung beginnt nicht und steht stille während der Dauer eines Einsprache- oder Beschwerdeverfahrens und solange keiner der Zahlungspflichtigen im Inland Wohnsitz hat.
3. Die Verjährung wird unterbrochen:
 - a. durch Nachforschungen nach dem Ersatzpflichtigen, der die militärische oder zivildienstliche Meldepflicht verletzt hat;

b. durch jede einem Zahlungspflichtigen zur Kenntnis gebrachte Amtshandlung, die auf Feststellung oder Geltendmachung des Abgabeanpruchs gerichtet ist;

c. durch jede ausdrückliche Anerkennung der Abgabeforderung durch einen Zahlungspflichtigen.

Mit der Unterbrechung beginnt die Frist von neuem.

E. 2.2

Die Vorinstanz hat erwogen, gemäss Art. 26 Abs. 2 WPEG werde die Ersatzabgabe nach den Grundlagen der direkten Bundessteuer veranlagt, wenn der Ersatzpflichtige diese Steuer für das ganze Ersatzjahr vom Gesamteinkommen zu bezahlen habe, was vorliegend zutreffe. In diesem Fall sei unter Veranlagungsjahr im Sinne von Art. 25 Abs. 2 WPEG dasjenige Jahr zu verstehen, in welchem die definitive rechtskräftige Veranlagung der direkten Bundessteuer vorliege, im vorliegenden Fall also 2014. Erst Ende 2014 habe die Verjährungsfrist begonnen. Die Abgabe sei damit nicht verjährt.

E. 2.3

Der Beschwerdeführer macht geltend, Art. 25 Abs. 2 WPEG enthalte keinen Verweis auf eine andere Gesetzgebung, namentlich nicht auf das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11), dies im Unterschied etwa zu Art. 16 Abs. 1 Satz 2 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1946 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG, SR 831.10). Veranlagungsjahr sei das Jahr 2003, in dem auch die provisorische Veranlagung erfolgt sei. Die Verjährungsfrist habe nach Art. 38 Abs. 1 WPEG bis Ende 2008 gedauert, sei mit dem Schreiben vom September 2008 unterbrochen worden, aber gemäss Art. 38 Abs. 4 WPEG maximal bis Ende 2013. Die Berichtigungsverfügung vom 18. März 2014 sei daher verspätet erfolgt und die Abgabe verjährt.

3.

E. 3

Die Ersatzabgabe von Wehrpflichtigen, die ins Ausland verreisen wollen, wird vor Antritt des Auslandurlaubes veranlagt.

E. 3.1

Das Gesetz ist nach seinem Sinn und Zweck auszulegen, wobei vom Wortlaut auszugehen ist (BGE 137 IV 290 E. 3.3 S. 293). Die Gesetzesmaterialien sind gegebenenfalls beizuziehen (BGE 137 IV 249 E. 3.2 S. 251 f.). Eine Bestimmung ist indes nicht nur nach ihrem Wortlaut auszulegen; vielmehr befolgt das Bundesgericht einen pragmatischen Methodenpluralismus (siehe Näheres in BGE 134 I 184 E. 5.1 S. 193; 133 III 175 E. 3.3.1 S. 178, 497 E. 4.1 S. 499 mit Hinweisen).

E. 3.2

Der Wortlaut von Art. 38 WPEG ist insoweit klar, als die fünfjährige Verjährungsfrist nach Ablauf des Veranlagungsjahres zu laufen beginnt, dass diese Verjährungsfrist stillstehen und unterbrochen werden kann, dass sie dadurch aber um nicht mehr als fünf Jahre hinausgeschoben werden kann. Auch die insgesamt maximal zehnjährige Frist gemäss Art. 38 Abs. 4 WPEG beginnt somit mit dem Ablauf des Veranlagungsjahres zu laufen. Entscheidend ist damit, was unter dem Veranlagungsjahr zu verstehen ist.

E. 3.2.1

Das Veranlagungsjahr ist gemäss Art. 25 Abs. 2 WPEG "in der Regel" das auf das Ersatzjahr folgende Jahr. Dieser Wortlaut impliziert, dass grundsätzlich das dem Ersatzjahr folgende Jahr das Veranlagungsjahr ist (hier somit 2003), dass es davon aber Ausnahmen geben kann. Die Frage ist, ob - wie die Vorinstanz annimmt - eine solche Ausnahme dann vorliegt, wenn die Bundessteuerveranlagung noch nicht rechtskräftig ist.

E. 3.2.2

Entstehungsgeschichtlich ergibt sich folgendes:

Unter der Herrschaft des alten Bundesgesetzes vom 28. Juni 1878 betreffend den Militärflichtersatz (MPG; BS 5, 157) erfolgte die Veranlagung in den meisten Kantonen durch besondere Ersatz-Veranlagungsbehörden (ARMIN JEGER, Das Recht der schweizerischen Militärflichtersatzabgabe, 1942, S. 158 ff.) mittels einer Taxation (JEGER, a.a.O., S. 181 ff.). In der Praxis lehnten sich aber die meisten Kantone für die Veranlagung an die Staatssteuerakten an (Botschaft über die Neuordnung des Militärflichtersatzes vom 11. Juli 1958, BBl 1958 II 360). Die Ersatzanlage hatte alljährlich zu erfolgen (Art. 12 MPG). Die Bemessung erfolgte auf der Grundlage des Vermögensstands am 1. Januar des Ersatzjahres (Art. 33 der Verordnung vom 26. Juni 1934 über Vollziehung des Bundesgesetzes betreffend den Militärflichtersatz) und des Einkommens, das der Pflichtige in dem dem Ersatzjahre vorangegangenen Jahre gehabt hatte (Art. 43 MStV). Die Verjährungsfrist betrug nach Art. 11 Abs. 1 MPG fünf, bei Landesabwesenden zehn Jahre. Diese Fristen galten als peremptorische Fristen, die weder unterbrochen noch suspendiert werden konnten (H. BISE/G. GRAF, Handbuch über den schweizerischen Militärflichtersatz, 1935, S. 23 N 6 f.; JEGER, a.a.O., S. 136 f.). Nach der Praxis handelte es sich sowohl um eine Veranlagungs- als auch eine Bezugsverjährung (kritisch JEGER, a.a.O., S. 137 f.; JOHANN PAUL LIENHART, Der schweizerische Militärflichtersatz, 1923, S. 98), so dass die Veranlagung und der Bezug nur bis zum Ablauf der Verjährungsfrist möglich waren (Entscheid des Bundesrates vom 16. Juni 1919, Vierteljahresschrift für schweizerisches Abgaberecht 1920, Entscheid Nr. 145 S. 308 ff.; BISE/GRAF, a.a.O., S. 23 N 1f.). Nach Art. 11 Abs. 2 MPG begann die Verjährungsfrist mit dem Ablauf desjenigen Jahres, in welchem der Ersatz fällig wurde. Das Gesetz definierte jedoch den Fälligkeitszeitpunkt nicht. Nach Art. 86 der Verordnung wurde der Ersatz auf dem im Taxationszettel mitgeteilten Zahlungstermin fällig, wenn kein Rekurs eingereicht wurde, oder - im Falle eines Rekurses - an dem auf den letzten Tag der Beschwerdefrist folgenden Tag, sofern keine Beschwerde eingereicht wurde. Ohne Bezugnahme auf diese Verordnungsbestimmung entschied aber das Bundesgericht in einem Urteil vom 21. September 1945 (in: Eidgenössische Steuerverwaltung, Sektion für Militärflichtersatz, Aus der Praxis des Bundesgerichts, Juli 1946, Nr. 36), die Abgabe werde in dem Jahre fällig, für welches sie geschuldet sei. Die Abgabe für das Jahr 1939 sei deshalb Ende 1944 verjährt, weshalb nachher auch der Bezug der vorher bereits veranlagten Taxe nicht mehr erfolgen könne; eine Unterbrechung oder Hemmung der Verjährung durch die Veranlagung sei im Gesetz nicht vorgesehen und auch sachlich nicht gerechtfertigt, da die Fristen von fünf bzw. zehn Jahren lang genug seien, um auch den Bezug zu ermöglichen (analog BGE 71 I 44 und 61 I 200 für die Verjährung der Rückerstattungsforderung).

Mit dem heute geltenden Bundesgesetz über den Militärflichtersatz vom 12. Juni 1959 (MPEG; heute WPEG) wurde bezweckt, zur Vermeidung von Doppelspurigkeiten die Militärflichtersatzveranlagung an die Steuergesetzgebung anzulehnen (Botschaft vom 11.

Juli 1958 über die Neuordnung des Militärpflichtersatzes, BBl 1958 II 333, 360 ff.). Es sollte eine Regelung getroffen werden, die eine Auswertung der Veranlagungsergebnisse der direkten Bundessteuer für den Militärpflichtersatz erlaubt (a.a.O., 363).

Dementsprechend sah Art. 11 Abs. 3 MPEG (in der Fassung vom 12. Juni 1959) vor, dass die im Ersatzjahr für die Bundessteuer geltenden Vorschriften über die Ermittlung des Reineinkommens anwendbar sind. Zu Art. 25 MPEG wurde in der Botschaft ausgeführt, die Verlegung von Veranlagung und Bezug vom Ersatzjahr auf das dem Ersatzjahre folgende Jahr habe gegenüber dem bisherigen Recht mannigfaltige Vorteile; im Zeitpunkt der Veranlagung werde Klarheit über Bestand oder Nichtbestand der Ersatzpflicht bestehen, wodurch viele Veranlagungen und Rückerstattungen überflüssig würden; bei der Veranlagung könnten die das Ersatzjahr betreffenden, nunmehr abgeschlossen zur Verfügung stehenden Steuerakten ausgewertet werden (BBl 1958 II 378).

Dementsprechend sah Art. 26 Abs. 2 und 3 MPEG vor, dass die Einkommenstaxe der im Inland wohnhaften Ersatzpflichtigen auf der Grundlage der Einschätzung der kantonalen oder Bundessteuer veranlagt wird. Der Gesetzgeber ging offensichtlich davon aus, dass für die Veranlagung des Militärpflichtersatzes die rechtskräftige Steuerveranlagung benutzt werden könne. Art. 28 Abs. 1 der Vollziehungsverordnung vom 14. Dezember 1959 zum MPEG (AS 1959 2052) sah denn auch ausdrücklich vor, dass die Einkommenstaxe der Ersatzpflichtigen mit gewissen Ausnahmen auf Grund der rechtskräftigen Wehrsteuerveranlagung festgesetzt wird.

Die letztgenannte Verordnung wurde indessen per Ende 1971 aufgehoben. Sodann enthalten weder die sie ersetzende Vollziehungsverordnung vom 20. Dezember 1971 (AS 1972 6) noch die heute in Kraft stehende WPEV irgend eine Bestimmung, wonach die Wehrpflichtersatzabgabe aufgrund einer rechtskräftigen Steuerveranlagung festgesetzt werden müsste. Massgebend für die Verlegung des Veranlagungs- und Bezugsjahres vom Ersatzjahr auf das folgende Jahr waren vielmehr in erster Linie die Überlegungen betreffend Bestand oder Nichtbestand der Ersatzpflicht. Die Äusserungen des Bundesrates in der genannten Botschaft aus dem Jahre 1958 können daher nur bedeuten, dass mit der Verlegung des Veranlagungsjahres auf das dem Ersatzjahr folgende Jahr für die Bemessung der Ersatzabgabe inskünftig mehr und zuverlässigere steuerliche Unterlagen zur Verfügung stehen würden. Die Rechtskraft der Steuerveranlagung war dagegen für die Veranlagung der Ersatzabgabe und für den Beginn der Verjährung nicht relevant, hätte doch der Gesetzgeber dies andernfalls so festgelegt und vorgeschrieben, dass das Vorliegen einer solchen definitiven Bundessteuerveranlagung Voraussetzung für die Veranlagung des Wehrpflichtersatzes darstelle.

Ob es wirklich die Absicht des Gesetzgebers gewesen ist, den Beginn der Verjährungsfrist bis zur Rechtskraft der Bundessteuerveranlagung hinauszuschieben, ist auch aus anderen Gründen fraglich: Die Verjährung wurde in Art. 38 MPEG, der bis heute (abgesehen von einer Änderung des Titels [AS 1979 1733] und einer Anpassung an das Zivildienstgesetz [AS 1996 1445]) unverändert geblieben ist, neu geregelt: Sie sollte gemäss Botschaft einheitlich fünf Jahre betragen, aber ruhen, solange der Ersatzpflichtige keinen Wohnsitz in der Schweiz hat und darum eine Exekution unmöglich ist; eine Schlechterstellung der Landesabwesenden (gemeint offenbar: gegenüber dem bisherigen Recht) trete dadurch nicht ein, da die ordentliche Fünfjahresfrist durch Stillstand und Unterbrechung um nicht mehr als fünf Jahre verlängert werden könne (BBl 1958 II 379). Diese Überlegung - in Verbindung mit dem früheren Rechtszustand - spricht ebenfalls dafür, den Beginn der

Verjährungsfrist nicht an die rechtskräftige Steuerveranlagung anzuknüpfen, sondern an den Ablauf des ordentlichen Veranlagungsjahres.

E. 3.2.3

Auch nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts ist Art. 26 Abs. 2 WPEG nicht so zu verstehen, dass für die Veranlagung der Ersatzabgabe einfach auf die rechtskräftige Bundessteuerveranlagung abzustellen wäre; die Anknüpfung an die Bundessteuer hat nur prozessökonomische Gründe, schliesst aber nicht aus, dass auch eine rechtskräftige Bundessteuerveranlagung für die Zwecke des Militärflichtersatzes in Frage gestellt wird (BGE 92 I 123 E. 1 S. 124 f.; Urteile A.299/1982 vom 6. April 1984, E. 3a, Rep 1985 S. 80; 2A.440/2001 vom 6. Februar 2002 E. 2b, ASA 71 322). Insbesondere bestimmt Art. 26 Abs. 2 WPEG nicht, dass die Veranlagung für den Wehrpflichtersatz erst erfolgen dürfte, wenn eine rechtskräftige Bundessteuerveranlagung vorliegt. Im Urteil A.399/1987 vom 9. März 1988 erwog das Bundesgericht (E. 3) :

"Art. 26 Abs. 2 MPG bestimmt indessen nicht, dass der Berechnung der Einkommensteuer die rechtskräftige Veranlagung für die direkte Bundessteuer zugrunde zu legen sei, sondern bloss, dass die Einkommensteuer 'nach den Grundlagen' dieser Steuer festzusetzen sei. Grundlage für die Veranlagung der direkten Bundessteuer ist die vorschriftsgemäss ausgefüllte und mit den erforderlichen Beilagen versehene Steuererklärung (...). In der Regel soll die Bemessung der Ersatzabgabe auf bereits vorhandene Steuerakten abstellen, sofern sich darin genügende Grundlagen finden (...).

Und weiter:

"Den Eintritt der Rechtskraft der Veranlagung für die direkte Bundessteuer zur notwendigen Voraussetzung dafür zu machen, dass die Militärflichtersatzverwaltung ihre Abgabe überhaupt verfügen kann, wäre auch deshalb nicht richtig, weil sich das Steuerveranlagungsverfahren unter Umständen, gerade bei lang dauernden Rechtsmittelverfahren, über Jahre hinweg verzögern kann, so dass für die Militärflichtersatzverwaltung die Gefahr eines Abgabeverlustes zufolge Verjährung (Art. 38 MPG) droht".

Diese Rechtsprechung beruht somit auf der Voraussetzung, dass die Verjährungsfrist nicht erst mit der rechtskräftigen Veranlagung der Bundessteuer beginnt, sondern bereits mit dem Ablauf des Jahres nach dem Ersatzjahr. Eine wie auch immer geartete Verknüpfung der Verjährung der Ersatzforderung mit der rechtskräftigen Bundessteuerveranlagung besteht nach dieser Rechtsprechung explizit nicht.

E. 3.2.4

Eine systematische Herangehensweise führt ebenso wenig dazu, dass eine Ausnahme von der Regel, wonach das Veranlagungsjahr das auf das Ersatzjahr folgende Jahr ist, dann anzunehmen wäre, wenn noch keine rechtskräftige Bundessteuerveranlagung vorliegt: Zwar ist richtig, dass die ursprüngliche Fassung von Art. 25 WPEG eine den heutigen Abs. 3 und 4 entsprechende Regelung noch nicht enthielt und erst mit der Revision vom 17. Juni 1994 (im Zusammenhang mit der Neuregelung des Ausländersatzes [Botschaft vom 12. Mai 1993 zur Revision des Bundesgesetzes über den Militärflichtersatz, BBl 1993 II 736 f., 740]) eingeführt wurde. Die Ausnahme in Abs. 3 (wonach die Ersatzabgabe für Wehrpflichtige, die ins Ausland verreisen wollen, vor Antritt des Auslandsaufenthalts veranlagt wird), gab es - jedenfalls in ähnlicher Form - aber bereits in der ursprünglichen

Fassung des Gesetzes: Nach Art. 35 konnte die Erteilung oder Verlängerung eines militärischen Auslandurlaubes, die Ausstellung oder Verlängerung des Schweizerpasses und die Visierung oder Legalisierung von anderen Ausweisschriften von der Bedingung abhängig gemacht werden, dass die Ersatzabgabe des laufenden und aller früheren Ersatzjahre bezahlt oder sichergestellt werden. Zudem gab es bereits in der ursprünglichen Fassung des Gesetzes weitere Ausnahmen vom Grundsatz, dass das Veranlagungsjahr das dem Ersatzjahr folgende Kalenderjahr ist. Das heisst also, das Gesetz sah bereits von Anfang den genannten Grundsatz vor und bestimmte auch Ausnahmen davon. Eine solche anzunehmen und zu folgern, in den Fällen fehlender rechtskräftiger Bundessteuerveranlagungen sei das Veranlagungsjahr nicht das dem Ersatzjahr folgende Kalenderjahr, sondern das Jahr, in welchem die Bundessteuerveranlagung rechtskräftig wird, findet hingegen systematisch keinerlei Grundlage im Gesetz.

E. 3.2.5

Ein Vergleich mit der AHV-Gesetzgebung führt zu keinem anderen Ergebnis, weil diese die Verjährung ausdrücklich anders regelt als das Gesetz über den Wehrpflichtersatz (vgl. Art. 16 Abs. 1 Satz 2 AHVG, wonach die Verjährung ausdrücklich auf die Rechtskraft der Steuerveranlagung abstellt).

E. 3.2.6

Auch die Revision von 2002 (Wechsel von der möglichen provisorischen Veranlagung zu einem bloss provisorischen Bezug) hat mit Blick auf die Verjährung der Ersatzabgabe nichts geändert. Nach Art. 38 Abs. 3 lit. b WPEG kann die Verjährung weiterhin durch jede einem Zahlungspflichtigen zur Kenntnis gebrachte Amtshandlung unterbrochen und dadurch die Verjährung um nicht mehr als fünf Jahre hinausgeschoben werden (Abs. 4).

E. 3.3

Die Auslegung der hier relevanten Regelungen (vorne E. 2.1.1 - 2.1.5) ergibt unter Berücksichtigung der hierzu ergangenen bundesgerichtlichen Rechtsprechung folgende Konzeption:

Grundsätzlich ist die Veranlagung des Wehrpflichtersatzes im Kalenderjahr vorzunehmen, das dem Ersatzjahr folgt. Dabei soll auf die Steuerunterlagen (namentlich die Steuererklärung) abgestellt werden (vgl. den auf den 1. Januar 2004 in Kraft gesetzten Art. 32a WPEG [vorne E. 2.1.4]); falls es bereits eine rechtskräftige Bundessteuerveranlagung gibt, soll diese die Grundlage für die Veranlagung der Wehrpflichtersatzabgabe bilden. Fehlt es noch an notwendigen Unterlagen, so ist eine provisorische Veranlagung (heute ein provisorischer Bezug) vorzunehmen. Dafür gelten die Verjährungsfristen von Art. 38 WPEG; d.h. fünf Jahre nach Ablauf des Veranlagungsjahres - bzw. maximal zehn Jahre bei Stillstands- oder Unterbrechungsgründen - ist die Ersatzabgabe verjährt. Es trifft damit zu, dass bei der Veranlagung des Wehrpflichtersatzes soweit als möglich auf die Steuerunterlagen betreffend die direkte Bundessteuer abgestellt werden soll. Ein Bedarf, die vom Gesetzgeber vorgesehene Konzeption zu ändern und die Verjährungsfristen für die Ersatzabgabe erst nach Eintritt der Rechtskraft der Bundessteuerveranlagung beginnen zu lassen, besteht deswegen aber nicht.

E. 4

Massgebend für den hier zu beurteilenden Fall sind im Übrigen die Gesetzesbestimmungen, die im Jahre 2002 gegolten haben. Damals war gewiss, dass der Beschwerdeführer für das

Jahr 2002 ersatzpflichtig war. Es bestand jedoch Ungewissheit über die Höhe des massgeblichen Einkommens und damit über die Bemessung der Ersatzabgabe. Zu erwarten war allerdings, dass die Zweifel später behoben werden können. Art. 28 Abs. 2 WPEG in der damals gültigen Fassung (vorne E. 2.1.4) kann nun nichts anderes bedeuten, als dass in dieser Situation die Veranlagungsverfügung provisorisch unter Vorbehalt späterer definitiver Veranlagung zu eröffnen war und der Verweis auf Art. 38 zum Ausdruck bringt, dass dessen Verjährungsregelung auch dann zur Anwendung kommt, wenn noch eine Ungewissheit besteht und vorerst lediglich eine provisorische Veranlagung vorgenommen wird.

Damit trifft die Auffassung des Beschwerdeführers grundsätzlich zu: Die absolute Verjährung für die Wehrpflichtersatzforderung betreffend das Jahr 2002 trat am 31. Dezember 2013 ein und das Amt für Militär und Zivilschutz Graubünden hat dem Beschwerdeführer mit Verfügung vom 18. März 2014 hierfür zu Unrecht einen Betrag von Fr. 1'054.20 in Rechnung gestellt. Insoweit ist die Beschwerde gutzuheissen.

Dies gilt aber nicht, was die Rückerstattung der aufgrund der provisorischen Veranlagung vom 24. April 2003 bereits bezahlten Fr. 140.-- betrifft: Nach der hier anwendbaren Rechtslage war eine provisorische Veranlagung gerade möglich, um die Verjährung zu verhindern. In diesem Umfang liegt Rechtskraft und keine Verjährung vor. Der Antrag auf Rückerstattung ist daher abzuweisen.

E. 5

Der im Wesentlichen unterliegende Kanton Graubünden, der in seinen Vermögensinteressen betroffen ist, trägt die Gerichtskosten (Art. 66 Abs. 4 BGG). Er hat den Beschwerdeführer ausserdem für das bundesgerichtliche Verfahren angemessen zu entschädigen (Art. 68 Abs. 2 BGG). Das Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden wird über die Kosten- und Entschädigungsfolgen des kantonalen Verfahrens neu zu entscheiden haben.

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