

BL_GERICHTE 530 21 21 vom 24. September 2021

BL Gerichte, 2021-09-24, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_530_21_21

FR: BL_GERICHTE 530 21 21 du 24 septembre 2021

IT: BL_GERICHTE 530 21 21 del 24 settembre 2021

Regeste

Wehrpflichtersatz

Erwägungen

E. 1

Das Steuergericht ist gemäss Art. 31 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 30 Abs. 2 WPEG i.V.m. Art. 21 Abs. 1 der Verordnung vom 30. August 1995 über die Wehrpflichtersatzabgabe (WPEV; SR 661) zur Anhandnahme der vorliegenden Streitsache zuständig, wobei gemäss Art. 4 Abs. 2 der Verordnung vom 27. September 2005 über die Wehrpflichtersatzabgabe (WPEV-BL; SGS 336.11) i.V.m. § 129 Abs. 1 des Gesetzes vom 7. Februar 1974 über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG; SGS 331) Beschwerden, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 3'000.-- nicht übersteigt, vom Präsidenten des Steuergerichts als Einzelrichter beurteilt werden.

E. 2

Vorab stellt sich die Frage, ob auf die Beschwerde einzutreten ist. Gemäss Art. 31 Abs. 1 WPEG können Einspracheentscheide bzgl. Veranlagungsverfügungen die Wehrpflichtersatzabgabe betreffend und Verfügungen über die Befreiung von der Ersatzpflicht innert 30 Tagen nach deren Eröffnung durch schriftliche Beschwerde bei der kantonalen Rekurskommission angefochten werden. Das Amt für Militär und Bevölkerungsschutz wies mit Einspracheentscheid vom 21. Mai 2021 die vom Beschwerdeführer erhobene Einsprache pro 2019 ab und trat auf die Einsprache pro 2020 nicht ein, da der Beschwerdeführer für die Wehrpflichtersatzabgabe 2020 bis anhin nur provisorisch veranlagt worden ist. Damit ist mit der Vorinstanz einher zu gehen, dass bezüglich der Wehrpflichtersatzabgabe 2020 kein zulässiges Anfechtungsobjekt vorliegt und es aus diesem Grund an den Eintretensvoraussetzungen offensichtlich fehlt. Bezüglich der Wehrpflichtersatzabgabe 2020 ist deshalb auf die Beschwerde nicht einzutreten. Hingegen wurde mit der Veranlagungsverfügung vom 1. Mai 2021 die Wehrpflichtersatzabgabe 2019 definitiv auf Fr. 2'058.-- festgesetzt, sodass bezüglich der Wehrpflichtersatzabgabe 2019 ein anfechtbares Objekt vorliegt. Da die in formeller Hinsicht an eine Beschwerde bzgl. der Wehrpflichtersatzabgabe 2019 zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres auf diese einzutreten.

E. 3.1

Der Beschwerdeführer rügt in formeller Hinsicht eine Verletzung des rechtlichen Gehörs. Er macht geltend, die Vorinstanz habe seine Einsprache innerhalb eines Tages nicht ordnungsgemäss prüfen können. Auf seine Begründung sei keinerlei Bezug genommen worden.

E. 3.2

Der in Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV; SR 101) verankerte Anspruch auf rechtliches Gehör ist das Recht des Privaten, in einem vor einer Verwaltungs- oder Justizbehörde geführten Verfahren mit seinen Begehren angehört zu werden, Einblick in die Akten zu erhalten und zu den für die Entscheidungsfindung wesentlichen Punkten vorgängig Stellung nehmen zu können. Er umfasst auch das Recht auf Vertretung und Verbeiständung sowie auf Begründung von Verfügungen. Der Anspruch auf rechtliches Gehör dient einerseits der Sachaufklärung und stellt andererseits zugleich ein persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht der Parteien dar. Der Grundsatz verlangt, dass die Behörde frei gewählte Vorbringen der vom Entscheid oder der Verfügung in ihrer Rechtsstellung Betroffenen entgegennimmt, tatsächlich hört, prüft und berücksichtigt und ihren Entscheid vor diesem Hintergrund begründet (vgl. Waldmann, in: Waldmann/Belser/Epiney [Hrsg.], Basler Kommentar zur Schweizerischen Bundesverfassung, Basel 2015, Art. 29 N 45). Der von einem Entscheid oder einer Verfügung Betroffene soll wissen, warum die Behörde entgegen seinem Antrag entschieden hat; die Begründung muss deshalb so abgefasst sein, dass er den Entscheid oder die Verfügung gegebenenfalls sachgerecht anfechten kann (BGE 133 III 439, E.3.3, 129 I 232, E.3.2; vgl. auch Häfelin / Müller / Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Auflage, Zürich 2020, Rz. 1071). Das Bundesgericht lässt in Ausnahmefällen die Heilung einer Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör im Rechtsmittelverfahren zu, um einen prozessualen Leerlauf und damit verbunden eine zeitliche Verzögerung zu vermeiden (BGE 137 I 195, E.2.3.2). Vorausgesetzt wird, dass der betroffenen Partei daraus kein Nachteil erwächst, d.h. dass sie ihre Rechte im Beschwerdeverfahren voll wahrnehmen und die zweite Instanz alle Tat- und Rechtsfragen frei nachprüfen kann (Häfelin / Müller / Uhlmann, a.a.O., RZ 1175).

E. 3.3

Der Beschwerdeführer hatte mit Schreiben vom 19. Mai 2021 Einsprache gegen die Veranlagungsverfügungen 2019 und 2020 erhoben. Darin rügte er unter anderem die Verletzung der Chancengleichheit, da er keinen Militärdienst leisten können, sowie die Diskriminierung als eingebürgerter Schweizer bei unzulässiger Rückwirkung. Das Amt für Militär und Bevölkerungsschutz habe seine Einsprache gemäss Post-Sendungsverfolgung am 21. Mai 2021, um 07:32 Uhr erhalten und am selben Tag die Einsprache mit der Begründung, dass er weder «bereits 11 Jahre ersatzpflichtig sei, noch das 37. Altersjahr vollendet habe», abgewiesen. Es müsse davon ausgegangen werden, dass sie sich an diesem Tag nicht nur um seinen Fall gekümmert hätten und sich somit weniger als sieben Stunden mit den vorgelegten Rügen in seiner Einsprache befasst hätten. Diese Begründung erweist sich in der Tat als rudimentär. Auf die in der Einsprache vorgetragenen Rügen wurde substantiell zu wenig eingegangen, wodurch der Beschwerdeführer gezwungen wurde, den Einspracheentscheid an das Gericht weiterzuziehen, um eine Begründung des Entscheids und eine Beurteilung seiner Vorbringen zu erhalten. Auch die Eidgenössische Steuerverwaltung hielt in ihrer Vernehmlassung fest, dass die Beschwerdegegnerin die Hauptpunkte der Einsprache nicht genügend substantiell beantwortet habe. Dies betreffe insbesondere die behauptete Rückwirkung, die vorgebrachte Diskriminierung der Neubürger und die Erfüllung der Militärdienstplicht nach altem Recht. Ob mit dieser rudimentären Begründung das rechtliche Gehör des Beschwerdeführers tatsächlich verletzt wurde kann offenbleiben. Da das Steuergericht nicht

an die Parteibehörden gebunden ist (§ 126 Abs. 4 StG), sondern in voller Kognition die Möglichkeit besitzt, alle Beweismittel aus den Akten sowie Feststellungen aus der Kenntnis der persönlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen in seine jeweilige Entscheidungsfindung einfließen zu lassen (§ 125 Abs. 2 StG), kann eine allfällige Gehörsverletzung im vorliegenden Beschwerdeverfahren geheilt werden.

E. 4

Streitgegenstand bildet nach dem oben Gesagten die Veranlagung der Wehrpflichtersatzabgabe für das Jahr 2019.

E. 4.1

Nach Art. 59 Abs. 1 BV ist jeder Schweizer verpflichtet, Militärdienst zu leisten. Das Gesetz sieht einen zivilen Ersatzdienst vor. Schweizer, die weder Militär- noch Ersatzdienst leisten, schulden eine Abgabe. Diese wird vom Bund erhoben und von den Kantonen veranlagt und eingezogen (Art. 59 Abs. 3 BV). Schweizer Bürger, die ihre Wehrpflicht nicht oder nur teilweise durch persönliche Dienstleistung (Militär- oder Zivildienst) erfüllen, haben gemäss Art. 1 WPEG einen Ersatz in Geld zu leisten. Nach Art. 2 Abs. 1 WPEG sind Wehrpflichtige mit Wohnsitz im Inoder Ausland ersatzpflichtig, wenn sie 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) oder als Dienstpflichtige ihren Militär- oder Zivildienst nicht leisten (lit. c). Die Ersatzpflicht beginnt frühestens am Anfang des Jahres, in dem der Wehrpflichtige das 19. Altersjahr vollendet. Sie dauert längstens bis zum Ende des Jahres, in dem er das 37. Altersjahr vollendet (Art. 3 Abs. 1 WPEG). Für Ersatzpflichtige nach Art. 2 Abs. 1 lit. a, die keinen Zivildienst leisten, beginnt die Ersatzpflicht im Jahr, das auf die Rekrutierung folgt. Sie dauert elf Jahre (Art. 3 Abs. 2 WPEG). Bis 2017 dauerte die Wehrdienstpflicht für Angehörige der Mannschaft und Unteroffiziere bis zum Ende des Jahres, in dem sie das 30. Altersjahr vollendeten (Art. 13 Abs. 2 lit. a des Bundesgesetzes vom 3. Februar 1995 über die Armee und die Militärverwaltung in der Fassung vom 1. September 2017 [aMG; SR 510.10]). Art. 3 WPEG trat in seiner neuen Fassung am 1. Januar 2019 in Kraft. Bis Ende 2018 sah Art. 3 aWPEG in Übereinstimmung mit Art. 13 aMG für die Leistung der Ersatzabgabe eine Altersgrenze von 30 Jahren vor, unabhängig davon, ob die elf Ersatzabgaben bis dahin bezahlt worden waren. Die Erhöhung der Altersgrenze der Abgabepflicht ist eine Folge der Revision des Bundesgesetzes vom 3. Februar 1995 über die Armee und die Militärverwaltung (Militärgesetz, MG; SR 510.10) im Rahmen der Weiterentwicklung der Armee. Die Dienstleistungspflicht für Angehörige der Mannschaft und Unteroffiziere dauert seit dem Jahr 2018 neu bis zum Ende des 12. Jahres nach Abschluss der Rekrutenschule (Art. 13 MG). Da die Rekrutenschule bis spätestens im 25. Altersjahr zu vollenden ist (Art. 49 MG), begründet dies eine Militärdienstpflicht bis längstens zum vollendeten 37. Altersjahr.

E. 4.2

Aus dem Rechtsstaatsprinzip, das in Art. 5 BV verankert ist, wird u.a. das Gebot der Rechtssicherheit abgeleitet. In einem Rechtsstaat ist alles staatliche Handeln an das Recht, d.h. an generell abstrakte Normen, gebunden. Damit soll die rechtsgleiche Behandlung und die Rechtssicherheit im Sinne der Voraussehbarkeit des staatlichen Handelns gewährleistet werden (Haller / Kölz / Gächter, Allgemeines Staatsrecht, 5. Aufl. 2013, Rz 452). Rückwirkende Erlasse begründen Rechte und Pflichten aufgrund von Sachverhalten, die im

Zeitpunkt des Inkrafttretens des Erlasses bereits abgeschlossen waren. Die Privaten konnten im Zeitpunkt der Verwirklichung dieser Sachverhalte nicht voraussehen, dass ihr Verhalten bestimmte Rechtsfolgen hat, sondern durften darauf vertrauen, dass es nach dem damals geltenden Recht beurteilt wird. Rückwirkende Erlasse können deshalb im Widerspruch zum Gebot der Rechtssicherheit stehen, aber auch gegen das in Art. 9 BV statuierte Vertrauensschutzprinzip und das Gebot der Rechtsgleichheit (Art. 8 BV) verstossen (Häfelin / Müller / Uhlmann , a.a.O., Rz. 266 f.). Bestimmte Sachverhalte sind von der Anwendung neuen Rechts ausgenommen. Es handelt sich um Geschehnisse, die während der Geltungsdauer des früheren Rechts eintraten und nicht weiterwirken, also abgeschlossene Sachverhalte bilden. Das Rückwirkungsverbot untersagt, auf sie das neue Recht anzuwenden, auch wenn sie erst während dessen Geltungsdauer beurteilt werden. Der Bürger durfte sich im Zeitpunkt, als sich der Sachverhalt verwirklichte, auf die alten Vorschriften verlassen. Die beschriebene sogenannte echte Rückwirkung würde deshalb Treu und Glauben sowie der Rechtssicherheit zuwiderlaufen. Sie gilt daher als verfassungswidrig. Unter altem Recht abgeschlossene Sachverhalte beurteilen sich deshalb nach dessen Bestimmungen. Eine (echte) Rückwirkung neuer Normen ist nach langjährigen Praxis ausnahmsweise zulässig, wenn sie 1. ausdrücklich in einem Gesetz vorgesehen sind oder sich daraus klar ergeben, 2. zeitlich mässig sind, 3. auf triftigen Gründen beruhen, 4. keine stossenden Rechtsunsicherheiten bewirken und 5. nicht in wohlerworbene Rechte eingreifen. Das Rückwirkungsverbot schützt lediglich unter dem alten Recht bereits abgeschlossene Sachverhalte vor der Anwendung neuer Normen. Soweit eine echte Rückwirkung vorliegt, gebietet der Vertrauensschutz regelmässig eine Übergangslösung für die Betroffenen. Wenn bei der Anwendung des neuen Rechts lediglich auf Verhältnisse abgestellt wird, die zwar noch unter der Herrschaft des alten Rechts entstanden sind, beim Inkrafttreten des neuen Rechts aber andauern, liegt eine sog. unechte Rückwirkung vor. Diese sogenannte unechte Rückwirkung ist grundsätzlich zulässig, sofern sie nicht in wohlerworbene Rechte eingreift (Peter Locher , Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer - I. Teil - Art. 1-48 DBG, 2. Aufl. Basel 2019, Vorbemerkungen N 147).

E. 4.3

Der Beschwerdeführer bringt vor, dass er zum Zeitpunkt seiner Einbürgerung wegen seines Alters von der Wehrpflicht befreit gewesen sei. Mit dem revidierten WPEG sei nun die obere Altersgrenze von 30 auf 37 Jahre erhöht worden. Anhand dieser Gesetzesänderung habe er am 28. April 2021 überraschenderweise die definitive Wehrpflichtersatzabgabe 2019 erhalten. Jedoch dürfe diese Gesetzesänderung nicht rückwirkend auf das Jahr seiner Einbürgerung angewendet werden, um seine Wehrpflichtersatzabgabe wieder aufleben zu lassen. Ansonsten sei die im Jahr 2018 aufgehobene Wehrpflicht rückwirkend geltend gemacht worden. Er sei im Jahr 2018 als 35-Jähriger nie wehrpflichtig gewesen. Darüber hinaus enthalte das revidierte WPEG keine Rechtsgrundlage, wonach nicht ersatzabgabepflichtige Personen neu der Ersatzabgabe unterstellt werden können. Eine zulässige echte Rückwirkung müsse sich in einer entsprechenden ausdrücklichen Anordnung manifestieren. Im Zeitpunkt seiner Einbürgerung im Oktober 2018 hatte der Beschwerdeführer, geboren im Jahr 1983, jedoch das 37. Altersjahr noch nicht vollendet. Nach dem bis 31. Dezember 2017 geltenden Recht wäre der Beschwerdeführer tatsächlich nicht mehr wehrdienstpflichtig (Art. 13 aMG) und als Folge davon auch nicht mehr abgabepflichtig (Art. 3 aWPEG) gewesen: Bis Ende 2017 galt in Übereinstimmung mit den Alterslimiten bei der Wehrpflicht das Erreichen des 30. Altersjahres als Obergrenze für die

Leistung der Ersatzabgabe. Hingegen dauert seit dem 1. Januar 2018 die Wehrpflicht und desgleichen die Pflicht zur Ersatzabgabe neu vom 19. bis zum 37. Altersjahr. Unverändert blieb die Dauer der Ersatzpflicht von elf Jahren. Beim Beschwerdeführer begann damit die Pflicht zur Leistung der Ersatzabgabe 2019, da er gemäss Art. 4 Abs. 1 lit. e WPEG aufgrund seiner Einbürgerung für das Ersatzjahr 2018 von der Ersatzpflicht befreit war. Eine (echte oder unechte) Rückwirkung liegt in casu mithin nicht vor.

E. 5

Schliesslich rügt der Beschwerdeführer eine Verletzung des Gleichbehandlungsgebots. Er macht insbesondere geltend, dass er nicht die einzige Person sei, die von einer unzulässigen Rückwirkung des WPEG betroffen sei und verweist diesbezüglich auf den Entscheid I/2-2019/115 der Verwaltungsrekurskommission St. Gallen vom 14. Mai 2020.

E. 5.1

Das Rechtsgleichheitsgebot (Art. 8 Abs. 1 BV) verlangt, dass Rechte und Pflichten der Betroffenen nach dem gleichen Massstab festzusetzen sind. Gleiches ist nach Massgabe seiner Gleichheit gleich und Ungleiches nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich zu behandeln. Die ungerechtfertigte Gleich- bzw. Ungleichbehandlung muss sich auf eine wesentliche Tatsache beziehen (vgl. BGE 145 II 206 E. 2.4.1; Häfelin / Müller / Uhlmann, a.a.O., Rz. 572; Tschannen / Zimmerli / Müller, a.a.O., S. 184). Eine ungleiche Anwendung des Rechts auf vergleichbare Sachverhalte kommt deshalb nur in Frage, wenn sich die zu beurteilenden Tatbestände in rechtlich wesentlicher Weise unterscheiden (Richner / Frei / Kaufmann / Meuter, a.a.O., VB zu Art. 109-121 N 100). Im Bereich der Abgaben wird Art. 8 Abs. 1 BV insbesondere durch die Grundsätze der Allgemeinheit, der Gleichmässigkeit und der Verhältnismässigkeit der Besteuerung (Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit) konkretisiert (Art. 127 Abs. 2 BV). Dabei handelt es sich um ein verfassungsmässiges Individualrecht. Danach sind Personen, die sich in gleichen Verhältnissen befinden, in derselben Weise mit Steuern zu belasten und müssen wesentliche Ungleichheiten in den tatsächlichen Verhältnissen zu entsprechend unterschiedlichen Steuerbelastungen führen. Die Abgabepflichtigen haben entsprechend ihrer Leistungsfähigkeit bzw. den ihnen zur Verfügung stehenden Mitteln an die Abgabelasten beizutragen. Es handelt sich beim Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit aber – wie beim Begriff der Abgabegerechtigkeit überhaupt – um ein unbestimmtes Konzept (Urteil des Bundesgerichts vom 15. Februar 2019, 2C_851/2018, E. 2.4.2).

E. 5.2

Der Beschwerdeführer verkennt jedoch hierbei, dass der angeführte Entscheid eine - wenn auch nur wenig - andere Fragestellung zu entscheiden hatte: Dort hatte der Rechtsuchende aufgrund des zuvor geltenden Wehrpflichtersatzabgaberechts (aWPEG) vom Folgejahr der Einbürgerung 2012 an bis zum Erreichen des 30. Altersjahres im Jahr 2016 Wehrpflichtersatz zu leisten. Im Jahr 2016 hatte er seine Ersatzpflicht definitiv erfüllt und war ab 2017 weder wehr- noch ersatzpflichtig. Eine anderslautende Regelung für eingebürgerte Schweizer, welche im Zeitpunkt des Erreichens des 30. Altersjahres noch nicht elf Ersatzabgaben bezahlt hatten, gab es nicht. Die von der Vorinstanz angestrebte zeitliche Geltung des Gesetzes würde zu einer echten Rückwirkung führen, da die Neuregelung (Änderung von Art. 2 und 3 WPEG) im Zeitpunkt ihres Inkrafttretens am 1. Januar 2018 bzw. 2019 einen abgeschlossenen Sachverhalt betrifft. Für Wehrpflichtige, die

bereits 2017 ihre Dienst- bzw. Ersatzpflicht vollumfänglich erfüllt hatten, begründet diese Änderung keine Rückwirkung bzw. kein Wiederaufleben der Wehrpflicht. Im vorliegenden Fall jedoch begann die Wehrpflicht resp. die Pflicht zur Leistung der Ersatzabgabe aufgrund der Einbürgerung des Beschwerdeführers (siehe E. 4.2.). Im Gegensatz zum angeführten Entscheid der Verwaltungsrekurskommission St. Gallen vom 14. Mai 2020 bestand die Ersatzpflicht weiterhin fort. Eine Verletzung des Rechtsgleichheitsgebots liegt somit nicht vor.

E. 6

Die Beschwerde erweist sich aufgrund dieser Erwägungen als unbegründet und ist damit vollumfänglich abzuweisen. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hätte der Beschwerdeführer die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 750.-- zu bezahlen (Art. 144 Abs. 1 DBG). Aufgrund der Unbestimmtheit und der Komplexität der Rechtslage rechtfertigt es sich jedoch, dem Beschwerdeführer keine Kosten aufzuerlegen. wird erkannt:

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