

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT VB.2022.00767 vom 15. März 2023

ZH Verwaltungsgericht, 2023-03-15, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_VB.2022.00767](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__VB.2022.00767)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT VB.2022.00767 du 15 mars 2023

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT VB.2022.00767 del 15 marzo 2023

## Regeste

Wehrpflichtersatz 2019 | Wehrpflichtersatz nach Einbürgerung. Verwaltungsgerichtliche Zuständigkeit (E. 1). Kammerzuständigkeit / Fall von grundsätzlicher Bedeutung (E. 2). Prozessgegenstand (E. 3). Die Ersatzpflicht wurde auf Anfang 2019 neu geregelt und die Altersgrenze hinaufgesetzt; intertemporale Anwendbarkeit der Neuregelung (E. 4.1). Gemäss der Neuregelung ist grundsätzlich jeder stellungspflichtige Schweizer Bürger (egal ob eingebürgert oder von Geburt aus Schweizer bis zur Vollendung des 37. Altersjahres oder der Erfüllung einer elfjährigen Ersatzleistungspflicht ersatzabgabepflichtig, sofern er keinen Wehr- oder Zivildienst leistet. Anders als im Ersatzjahr 2018 liegt für das Ersatzjahr 2019 keine unzulässige echte Rückwirkung vor, sondern es ist von einem zusammengesetzten Tatbestand auszugehen, der schwergewichtig auf Ereignisse der neuen Altersgrenzen abstellt und als unechte Rückwirkung bzw. Rückanknüpfung vorbehaltlich hier nicht ersichtlicher wohlerworbener Rechte zulässig erscheint (E. 4.4). Ausgangsgemässe Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen (E. 5). Beschwerdeabweisung, soweit darauf eingetreten wird.

## Erwägungen

### E. 2

Dem Pflichtigen wurde mit Veranlagungsverfügung vom 18. August 2021 eine Ersatzabgabe von Fr. 1'800.- für das Ersatzjahr 2019 auferlegt. Auch wenn die strittige Ersatzabgabe damit grundsätzlich noch in die einzelrichterliche Zuständigkeit gemäss Art. 22 Abs. 4 WPEG in Verbindung mit § 38 b Abs. 1 lit. c des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 (VRG) fallen würde, ist gleichwohl von einer Kammerzuständigkeit auszugehen: Erstens beschränken sich die Beschwerdeanträge nicht allein auf das Ersatzjahr 2019, sondern beinhalten darüber hinaus auch ein negatives Feststellungsbegehren für sämtliche nachfolgenden Ersatzjahre, womit von einem unbestimmten bzw. derzeit noch nicht bestimmbareren Streitwert auszugehen ist (vgl. aber auch E. 3 nachfolgend und die Zuständigkeit des Einzelrichters bei offensichtlich unzulässigen Rechtsmitteln gemäss § 38b Abs. 1 lit. a VRG). Zweitens liegt ohnehin ein Fall von grundsätzlicher Bedeutung vor, weshalb es sich auch aus diesem Grund rechtfertigt, die Entscheidung – wie schon vor Vorinstanz – der Kammer zu übertragen (§ 38b Abs. 2 VRG).

### E. 3.1

Prozessthema kann nur sein, was auch Gegenstand der vorinstanzlichen Verfügung war beziehungsweise nach richtiger Gesetzesauslegung hätte sein sollen (vgl. VGr, 12. September 2012, VB.2012.00394, E. 1.2 mit Hinweisen). Feststellungsbegehren setzen

ein spezifisches schutzwürdiges Interesse voraus, wobei grundsätzlich die gleichen Kriterien wie für die Rekurslegitimation (§ 21 Abs. 1 VRG) gelten. Ein Feststellungsanspruch besteht nur dann, wenn die gesuchstellende Person in der betreffenden Angelegenheit nicht ebenso gut – bzw. nicht ohne unzumutbare Nachteile – eine Gestaltungsverfügung erwirken kann; in diesem Sinn ist der Feststellungsanspruch subsidiär (Jürg Bosshart/Martin Bertschi in: Alain Griffel [Hrsg.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich [VRG], 3. A., Zürich etc. 2014 [Kommentar VRG], § 19 N. 26; BGE 137 II 199 E. 6.5; vgl. zum Ganzen auch VGr, 14. Mai 2020, VB.2019.00840, E. 3.2).

### **E. 3.2**

Wie bereits das Steuerrekursgericht zu Recht erwogen hatte, kann allein das Ersatzjahr 2019 Gegenstand des vorliegenden Verfahrens bilden, während es für nachfolgende Ersatzjahre sowohl an einem tauglichen Anfechtungsobjekt als auch an einem entsprechenden Feststellungsinteresse mangelt, nachdem Feststellungsverfügungen nur subsidiär zu treffen sind und dem Pflichtigen inskünftig stattdessen die Anfechtung der jeweiligen Veranlagungsentscheide offensteht. Auf die Beschwerde ist damit nur insoweit einzutreten, als dass sie das Ersatzjahr 2019 zum Gegenstand hat.

### **E. 4.1**

Nach Art. 59 Abs. 1 der Bundesverfassung (BV) ist jeder Schweizer verpflichtet, Militärdienst zu leisten, wobei auch eingebürgerte Schweizer wehrpflichtig sind. Das Gesetz sieht einen zivilen Ersatzdienst vor. Schweizer Bürger, die ihre Wehrpflicht nicht oder nur teilweise durch persönliche Dienstleistung (Militär- oder Zivildienst) erfüllen, haben gemäss Art. 59 Abs. 3 BV und Art. 1 WPEG einen Ersatz in Geld zu leisten. Auch Zivilschutzdienstleistende sind grundsätzlich vollumfänglich ersatzpflichtig, jedoch werden ihnen ihre besoldeten Schutzdiensttage angerechnet bzw. die Ersatzabgabe mit jedem im Ersatzjahr geleisteten Schutzdiensttag um 4 Prozent ermässigt (Art. 5a der Verordnung über die Ersatzabgabe vom 30. August 1995 [WPEV]). Die Ersatzpflicht endete in der bis zum Ersatzjahr 2017 bzw. bis Ende 2018 gültigen Fassung des WPEG (nachfolgend aWPEG) mit der Vollendung des 30. Altersjahres (Art. 3 Abs. 2 lit. a aWPEG). Seit dem 1. Januar 2019 endet sie 11 Jahre nach dem Jahr des erfolgreichen Abschlusses der Rekrutenschule, der Rekrutierung zum Militärdienst, der rechtskräftigen Zulassung zum Zivildienst oder dem Beginn der Schutzdienstgrundausbildung, spätestens aber in dem Jahr, in welchem der Stellungspflichtige das 37. Altersjahr vollendet (Art. 3 WPEG). Das WPEG enthält zwar eine Übergangsbestimmung, doch regelt diese nur die erstmalige Erhebung der Abschluss-Ersatzabgabe nach Art. 9a WPEG sowie die intertemporale Anwendung des Gesetzes im Rechtsmittelverfahren (vgl. AS 2018, 3274). Intertemporal sind die neuen Bestimmungen damit zumindest dort anwendbar, wo sich der relevante Sachverhalt ganz oder überwiegend nach dem Inkrafttreten der Neuregelung abgespielt hat oder nach diesem Zeitpunkt noch andauert (BGr, 27. April 2022, 2C\_1005/2021, E. 4.1).

### **E. 4.2**

Der Beschwerdeführer wurde kurz vor der Vollendung seines 25. Altersjahres eingebürgert und aufgrund seines Alters nie für den Militärdienst oder den Zivilschutz rekrutiert. Sodann ist unbestritten, dass er nach der bis Ende 2018 in Kraft stehenden Fassung des aWPEG ab dem Jahr 2017 altershalber keine Wehrpflichtersatzabgabe mehr leisten musste. Strittig ist jedoch, ob die Ersatzpflicht des Beschwerdeführers aufgrund der erfolgten Gesetzesrevision

und der hierbei angehobenen Altersgrenze wiederauflebte oder die Gesetzesrevision eine unzulässige echte Rückwirkung entfaltete, welche mit den verfassungsrechtlichen Geboten der Rechtssicherheit, des Vertrauensschutzes und der Gesetzmässigkeit nicht zu vereinbaren wären.

#### **E. 4.3**

Die Rechtsprechung unterscheidet zwischen echter und unechter Rückwirkung. Eine echte Rückwirkung liegt vor, wenn ein Gesetz bei der Anwendung neuen Rechts an ein Ereignis anknüpft, das sich vor dessen Inkrafttreten ereignet hat und das im Zeitpunkt des Inkrafttretens der neuen Norm abgeschlossen ist. Diese echte Rückwirkung ist nur dann verfassungsrechtlich unbedenklich, wenn die Rückwirkung ausdrücklich in einem Gesetz vorgesehen ist oder sich daraus klar ergibt, in einem vernünftigen Rahmen zeitlich limitiert ist, nicht zu stossenden Ungleichheiten führt, einem schutzwürdigen öffentlichen Interesse dient und wohlerworbene Rechte respektiert. Bei der unechten Rückwirkung wird auf Verhältnisse abgestellt, die zwar unter der Herrschaft des alten Rechts entstanden sind, beim Inkrafttreten des neuen Rechts aber noch andauern (sogenannte Dauersachverhalte). Die unechte Rückwirkung gilt grundsätzlich als zulässig, soweit ihr nicht wohlerworbene Rechte entgegenstehen (BGr, 27. April 2022, 2C\_1005/2021, E. 4.1; BGE 144 I 81, E. 4.1; BGE 138 I 189 E. 3.4). In Bezug auf Rechtsnormen, welche den Eintritt der darin vorgesehenen Rechtsfolge von der Verwirklichung mehrerer Sachverhaltselemente abhängig machen (sog. zusammengesetzte Tatbestände) ist praxismässig entscheidend, unter welcher Norm sich der Sachverhaltskomplex schwergewichtig bzw. überwiegend ereignet hat (BGE 126 V 134 E. 4b; BGE 123 V 25 E. 3a; BGr, 6. November 2020, 8C\_579/2020, E. 3). Keine echte, sondern nur eine unechte Rückwirkung des neuen Gesetzes liegt dagegen vor, wenn es für Sachverhalte Geltung beansprucht, die nach seinem Inkrafttreten eingetreten sind, dabei aber ergänzend auch gewisse Tatsachen berücksichtigt, die vor seinem Inkrafttreten eingetreten sind (sog. Rückanknüpfung; vgl. zum Ganzen BGr, 27. April 2022, 2C\_1005/2021, E. 4.3; BGE 144 I 81 E. 4.1; BGE 119 V 200 E. 5c/dd).

#### **E. 4.4**

Die vorliegend zu beurteilende Ersatzabgabe knüpft nicht an einen fortbestehenden Dauersachverhalt an, sondern ist von mehreren Sachverhaltselementen abhängig: Relevant sind zunächst nach Art. 2 Abs. 1 WPEG die (Nicht-)Einteilung in einer Formation der Armee, die (Nicht-)Unterstellung unter die Zivildienstpflicht und die (Nicht-)Leistung von Militär- oder Zivildienst im Ersatzjahr, ferner nach Art. 3 Abs. 1 WPEG (in der Anfang 2009 in Kraft getretenen Neufassung vom 16. März 2018) das Alter des Ersatzpflichtigen im Ersatzjahr und schliesslich das Datum des Beginns der Ersatzpflicht nach Art. 3 Abs. 2, 3, 4 und 5 WPEG (vgl. zudem die Befreiungstatbestände gem. Art. 4 und 4a WPEG, die ebenfalls an die Gegebenheiten im Ersatzjahr anknüpfen). Mit Ausnahme des Beginns der Ersatzpflicht handelt es sich dabei ausschliesslich um Tatsachen und Zustände, die sich im Ersatzjahr ereignen bzw. im Ersatzjahr (fort-)bestehen und von diesem zeitlich eingegrenzt werden. Ob die relevanten Tatsachen und Zustände das Ende des Ersatzjahres überdauern, ist ebenso irrelevant wie Tatsachen, die sich erst nach dem Ende des Ersatzjahres ereignen. Daraus folgt einerseits, dass Art. 2 und 3 WPEG in der erst seit dem 1. Januar 2019 in Kraft stehenden Fassung nach dem Grundsatz der Nicht-Rückwirkung nicht angewandt werden können, wenn das Ersatzjahr vor dem Inkrafttreten dieser Bestimmungen endete, also insbesondere in Bezug auf das Ersatzjahr 2018 (BGr, 27. April 2022, 2C\_1005/2021, E. 5.2). Andererseits lässt sich aber auch schliessen, dass auf alle nachfolgenden

Ersatzjahre nach Inkrafttreten der aktuellen Fassung des WPEG bereits die neue Altersgrenze von 37 Jahren Anwendung findet, da mit Ausnahme des Beginns der Ersatzpflicht ausschliesslich an Tatsachen und Zustände angeknüpft wird, welche sich im Ersatzjahr ereignet haben oder fortbestehen und von diesem zeitlich eingegrenzt werden. Anders als im Ersatzjahr 2018 liegt somit für das Ersatzjahr 2019 keine unzulässige echte Rückwirkung vor, sondern es ist von einem zusammengesetzten Tatbestand auszugehen, der schwergewichtig auf Ereignisse nach Inkrafttreten der neuen Altersgrenze abstellt und als unechte Rückwirkung bzw. Rückanknüpfung vorbehaltlich hier nicht ersichtlicher wohlervorbener Rechte zulässig erscheint. Gegenteiliges ergibt sich im Übrigen auch nicht aus der in der Replik erwähnten Entscheidzusammenfassung von Natalja Ezzaini und Tabea Lorenz vom 22. Mai 2022. Gemäss der dargelegten aktuellen Fassung des WPEG ist damit grundsätzlich jeder stellungspflichtige Schweizer Bürger (egal ob eingebürgert oder von Geburt aus Schweizer) bis zur Vollendung des 37. Altersjahres (oder der Erfüllung der elfjährigen Ersatzleistungspflicht) ersatzabgabepflichtig, sofern er keinen Wehr- oder Zivildienst leistet.

#### **E. 4.5.1**

Ab dem Ersatzjahr 2019 gilt dies auch für Personen, welche sich erst nach dem 30. Altersjahr, aber noch vor Inkrafttreten der Neuregelung und vor ihrem 37. Geburtstag haben einbürgern lassen oder – wie beim Pflichtigen – die frühere Altersgrenze von 30 Jahren noch unter altem Recht erreichten (vgl. BGr, 4. Mai 2022, 2C\_339/2021, E. 4.3): Die Anhebung der Altersgrenze von früher 30 auf heute 37 Jahre knüpft an das aktuelle Alter der Betroffenen an und bewirkt damit nach Inkrafttreten der Neuregelung am 1. Januar 2019 ebenfalls keine echte Rückwirkung mehr. Es steht dem Gesetzgeber grundsätzlich frei, welche Jahrgänge er für abgabepflichtig erklären will und welche nicht. Der Beschwerdeführer wäre damit auch wehrpflichtersatzpflichtig geworden, hätte er mit der Einbürgerung bis zum 30. Altersjahr zugewartet.

#### **E. 4.5.2**

Die überwiegend obiter dicta geäusserten gegenteiligen Ansichten der Verwaltungskommission Sankt Gallen, 14. Mai 2020, I/2-2019/115, E. 4.c vermögen hingegen nicht zu überzeugen und stehen im Widerspruch zur bereits zitierten Bundesgerichtspraxis: Während die Sankt Galler Verwaltungskommission die Abgabepflicht an den "Dauersachverhalt der Erfüllung der Militärdienstpflicht" knüpft und diese bei Erreichung des 30. Altersjahr altrechtlich als abschliessend abgeschlossen erachtete, hält das Bundesgericht ausdrücklich fest, dass die Ersatzabgabe gerade nicht an einen Dauersachverhalt anknüpft, sondern ein zusammengesetzter Tatbestand vorliegt, welcher hauptsächlich an die Gegebenheiten im jeweiligen Ersatzjahr anknüpft (BGr, 27. April 2022, 2C\_1005/2021, E. 5.2).

#### **E. 4.5.3**

In der Beschwerdeschrift wird mit Verweis auf das genannte bundesgerichtliche Präjudiz grundsätzlich anerkannt, dass die aktuelle bzw. 2019 in Kraft stehende Fassung des WPEG nicht an einen Dauersachverhalt anknüpft, jedoch wird zugleich behauptet, dass dies bei der bis Ende 2018 in Kraft stehenden Fassung noch anders gewesen sei (vgl. Ziff. 2.11 der Beschwerdeschrift). Eine nachvollziehbare Begründung für diese Auslegung lässt sich aus der Beschwerdeschrift nicht entnehmen. Indes ist ohnehin nicht ersichtlich, weshalb die (angebliche) altrechtliche Anknüpfung an einen (abgeschlossenen) Dauersachverhalt die

vorliegend zur Beurteilung stehende neurechtliche Regelung unzulässig machen würde, welche selbst nach Auffassung des Pflichtigen gerade nicht (mehr) an einen Dauersachverhalt anknüpft – und folglich ab der Ersatzperiode 2019 auch keine echte Rückwirkung bewirkt. Entscheidend ist nicht, ob altrechtlich ein abgeschlossener Dauersachverhalt vorliegt, sondern ob neurechtlich an Letztgenannten angeknüpft wird, was vorliegend eben gemäss höchstrichterlicher Einschätzung gerade nicht der Fall ist. Die Situation des Beschwerdeführers unterscheidet sich diesbezüglich nicht von der Situation eines Stellungspflichtigen, der nachträglich wieder für diensttauglich erklärt wird oder sonst wie zeitweise von der persönlichen Dienstleistung befreit war (vgl. dazu die Befreiungstatbestände nach Art. 4 WEPG).

#### **E. 4.5.4**

Der gegenteilige Entscheid der Verwaltungskommission Sankt Gallen vom 14. Mai 2020 (I/2-2019/115) wurde zwar ebenfalls ans Bundesgericht weitergezogen, von diesem jedoch in materieller Hinsicht nicht überprüft (BGr, 17. August 2021, 2C\_504/2020). Da Gegenstand des Entscheids der Sankt Galler Verwaltungskommission ohnehin allein die Erlassperiode 2018 bilden konnte, entfalteten die obiter dicta geäusserten allgemeinen Ausführungen zu nachfolgenden Erlassperioden ohnehin keine Rechtskraft und hätten im Lichte der zitierten bundesgerichtlichen Erwägungen vom 27. April 2022 (2C\_1005/2021) einer materiellen Überprüfung kaum standgehalten, wengleich im letztgenannten Bundesgerichtsentscheid diesbezüglich keine abschliessende Beurteilung vorgenommen werden musste.

#### **E. 4.5.5**

Die rein fiktive Frage, ob der Beschwerdeführer bei einer späteren Einbürgerung von seiner Abgabepflicht befreit worden wäre, muss sodann ohnehin nicht abschliessend erörtert werden. Soweit der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang behauptet, dass einige Personen in vergleichbarer Situation bzw. mit späterer Einbürgerung keine Veranlagung für die Wehrpflichtersatzabgabe erhalten hätten, fehlt es einerseits an der erforderlichen Substanziierung, andererseits liesse sich hieraus noch kein Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht ableiten: Würden entgegen vorstehenden Ausführungen bei Einbürgerungen nach dem 30. Altersjahr keine Ersatzabgaben mehr eingefordert, befände sich der mit 25 Jahren eingebürgerte Beschwerdeführer überhaupt nicht in einer vergleichbaren Situation mit den später Eingebürgerten, was einen Gleichbehandlungsanspruch (im Unrecht) von vornherein ausschliessen würde.

#### **E. 4.5.6**

Der in der Replik zusätzlich angeführte Entscheid des Steuer- und Enteignungsgerichts Basel-Landschaft vom 24. September 2021 (530 21 21) hält in E. 4.3 sodann gerade fest, dass die neue Altersgrenze grundsätzlich keine unzulässige Rückwirkung bewirkt, sondern vielmehr an einen aktuellen Tatbestand anknüpft. Soweit im Basler Entscheid (E. 5.2) unter Bezugnahme auf den erwähnten Entscheid des Verwaltungskommission Sankt Gallen gleichwohl ausgeführt wird, dass bei bereits eingebürgerten Schweizern eine echte Rückwirkung vorliege, wenn diese bereits vor Inkrafttreten der neuen Altersgrenze das 30. Altersjahr erreicht hätten, widerspricht dies den vorangegangenen Ausführungen und basiert auf Überlegungen, welche bereits vorstehend in E. 4.5.3 verworfen wurden: Die vorliegend allein zur Beurteilung stehende und auch nach Auffassung des Basler Gerichts an aktuelle Tatbestände anknüpfende neurechtliche Regelung würde selbst dann keine

unzulässige Rückwirkung bewirken, wenn altrechtlich ein abgeschlossener Dauersachverhalt vorgelegen hätte. Entscheidend ist allein, dass die neurechtliche Regelung an Tatbestandselemente nach Inkrafttreten der neuen Altersgrenze und nicht an einen bei Inkrafttreten der Neuregelung bereits beendeten Dauersachverhalt anknüpft.

#### **E. 4.5.7**

Die übrigen vom Pflichtigen angeführten Gerichts- und Verwaltungsentscheide stehen sodann weder in unauflösbarem Widerspruch zur vorinstanzlichen noch zur vorliegenden Beurteilung: Der Entscheid des Steuerrekursgerichts des Kantons Solothurn vom 25. Oktober 2021 (KSGE 2021 Nr. 19) ist im mehrfach erwähnten höchstrichterlichen Präjudiz (BGr, 27. April 2022, 2C\_1005/2021) bestätigt worden und stützt im bereits dargelegten Sinn die steuerrekursgerichtliche Rechtsauffassung. Soweit sich der Solothurner Entscheid der bereits dargelegten Auffassung der Sankt Galler Verwaltungskommission vom 14. Mai 2020 (I/2-2019/115) anschloss, fand keine substantiierte Auseinandersetzung mit den entsprechenden Argumenten statt. Der Entscheid des Verwaltungsgerichts Sankt Gallen vom 26. Juni 2021 (B 2021/96) betrifft eine nicht einschlägige sozialhilferechtliche Materie, wo – gerade im Sinne der dargelegten Grundsätze zum grundsätzlichen Verbot einer echten Rückwirkung – auf einen noch unter altem Recht abgeschlossenen Sachverhalt die frühere sozialhilferechtliche Regelung Anwendung fand.

#### **E. 4.6**

Was der Pflichtige ansonsten vorbringt, vermag ebenfalls nicht zu überzeugen:

##### **E. 4.6.1**

Auch wenn im erwähnten Bundesgerichtsentscheid vom 27. April 2022 (2C\_1005/2021) eine unzulässige echte Rückwirkung für die Ersatzperiode 2018 bejaht und für die Folgejahre offengelassen wurde, geht aus den bundesgerichtlichen Ausführungen gleichwohl klar hervor, dass die Neufassung der WPEG ganz überwiegend auf Ereignisse im Ersatzjahr anknüpft und deshalb nur in Bezug auf die Ersatzperiode 2018 (wo die neue Fassung des WPEG noch nicht in Kraft war) von einer echten Rückwirkung auszugehen ist. Die Vorinstanz führt den Entscheid damit zu Recht als einschlägiges Präjudiz auf.

##### **E. 4.6.2**

Die in der Beschwerde angeführten Verweise auf diverse rechtsstaatliche Prinzipien und die Problematik von rückwirkenden Erlassen beziehen sich sodann auf die hier eben gerade nicht vorliegende echte Rückwirkung, während es im dargelegten Sinn verfassungsrechtlich zulässig erscheint, für zeitlich offene Dauersachverhalte oder Rückanknüpfungen in Zukunft andere Rechtsfolgen vorzusehen, sofern dem nicht wohlerworbene Rechte bzw. der Grundsatz des Vertrauensschutzes entgegenstehen (Art. 9 BV; BGE 144 I 81 E. 4.1). Auch wenn der Beschwerdeführer zeitweise nicht mehr ersatzabgabepflichtig war, begründete seine vorübergehende Befreiung kein wohlerworbenes Recht auf dauerhafte Abgabebefreiung. Sodann vermag er auch nicht darzulegen, welche Vertrauensschutzgründe gegen seine Wiedererfassung sprechen. Eine berechnete Erwartungen auslösende Vertrauensdisposition ist nicht ersichtlich und ergibt sich jedenfalls nicht aus dem Umstand, dass der Beschwerdeführer seine Einbürgerung im Wissen um die aktuelle Gesetzeslage allenfalls auf später verschoben oder sich früher um seine Eingliederung im Zivilschutz bemüht hätte.

### **E. 4.6.3**

Weiter besteht entgegen der Ansicht des Pflichtigen mit der Neufassung des WPEG auch eine klare gesetzliche Grundlage für die von ihm erhobene Wehrpflichtersatzgabe. Eine Übergangsregelung musste vom Gesetzgeber nicht getroffen werden, da bei fehlender Übergangsregelung grundsätzlich die Rechtslage zum Zeitpunkt der Verwirklichung des Anknüpfungstatbestands massgeblich ist (BGE 146 V 364 E. 7.1; BGE 129 V 1 E. 1.2), vorliegend also die 2019 in Kraft gesetzte Fassung des WPEG. Weshalb die an sich klaren Bestimmungen des WPEG dem verfassungsmässigen bzw. dem qualifizierten abgaberechtlichen Legalitätsprinzip von Art. 127 Abs. 1 BV nicht genügen sollten, ist weder substantiiert dargetan noch ersichtlich.

### **E. 4.7**

Zusammenfassend knüpft die aktuelle und im Ersatzjahr 2019 bereits in Kraft stehende Fassung des WPEG damit an einen zusammengesetzten Tatbestand an, welcher sich ganz überwiegend in der zu beurteilenden Ersatzperiode ereignet hat, weshalb von einer zulässigen unechten Rückwirkung bzw. einer Rückanknüpfung auszugehen ist. Ansonsten kann im Sinn von § 70 in Verbindung mit § 28 Abs. 1 VRG auf die ausführlichen und überzeugenden vorinstanzlichen Erwägungen verwiesen werden. Die Beschwerde ist damit abzuweisen, soweit auf diese überhaupt einzutreten ist.

### **E. 5**

Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten dem Pflichtigen aufzuerlegen und steht diesem keine Parteientschädigung zu (Art. 31 Abs. 2 und Abs. 2 bis WPEG in Verbindung mit § 65a und § 13 Abs. 2 sowie § 17 Abs. 2 VRG). Eine solche steht auch dem innerhalb seines amtlichen Wirkungskreis tätigen Beschwerdegegner und der ESTV nicht zu, zumal diese auch keine Entschädigung verlangt haben.

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