

ZH_VERWALTUNGSGERICHT VB.2024.00085 vom 12. April 2024

ZH Verwaltungsgericht, 2024-04-12, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__VB.2024.00085

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT VB.2024.00085 du 12 avril 2024

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT VB.2024.00085 del 12 aprile 2024

Regeste

Wehrpflichtersatzabgabe 2022 (Erlass) | Erlass der Wehrpflichtersatzabgabe / Erfordernis einer rechtskräftigen Veranlagung. Instanzenzug und Nichteinbezug der ESTV in Erlassverfahren (E. 1). Analog zu den steuerrechtlichen Erlassregeln kommt ein Erlass der Wehrpflichtersatzabgabe erst nach einer definitiven und rechtskräftigen Veranlagung derselben in Betracht, während auf zuvor gestellte Erlassgesuche nicht einzutreten ist (E. 2). Da die Mangelhaftigkeit des bisherigen Erlassverfahrens dem Beschwerdeführer nicht vorzuwerfen ist, rechtfertigt es sich, die Gerichtsgebühren auf die Gerichtskasse zu nehmen. Abschreibung des Gesuchs um unentgeltliche Rechtspflege zufolge Gegenstandslosigkeit (E. 3). Rechtsmittelbelehrung (E. 4). Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung VB.2024.00085 Urteil des Einzelrichters vom 12. April 2024 Mitwirkend: Verwaltungsrichter Andreas Frei, Gerichtsschreiber Felix Blocher. In Sachen A, verbeiständet durch den Verband B, C, Beschwerdeführer, gegen Kanton Zürich, vertreten durch die Wehrpflichtersatzverwaltung, Beschwerdegegner, betreffend Wehrpflichtersatzabgabe 2022 (Erlass), hat sich ergeben: I. Dem verbeiständeten und sozialhilfeabhängigen A (nachfolgend: Beschwerdeführer) wurde vom Amt für Militär und Zivilschutz, Wehrpflichtersatzverwaltung, mit Abrechnung vom 1. Februar 2024 der gesetzliche Mindestbetrag von Fr. 400.- als Wehrpflichtersatzabgabe 2022 in Rechnung gestellt. Ein hiergegen am 7. Februar 2024 von seinem damaligen Berufsbeistand eingereichtes Erlassgesuch hiess die Wehrpflichtersatzverwaltung am 9. Februar 2024 teilweise gut, indem die Wehrpflichtersatzabgabe 2022 auf Fr. 200.- reduziert wurde (Teilerlass). II. Mit Beschwerde vom 13. Februar 2024 liess der weiterhin von seinem damaligen Berufsbeistand vertretene Beschwerdeführer dem Verwaltungsgericht beantragen, es sei die vorinstanzliche Verfügung vom 7. Februar 2024 aufzuheben und die Vorinstanz anzuweisen, ihm die Wehrpflichtersatzabgabe vollumfänglich zu erlassen. Weiter sei die Vorinstanz anzuweisen, bis zum definitiven (Beschwerde-)Entscheid von Zahlungsaufforderungen abzusehen. Zudem wurde um unentgeltliche Rechtspflege bzw. den Erlass allfälliger Verfahrenskosten ersucht. Mit Präsidialverfügung vom 14. Februar 2024 zog das Verwaltungsgericht die vorinstanzlichen Akten bei und gewährte dem Beschwerdegegner das rechtliche Gehör. Zugleich stellte es fest, dass der Beschwerdeführer durch seinen Berufsbeistand vertreten werde, dessen Prozessführung aber gemäss Art. 416 Abs. 1 Ziff. 9 des Zivilgesetzbuchs (ZGB) zu den zustimmungsbedürftigen Geschäften gehöre. Deshalb sei innert zehn Tagen eine Zustimmungserklärung der zuständigen Kindes- und Erwachsenenschutzbehörde (KESB)

oder des Beschwerdeführers nachzureichen, ansonsten von einem zustimmungslosen Handeln auszugehen sei. Innert angesetzter Frist reichte der damalige Berufsbeistand eine Zustimmungserklärung des Beschwerdeführers nach. Der Beschwerdegegner reichte die vorinstanzlichen Akten ein und beantragte am 12. März 2024 die Abweisung der Beschwerde. Mit Replik vom 27. März 2024 hielt ein neu eingesetzter Berufsbeistand an den ursprünglichen Beschwerdeanträgen fest und informierte über den von der zuständigen KESB verfügten Mandatswechsel. Das Verwaltungsgericht nahm mit Präsidialverfügung vom 28. März 2024 vom Wechsel der Beistandschaft Vormerk und setzte dem aktuellen Berufsbeistand ebenfalls Frist zur Einreichung einer Zustimmungserklärung der KESB oder des Beschwerdeführers, welche fristgerecht nachgereicht wurde. Es erfolgten keine weiteren Eingaben. Der Einzelrichter erwägt: 1. 1.1 Gemäss den bundesrechtlichen Vorgaben wird die Ersatzabgabe von den Kantonen unter Aufsicht des Bundes erhoben und ist als letzte kantonale Instanz ein oberes kantonales Gericht als Beschwerdeinstanz vorzusehen (Art. 22 Abs. 1 und 3 des Bundesgesetzes über die Wehrpflichtersatzabgabe vom 12. Juni 1959 [WPEG], Art. 86 Abs. 2 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG]). Die Kantone können zudem ein zweites Gericht als Rekursinstanz vorsehen (Art. 22 Abs. 3 WPEG, vgl. für den Kanton Zürich § 1 Abs. 2 der kantonalen Verordnung über die Wehrpflichtersatzabgabe vom 26. Mai 2004 [KWPEV]), allerdings ist bei Stundung, Ratenzahlung und Erlass gemäss Art. 52 der Verordnung über die Wehrpflichtersatzabgabe vom 30. August 1995 (WPEV) die Einsetzung eines zweiten Gerichts ausgeschlossen und entscheidet ein oberes kantonales Gericht als einzige gerichtliche Instanz. Bei Stundungs-, Ratenzahlungs- und Erlassgesuchen ist somit kantonal-letztinstanzlich im Kanton Zürich allein das Verwaltungsgericht Rechtsmittelinstanz, während ein zweistufiger kantonaler Rechtsmittelzug bereits bundesrechtlich ausgeschlossen und das Steuerrekursgericht kein oberes kantonales Gericht ist (vgl. BGr, 17. August 2021, 2C_504/2020). Das Verwaltungsgericht ist damit für das vorliegend zu beurteilende Erlassverfahren als einzige gerichtliche Instanz zuständig. 1.2 Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) übt gemäss Art. 11 und 12 WPEV zwar die Aufsicht des Bundes über die Erhebung der Ersatzabgabe aus und kann für eine gleichmässige Handhabung der Bundesvorschriften auch die erforderlichen allgemeinen Weisungen erlassen. Gemäss Art 37 Abs. 3 in Verbindung mit Art. 52 Abs. 2 WPEV nimmt sie aber weder am Erlassverfahren noch am anschliessenden Rechtsmittelverfahren teil, weshalb sie nicht in das vorliegende Verfahren miteinzubeziehen war.

E. 2.1

Nach Art. 59 Abs. 1 der Bundesverfassung (BV) ist jeder Schweizer verpflichtet, Militärdienst zu leisten. 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. Die Ersatzabgabe beträgt gemäss Art. 13 Abs. 1 WPEG 3 Franken je 100 Franken des taxpflichtigen Einkommens, mindestens aber 400 Franken. Bei der Berechnung des taxpflichtigen Einkommens sind gemäss Art. 12 Abs. 1 lit. c WPEG unter anderem die steuerbaren Leistungen abzuziehen, die der Ersatzpflichtige von der Militärversicherung, der Invalidenversicherung, der Schweizerischen Unfallversicherungsanstalt oder von einer anderen öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Unfall-, Kranken- oder Invalidenversicherung erhält. Ersatzabgaben und Kosten können auf schriftliches Gesuch hin ganz oder teilweise erlassen werden, wenn sich ihr Bezug als stossende Härte auswirken würde, insbesondere wenn der Zahlungspflichtige

sich in einer Notlage befindet oder durch die Zahlung in eine solche geriete (Art. 37 Abs. 2 WPEG). Analog zu den steuerrechtlichen Erlassregeln kommt ein Erlass erst in Betracht, wenn die Wehrpflichtersatzabgabe bereits definitiv und rechtskräftig veranlagt wurde, während auf zuvor gestellte Erlassgesuche nicht einzutreten ist (analog Art. 7 Abs. 1 der Steuererlassverordnung vom 12. Juni 2015 [ErlassV]; vgl. in Bezug auf das Steuerrecht VGr, 31. Oktober 2012, StE 2013 B 99.3 Nr. 11; Felix Richner et al. [Hrsg.], Handkommentar zum DBG, 4. A., Zürich 2023, Art. 167 DBG N. 15). Rechtskräftig wird der Veranlagungsentscheid frühestens 30 Tage nach Entscheidzustellung, mit Ablauf der Rechtsmittelfrist gemäss Art. 52 Abs. 3 WPEV in Verbindung mit Art. 31 Abs. 1 WPEG.

E. 2.2

Das Verwaltungsgericht stützt seinen Entscheid auf die ihm eingereichten Akten ab, wobei es grundsätzlich von einer vollständigen Einreichung der vorinstanzlichen Akten ausgehen darf. Gemäss Beschwerdeantwort vom 12. März 2024 und eingereichtem Verzeichnis zu den vorinstanzlichen Akten soll der Beschwerdeführer am 1. Februar 2024 für das Ersatzjahr 2022 definitiv mit dem gesetzlichen Mindestbetrag von Fr. 400.- veranlagt worden sein. Das hierzu eingereichte Dokument stellt aber zumindest nach seiner Betitelung keine derartige Veranlagungsverfügung dar, sondern wurde mit "Erlassentscheid: Das Erlassgesuch wird teilweise gutgeheissen" betitelt. Sofern entsprechend dieser Betitelung bereits damals ein Erlass gewährt worden sein sollte, ist einerseits unklar, welcher Betrag am 1. Februar 2024 genau erlassen wurde, entspricht die Mindestabgabe von Fr. 400.- doch der üblichen Ersatzabgabe auf das in der Abrechnung vom 1. Februar 2024 nach Abzug empfangener Taggelder errechnete taxpflichtige Einkommen von Fr. 0.-. Andererseits kommt ein Erlass nach dargelegter Rechtslage erst in Betracht, wenn die Veranlagung rechtskräftig veranlagt wurde, weshalb die Abrechnung vom 1. Februar 2024 nicht gleichzeitig definitive Veranlagung und (gemäss Betitelung) Teilerlass sein kann. Sodann fehlt eine Rechtsmittelbelehrung, wie sie bei einer definitiven Veranlagungsverfügung erforderlich wäre. Ein vorangegangener und bereits in Rechtskraft erwachsener Veranlagungsentscheid, auf welchen sich die Abrechnung vom 1. Februar 2024 stützen könnte, wird von der Beschwerdegegnerin weder erwähnt noch findet sich ein solcher in den Akten. Ebenso wenig ist in den Akten dokumentiert, dass die Betitelung der Abrechnung vom 1. Februar 2024 nachträglich aufgrund des hängigen Erlassverfahrens angepasst worden sein könnte. Die eingereichte Abrechnung vom 1. Februar 2024 stellt damit zumindest der äusseren Form nach keine definitive Veranlagungsverfügung dar und weist überdies derart schwerwiegende Mängel auf, dass sie im Sinn der Evidenztheorie allenfalls als nichtig zu erachten wäre (vgl. zur Evidenztheorie anstelle vieler BGE 138 II 501 E. 3.1). Wie es sich damit verhält, muss aber nicht abschliessend geklärt werden, da sie auch aus anderem Grund nicht Basisentscheid für einen anschliessenden Erlass bilden kann: Sofern man die Abrechnung vom 1. Februar 2024 trotz ihrer Mängel materiell gleichwohl als definitive Veranlagungsverfügung betrachten würde, hätte auf das am 7. Februar 2024 gestellte Erlassgesuch nicht eingetreten werden dürfen, da zu diesem Zeitpunkt die dreissigtägige Rechtsmittelfrist gegen den Veranlagungsentscheid noch nicht abgelaufen war und die Veranlagung entsprechend noch gar nicht in Rechtskraft erwachsen sein konnte. Dementsprechend waren auch die Voraussetzungen für die Gewährung des Teilerlasses vom 9. Februar 2024 nicht gegeben. Dies führt zur sinngemässen Abweisung der Beschwerde und zur Aufhebung des (Teil-)Erlassentscheids vom 9. Februar 2024.

E. 2.3

Ergänzend ist anzufügen, dass es dem Beschwerdeführer freisteht, nach rechtskräftiger Verfügung der Wehrpflichtersatzabgabe 2022 ein erneutes Erlassgesuch zu stellen. Dieses würde sodann auch unter Berücksichtigung der jüngsten verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung zu prüfen sein, wonach der Erlass der Mindestabgabe bei sozialhilfeabhängigen Personen zumindest dort erwägenswert erscheint, wo Abgabepflichtigen kein schuldhafter Sozialhilfebezug bzw. freiwilliger Einkommensverzicht vorzuwerfen ist und eine Begleichung der Wehrpflichtersatzabgabe innert absehbarer Zeit nicht ohne Eingriff in das betriebsrechtliche Existenzminimum möglich ist (VGr, 21. Februar 2024, VB.2023.00751, E. 3 [nicht rechtskräftig, zur Publikation auf www.vgrzh.ch vorgesehen]). Hierbei würde überdies zu prüfen sein, wie sich die finanziellen Verhältnisse des Beschwerdeführers während der Abgabeperiode 2022 darstellten, da analog der Regelung beim Steuererlass eine fehlende Rücklagenbildung einem späteren Erlass der Wehrpflichtersatzabgabe entgegenstehen kann (vgl. Art. 167a lit. b des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG]). Entscheidend wäre damit nicht bloss, ob die Zahlung der Wehrpflichtersatzabgabe heute in das betriebsrechtliche Existenzminimum eingreifen würde, sondern auch, ob in der betroffenen Abgabeperiode ohne entsprechenden Eingriff in das betriebsrechtliche Existenzminimum hätten Rücklagen gebildet werden können. Allerdings gilt es hierbei zu beachten, dass der Gesetzgeber bei der Berechnung des taxpflichtigen Einkommens gewisse steuerbare Einkünfte ausklammert (vgl. Art. 12 Abs. 1 WPEG), womit wiederum näher zu prüfen wäre, inwieweit diese zur Rücklagenbildung verwendet werden müssen.

E. 3.1

Die Verfahrenskosten sind grundsätzlich nach Massgabe des Obsiegens- und Unterliegens aufzuerlegen (Art. 52 Abs. 3 WPEV und Art. 31 Abs. 2 und Abs. 2 bis WPEG in Verbindung mit § 65a und § 13 Abs. 2 sowie § 17 Abs. 2 des Veraltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG]). Nachdem dem Beschwerdeführer aber die Mangelhaftigkeit des bisherigen Erlassverfahrens nicht vorgeworfen werden kann, rechtfertigt es sich, die Gerichtskosten auf die Gerichtskasse zu nehmen. Ausgangsgemäss und mangels entschädigungsfähiger Aufwendungen sind keine Entschädigungen zuzusprechen, zumal eine solche auch von keiner Partei verlangt wurde.

E. 3.2

Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege ist mangels Kostenaufgabe und entschädigungsfähiger Aufwendungen als gegenstandslos geworden abzuschreiben. Die Prozessführung des eingesetzten Berufsbeistands geht sodann trotz Zustimmungsbefähigung auch nicht über dessen Auftrag als Berufsbeistand hinaus.

E. 4

Gegen Entscheide über die Stundung und den Erlass von Abgaben ist gemäss Art. 83 lit. m BGG (ausser bei hier nicht vorliegenden Ausnahmen im Bereich des Steuerrechts) die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nach Art. 82 ff. BGG ausgeschlossen, weshalb der vorliegende Entscheid lediglich mit subsidiärer Verfassungsbeschwerde wegen Verletzung verfassungsmässiger Rechte nach Art. 113 ff. BGG beim Bundesgericht angefochten werden kann.