

3-BM.2021.1

P 18

Urteil vom 23. Februar 2023

Besetzung	Präsident Fischer Richter Elmiger Richter Lämmli Gerichtsschreiber Fäs
-----------	---

Beschwerde- führer	A. _____
-----------------------	----------

Gegenstand	Einspracheentscheid der Wehrpflichtersatzverwaltung des Kantons Aargau vom 25. November 2021 betreffend Wehrpflichtersatz 2020
------------	--

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 31. Oktober 2021 hat die Wehrpflichtersatzverwaltung des Kantons Aargau die Wehrpflichtersatzabgabe von A. für das Jahr 2020 definitiv auf CHF 539.10, zuzüglich Verzugszins von CHF 2.25 festgesetzt.

2.

Gegen die Verfügung vom 31. Oktober 2021 erhob A. mit Schreiben vom 7. November 2021 Einsprache und beantragte Folgendes:

- "- Die Veranlagungsverfügung vom 31.10.2021 sei aufzuheben.
- Für das Jahr 2020 sei eine Nichtveranlagung aufgrund des vorliegenden Sachverhalts auszustellen."

3.

Mit Entscheid vom 25. November 2021 wies die Wehrpflichtersatzverwaltung des Kantons Aargau die Einsprache ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 25. November 2021 hat A. mit rechtzeitiger Beschwerde vom 20. Dezember 2021 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht weitergezogen. Er stellt folgende Anträge:

- "- Meine Beschwerde sei gutzuheissen;
- Die Veranlagungsverfügung vom 31.10.2021 sei aufzuheben und an die Wehrpflichtersatzverwaltung zurückzuweisen;
- Für das Jahr 2020 sei durch die Wehrpflichtersatzverwaltung eine Nichtveranlagung aufgrund des vorliegenden Sachverhalts – insbesondere der Corona-Pandemie – auszustellen."

Auf die Begründung wird, soweit für die Entscheidung erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

5.

Die Eidgenössische Steuerverwaltung, Abteilung Wehrpflichtersatzabgabe, und die Vorinstanz beantragen die Abweisung der Beschwerde.

6.

A. hat eine Replik erstattet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Die vorliegende Beschwerde betrifft die Wehrpflichtersatzabgabe für das Jahr 2020. Die Beurteilung der Beschwerde richtet sich nach dem Bundesgesetz über die Wehrpflichtersatzabgabe (WPEG) vom 12. Juni 1959.

2.

2.1.

Der Beschwerdeführer (Oberleutnant) wurde infolge Wegfalls eines Grundes für eine Dienstbefreiung per 2. Januar 2020 in das B. eingeteilt.

2.2.

Mit Dienstanzeige vom 10. Januar 2020 wurde dem Beschwerdeführer mitgeteilt, dass er für einen Ausbildungsdienst Formationen (Wiederholungskurs; nachfolgend: WK) bei der C. vom 20. April 2020 bis 8. Mai 2020 vorgesehen sei. Per 1. April 2020 wurde der Beschwerdeführer in das C. eingeteilt.

2.3.

2.3.1.

Gegen den Beschwerdeführer wurde Mitte 2019 ein ziviles Strafverfahren eröffnet.

2.3.2.

Mit Verfügung des Chefs Personelles der Armee vom 17. März 2020 wurde gegenüber dem Beschwerdeführer aufgrund besonderer persönlicher Verhältnisse bzw. des hängigen Strafverfahrens wegen eines Verbrechens oder eines Vergehens (Art. 33 Abs. 2 lit. b der Verordnung über die Militärdienstpflicht [VMDP] vom 22. November 2017) als notwendige vorsorgliche Massnahme ein Aufgebotsstopp (Art. 34 lit. e VMDP) angeordnet.

2.3.3.

Gegen die Verfügung vom 17. März 2020 erhob der Beschwerdeführer am 18. März 2020 Dienstbeschwerde.

2.3.4.

Die Dienstbeschwerde wurde mit Entscheid vom 13. Mai 2020 gutgeheissen. Zudem erging am 19. Mai 2020 gegenüber dem Beschwerdeführer folgender Entscheid des Chefs Personelles der Armee:

- Mit sofortiger Wirkung werden Sie wieder für die Absolvierung von militärischen Dienstleistungen zugelassen.
- Es ist Ihnen untersagt, eine militärische Fahrerfunktion auszuüben.

- Alle Unterlagen im Zusammenhang mit der nächsten Dienstleistung (u. a. Dienstanzeige und Marschbefehl) werden Sie zu gegebener Zeit von Ihrer anbietenden Stelle erhalten."

2.4.

Die Armee hat den WK des C., welcher vom 20. April 2020 bis 8. Mai 2020 hätte stattfinden sollen, am 16. April 2020 wegen Covid-19 abgesagt.

2.5.

Der Beschwerdeführer bringt vor, dass er mit Urteil des Bezirksgerichts Q. vom 14. September 2020 im zivilen Strafverfahren vollumfänglich freigesprochen worden sei (vgl. Beschwerde). Entgegen seinen Angaben hat er dieses Urteil nicht als Einsprache-Beilage eingereicht.

2.6.

2.6.1.

Mit Verfügung vom 31. Oktober 2021 hat die Wehrpflichtersatzverwaltung des Kantons Aargau die Wehrpflichtersatzabgabe des Beschwerdeführers für das Jahr 2020 definitiv auf CHF 539.10, zuzüglich Verzugszins von CHF 2.25 festgesetzt.

2.6.2.

Die Wehrpflichtersatzverwaltung des Kantons Aargau wies die gegen diese Verfügung erhobene Einsprache mit Entscheid vom 25. November 2021 ab.

2.6.3.

Den Einspracheentscheid hat der Beschwerdeführer mit Beschwerde vom 20. Dezember 2021 an das Spezialverwaltungsgericht weitergezogen. Er stellt folgende Anträge:

- "- Meine Beschwerde sei gutzuheissen;
- Die Veranlagungsverfügung vom 31.10.2021 sei aufzuheben und an die Wehrpflichtersatzverwaltung zurückzuweisen;
- Für das Jahr 2020 sei durch die Wehrpflichtersatzverwaltung eine Nichtveranlagung aufgrund des vorliegenden Sachverhalts – insbesondere der Corona-Pandemie – auszustellen."

3.

3.1.

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). Ersatzpflichtig sind die Wehrpflichtigen mit Wohnsitz im In- oder Ausland, die im Ersatzjahr, das dem Kalenderjahr entspricht, als Dienstpflichtige ihren Militär- oder Zivildienst nicht leisten (Art. 2 Abs. 1 lit. c WPEG).

3.2.

Unbestritten leistete der Beschwerdeführer als Dienstpflichtiger im Jahr 2020 keinen Militärdienst. Er ist daher gemäss Art. 2 Abs. 1 lit. c WPEG grundsätzlich ersatzpflichtig.

4.

4.1.

Kann der Dienstpflichtige in einem Jahr nicht den vollständigen Dienst leisten, weil eine Gefährdung der Gesundheit wegen einer Epidemie oder Tierseuche bestand, so schuldet er für dieses Jahr keine Ersatzabgabe (Art. 8 Abs. 3 lit. c WPEG).

4.2.

Strittig ist, ob der Beschwerdeführer gestützt auf Art. 8 Abs. 3 lit. c WPEG keine Ersatzabgabe für das Jahr 2020 schuldet.

4.3.

Dem Beschwerdeführer kann nicht gefolgt werden, soweit er mit der Begründung, bei Covid-19 handle es sich um eine Pandemie und nicht um eine Epidemie, sinngemäss die Anwendbarkeit von Art. 8 Abs. 3 lit. c WPEG infrage stellt. Zwar trifft zu, dass das Bundesamt für Gesundheit Covid-19 als Pandemie bezeichnet. Allerdings spricht man von einer Epidemie, wenn eine Infektionskrankheit stark gehäuft, örtlich und zeitlich begrenzt auftritt. Bei einer Pandemie handelt es sich um die Ausbreitung einer bestimmten Infektionskrankheit in vielen Ländern bzw. Kontinenten(vgl.<https://www.bag.admin.ch/bag/de/home/krankheiten/ausbrueche-epidemien-pandemien.html>). Der Begriff Epidemie ist somit in jenem der Pandemie vollständig enthalten, weshalb Art. 8 Abs. 3 lit. c WPEG gemäss dem Grundsatz "a maiore minus" auch bei einer Pandemie bzw. bei Covid-19 anwendbar ist. Hinzu kommt, dass das Bundesgesetz über die gesetzlichen Grundlagen für Verordnungen des Bundesrates zur Bewältigung der Covid-19-Epidemie (Covid-19-Gesetz) vom 25. September 2020 Covid-19 als Epidemie bezeichnet (vgl. Titel des Gesetzes sowie Art. 1 Abs. 1 Covid-19-Gesetz).

4.4.

Die Eidgenössische Steuerverwaltung und die Vorinstanz erachten Art. 8 Abs. 3 lit. c WPEG vorliegend als nicht anwendbar. Zur Begründung führen sie aus, dass Armeeangehörige, welchen bereits im Vorfeld der Dienstleistung eine Dienstverschiebung bewilligt worden sei, im Gegensatz zu den übrigen Dienstkollegen nicht von Art. 8 Abs. 3 lit. c WPEG profitieren könnten, weil ihre Situation (Leistung/Nicht-Leistung) von einer Covid-19- Absage nicht beeinflusst werde. Wer sich wegen einer bereits vorgängigen Dienstverschiebung oder -verhinderung nicht auf eine WK-Leistung einstellen und dafür bereithalten müsse, könne und solle nicht von diesem Nicht-

veranlagungsgrund profitieren. Für einen Armeeangehörigen mit vorgängiger Dienstverschiebung oder -verhinderung, welcher in der Folge auch nicht in den WK einrücken müsse, bestehe sodann durch die WK-Leistung auch keine Gefährdung der Gesundheit wegen der Epidemie. Diese Richtlinie habe zur Folge, dass nicht sämtliche Armeeangehörigen einer Formation, deren WK wegen Covid-19 abgesagt worden sei, von der Wehrpflichtersatzabgabe befreit würden. Gegenüber dem Beschwerdeführer sei am 17. März 2020 ein Aufgebotsstopp verhängt worden, welcher bis am 19. Mai 2020 und damit über den Zeitraum der vorgesehenen Dienstleistung vom 20. April bis 8. Mai 2020 hinaus gedauert habe. Weil der Beschwerdeführer für die WK-Leistung mit einem Aufgebotsstopp belegt gewesen sei, komme die am 16. April 2020 erfolgte coronabedingte Absage des WKs des C. und damit ein Nichtveranlagungsgrund nach Art. 8 Abs. 3 lit. c WPEG für ihn nicht zum Tragen (vgl. Stellungnahmen der Eidgenössischen Steuerverwaltung und der Vorinstanz sowie Einspracheentscheid).

4.5.

4.5.1.

Ausgangspunkt jeder Auslegung bildet der Wortlaut der Bestimmung. Ist der Text nicht ganz klar und sind verschiedene Interpretationen möglich, so muss nach seiner wahren Tragweite gesucht werden unter Berücksichtigung aller Auslegungselemente. Abzustellen ist dabei namentlich auf die Entstehungsgeschichte der Norm und ihren Zweck, auf die dem Text zu Grunde liegenden Wertungen sowie auf die Bedeutung, die der Norm im Kontext mit anderen Bestimmungen zukommt. Die Gesetzesmaterialien sind zwar nicht unmittelbar entscheidend, dienen aber als Hilfsmittel, um den Sinn der Norm zu erkennen. Das Bundesgericht hat sich bei der Auslegung von Erlassen stets von einem Methodenpluralismus leiten lassen und nur dann allein auf das grammatikalische Element abgestellt, wenn sich daraus zweifelsfrei die sachlich richtige Lösung ergab (BGE 146 V 195 E. 7.1.1, mit weiteren Hinweisen).

4.5.2.

Die Auslegung der Vorinstanz und der Eidgenössischen Steuerverwaltung von Art. 8 Abs. 3 lit. c WPEG ist nicht mit dem Wortlaut dieser Bestimmung vereinbar. Hätte der Gesetzgeber gewollt, dass Art. 8 Abs. 3 lit. c WPEG nicht zur Anwendung kommt, wenn für einen Dienstpflichtigen zusätzlich zur Epidemie ein weiterer individueller, bereits vor der Epidemie eingetretener Dienstverhinderungsgrund besteht, so hätte er dies mit einem entsprechenden Zusatz von Art. 8 Abs. 3 lit. c WPEG ergänzen müssen. Sodann ergibt sich die Interpretation der Vorinstanz von Art. 8 Abs. 3 lit. c WPEG auch nicht aus den Gesetzesmaterialien. In der Botschaft wird diesbezüglich nämlich lediglich ausgeführt, dass keine Ersatzpflicht bestehe für die Jahre, in denen der Militär- oder Zivildienstpflichtige seine Diensttage

nicht habe leisten können, weil der geplante Dienst beziehungsweise Einsatz wegen einer Epidemie oder Tierseuche, die seine Gesundheit gefährdet hätte, nicht habe durchgeführt werden können (Botschaft vom 6. September 2017 zur Änderung des Bundesgesetzes über die Wehrpflichtersatzabgabe, BBl 2017 6208).

4.6.

Der Eidgenössischen Steuerverwaltung kann nicht gefolgt werden, soweit diese geltend macht, dass sich der Beschwerdeführer aufgrund des ihm gegenüber angeordneten Aufgebotsstopps nicht auf eine WK-Leistung habe einstellen und dafür bereithalten müssen. Denn der Aufgebotsstopp wurde erst am 17. März 2020 verhängt, weshalb der Beschwerdeführer zumindest von der im Januar 2020 erfolgten Dienstanzeige an bis am 17. März 2020 mit einer möglichen WK-Leistung vom 20. April bis 8. Mai 2020 rechnen musste. Sodann erhob der Beschwerdeführer am 18. März 2020 Dienstbeschwerde gegen den Aufgebotsstopp. Da Aussicht bestand, dass die Dienstbeschwerde vor WK-Beginn behandelt bzw. gutgeheissen wird (E. 4.7.), musste sich der Beschwerdeführer auch nach dem 17. März 2020 auf eine mögliche WK-Leistung einstellen und dafür bereithalten.

4.7.

4.7.1.

Selbst wenn die Auslegung der Vorinstanz und der Eidgenössischen Steuerverwaltung von Art. 8 Abs. 3 lit. c WPEG zuträfe, erwiese sich eine Nichtanwendbarkeit dieser Gesetzesbestimmung vorliegend als stossend.

4.7.2.

Die Dienstbeschwerde vom 18. März 2020 gegen den angeordneten Aufgebotsstopp wurde am 13. Mai 2020 gutgeheissen (E. 2.3.3. und 2.3.4.). Gemäss Art. 108 Abs. 4 des Dienstreglements der Armee (DRA) vom 22. Juni 1994 soll über Dienstbeschwerden, die nicht im Dienst eingereicht werden, wenn immer möglich innert Monatsfrist entschieden werden. Hätte die Beschwerdeinstanz innert dieser Ordnungsfrist über die Dienstbeschwerde vom 18. März 2020 entschieden, so wäre der gegenüber dem Beschwerdeführer angeordnete Aufgebotsstopp vor dem 20. April 2020 aufgehoben worden. Gegebenenfalls wäre der in der Person des Beschwerdeführers liegende Dienstverhinderungsgrund vor dem von dessen Einheit geplanten WK (20. April bis 8. Mai 2020) weggefallen. In dieser Konstellation wäre Art. 8 Abs. 3 lit. c WPEG aufgrund der coronabedingten Absage des WKs des C. auch nach Auffassung der Vorinstanz gegenüber dem Beschwerdeführer anwendbar. Dass dem Beschwerdeführer nur aufgrund der nicht innerhalb der gesetzlichen Ordnungsfrist behandelten Dienstbeschwerde ein Nachteil erwüchse bzw. dies eine Nichtanwendbarkeit von Art. 8 Abs. 3 lit. c WPEG zur Folge hätte, wäre im Ergebnis stossend.

4.8.

Art. 8 Abs. 3 lit. c WPEG ist demnach auf den vorliegenden Fall anwendbar. In Gutheissung der Beschwerde sind somit der Einspracheentscheid vom 25. November 2021 und die Verfügung vom 31. Oktober 2021 aufzuheben.

5.

5.1.

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des Beschwerdeverfahrens auf die Staatskasse zu nehmen (Art. 31 Abs. 2 WPEG).

5.2.

Dem nicht anwaltlich vertretenen Beschwerdeführer sind keine Parteikosten zu ersetzen (Art. 31 Abs. 2^{bis} WPEG in Verbindung mit § 32 Abs. 2 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege [Verwaltungsrechtspflegegesetz, VRPG] vom 4. Dezember 2007; AGVE 2019 S. 93 ff.).

Das Gericht erkennt:

1.

In Gutheissung der Beschwerde werden der Einspracheentscheid vom 25. November 2021 und die Verfügung vom 31. Oktober 2021 aufgehoben.

2.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens werden auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

den Beschwerdeführer

die Wehrpflichtersatzverwaltung des Kantons Aargau (3)

die Eidg. Steuerverwaltung, Sektion Wehrpflichtersatz,

Eigerstrasse 65, 3003 Bern

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Laurenzenvorstadt 9, 5001 Aarau, einzureichen**. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28, 43, 44 und 54 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] sowie Art. 22 Abs. 3, Art. 31 Abs. 3 und Art. 31a WPEG).

Aarau, 23. Februar 2023

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Fäs