



AR GVP 34/2022 Nr. 3828

Erlass der Wehrpflichtersatzabgabe. Die Veranlagungsbehörde hat die wirtschaftlichen Verhältnisse des Ersatzpflichtigen im Detail abzuklären und zu prüfen. Eine Notlage und damit ein vollständiger Erlass der Wehrpflichtersatzabgabe ist zu bejahen bei einem Ersatzpflichtigen, der seit längerer Zeit von der Sozialhilfe lebt und dessen Mittel in absehbarer Zeit nicht zur Bestreitung des betriebsrechtlichen Existenzminimums ausreichen.

Urteil des Einzelrichters des Obergerichts, 30.06.2022, ERV 22 29

Aus den Erwägungen:

2.

2.1 Für das Verfahren betreffend Stundung und Erlass gelten die Bestimmungen über die Rechte und Pflichten im Veranlagungsverfahren sinngemäss (Art. 52 Abs. 3 der Verordnung über die Wehrpflichtersatzabgabe, WPEV, SR 661.1). Die Veranlagungsbehörde kann Auskünfte schriftlich oder mündlich einholen und den Ersatzpflichtigen zur Einvernahme laden (Art. 27 Abs. 1 WPEV). Dieser hat der Veranlagungsbehörde auf ihr Verlangen über alle Tatsachen, die für die Feststellung der Ersatzpflicht oder für die Bemessung der Ersatzabgabe von Bedeutung sein können, nach bestem Wissen und Gewissen Auskunft zu erteilen (Art. 27 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Wehrpflichtersatzabgabe, WPEG, SR 661). Die Wegleitung betreffend Stundung und Behandlung von Erlassgesuchen (WL 14; Stand 1. Januar 2021) der Eidgenössischen Steuerverwaltung hält fest, dass die Ersatzbehörde die Voraussetzungen (wirtschaftliche Verhältnisse) immer im Detail für jeden Fall und jedes Jahr zu prüfen hat (Ziffer 15). Ohne fundierte Aufarbeitung des Sachverhaltes dürfe keine Verfügung erlassen werden. Auch eine "Delegation" der Sachverhaltsfeststellung an das zuständige Gericht sei nicht zulässig (Ziffer 16).

2.2 Gemäss den vom Amt für Militär und Bevölkerungsschutz eingereichten Akten muss dieses beim Erlassentscheid offenbar weitgehend auf die Angaben im Erlassgesuch abgestellt haben, da eigene Abklärungen des Amtes über die gesundheitlichen, finanziellen und persönlichen Verhältnisse von A. nicht aktenkundig sind. Das Erlassgesuch liegt allerdings nicht in den Akten. Da die Beschwerde aber ohnehin gutzuheissen ist, kann auf entsprechende Verbesserungen verzichtet werden.

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). 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). Der Ersatzabgabeerlass stellt einen Verzicht des Gemeinwesens auf einen ihm zustehenden ersatzabgaberechtlichen Anspruch dar. Er hat zur Folge, dass die Ersatzabgabeforderung ohne Befriedigung des Ersatzabgabegläubigers untergeht. Der Ersatzabgabeerlass ist aber kein Gnadenakt des forderungsberechtigten Gemeinwesens, sondern ein Verwaltungsrechtsinstitut mit rechtsstaatlicher Funktion. Liegen die Erlassgründe vor, so muss die zuständige Behörde den Erlass gewähren (PETER R. WALT, Der schweizerische Militärpflichtersatz, 1979, S. 217, Rz. 529).

3.2 Die Eidgenössische Steuerverwaltung, welcher die Aufsicht obliegt (Art. 22 WPEG und Art. 11 WPEV), empfiehlt in ihrer Wegleitung bei längerer Arbeitslosigkeit (ein Jahr und länger) ein teilweiser oder voller Erlass (Ziffer 29). Im Merkblatt der Eidgenössischen Steuerverwaltung (Stand Juni 2021) wird zudem ausgeführt, die Ersatzbehörde berücksichtige bei ihrer Beurteilung die gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse des Ersatzpflichtigen. Massgebend sei dabei in erster Linie die Situation im Zeitpunkt der Einreichung des Erlassgesuches, daneben auch die Entwicklung seit der Veranlagung, auf die sich das Begehren bezieht, sowie die Aussichten für die Zukunft. Die Ersatzbehörde habe zu prüfen, ob für die ersatzpflichtige Person Einschränkungen in der Lebenshaltung geboten und zumutbar gewesen wären. Einschränkungen würden grundsätzlich als zumutbar gelten, wenn die laufenden Ausgaben das betriebsrechtliche Existenzminimum übersteigen. Allein die Tatsache, dass ein Ersatzpflichtiger vorübergehend auf Fürsorgeleistungen angewiesen ist, vermöge für sich allein gesehen aber nicht einen grundsätzlichen Erlass zu bewirken, zumal eine Herabsetzung auf die Mindestabgabe von CHF 400.00 in der Regel angezeigt erscheine. Diese Mindestabgabe haben nämlich auch ersatzpflichtige Studenten (ohne oder geringes Erwerbseinkommen) - vom Gesetzgeber gewollt - zu entrichten. Allgemein gehe man davon aus, dass die Bezahlung der Mindestabgabe zumutbar sei.

3.3 Bei beiden Schreiben handelt es sich um sogenannte Verwaltungsverordnungen. Diese richten sich an die Verwaltungsbehörden und sind für das Verwaltungsgericht nicht verbindlich. Dieses soll sie bei seiner Entscheidung aber berücksichtigen, sofern sie eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen. Das Gericht soll also nicht ohne triftigen Grund von Verwaltungsweisungen abweichen, wenn diese eine überzeugende Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben darstellen. Insofern wird dem Bestreben der Verwaltung, durch interne Weisungen eine rechtsgleiche Gesetzesanwendung zu gewährleisten, Rechnung getragen (BGE 141 V 365 E. 2.4).

3.4 Weder das Gesetz noch die dazugehörige Verordnung umschreiben den in Art. 37 Abs. 2 WPEG erwähnten Begriff der Notlage näher. Jedoch besteht eine ähnliche Regelung der Erlassgründe in Art. 167 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11), wonach die geschuldeten Beträge auf Gesuch hin ganz oder teilweise erlassen werden können, wenn für den Steuerpflichtigen infolge einer Notlage die Zahlung der Steuer, eines Zinses oder einer Busse wegen Übertretung eine grosse Härte bedeutet. Konkretisiert wird der Begriff der „Notlage“ in Art. 2 der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements EFD über die Behandlung von Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuer (Steuererlassverordnung, SR 642.121). Eine Notlage liegt nach dieser Bestimmung vor, wenn (a) die finanziellen Mittel der Person zur Bestreitung des betriebsrechtlichen Existenzminimums nicht ausreichen; oder (b) der ganze geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der Person steht (Abs. 1). Ein Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit ist insbesondere dann gegeben, wenn die Steuerschuld trotz zumutbarer Einschränkung der Lebenshaltungskosten nicht in absehbarer Zeit vollumfänglich beglichen werden kann (Abs. 2). Eine Einschränkung der Lebenshaltungskosten gilt als zumutbar, wenn diese das betriebsrechtliche Existenzminimum übersteigen (Abs. 3). Nach der Lehre setzt dabei ein Steuererlass nicht voraus, dass der Gesuchsteller einen Anspruch auf Sozialhilfe hat. Umgekehrt liegt aber in jedem Fall eine Notlage vor bei Einkommens- und Vermögenslosigkeit oder wenn die öffentliche Hand für die Lebenshaltungskosten des Gesuchstellers und dessen Familie aufkommen muss (RICHNER/FREI/KAUFMANN/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N. 21 zu Art. 167 DBG; BEUSCH/RAAS, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl. 2017, N. 13 zu Art. 167 DBG).

3.5 Auch wenn der Militärpflichtersatz nicht als Steuer bezeichnet wird, sondern als eine auf der allgemeinen Wehrpflicht beruhende Ersatzabgabe zu qualifizieren ist (vgl. BGE 113 Ib 206 E. 3a), gibt es keinen sachlichen Grund, den verschiedenen Abgabebereichen unterschiedliche bundesrechtliche Auffassungen über eine Notlage zu Grunde zu legen bzw. unterschiedliche Wertungen vorzunehmen. Im Zentrum steht das in der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (SR 101) verankerte Recht auf Hilfe in Notlagen, welches

die Befriedigung elementarer menschlicher Bedürfnisse sichert. Dieses Recht darf durch staatliche Abgabebeforderungen nicht beeinträchtigt werden (BGE 126 III 353, E. 1a/aa). Sowieso wäre es widersprüchlich, einerseits den Staat zu verpflichten, einem Bedürftigen die zur Existenzsicherung notwendigen Mittel zu gewähren und ihm andererseits die Möglichkeit zu geben, in die gleichen Mittel wieder abgaberechtlich einzugreifen (vgl. BGE 122 I 101 E. 2b/cc). Die Wehrpflichtersatzabgabe im Minimalbetrag von CHF 400.00 kann deshalb nicht von einem Abgabepflichtigen verlangt werden, der ausgesteuert ist, ausschliesslich von der finanziellen Sozialhilfe lebt und sich in einer Notlage befindet beziehungsweise durch die Bezahlung der Ersatzabgabe in eine solche geriete (SG GVP 2012 Nr. 27).

4. Bereits im Jahr 2020 bezog A. Arbeitslosentaggelder. Er ist damit seit längerer Zeit ohne Arbeit im ersten Arbeitsmarkt. Bei den Einkünften aus dem zweiten Arbeitsmarkt muss angenommen werden, dass diese - wie in vergleichbaren Fällen auch - einerseits bescheiden sind und andererseits an die Sozialhilfebehörde zur Deckung der materiellen Grundsicherung gehen. Es muss damit davon ausgegangen werden, dass A. an Einkommen einzig über die Sozialhilfe verfügt und das seit längerer Zeit. Weiter muss angenommen werden, dass aufgrund persönlicher Einschränkungen die beruflichen Perspektiven nicht gut sind, ansonsten A. nicht auf dem zweiten Arbeitsmarkt tätig wäre. Vermögen ist angesichts der gewährten Sozialhilfe offenbar nicht vorhanden. Die Steuern 2020 wurden erlassen. Über den Umfang der gewährten Sozialhilfe ist nichts bekannt. Jedoch beruht der Grundbedarf bei der Sozialhilfe gemäss SKOS-Richtlinien auf einem deutlich tieferen Betrag als jenem, welche die Richtlinien für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums vorsehen und reicht insofern nur knapp aus, um ein menschenwürdiges Existenzminimum zu sichern. Dass A. bei seinen Eltern wohnt, dürfte keinen Unterschied zu anderen Sozialhilfeempfängern machen, da die Sozialhilfebehörde die Wohnkosten in der Regel separat ersetzt. Über mehr finanzielle Mittel verfügt A. deshalb nicht. Insgesamt ist unter diesen Umständen davon auszugehen, dass die finanziellen Mittel vom A. zur Bestreitung des betriebsrechtlichen Existenzminimums nicht ausreichen. Es ist auch nicht ersichtlich, dass A. mittels zumutbarer Einschränkung seiner Lebenshaltungskosten die Wehrpflichtersatzabgabe in absehbarer Zeit leisten könnte. Es liegt eine finanzielle Notlage vor, die zu einem vollständigen Erlass der Wehrpflichtersatzabgabe 2020 führen muss. In Gutheissung der Beschwerde ist die angefochtene Verfügung aufzuheben und A. die Wehrpflichtersatzabgabe 2020 zu erlassen.