

Erlass der Wehrpflichtersatzabgabe; Notlage – Art. 37 Abs. 2 WPEG; Art. 167 Abs. 1 DBG; Art. 2, Art. 3 und Art. 10 Steuererlassverordnung.

Zur Auslegung des Begriffs der "Notlage" gemäss Art. 37 Abs. 2 WPEG ist in erster Linie auf Art. 167 Abs. 1 DBG und die dazugehörige Praxis abzustellen. Eine Notlage liegt demnach vor, wenn die finanziellen Mittel der Person zur Bestreitung des betriebsrechtlichen Existenzminimums nicht ausreichen oder der ganze geschuldete Wehrpflichtersatzbetrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der Person steht (E. 2.1).

Bei Einkommens- und Vermögenslosigkeit oder wenn die öffentliche Hand mittels Sozialhilfeleistungen für die Lebenshaltungskosten der steuerpflichtigen Person aufkommen muss, liegt stets eine solche Notlage vor (E. 2.1.2).

Der Erlass der Wehrpflichtersatzabgabe hat grundsätzlich der ersatzpflichtigen Person selbst und nicht ihren Gläubigerinnen und Gläubigern zugutezukommen. Ist die ersatzpflichtige Person überschuldet, kann dies – je nach Ursache – einem Erlass der Wehrpflichtersatzabgabe entgegenstehen (E. 2.2).

OGE 66/2021/2 vom 21. Dezember 2021

Keine Veröffentlichung im Amtsbericht

Sachverhalt

Mit Verfügung vom 14. September 2020 veranlagte das Amt für Bevölkerungsschutz und Armee des Kantons Schaffhausen X. für das Ersatzjahr 2019 aufgrund eines steuerpflichtigen Einkommens von Fr. 7'700.– definitiv zu einer Wehrpflichtersatzabgabe von Fr. 403.45 (Mindestabgabe von Fr. 400.– zuzüglich Zinsen). Ein Gesuch von X. um Erlass der Ersatzabgabe wies das Amt für Bevölkerungsschutz und Armee mit Verfügung vom 18. Januar 2021 ab.

Das Obergericht hiess eine von X. gegen die Verfügung vom 18. Januar 2021 gerichtete Beschwerde gut und wies die Sache zu neuem Entscheid an das Amt für Bevölkerungsschutz und Armee zurück.

Aus den Erwägungen

1. Gegen Entscheide über Erlassgesuche kann innert 30 Tagen nach Zustellung des Entscheids beim Obergericht schriftlich Beschwerde erhoben werden (Art. 31 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Wehrpflichtersatzabgabe vom 12. Juni 1959 [WPEG, SR 661] i.V.m. Art. 52 Abs. 2 der Verordnung über die

Wehrpflichtersatzabgabe vom 30. August 1995 [WPEV, SR 661.1] und § 5 Abs. 2 der Kantonalen Militärverordnung vom 22. März 2016 [SHR 510.101]). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

2. 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).

2.1. Den Begriff der "Notlage" gemäss Art. 37 Abs. 2 WPEG umschreiben weder die WPEG noch die WPEV näher.

2.1.1. Auch die Wegleitung der Eidgenössischen Steuerverwaltung betreffend die Stundung und Behandlung von Erlassgesuchen (WL 14; Fassung 01/2011) enthält keine generell-abstrakte Definition der Notlage. Sie hält aber fest, dass für den Erlass der Wehrpflichtersatzabgabe strenge Massstäbe gelten würden, da diese eine subsidiäre Form der Erfüllung der Wehrpflicht darstelle (Ziff. 13 WL 14). Sodann empfiehlt die Eidgenössische Steuerverwaltung bei vorübergehender Arbeitslosigkeit die Gewährung von Ratenzahlung, währenddem bei längerer Arbeitslosigkeit (ein Jahr und länger) ein teilweiser oder voller Erlass angezeigt sei (Ziff. 28 f. WL 14). Im Merkblatt zur WL 14 (Fassung Juni 2011) führt sie zudem aus, dass allein die Tatsache, dass ein Ersatzpflichtiger vorübergehend auf Fürsorgeleistungen angewiesen sei, für sich allein gesehen nicht einen grundsätzlichen Erlass zu bewirken vermöge, zumal eine Herabsetzung auf die Mindestabgabe von Fr. 400.– in der Regel angezeigt erscheine.

2.1.2. Sodann besteht mit Art. 167 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG, SR 642.11) eine ähnliche Regelung, wonach die als direkte Bundessteuer geschuldeten Beträge auf Gesuch ganz oder teilweise erlassen werden können, wenn deren Zahlung für eine steuerpflichtige Person infolge einer Notlage eine grosse Härte bedeutet. Es rechtfertigt sich, in Bezug auf die Auslegung des Begriffs der Notlage gemäss Art. 37 Abs. 2 WPEG in erster Linie auf das DBG und die dazugehörige Praxis abzustellen, gibt es doch keinen sachlichen Grund, den beiden Abgaben unterschiedliche bundesrechtliche Auffassungen über die Notlage zu Grunde zu legen bzw. unterschiedliche Wertungen vorzunehmen (Entscheid der Steuerrekurskommission BS STRK.2018.116 vom 28. März 2019 E. 4c; Entscheid der Verwaltungsrekurskommission SG vom 22. Mai 2012, GVP 2012 Nr. 27, E. 2a; vgl. ferner OGer AR O2V 19 37 vom 7. Juli

2020 E. 2.3). Eine Notlage liegt demnach vor, wenn die finanziellen Mittel der Person zur Bestreitung des betriebsrechtlichen Existenzminimums nicht ausreichen oder der ganze geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der Person steht. 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. Eine Einschränkung der Lebenshaltungskosten gilt als zumutbar, wenn diese das betriebsrechtliche Existenzminimum übersteigen (Art. 2 der Verordnung des EFD über die Behandlung von Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuer vom 12. Juni 2015 [Steuererlassverordnung, SR 642.121]). Eine Notlage liegt stets vor bei Einkommens- und Vermögenslosigkeit oder dann, wenn die öffentliche Hand mittels Sozialhilfeleistungen für die Lebenshaltungskosten der steuerpflichtigen Person aufkommen muss (vgl. OGer AR O2V 19 37 vom 7. Juli 2020 E. 2.3; StGer SO SGSEK.2018.36 vom 17. Juni 2019 E. 2; KGer BL 810 18 140 vom 12. Dezember 2018 E. 6.2; AppGer BS VD.2016.145 vom 27. Februar 2017 E. 2.2; Beusch/Raas, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Basler Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A., Basel 2017, Art. 167 N. 13, S. 2658). Entgegen der im – als Verwaltungsverordnung für das Gericht nicht verbindlichen (vgl. BGE 147 II 248 E. 2.2.1 S. 252) – Merkblatt zur WL 14 geäußerten Ansicht kann die Bezahlung der Mindestabgabe somit nicht uneingeschränkt als zumutbar erachtet werden. Es erscheint denn auch widersprüchlich, 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 S. 104).

2.1.3. Massgebend für die Annahme einer Notlage sind grundsätzlich die wirtschaftlichen Verhältnisse im Zeitpunkt des Entscheids des Amts für Bevölkerungsschutz und Armee (vgl. Art. 10 lit. a Steuererlassverordnung). Daneben können aber auch die seither ergangenen Entwicklungen sowie die Aussichten für die Zukunft berücksichtigt werden (vgl. Art. 10 lit. b–d Steuererlassverordnung; Merkblatt zur WL 14, S. 1).

2.2. Der Erlass der Wehrpflichtersatzabgabe hat wie der Erlass der direkten Bundessteuer grundsätzlich der steuerpflichtigen Person selbst und nicht ihren Gläubigerinnen und Gläubigern zugutezukommen (vgl. Art. 167 Abs. 2 DBG; Ziff. 21 WL 14; Merkblatt zur WL 14, S. 1). Ist die gesuchstellende Person überschuldet, kann dies – je nach Ursache (vgl. Art. 3 Abs. 1 Steuererlassverordnung) – einem Erlass der Wehrpflichtersatzabgabe entgegenstehen. Insbesondere wenn

die Notlage auf Ursachen wie Bürgschaftsverpflichtungen, hohe Grundpfandschulden, Kleinkreditschulden aufgrund eines überhöhten Lebensstandards oder erhebliche Geschäfts- und Kapitalverluste bei Selbstständigerwerbenden, welche die wirtschaftliche Existenz der Person sowie Arbeitsplätze gefährden, zurückzuführen ist, kann die Erlassbehörde nicht zugunsten anderer Gläubiger auf die gesetzlichen Ansprüche des Bundes verzichten. Diesfalls ist vorauszusetzen, dass andere Gläubiger ganz oder teilweise auf ihre Forderungen verzichten, worauf ein Erlass im selben prozentualen Umfang gewährt werden kann, sofern dies zur dauerhaften Sanierung der wirtschaftlichen Lage der Person beiträgt (Art. 3 Abs. 2 Steuererlassverordnung).

3.1. Das Amt für Bevölkerungsschutz und Armee hielt in seiner Verfügung vom 18. Januar 2021 sowie in der Beschwerdeantwort vom 24. März 2021 zusammengefasst fest, dass auch Ersatzpflichtige ohne oder mit geringem Einkommen von der Entrichtung der Wehrpflichtersatzabgabe nicht ausgenommen seien; diese hätten die ihnen zumutbare Mindestabgabe zu bezahlen. Der Beschwerdeführer habe bis Ende Oktober 2020 in der Gastronomie gearbeitet und einen Lohn erwirtschaftet bzw. eine Zulage in Form eines Einkommensfreibetrags von monatlich Fr. 250.– zugesprochen erhalten. Auch eine gesundheitsbedingte Notlage des Beschwerdeführers sei nicht nachgewiesen. Die Staats- und Gemeindesteuern für das Jahr 2019 seien dem Beschwerdeführer bis zur Verfügung über den Erlass noch nicht erlassen worden. Ein Erlass der dem Beschwerdeführer auferlegten Wehrpflichtersatzabgabe sei deshalb nicht gerechtfertigt. Dem Beschwerdeführer sei die Zahlung der Wehrpflichtersatzabgabe in Raten zuzumuten.

3.2. Der Beschwerdeführer macht im Wesentlichen geltend, dass sein Einkommen aus Sozialhilfe deutlich unter dem betriebsrechtlichen Existenzminimum liege, weshalb bei ihm eine Notlage vorliege.

4.1. Der Beschwerdeführer wurde für das Steuerjahr 2019 mit einem steuerpflichtigen Einkommen von Fr. 7'700.– (direkte Bundessteuer) definitiv veranlagt. Er bezieht gemäss Schreiben der Sozialhilfebehörde der Stadt Schaffhausen vom 17. November 2020 seit dem 12. Juni 2020 Sozialhilfeleistungen. Die Unterstützung durch die Sozialhilfebehörde umfasst insbesondere einen monatlichen Grundbedarf für eine Person in einem Einpersonenhaushalt von Fr. 997.– sowie Wohnkosten von Fr. 900.–. Zudem erhielt er zufolge einer befristeten Anstellung bis Ende Oktober 2020 einen Einkommensfreibetrag von Fr. 250.–. Zur finanziellen Situation vor Juni 2020 lässt sich den Akten wenig entnehmen; im Jahr 2019 erzielte er jedenfalls Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit in der Höhe von Fr. 9'655.–. Die dem Beschwerdeführer ausbezahlten Unterstützungsleistungen

liegen zumindest ab Wegfall des Einkommensfreibetrags per Ende Oktober 2020 bereits angesichts des Grundbedarfs für einen alleinstehenden Schuldner von Fr. 1'200.– deutlich unter dem betriebsrechtlichen Existenzminimum (vgl. Richtlinien des Obergerichts vom 31. Juli 2009 für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums [Notbedarf] nach Art. 93 SchKG i.V.m. Richtlinien der Konferenz der Betreibungs- und Konkursbeamten der Schweiz vom 1. Juli 2009). Auch ohne detaillierte Berechnung steht damit fest, dass der Beschwerdeführer zumindest im Zeitpunkt des Entscheids über den Erlass keinen Freibetrag zur Verfügung hatte. Der Beschwerdeführer weist gemäss endgültiger Veranlagung für das Steuerjahr 2019 über ein Nettovermögen vor Sozialabzug von Fr. 1'646.– auf. Gemäss seinem Betreibungsregisterauszug bestehen aber gleichzeitig Verlustscheine über Fr. 46'540.35 (dazu nachfolgende E. 4.2). Es liegen keine Hinweise vor, dass sich die finanzielle Situation des Beschwerdeführers in absehbarer Zeit verbessern wird. Es ist mithin auch unter Berücksichtigung, dass der Sozialhilfebezug noch nicht als längerdauernd bezeichnet werden kann, davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer selbst den geschuldeten Minimalbetrag von Fr. 400.– nicht in absehbarer Zeit begleichen kann. Selbst der geschuldete Minimalbetrag steht insoweit in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit des Beschwerdeführers, womit entgegen der angefochtenen Verfügung grundsätzlich von einer Notlage auszugehen ist. Daran ändert nichts, dass gemäss Ziff. 29 WL 14 auch von Studierenden grundsätzlich die Mindestabgabe verlangt werden kann, steht doch auch dies unter dem Vorbehalt des Vorliegens einer finanziellen Notlage und sind Studierende häufig infolge der elterlichen Unterstützungspflicht (Art. 277 Abs. 2 ZGB) gleichwohl zur Leistung der Mindestabgabe in der Lage (Entscheid der Verwaltungsrekurskommission SG vom 22. Mai 2012, GVP 2012 Nr. 27, E. 2c).

4.2. Der Erlass der Wehrpflichtersatzabgabe hat wie der Erlass der direkten Bundessteuer grundsätzlich der steuerpflichtigen Person selbst und nicht ihren Gläubigerinnen und Gläubigern zugutezukommen (vorhergehende E. 2.2). Der Gesuchsteller weist wie erwähnt Verlustscheine im Umfang von Fr. 46'540.35 auf, zudem bestand per 16. April 2020 zumindest eine laufende Betreibung über Fr. 731.50 der Stadt Zürich, Schutz und Rettung. Hinweise, dass die Gläubiger des Beschwerdeführers ganz oder teilweise auf ihre Forderungen verzichten würden, lassen sich den Akten nicht entnehmen. Auch geht aus diesen nicht hervor, auf welche Ursachen die Notlage des Beschwerdeführers zurückzuführen ist. Da der Bund – je nach Ursache der Notlage – nicht zugunsten anderer Gläubiger auf seinen gesetzlichen Anspruch verzichten kann (vorangehende E. 2.2), erweist sich der Sachverhalt als unvollständig festgestellt.

4.3. Die Beschwerde ist nach dem Gesagten gutzuheissen. Der angefochtene Rekursentscheid ist aufzuheben und die Sache zu neuem Entscheid im Sinne der Erwägungen an das Amt für Bevölkerungsschutz und Armee zurückzuweisen. Dieses wird unter Berücksichtigung der vorstehenden Erwägungen zur Notlage insbesondere zu prüfen haben, ob die Drittgläubiger des Beschwerdeführers einem Erlass der Wehrpflichtersatzabgabe entgegenstehen. Beim neuen Entscheid wird es auch berücksichtigen können, wie sich die finanzielle Situation des Beschwerdeführers in der Zwischenzeit entwickelt hat. Ein direkter Entscheid in der Sache durch das Obergericht ist nicht angezeigt, da das Amt für Bevölkerungsschutz und Armee – dem überdies ein gewisser Beurteilungsspielraum zusteht (vgl. Art. 36 Abs. 2 des Gesetzes über den Rechtsschutz in Verwaltungssachen vom 20. September 1971 [Verwaltungsrechtspflegegesetz, VRG, SHR 172.200]; OGE 60/2010/32 vom 17. Dezember 2010 E. 1e) – sich im Beschwerdeverfahren nicht zur Frage der Drittgläubiger vernehmen liess und andernfalls ein Instanzenverlust drohte (vgl. auch Art. 50 Abs. 1 VRG i.V.m. Art. 318 Abs. 1 lit. c Ziff. 1 ZPO).

5. Da der Beschwerdeführer die Rückweisung nicht zu vertreten hat, sind weder ihm noch dem Amt für Bevölkerungsschutz und Armee Kosten aufzuerlegen (Art. 31 Abs. 2 WPEG; Art. 92 des Justizgesetzes vom 9. November 2009 [JG, SHR 173.200]), womit sich das Gesuch des Beschwerdeführers um Gewährung der unentgeltlichen Prozessführung als gegenstandslos erweist. Einen Antrag auf Parteientschädigung hat der ohnehin nicht anwaltlich vertretene Beschwerdeführer nicht gestellt.