



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheidung vom 28. März 2019

Mitwirkende

Dr. Christophe Sarasin (Vorsitz),
lic. iur. Nicole Gutzwiller Wetzel, lic. iur. Thomas Jaussi,
Dr. Ursula Schneider-Fuchs, Jarkko Schäublin,
lic. iur. Debora von Orelli und
MLaw Andreina Biaggi (Gerichtsschreiberin)

Parteien

X
[...]

gegen

Wehrpflichtersatzabgabe Basel-Stadt
Zeughausstrasse 2, 4002 Basel

Gegenstand

Wehrpflichtersatzabgabe für das Jahr 2016

(Erlass der Ersatzabgabe, Art. 37 Abs. 2 WPEG)

Sachverhalt

- A. Mit Veranlagungsverfügung vom 16. Februar 2018 hat die Wehrpflichtersatzabgabe Basel-Stadt (nachstehend: Wehrpflichtersatzverwaltung) die Höhe der Ersatzabgabe pro 2016 für den Beschwerdeführer, X, auf den Mindestbetrag von CHF 400.00 festgesetzt. Da seitens des Beschwerdeführers innert der gesetzten Frist keine Zahlung erfolgte, versendete die Wehrpflichtersatzverwaltung am 11. April 2018 eine Mahnung.
- B. Mit Schreiben vom 12. April 2018, welches bei der Wehrpflichtersatzverwaltung am 26. April 2018 als Eingang erfasst wurde, ersuchte der Beschwerdeführer um Erlass der Wehrpflichtersatzabgabe pro 2016. Zur Begründung führte er aus, dass er Sozialhilfe im Umfang von CHF 1'294.75 beziehe und ihm nach Abzug der Miete und Nebenkosten in der Höhe von CHF 600.00 noch ein verfügbares Einkommen von CHF 694.75 verbleibe. Sollte die Wehrpflichtersatzverwaltung an ihrer Verfügung festhalten, so könne er seine täglichen Bedürfnisse unmöglich bestreiten. Mit Schreiben vom 26. April 2018 teilte die Wehrpflichtersatzverwaltung dem Beschwerdeführer mit, dass sie über sein Erlassgesuch nur befinden könne, wenn er ausführliche und belegte Angaben über seine heutigen wirtschaftlichen Verhältnisse mache. Sie ersuchte ihn deshalb um Einreichung einer detaillierten Aufstellung des Monatsbudgets mit belegten Einnahmen und Ausgaben bis zum 11. Mai 2018. Der Beschwerdeführer liess die Frist unbenutzt verstreichen, weshalb die Wehrpflichtersatzverwaltung wie angekündigt aufgrund der Aktenlage entschied und mit Veranlagungsverfügung vom 16. Mai 2018 sein Erlassgesuch abwies. Sie erachtete die Bezahlung des Mindestbetrags auch in dieser Situation als zumutbar und gewährte stattdessen für die Begleichung des Betrags von CHF 400.00 zzgl. Verzugszinsen die Zahlung in sechs Monatsraten beginnend mit dem Fälligkeitstermin am 31. Mai 2018.
- C. Gegen diese Verfügung richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 24. Mai 2018, welche der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 2. Juli 2018 ergänzt. Darin zeigt der Beschwerdeführer seine finanzielle Situation ausführlicher auf und legt entsprechende Unterlagen bei. Für seine Situation im Zeitpunkt der Veranlagung habe er keine Belege mehr, jedoch wären seine Ausgaben seit längerem immer gleichbleibend. Um seine heutige finanzielle Situation darzulegen, reicht er eine Auflistung über Einkünfte und Ausgaben mit Belegen ein. Er erklärt, dass er aufgrund eines Geburtsschadens für dienstuntauglich befunden wurde. Seit 2014 sei er aus der IV ausgegliedert und lebe seither von der Sozialhilfe. Zur Darstellung der Entwicklung und der Zukunftsaussichten verweist er auf seine Wohnsituation. Er lebe im Sinne

einer Notlösung vorübergehend bei seinem Bruder zur Untermiete, aber müsse sich bald eine neue Wohnung suchen, was mit zusätzlichen Kosten verbunden sein werde. Ausserdem sei er mittlerweile im Lehrgang „Link zum Beruf“ der Gewerbeschule Basel aufgenommen worden, welcher bis Juni 2019 dauert. In diesem Zeitraum könne er kein Einkommen erzielen, weshalb seine finanzielle Situation gleichbleibe. Deshalb bringe ihn ein Festhalten an der Verfügung in eine Notlage.

Mit Instruktionsverfügung vom 10. Juli 2018 wurde das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege bewilligt und auf die Erhebung eines Kostenvorschusses verzichtet.

In ihrer Vernehmlassung vom 9. August 2018 schliesst die Wehrpflichtersatzverwaltung auf Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung führt sie im Wesentlichen aus, der Beschwerdeführer habe im ordentlichen Verfahren auf Erlass der Wehrpflichtersatzabgabe seine Mitwirkungs- und Auskunftspflichten missachtet, welche von zentraler Bedeutung seien, zumal für einen Erlass der Abgabe strenge Anforderungen gelten. Es gehe nicht an, dass diese Pflichten erst in einem allfälligen Beschwerdeverfahren nachgeholt werden.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

Erwägungen

1. Gemäss Art. 22 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die Wehrpflichtersatzabgabe vom 12. Juni 1959 (WPEG) bestellt jeder Kanton eine von der Verwaltung unabhängige Rekursinstanz. Er kann eine zweite Beschwerdeinstanz vorsehen. Als letzte kantonale Instanz ist ein oberes Gericht zu bestimmen. Gemäss Art. 52 Abs. 2 der Verordnung über die Wehrpflichtersatzabgabe vom 30. August 1995 (WPEV) verfügt die zuständige kantonale Behörde über Erlassgesuche. Über Beschwerden gegen Erlassgesuche entscheidet ein oberes kantonales Gericht als einzige Instanz. Gemäss § 4 der baselstädtischen Verordnung über die Wehrpflichtersatzabgabe vom 2. Dezember 2003 ist die Steuerrekurskommission Basel-Stadt als Rekursinstanz die letzte kantonale Instanz im Sinne der obengenannten Bestimmungen. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung der vorliegenden Beschwerde. Für das Verfahren gelten die Bestimmungen über die Rechte und Pflichten im Veranlagungsverfahren sinngemäss (Art. 52 Abs. 3 WPEV). Somit ist die Verfügung über den Erlass der Ersatzabgabe innert 30 Tagen nach der Eröffnung durch schriftliche Beschwerde bei der kantonalen Rekurskommission anzufechten (Art. 31 Abs. 1 WPEG). Der Beschwerdeführer ist als Ersatzpflichtiger durch die angefochtene Verfügung der Wehrpflichtersatzverwaltung vom 16. Mai 2018 unmittelbar berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung. Er ist daher zur Beschwerde legitimiert. Auf die rechtzeitig erhobene und begründete Beschwerde vom 24. Mai 2018 (Datum des Poststempels: 1. Juni 2018) ist somit einzutreten.
2.
 - a) Der Beschwerdeführer beantragt sinngemäss, die Verfügung der Wehrpflichtersatzverwaltung vom 16. Mai 2018 betreffend Erlass der Wehrpflichtersatzabgabe aufzuheben und den Erlass der Ersatzabgabe zu gewähren.
 - b) Es ist zu prüfen, ob die Wehrpflichtersatzverwaltung das Erlassgesuch des Beschwerdeführers für das Jahr 2016 zu Recht abwies.
3.
 - a) Die Wehrpflichtersatzverwaltung bringt vor, dass der Beschwerdeführer seine finanzielle Situation im Erlassverfahren nicht ausreichend dargelegt und nachgewiesen habe. Er habe erst mit Erhalt der Mahnung erstmals reagiert und kurz vor Ablauf der Frist ein Erlassgesuch gestellt. Trotz sofortiger Kontaktaufnahme und Ansetzung einer Frist zur Nachbesserung des Erlassgesuchs, sei keine Rückmeldung an die Wehrpflichtersatzverwaltung seitens des Beschwerdeführers erfolgt. Es wäre dem Beschwerdeführer zumutbar gewesen, mit der Wehrpflichtersatzverwaltung Kontakt aufzunehmen und eine Fristverlängerung zu beantragen. Für einen Erlass

der Wehrpflichtersatzabgabe würden strenge Anforderungen gelten. Die Mitwirkungs- und Auskunftspflichten seien im Erlassverfahren zentral. Es könne nicht angehen, dass diese Pflichten erst in einem allfälligen Beschwerdeverfahren wahrgenommen werden. Aus diesen Gründen könne die Ersatzabgabe nicht erlassen werden.

b) Wie die Wehrpflichtersatzverwaltung richtig erkennt, hat der Ersatzpflichtige 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 WPEG). Es ist unbestritten, dass der Beschwerdeführer seinen Pflichten im Erlassverfahren nicht ausreichend nachgekommen ist. Jedoch gereicht ihm dies nicht zum Nachteil. Gemäss Art. 37 Abs. 2 WPEV hat die Rekurskommission alle Untersuchungsbefugnisse einer Veranlagungsbehörde. Demgemäss bestehen im Beschwerdeverfahren keine Einschränkungen in Bezug auf das Vorbringen von neuen Tatsachen und Beweismitteln und können von der Rekurskommission berücksichtigt werden. Die Wehrpflichtersatzverwaltung geht somit fehl, wenn sie vorbringt, die Beschwerde sei wegen einer Verletzung der Mitwirkungspflichten im Erlassverfahren abzuweisen.

4. a) Gemäss Art. 1 Abs. 1 WPEG haben Schweizer Bürger, die ihre Wehrpflicht nicht oder nur teilweise durch persönliche Dienstleistung (Militär- oder Zivildienst) erfüllen, einen Ersatz in Geld zu leisten. Die Ersatzabgabe wird nach der Gesetzgebung über die direkte Bundessteuer auf dem gesamten Reineinkommen erhoben, das der Ersatzpflichtige im In- und Ausland erzielt (Art. 11 WPEG). Gemäss Art. 13 WPEG beträgt die Ersatzabgabe CHF 3.00 Franken je CHF 100.00 des taxpflichtigen Einkommens, mindestens aber CHF 400.00. Wäre die Bezahlung der Ersatzabgaben und Kosten innert der vorgeschriebenen Frist für den Zahlungspflichtigen mit einer erheblichen Härte verbunden, so kann die Zahlungsfrist verlängert oder eine Zahlung in Raten bewilligt werden. In solchen Fällen kann auf die Erhebung von Zinsen verzichtet werden (Art. 37 Abs. 1 WPEG). Nach Art. 37 Abs. 2 WPEG können Ersatzabgaben und Kosten 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. Jedoch räumt Art. 37 Abs. 2 WPEG keinen festen Rechtsanspruch auf Erlass der Wehrpflichtersatzabgabe ein (Urteil des Bundesgerichts 2D_71/2010 vom 7. Dezember 2010 E. 2.2.2).

b) Was eine „Notlage“ im Sinne von Art. 37 Abs. 2 WPEG ist, wird weder durch das WPEG noch durch die WPEV umschrieben. Es handelt sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff, welcher der Auslegung bedarf. Die Ermittlung der ratio legis darf nicht nach den eigenen, subjektiven Wertvorstellungen des Gerichts, sondern hat nach den Vorgaben des Gesetzgebers zu erfolgen. Es gilt im Grundsatz die Regelungsabsicht des Gesetzgebers zu eruieren. Die Auslegung soll sich an den von ihm getroffenen Wertentscheidungen ausrichten, was mit Hilfe der herkömmlichen Auslegungselemente zu ermitteln ist (BGE 140 I 305 E. 6.2). Der Beschwerdeführer bringt vor, dass er Sozialhilfe beziehe und ihm für den täglichen Bedarf kaum verfügbares Einkommen verbleibe. Es ist fraglich, ob der Gesetzgeber Bezüger von Sozialhilfe als Personen in einer Notlage im Sinne des WPEG qualifizieren wollte. Die Botschaft des Bundesrates über die Neuordnung des Militärpflichtersatzes vom 11. Juli 1958 führte dazu aus, dass das geltende Gesetz den «öffentlich unterstützten Armen» Abgabefreiheit einräume. Andererseits gäbe es der Verwaltung keine Befugnis, allgemein in Härtefällen auf den Bezug der Ersatzabgabe zu verzichten. Angesichts der grossen Ungleichheiten im Fürsorgewesen unseres Landes sei die öffentliche Unterstützung kein gutes Kriterium für die Beurteilung der Erlasswürdigkeit. Eine allgemeine Erlassbestimmung würde erlauben, der Vielfalt der möglichen Tatbestände besser Rechnung zu tragen (BBl 1958 II 333, S.373). Mit der damaligen Einführung von Art. 37 Abs. 2 WPEG, welcher heute im Wesentlichen gleich formuliert ist, wollte der Gesetzgeber eine flexiblere Regelung schaffen. Personen, welche öffentliche Unterstützung erhalten, sollten nicht generell von der Ersatzabgabe befreit werden. Umgekehrt kann die Erlasswürdigkeit auch bei Personen gegeben sein, welche nicht von der öffentlichen Hand unterstützt werden.

c) Im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) sind dieselben Erlassgründe vorgesehen. Da die Ersatzabgabe nach der Gesetzgebung über die direkte Bundessteuer erhoben wird, rechtfertigt es sich, in Bezug auf die Auslegung des Begriffs der Notlage auf das DBG und die dazugehörige Praxis abzustellen. Der Militärpflichtersatz ist zwar keine Steuer, sondern die Ersatzleistung, die der Schweizer Bürger zu bezahlen hat, der seine Wehrpflicht nicht oder nicht im vollen gesetzlichen Umfange durch persönliche Dienstleistung erfüllen kann (BGE 113 Ib 206 E. 3a), doch gibt es keinen sachlichen Grund, den beiden Abgaben unterschiedliche bundesrechtliche Auffassungen über die Notlage zu Grunde zu legen bzw. unterschiedliche Wertungen vorzunehmen. Gemäss Art. 167 Abs. 1 DBG in Verbindung mit Art. 2 der Verordnung des EFD über die Behandlung von Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuer vom 12. Juni 2015 (Steuererlassverordnung) können der steuerpflichtigen Person, für welche infolge einer Notlage die Zahlung der Steuer, eines Zinses oder einer Busse wegen einer

Übertretung eine grosse Härte bedeuten würde, die geschuldeten Beträge auf Gesuch hin ganz oder teilweise erlassen werden. Eine Notlage einer natürlichen Person liegt 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 Abs. 1 bis 3 Steuererlassverordnung). Für die Frage, ob eine Notlage vorliegt, ist auf den Zeitpunkt des Entscheids abzustellen, wobei die Entwicklung seit der Veranlagung, auf die sich das Erlassbegehren bezieht, und die Zukunftsaussichten zu berücksichtigen sind (vgl. zum Ganzen: Beusch/Raas in: Zweifel/Beusch, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG), 3. Auflage, Basel 2017, Art. 167 N 6 ff.). In jedem Fall liegt eine Notlage bei Einkommens- und Vermögenslosigkeit vor oder dann, wenn die öffentliche Hand für die Lebenshaltungskosten der steuerpflichtigen Person aufkommen muss. Dies gilt allerdings nur beim Bezug von Sozialhilfeleistungen uneingeschränkt (Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt VD.2016.107 vom 6. Dezember 2016 E. 3.2).

d) Es ist unbestritten, dass der Beschwerdeführer mit monatlich CHF 1'294.75 von der Sozialhilfe unterstützt wird. Nach Abzug der nachgewiesenen Miete von CHF 500.00 (ohne Nebenkosten) verbleibt dem Beschwerdeführer ein verfügbarer Betrag von CHF 794.75. Bei der Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums für alleinstehende Schuldner in einer Wohngemeinschaft mit Studenten oder Geschwistern ist ein reduzierter Grundbetrag (ohne Mietkosten) von CHF 1'100.00 zu berücksichtigen (vgl. BGE 132 III 483). Das verfügbare Einkommen des Beschwerdeführers liegt deutlich unter dem betriebsrechtlichen Existenzminimum. Vermögen besitzt der Beschwerdeführer ebenfalls nicht. Betrachtet man die Zukunftsaussichten des Beschwerdeführers, so ist davon auszugehen, dass sich an seiner finanziellen Situation vorerst nichts ändern wird, zumal er im derzeitigen Lehrgang „Link zum Beruf“ kein zusätzliches Einkommen generieren kann. Dies lässt den Schluss zu, dass der Beschwerdeführer die Wehrpflichtersatzabgabe trotz zumutbarer Einschränkung der Lebenshaltungskosten nicht in absehbarer Zeit vollumfänglich begleichen kann. Der geschuldete Betrag steht in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit des Beschwerdeführers, womit seine Notlage nachgewiesen ist. Gemäss den obigen Ausführungen ist dem Beschwerdeführer die Wehrpflichtersatzabgabe pro 2016 gestützt auf Art. 37. Abs. 2

WPEG zu erlassen. Im Übrigen wäre es 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 (BGE 122 I 101 E 2b/cc). Den Erlass ausschliessende Forderungen von Drittgläubigern sind den Akten nicht zu entnehmen.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass bei der Beurteilung der Erlasswürdigkeit der Wehrpflichtersatzabgabe gemäss Art. 37 Abs. 2 WPEG für die Auslegung des Begriffs der Notlage auf das DBG, die Steuererlassverordnung und die dazugehörige Praxis abgestellt werden kann. Danach liegt eine Notlage vor, wenn die finanziellen Mittel der Person zur Bestreitung des betriebsrechtlichen Existenzminimums nicht ausreichen, oder wenn der geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit des Beschwerdeführers steht. Ein Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit ist insbesondere dann gegeben, wenn die Schuld trotz zumutbarer Einschränkung der Lebenshaltungskosten nicht in absehbarer Zeit vollumfänglich beglichen werden kann. Das dem Beschwerdeführer zur Verfügung stehende Einkommen liegt deutlich unter dem betriebsrechtlichen Existenzminimum für alleinstehende Schuldner in Wohngemeinschaften; eine detaillierte Berechnung erübrigt sich. Der Beschwerdeführer befindet sich in einer finanziellen Notlage. Forderungen von Drittgläubigern, welche einen Erlass ausschliessen könnten, sind keine ersichtlich. Unter diesen Umständen sind die Voraussetzungen für einen Erlass der Wehrpflichtersatzabgabe pro 2016 erfüllt. Daran vermag auch das Vorbringen der Wehrpflichtersatzverwaltung, der Beschwerdeführer habe seine Mitwirkungspflichten im Erlassverfahren verletzt, nichts zu ändern, zumal die Rekurskommission alle Untersuchungsbefugnisse einer Veranlagungsbehörde hat und damit neue Tatsachen und Beweismittel berücksichtigen kann. Die Beschwerde ist somit gutzuheissen und dem Beschwerdeführer ist der Erlass der Wehrpflichtersatzabgabe pro 2016 zu gewähren.
6. Gemäss Art. 31 Abs. 2^{bis} WPEG richten sich die Spruch- und Kanzleigebühren sowie Parteientschädigungen nach kantonalem Recht. Der Wehrpflichtersatzverwaltung Basel-Stadt wäre als unterliegender Partei gemäss § 170 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) eine Spruchgebühr aufzuerlegen. In Anwendung von § 135 Abs. 1 der baselstädtischen Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 in Verbindung mit dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und dem Reglement über die Gerichtsgebühren vom 11. September 2017 wird hiervon aber abgesehen.

Beschluss

- ://:
1. In Gutheissung der Beschwerde wird die Verfügung über Erlass der Wehrpflichtersatzabgabe vom 16. Mai 2018 aufgehoben und dem Beschwerdeführer die Forderung des Ersatzjahres 2016 in Höhe von CHF 400.00 zuzügl. Verzugszinsen erlassen.
 2. Von der Auferlegung einer Spruchgebühr wird abgesehen.
 3. Der Entscheid wird dem Beschwerdeführer und der Wehrpflichtersatzabgabe Basel-Stadt mitgeteilt.