

Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz Kammer II



II 2019 95

Entscheid vom 19. Februar 2020

Besetzung

Dr.iur. Vital Zehnder, Vizepräsident
Dr.oec. Andreas Risi, Richter
Dr.iur. Frank Lampert, Richter
MLaw Dennis Feusi, a.o. Gerichtsschreiber

Parteien

A. _____,
Beschwerdeführer,

gegen

1. **Amt für Militär, Feuer- und Zivilschutz**, Schlagstrasse 87,
Postfach 4215, 6431 Schwyz,
Vorinstanz,
2. **Eidgenössische Steuerverwaltung, Abteilung Wehrpflicht-
ersatz**, Eigerstrasse 65, 3003 Bern,
Beigeladene,

Gegenstand

Wehrpflichtersatz (Wehrpflichtersatzabgabe 2018)

Sachverhalt:

A. Mit Verfügung vom 1. Oktober 2019 erhielt A. _____ (Jg. 1987, Soldat, Sachbearbeiter Stab BR NAZ) die Veranlagungsverfügung für die Wehrpflichtersatzabgabe 2018. Bei einem taxpflichtigen Einkommen von Fr. 85'300.--, einem Ansatz von 3% sowie bis Ende Ersatzjahr 228 anrechenbaren Diensttagen wurde die geschuldete Ersatzabgabe (unter Berücksichtigung einer Ermässigung von vier Zehnteln entsprechend der Gesamtzahl der bis zum Ende des Ersatzjahres insgesamt geleisteten anrechenbaren Dienstage) auf Fr. 1'535.40 festgesetzt (= Fr. 2'559.00 - Fr. 1'023.60; Vi-act. 1). Dies, nachdem A. _____ im Ersatzjahr 2018 sechs Dienstage geleistet hatte (Beig-act. 1)

B. Nachdem sich A. _____ bei der Wehrpflichtersatzabgabe des Kantons Schwyz (Vorinstanz) um die Rechtmässigkeit der Veranlagung erkundigte und ihm diese mit E-Mail vom 28. Oktober 2019 bestätigt wurde (Vi-act. 2), erhob A. _____ am 31. Oktober 2019 Einsprache (Vi-act. 3). Mit Einspracheentscheid vom 25. November 2019 wies die Vorinstanz die Einsprache ab (Vi-act. 5).

C. Am 11. Dezember 2019 erhebt A. _____ gegen den Einspracheentscheid vom 25. November 2019 beim Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz fristgerecht Beschwerde mit den Anträgen:

1. Der Einspracheentscheid vom 25. November 2019 sei aufzuheben.
2. Die Veranlagungsverfügung Wehrpflichtersatzabgabe 2018 datiert vom 1. Oktober sei aufzuheben.
3. Meine Einteilung beim Stab BR NAZ sei als Spezialfunktion oder Spezialeinteilung anzusehen.
4. Eventualiter sei die Obergrenze der möglichen Dienstage für NAZ Mitglieder in der Berechnung der Wehrpflichtersatzabgabe zu berücksichtigen.

D. Mit Eingabe vom 19. Dezember 2019 hält die Vorinstanz an ihrem Einspracheentscheid fest und beantragt die Abweisung der Beschwerde. Die ins Verfahren beigeladene Eidgenössische Steuerverwaltung, Abteilung Wehrpflichtersatz, beantragt mit Vernehmlassung vom 14. Januar 2020 die Abweisung der Beschwerde. Am 5. Februar 2020 nimmt der Beschwerdeführer Stellung zu den Vernehmlassungen.

Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.1.1 Jeder Schweizer ist verpflichtet, Militärdienst zu leisten. Das Gesetz sieht einen zivilen Ersatzdienst vor (Art. 59 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft [BV; SR 101] vom 18.4.1999). Für Schweizerinnen ist der Militärdienst freiwillig (Art. 59 Abs. 2 BV). Schweizer, die weder Militär- noch Ersatzdienst leisten, schulden eine Abgabe. Diese wird vom Bund erhoben und von den Kantonen veranlagt und eingezogen (Art. 59 Abs. 3 BV). Der Bund erlässt Vorschriften über den angemessenen Ersatz des Erwerbsausfalls (Art. 59 Abs. 4 BV).

1.1.2 Der Wehrpflichtersatz gehört nach einhelliger Lehre und Praxis nicht zu den Steuern, sondern zu den Ersatzabgaben und fällt damit unter die Kausalabgaben (Urteil BGer 2C_875/ 2016 vom 10.10.2016 Erw. 2.4 mit zahlreichen Hinweisen). Der Sinn der Ersatzabgabe besteht darin, dass diejenigen, welche die Hauptpflicht nicht erfüllen und demzufolge die damit verbundenen Belastungen und Nachteile nicht zu tragen haben, einen gewissen Ausgleich leisten (Urteil BGer 2C_875/2016 vom 10.10.2016 Erw. 2.5, so schon BGE 2 I 380 Erw. 2 vom 14.10.1876, wo vom équivalent en argent die Rede ist; Botschaft zur Reform der Bundesverfassung, BBl 1997 I 1 ff., insb. 240 f.).

1.1.3 Dass eine Wehrpflichtersatzabgabe erhoben wird, entspricht dem Gebot der Rechtsgleichheit und der Gerechtigkeit gegenüber denjenigen, welche die Hauptpflicht persönlich erfüllen und die entsprechenden Naturallasten tragen (BGE 118 IV 74 Erw. 3b). Da ausschliesslich Männer militärdienstpflichtig sind (Art. 59 Abs. 1 und 2 BV), wird auch der Wehrpflichtersatz nur von Männern, nicht aber von Frauen erhoben (Art. 1 e contrario des Bundesgesetzes über die Wehrpflichtersatzabgabe [WPEG; SR 661] vom 12.6.1959; Urteile BGer 2C_1051/2016 vom 24.8.2017; 2C_875/2016 vom 10.10.2016).

1.2.1 Die Militärdienstpflicht dauert für Angehörige der Mannschaft und für Unteroffiziere bis zum Ende des zehnten Kalenderjahres, das auf die Beförderung zum Soldaten folgt (Art. 13 Abs. 1 lit. a des Bundesgesetzes über die Armee und die Militärverwaltung [Militärgesetz, MG; SR 510.10] vom 3.2.1995 i.V.m. Art. 19 der Verordnung über die Militärdienstpflicht [VMDP; SR 512.21] vom 22.11.2017 in den vorliegend massgebenden, seit 1.1.2018 in Kraft stehenden Fassungen).

Militärdienstpflichtige, die militärdiensttauglich sind, müssen u.a. Ausbildungsdienste leisten (Art. 12 lit. a MG). Diese umfassen Schulen, Kurse, Übungen und Rapporte (Art. 41 Abs. 1 MG). Der Bundesrat legt die Ausbildungsdienste sowie

deren Dauer und Unterstellung fest; er bestimmt, wer daran teilnimmt (Art. 41 Abs. 3 MG).

Die Zahl der insgesamt zu leistenden Tage Ausbildungsdienst richtet sich nach dem Bedarf der Armee. Sie beträgt für die Mannschaft höchstens 280 Tage (Art. 42 Abs. 1 und 2 MG), resp. 245 Tage für Soldaten und Gefreite (Art. 47 Abs. 1 lit. a VMDP), für Spezialisten und Spezialistinnen als Angehörige der Mannschaft höchstens 35 Tage zusätzliche Tage Ausbildungsdienst (Art. 47 Abs. 5 Bst. a VMDP).

Die Militärdienstpflichtigen leisten jährlich Wiederholungskurse (WK). Diese werden in der Regel in den Formationen geleistet, in denen die Pflichtigen eingeteilt sind. Die Mannschaft leistet sechs dreiwöchige WK (Art. 51 Abs. 1 und 2 MG). Für Militärdienstpflichtige mit Schlüsselfunktionen, Unteroffiziere, höhere Unteroffiziere und Offiziere legt der Bundesrat die Anzahl und Dauer der WK fest (Art. 51 Abs. 3 MG).

1.2.2 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). Die Abgabe wird von den Ersatzpflichtigen erhoben, welche im Ersatzjahr die Dienstpflicht nicht erfüllt haben (Art. 2 und 8 WPEG) und nicht von der Ersatzpflicht befreit sind (Art. 4 und 4a WPEG).

Veranlagungsjahr ist dabei das Jahr, das auf das Jahr folgt, in dem die Ersatzabgabe geschuldet ist. Damit ist für die Erhebung der Ersatzabgabe der im Vorjahr geleistete Militär- oder Zivildienst relevant. Daraus folgt, dass die Anpassungen aus den geänderten Rechtsgrundlagen der Weiterentwicklung der Armee (WEA) im Jahr nach deren Inkraftsetzung für die Ersatzabgabe relevant werden (vgl. BBl 2017 6194). Dem entsprechend ist für das hier massgebliche Ersatzjahr 2018 die auf den 1. Januar 2019 in Kraft gesetzte Teilrevision des WPEG (Änderung vom 16. März 2018) anwendbar.

Ferner sind Militär- und Zivildienstleistende ersatzpflichtig, die aus der Dienstpflicht entlassen werden, die Gesamtdienstleistungspflicht jedoch nicht erfüllt haben (Abschluss-Ersatzabgabe Art. 2 Abs. 1^{bis} und Art. 9a WPEG). Dabei werden bereits geleistete Ersatzabgaben und Abgabejahre, in denen keine Ersatzpflicht bestand, in geleistete Dienstage umgerechnet (Art. 9a Abs. 2 WPEG). Gemäss Übergangsbestimmungen zur Änderung vom 16. März 2018 werden diese Abschluss-Ersatzabgaben nach Art. 9a WPEG erstmals von Dienstpflichtigen erhoben, die im Jahr, das auf das Jahr folgt, in dem die Änderung vom 16. März 2018 in Kraft tritt, aus dem Dienst entlassen werden.

1.2.3 Leistet der Militärdienstpflichtige nach Ende des Jahres, in dem er die Rekrutenschule bestanden hat, in einem Jahr nicht den vollständigen Dienst, so gilt der Militärdienst in diesem Jahr im Sinne dieses Gesetzes als nicht geleistet (Art. 8 Abs. 1 WPEG).

Angehörige der Armee, die nicht in Formationen eingeteilt sind, sind ersatzpflichtig in Jahren, in denen sie den Militärdienst, den Dienstpflichtige gleichen Grades, gleicher Funktion und gleichen Alters leisten müssen, nicht leisten (Art. 5 Verordnung über die Wehrpflichtersatzabgabe [WPEV; SR 661.1] vom 30.8.1995).

Kann der Dienstpflichtige in einem Jahr aus einem der folgenden Gründe nicht den vollständigen Dienst leisten, so schuldet er für dieses Jahr keine Ersatzabgabe (Art. 8 Abs. 3 WPEG):

- a. aus militärischen Gründen zur Deckung des Bedarfs an Fachspezialisten in den Formationen oder des Bedarfs an Kadern in Ausbildungsdiensten;
- b. aus zivildienstlichen Gründen, wenn im Ersatzjahr keine Einsatzpflicht bestand;
- c. weil eine Gefährdung der Gesundheit wegen einer Epidemie oder Tierseuche bestand.

Sind die Voraussetzungen der Ersatzpflicht in einem Ersatzjahr erfüllt, so besteht die Ersatzpflicht für das ganze Jahr (Art. 9 WPEG).

1.2.4 Die Ersatzabgabe wird auf dem taxpflichtigen Einkommen erhoben (Art. 11 und 12 WPEG) und beträgt 3 Franken je 100 Franken des taxpflichtigen Einkommens, mindestens aber Fr. 400.-- (Art. 13 Abs. 1 WPEG).

Wer im Ersatzjahr als Militärdienstpflichtiger mehr als die Hälfte der anrechenbaren Dienstage seines Militärdienstes geleistet hat, schuldet die halbe Ersatzabgabe (Art. 15 Abs. 1 WPEG; BBI 2008 2750). Die Ersatzabgabe wird entsprechend der Gesamtzahl der anrechenbaren Dienstage ermässigt, die der Ersatzpflichtige bis zum Ende des Ersatzjahres insgesamt geleistet hat (Art. 19 Abs. 1 WPEG). Die Ermässigung beträgt einen Zehntel für 50–99 Militärdienstage und einen weiteren Zehntel für je 50 weitere Militärdienstage oder Bruchteile davon (Art. 19 Abs. 2 WPEG).

1.2.5 Von der Ersatzabgabe befreit ist insbesondere, wer im Ersatzjahr wegen erheblichen Behinderungen dienstuntauglich ist, als Mitglied der Bundesversammlung von der persönlichen Dienstleistung befreit oder verhindert ist oder das Schweizer Bürgerrecht erworben oder verloren hat und wer die gesamte Dienstpflicht nach Militär- oder Zivildienstgesetzgebung erfüllt hat (vgl. Art. 4 WPEG; Befreiungsgründe hier nicht abschliessend aufgezählt).

2.1 Es steht fest und ist unbestritten, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2018 militärdienstpflichtig war und damit grundsätzlich auch ersatzabgabepflichtig, soweit die Dienstpflicht nicht erfüllt wurde. Unbestritten ist ebenso, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2018 sechs Dienstage geleistet hat und damit weniger als die drei Ausbildungswochen gemäss Art. 51 MG. Aufgrund dieser nicht voll geleisteten Dienstpflicht im Jahr 2018 hat die Vorinstanz gegenüber dem Beschwerdeführer die Wehrpflichtersatzabgabe von Fr. 1'535.40 verfügt. Unstrittig ist die eigentliche Berechnung der Ersatzpflicht. Hingegen bestreitet der Beschwerdeführer, dass er im Jahr 2018 ersatzpflichtig geworden sei.

2.2 Mit Verweis auf seine Funktion und Einteilung (Sachbearbeiter ohne Kaderfunktion im Stab BR NAZ) macht der Beschwerdeführer geltend, es liege eine unechte Gesetzeslücke vor, indem seine Funktion nicht zu den Spezialisten gemäss Art. 58 Abs. 1 lit. d VM DP gezählt werde, für welche keine jährliche Soll-Dienstpflicht bestehe, sondern die Dienst nach Bedarf ohne Folgen für die Ersatzpflicht leisteten. Bei der gesetzlichen Regelung der Ausnahmefälle für die Erfüllung der jährlichen Soll-Dienstpflicht oder bei der militärischen Klassifizierung als Spezialisten seien die Mitglieder des Stabes BR NAZ schlicht vergessen gegangen.

Die Einheit (Stab BR NAZ) sei im Erstaufgebot für weltweite nukleare Katastrophenfälle und unterstütze die zivile Abteilung der Nationalen Alarmzentrale (NAZ). Sie leiste dreimal jährlich Wiederholungskurse von Montag bis Freitag. Mitglieder ohne Kaderfunktion würden am Montag nicht für den KVK aufgeboten. In seiner Spezialtätigkeit als Sachbearbeiter ohne Kaderfunktion habe er in seiner militärischen Einteilung beim Stab BR NAZ damit maximal 12 Tage Dienst pro Jahr leisten können. Als Mitglied des Stab BR NAZ könne er pro Jahr nicht mehr Dienstage leisten und damit die jährliche Soll-Dienstpflicht gar nie erfüllen. Die militärische Einteilung und die geleisteten Dienstage der Einheit würden dadurch ihre Bedeutung verlieren. Der Stab BR NAZ rekrutiere nur ausgewiesene Spezialisten auf ihrem Fachgebiet und kämpfe bereits mit Rekrutierungsschwierigkeiten. Die aktuelle Anwendung des Gesetzes führe zur absurden Situation, dass sämtliche Mitglieder des Stabes BR NAZ ihre jährlichen Dienstage leisten würden, den Rest des Jahres in Bereitschaft stünden und letzten Endes dennoch für jedes Dienstjahr eine Ersatzpflicht leisten müssten. Dies könne keineswegs der Wille des Gesetzgebers gewesen sein. Parlament und Bundesrat könnten kaum gewollt haben, dass Militärdienstpflichtige eines kleinen Stabes mit Spezialeinteilung, die in ihrer regulären Einteilung auf Aufgebot immer unter dem Soll der neuen Regelung seien, nicht von der Ausnahmeregelung betroffen seien. Die Angehörigen dieser Einheit (auch die Kader) würden gar nicht die Gelegenheit

erhalten, ihre Soll-Dienstpflicht pro Jahr zu erfüllen. Diese unechte Gesetzeslücke sei daher durch die rechtsanwendenden Behörden zu schliessen.

2.3 Im angefochtenen Einspracheentscheid erklärt die Vorinstanz, für die ersatzrechtliche Beurteilung sei nur die Erfüllung der Soll-Pflicht entscheidend, ansonsten bestehe uneingeschränkt die Ersatzpflicht. Der Grund für eine teilweise Erfüllung oder Nichterfüllung der geforderten Dienstleistungspflicht sei unerheblich. Gemäss dem Willen des Gesetzgebers hätten Militärdienstpflichtige jährlich einen Wiederholungskurs (WK) zu leisten, die Mannschaft insgesamt sechs dreiwöchige WK (Art. 51 Abs. 1 und 2 MG). Diese Haltung des Gesetzgebers/Parlamentes habe der Bundesrat in Art. 58 Abs. 1 VM DP bestätigt. Von dieser Regelung gebe es lediglich drei Ausnahmen, definiert in Art. 58 Abs. 1 lit. c und d sowie Art. 114 VM DP). Der Beschwerdeführer falle aufgrund seines Grades, der Funktion oder der Einteilung nicht unter die Ausnahmeregelungen, was eine verkürzte WK-Pflicht rechtfertigen würde. Aufgrund der nur sechs geleisteten Dienstage sei er für 2018 daher ersatzpflichtig.

Vernehmlassend verweist die Vorinstanz auf diese Begründung des Einspracheentscheides.

2.4 Die Beigeladene hält mit Verweis auf Art. 51 MG fest, die Militärdienstpflichtigen hätten jährlich WK zu leisten, in der Regel in den Formationen, in denen sie eingeteilt seien. Die Mannschaft leiste sechs dreiwöchige WK. Der Bundesrat lege die Anzahl und Dauer der WK für Militärdienstpflichtige mit Schlüsselfunktionen, Unteroffiziere, Höhere Unteroffiziere und Offiziere fest. Er berücksichtige dabei die Ausbildungsbedürfnisse, Einsatzbereitschaft und verfügbaren Ressourcen. Schliesslich könne der Bundesrat bei besonderen Ausbildungsbedürfnissen kürzere WK oder die tageweise Leistung des WKs vorsehen. Art. 58 Abs. 2 VM DP sehe ebenfalls die Möglichkeit vor, dass der WK in mehreren Teilen aufgeteilt oder Pflichtige tageweise zum WK aufgeboden werden könnten. Allerdings legitimiere weder die Aufteilung noch die tageweise WK-Leistung eine Abweichung von der ordentlichen jährlichen Soll-Leistung von drei Wochen. Eine solche verkürzte Abweichung sei nur für die drei Ausnahmebestimmungen nach Art. 58 Abs. 1 lit. b-d VM DP sowie die übergangsrechtlichen Betriebssoldaten nach Art. 114 VM DP vorgesehen. Der Stab BR NAZ falle nicht unter diese Ausnahmen, was offensichtlich kein Problem bilde. Mit der Revision VM DP, in Kraft seit 1. Dezember 2019, sei diese Einteilungsformation nicht neu unter die Ausnahmebestimmungen aufgenommen worden. Die Dienstleistungspflichten seien akzeptiert; weder Gesetzgeber noch Bundesrat sähen darin eine Lücke.

Gemäss PISA-Angaben sei der Beschwerdeführer in der Funktion als Sachbearbeiter im Grad eines Soldaten im Stab BR NAZ eingeteilt. Er bekleide einen Mannschaftsgrad und sei weder Spezialist noch als Betriebssoldat eingeteilt, was eine Ausnahme von der ordentlichen jährlichen dreiwöchigen WK-Dauer rechtfertigen würde.

Falls jedoch die verkürzten Dienstleistungen (dreimal fünf Tage) gemäss den Dienstanzeigen des Stab BR NAZ dem Willen des Gesetzgebers entsprechen sollten, sei gleichwohl festzuhalten, dass selbst diese verkürzten Dienstleistungen durch den Beschwerdeführer mit sechs anrechenbaren Tagen im Jahr 2018 bei Weitem nicht bestanden worden seien.

Schliesslich wiederholt die Beigeladene die Bestimmungen der WPEG und hält mit Verweis auf die Botschaft zur WPEG-Revision (BBI 2017 6191) fest, die Ausnahmen von der Ersatzpflicht nach Art. 8 Abs. 3 WPEG seien abschliessend aufgezählt und vom Gesetzgeber bewusst stark reduziert und konkretisiert worden. Der Beschwerdeführer erfülle keine der Ausnahmen.

2.5 In seiner Eingabe vom 5. Februar 2020 bekräftigt der Beschwerdeführer seine Darstellung und ergänzt, der Stab BR NAZ sei dreimal zu einem einwöchigen WK aufgeboten worden, wobei die Nicht-Kaderangehörigen nur jeweils für vier Tage. Er selber sei sodann nur für zwei der drei Wochen aufgeboten worden.

3.1 Es trifft zu, dass der Gesetzgeber als Regelfall eine jährliche Dienstpflicht von einem dreiwöchigen WK/Jahr vorsieht (Art. 51 Abs. 1 und 2 MG). Um den Bedürfnissen von Schlüsselfunktionen und Kadern gerecht zu werden, wird der Bundesrat ermächtigt, Anzahl und Dauer der WK für Pflichtige mit Schlüsselfunktionen und Kader davon abweichend festzulegen, wobei er namentlich Ausbildungsbedürfnisse, Einsatzbereitschaft und Ressourcen zu berücksichtigen hat (Art. 51 Abs. 3 und 4 MG).

3.2 Zutreffend haben die Vorinstanz und die Beigeladene festgehalten, dass eine Ersatzpflicht besteht, wenn die Soll-Dienstpflicht nicht erfüllt ist, bestimmt doch der Gesetzgeber im Grundsatzartikel ausdrücklich, dass Schweizer Bürger, die ihre Wehrpflicht nicht *oder nur teilweise* durch persönliche Dienstleistung erfüllen, ersatzpflichtig sind (Art. 1 WPEG). Dem entsprechend normiert Art. 8 Abs. 1 WPEG, dass in einem Jahr mit nicht vollständig erfülltem Dienst, der Militärdienst in diesem Jahr im Sinne des WPEG als nicht geleistet gilt. Dies löst grundsätzlich die Ersatzpflicht aus, sofern nicht ein Ausnahmegrund vorliegt, der Militärdienstpflichtige die Dienstpflicht namentlich aus militärischen Gründen nicht vollständig leisten konnte, weil er zur Deckung des Bedarfs an Fachspezialisten in den Formationen oder des Bedarfs an Kadern in Ausbildungsdiensten einge-

setzt wurde (Art. 8 Abs. 3 lit. a WPEG). Dass bei nicht vollständig erfüllter Dienstpflicht eine Ersatzpflicht besteht, ergibt sich auch aus der Bestimmung, wonach nur die halbe Ersatzabgabe geschuldet ist, wenn im Ersatzjahr mehr als die Hälfte der Soll-Pflichttage (aber nicht alle) geleistet wurde (Art. 15 Abs. 1 WPEG).

3.3 Die Vorinstanz und die Beigeladene halten unter Verweis auf die VM DP fest, gemäss geltendem Recht bestehe jährlich eine Dienstpflicht von 19 Tagen. Der Bundesrat habe auch die Ausnahmen hiervon geregelt (Art. 58 Abs. 1 lit. b-d VM DP und Art. 114 VM DP). Weder trifft auf den Beschwerdeführer eine dieser Ausnahmen zu, noch habe der Bundesrat den Stab BR NAZ unter diese Ausnahmen subsumiert. Dem entsprechend gelte auch für den Beschwerdeführer die jährliche Pflicht von 19 Diensttagen. Dem hält der Beschwerdeführer entgegen, beim Stab BR NAZ handle es sich zweifelsohne um einen Spezialfall, wenn die gesetzlichen Ausnahmen nicht greifen würden, dann bestehe eine unechte Gesetzeslücke, die es in dem Sinne zu füllen gelte, dass ihre Dienstpflicht in dieser Spezialeinheit nicht 19 Diensttage betrage. Andernfalls würde kaum einer seiner Kameraden je die Dienstpflicht erfüllen können und sie wären stets ersatzpflichtig, was nicht angehen könne.

3.4 Der Gesetzgeber delegierte dem Bundesrat die Kompetenz, die Ausbildungsdienste sowie deren Dauer und Unterstellung festzulegen und wer daran teilnimmt (Art. 41 Abs. 3 MG). Er kann insbesondere für Militärdienstpflichtige mit Schlüsselfunktionen, Unteroffiziere, höhere Unteroffiziere und Offiziere die Anzahl und Dauer der WK festlegen (Art. 51 Abs. 3 MG). Gestützt hierauf hat der Bundesrat die von der Vorinstanz und der Beigeladenen zitierte Verordnung über die Militärdienstpflicht (VM DP; SR 512.21) erlassen. Aber nicht nur. Zusätzlich hat der Bundesrat auch die Verordnung über den Stab Bundesrat Nationale Alarmzentrale (VSBN; SR 513.12) vom 21. Mai 2008 erlassen. Diese regelt Aufgaben, Organisation, Ausbildung und Aufgebot des Stabes Bundesrat Nationale Alarmzentrale (Art. 1 Abs. 1 VSBN), dessen Aufgabe es ist, die Nationale Alarmzentrale bei der Erfüllung ihrer Aufgaben zu unterstützen (Art. 3 VSBN). In den Stab BR NAZ eingeteilt werden insbesondere Personen mit Spezialkenntnissen (vgl. Art. 7 und Art. 14 VSBN), so dass der Stab seine Aufgabe der Unterstützung der Nationalen Alarmzentrale (NAZ) wahrnehmen kann (Art. 3 VSBN), aber auch weitere Personen in nicht stabseigenen Funktionen, die für die Erreichung des Sollbestandes erforderlich sind (Art. 7 Abs. 2 lit. c VSBN). Sie werden durch den Stabskommandanten zu Ausbildungsdiensten und alarmmässig und nach Rücksprache mit dem Direktor des Bundesamtes für Bevölkerungsschutz zu Einsätzen aufgeboten, wobei sie verpflichtet werden können, ausserdienstlich ihre per-

sönliche Erreichbarkeit sicherzustellen (Art. 10 Abs. 1 und 2 VSBN). Entsprechend dem aufgrund des speziellen Auftrages und der Zusammensetzung dieser Formation besonderen Ausbildungsbedürfnisses überträgt der Bundesrat dem Kommandanten des Stabes die Kompetenz, nach Rücksprache mit dem Direktor oder der Direktorin des Bundesamtes für Bevölkerungsschutz für den Stab BR NAZ die Ausbildungsdienste und deren Dauer jährlich festzulegen und die Daten den dienstpflichtigen Stabsangehörigen frühzeitig mitzuteilen (Art. 9 VSBN).

Damit hat der Bundesrat in einer Spezialverordnung gestützt auf Art. 51 Abs. 3 und 4 MG in Berücksichtigung der besonderen Bedürfnisse die Ausbildungsdienste für die Angehörigen des Stab BR NAZ abweichend von der allgemeineren VM DP geregelt. Es besteht somit für den Stab BR NAZ eine Spezialregelung.

Gestützt auf diese Kompetenz wurden die Ausbildungsdienste des Stab BR NAZ (mindestens) für die Jahre 2017 bis 2020 auf dreimal eine Woche Militärdienst in der NAZ festgelegt, um mit den Abläufen und Systemen der Nationalen Alarmzentrale vertraut zu bleiben, so dass im Einsatzfall umgehend Einsatzbereitschaft besteht (vgl. <https://www.naz.ch/de/naz/stab.html>; eingesehen am 20.1.2020). Zusätzlich führt der Beschwerdeführer in seiner Eingabe vom 5. Februar 2020 aus, er selber sei im Jahr 2018 nur für zwei der drei WK aufgeboden worden und zwar für zweimal vier Tage, wobei er je einen Tag dispensiert gewesen sei. Mit hin habe er sechs von den acht Tagen geleistet, für welche er aufgeboden worden sei.

3.5 Damit aber besteht weder bewusst keine Regelung für die Angehörigen des Stab BR NAZ, noch besteht eine unechte Gesetzeslücke. Vielmehr hat der Bundesrat für diese Spezialeinheit eine eigenständige gesetzliche Grundlage geschaffen. Dabei hat er den Stab BR NAZ von der generellen Regelung der Ausbildungsdienste gemäss VM DP ausgenommen, aber auch keine eigenständige, feste Regelung geschaffen, sondern in Anbetracht des spezialisierten Bedürfnisses die Kompetenz zur Regelung der Ausbildungsdienste dem Kommandanten übertragen. Dies gilt es auch im Bereich des Wehrpflichtersatzes zu berücksichtigen. Für die Dienstpflicht der Angehörigen des Stabes BR NAZ ist die VSBN massgeblich, indem die Ausbildungsdienste und deren Dauer durch den Kommandanten in Rücksprache mit dem Direktor oder der Direktorin des Bundesamtes für Bevölkerungsschutz jährlich festgelegt werden. Aufgrund der so festgelegten Dienstdauer ist zu bestimmen, ob ein Stabsangehöriger in einem Jahr den vollständigen Dienst im Sinne von Art. 8 Abs. 1 WPEG geleistet hat oder ob er ersatzpflichtig ist. Wäre dem nicht so, dann würde sich die Ersatzpflicht für die Stabsangehörigen letztlich aus der Anordnung der Ausbildungsdienste durch den Kommandanten ergeben. In den vergangenen Jahren waren immer höchstens

15 Tage und damit weniger als die 19 Tage gemäss VM DP zu leisten gewesen, wodurch die Angehörigen ersatzpflichtig würden, selbst wenn sie den Aufgeboden Folge leisteten.

3.6 Diese gesetzliche Grundlage haben Vorinstanz und Beigeladene im angefochtenen Entscheid nicht berücksichtigt oder zumindest nicht erwähnt. Der Entscheid ist schon deshalb aufzuheben.

3.7 Die Beigeladene führt in der Vernehmlassung wohl aus, selbst wenn die Dienstpflicht des Beschwerdeführers 15 Tagen entsprechen würde, hätte er unbestrittenermassen nur sechs Tage geleistet und wäre somit voll ersatzpflichtig. Dem ist beizupflichten, sofern die Dienstpflicht des Beschwerdeführers im Jahr 2018 15 Tage betrug (vgl. Art. 15 Abs. 1 WPEG). Nun trägt der Beschwerdeführer in seiner Eingabe vom 5. Februar 2020 aber zum einen vor, als Soldat sei er jeweils nicht für fünftägige, sondern für viertägige Dienste aufgeboden worden und zum andern sei er im Jahr 2018 nur zweimal, nicht aber dreimal aufgeboden worden. Mithin macht er geltend, insgesamt nur für 8 Tage Dienst aufgeboden worden zu sein.

3.8 Wie es sich damit genau verhält, wird Gegenstand neuerlicher Sachverhaltsabklärung und Neufestsetzung der Wehrpflichtersatzabgabe 2018 durch die Vorinstanz sein. Es wird zu klären sein, wie lange gestützt auf die VSBN die jährliche Dienstpflicht der Angehörigen Stab BR NAZ im Generellen dauert und wie lange für Nicht-Kaderangehörige. Zudem wird zu klären sein, wie lange die Dienstpflicht im Dienstjahr 2018 dauerte, im Speziellen für den Beschwerdeführer. Hieraus ergibt sich, ob der Beschwerdeführer mit den unbestrittenermassen geleisteten sechs Diensttagen mehr als die Hälfte der anrechenbaren Dienstage geleistet hat und damit nur die halbe Ersatzabgabe schuldet (Art. 15 Abs. 1 WPEG).

4.1 Damit erweist sich die Beschwerde als begründet. Der Einspracheentscheid vom 25. November 2019 ist aufzuheben und die Sache zur weiteren Abklärung und neuem Entscheid an die Vorinstanz zurückzuweisen.

4.2 Diesem Ergebnis entsprechend werden die Verfahrenskosten von Fr. 500.-- (Gerichtsgebühr, Kanzleikosten und Barauslagen) dem Staat auferlegt. Anspruch auf eine Parteientschädigung besteht nicht (Art. 31 Abs. 2 und 2^{bis} WPEG i.V.m. §§ 72 und 74 V RP).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

1. In Gutheissung der Beschwerde werden der Einspracheentscheid vom 25. November 2019 und die Verfügung vom 1. Oktober 2019 aufgehoben und die Sache zur weiteren Abklärung und neuem Entscheid im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.
2. Die Verfahrenskosten von Fr. 500.-- (Gerichtsgebühr, Kanzleikosten und Barauslagen) werden dem Staat auferlegt. Auf die kantonsinterne Verrechnung wird verzichtet.
Der Beschwerdeführer hat einen Kostenvorschuss von Fr. 500.-- bezahlt, der ihm aus der Gerichtskasse zurückzuzahlen ist.
3. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung Beschwerde* in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, erhoben werden (Art. 42 und 82ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [BGG; SR 173.110] vom 17.6.2005).
Soweit die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nicht zulässig ist, kann in derselben Rechtsschrift subsidiäre Verfassungsbeschwerde* erhoben und die Verletzung von verfassungsmässigen Rechten gerügt werden (Art. 113ff. BGG).
4. Zustellung an:
 - den Beschwerdeführer (R)
 - die Vorinstanz (EB)
 - und die Beigeladene (R).

Schwyz, 19. Februar 2020

Im Namen des Verwaltungsgerichts

Der Vizepräsident:

Der a.o. Gerichtsschreiber:

***Anforderungen an die Beschwerdeschrift**

Die Beschwerdeschrift ist in einer Amtssprache (Deutsch, Französisch, Italienisch, Romansch Grischun) abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. In der Begründung ist in gedrängter Form darzulegen, inwiefern der angefochtene Entscheid Recht verletzt. Die Urkunden, auf die sich die Partei als Beweismittel beruft, sind beizulegen, soweit die Partei sie in Händen hat; der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Versand: 2. März 2020