



---

Abteilung I  
A-3888/2013

## **Urteil vom 18. November 2013**

---

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),  
Richter Daniel Riedo, Richter Pascal Mollard,  
Gerichtsschreiber Stefano Bernasconi.

---

Parteien

**A.** \_\_\_\_\_, ...,  
Beschwerdeführer,

gegen

**Eidgenössische Erlasskommission für die direkte  
Bundessteuer (EEK)**, Eigerstrasse 65, 3003 Bern,  
Vorinstanz.

---

Gegenstand

Erlass der direkten Bundessteuer 2006.

**Sachverhalt:****A.**

A.\_\_\_\_\_, geboren am [...] (nachfolgend: der Steuerpflichtige bzw. der Beschwerdeführer), wurde für die direkte Bundessteuer des Jahres 2006 mit einem Steuerbetrag von Fr. 7'186.55 (bei einem steuerbaren Einkommen von Fr. 142'200.-) rechtskräftig veranlagt. Davon wurden Fr. 284.65 geleistet. Ausstehend ist somit noch ein Betrag von Fr. 6'901.90 (zuzüglich Verzugszinsen).

**B.**

Mit Gesuch vom 17. September bzw. 3. Dezember 2008 beantragte der Steuerpflichtige einen vollständigen Erlass der oben genannten Steuer beim Steueramt des Kantons Zürich, welches das Gesuch mit Antrag auf Abweisung an die Eidgenössische Erlasskommission (EEK) weiterleitete. Der Steuerpflichtige brachte vor, dass er IV-Rentner sei und aufgrund seiner ausserordentlichen Familiensituation seine Steuern nicht bezahlen könne. Seine Einkünfte würden nur knapp seine Lebenshaltungskosten decken.

**C.**

Mit Entscheid vom 31. Mai 2013 wies die EEK das Gesuch ab, wobei jedoch der bis zum Datum des Entscheids aufgelaufene Verzugszins erlassen wurde.

**D.**

Mit Eingabe vom 19. Juni 2013 und – aufgrund eines Missverständnisses auf Seiten des Bundesverwaltungsgerichts – nochmaliger Eingabe vom 8. Juli 2013 (jeweils Datum Poststempel) erhob der Steuerpflichtige Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht und beantragt sinngemäss die Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheids.

Mit Eingabe vom 19. August 2013 stellt der Beschwerdeführer zudem ein Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege.

**E.**

In ihrer Vernehmlassung vom 20. September 2013 beantragt die EEK die kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

## **Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

### **1.**

**1.1** Das Bundesverwaltungsgericht ist für die Beurteilung von Beschwerden gegen Entscheide der EEK zuständig (Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32], Art. 32 e contrario und Art. 33 Bst. f VGG). Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich das Verfahren gemäss dessen Art. 37 nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

### **1.2**

**1.2.1** Die subjektive Beweislast besteht in der Verpflichtung einer Partei, eine Tatsache zu beweisen. Die in Betracht fallende Prozesspartei hat die zur Beweisführung geeigneten Beweismittel zu nennen und allenfalls zu beschaffen (sog. Beweisführungslast; ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 453 f.). Dementsprechend muss das Erlassgesuch mit den nötigen Beweismitteln schriftlich begründet eingereicht werden (Art. 167 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG, SR 642.11]). Überdies obliegt dem Gesuchsteller im Rahmen seiner Verfahrenspflichten, den Erlassbehörden Auskunft über seine wirtschaftlichen Verhältnisse zu erteilen (Art. 18 der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements [EFD] vom 19. Dezember 1994 über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer [Steuererlassverordnung, SR 642.121]; vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-430/2012 vom 27. Juli 2012 E. 1.2 auch zum Folgenden).

**1.2.2** Die objektive Beweislast regelt die Folgen der Beweislosigkeit. Nach herrschender Lehre und Praxis wird im schweizerischen Steuerrecht die Beweislast für steuerbegründende und steuererhöhende Tatsachen durch den Fiskus und für steueraufhebende und -mindernde Tatsachen durch das Steuersubjekt getragen. Der Erlass bewegt sich im Bereich der steueraufhebenden Tatsachen (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4478/2009 vom 13. Juli 2010 E. 1.4.3, A-7164/2007 vom 3. Juni 2010 E. 1.4; BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 453 f.; vgl. auch DANIEL SCHÄR, Normentheorie und mitwirkungsorientierte Beweislastverteilung in gemischten Steuerveranlagungsverfahren, in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 67 S. 436 ff.).

**1.3** Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 2.149). Jedoch ist es grundsätzlich nicht Sache der Rechtsmittelbehörden, den für den Entscheid erheblichen Sachverhalt von Grund auf zu ermitteln und über die tatsächlichen Vorbringen der Parteien hinaus den Sachverhalt vollkommen neu zu erforschen. Vielmehr geht es in diesem Verfahren darum, den von den Vorinstanzen ermittelten Sachverhalt zu überprüfen und allenfalls zu berichtigen oder zu ergänzen (anstatt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3626/2009 vom 7. Juli 2010 E. 1.2, A-7164/2007 vom 3. Juni 2010 E. 1.5, A-310/2009 vom 7. Mai 2010 E. 1.4).

**1.4** Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist verpflichtet, auf den unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten festgestellten Sachverhalt die richtige Rechtsnorm und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.54, unter Verweis auf BGE 119 V 347 E. 1a). Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist (Art. 62 Abs. 4 VwVG) und eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen (teilweise) gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen kann (sog. Motivsubstitution; vgl. BVGE 2007/41 E. 2 mit Hinweisen). Soll sich dabei dieser neue Entscheid auf Rechtsnormen stützen, mit deren Anwendung die Parteien nicht rechnen mussten, so ist ihnen Gelegenheit zu geben, sich hierzu vorgängig zu äussern (BGE 124 I 49 E. 3c; BVGE 2007/41 E. 2).

## **2.**

**2.1** Der steuerpflichtigen Person, für die infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuer, eines Zinses oder einer Busse wegen Übertretung eine grosse Härte bedeuten würde, können die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden (Art. 167 Abs. 1 DBG). Diese Bestimmung wird in der Steuererlassverordnung konkretisiert.

## **2.2**

**2.2.1** Der Steuererlass stellt den Verzicht des Gemeinwesens auf einen ihm zustehenden steuerrechtlichen Anspruch dar, mit welchem das öffentliche Vermögen vermindert wird (MICHAEL BEUSCH, Der Untergang der Steuerforderung, Zürich 2012, S. 188).

**2.2.2** Ziel und Zweck des Steuererlasses ist es, zu einer langfristigen und dauernden Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person beizutragen. Bestimmungsgemäss hat er demzufolge der steuerpflichtigen Person selbst und nicht ihren Gläubigern zugute zu kommen (Art. 1 Abs. 1 Steuererlassverordnung). Dies bedeutet, dass auch bei Vorliegen einer Notlage (vgl. unten E. 2.6) von einem Erlass abgesehen werden muss, wenn die Mittel der steuerpflichtigen Person in absehbarer Zeit nicht zur Befriedigung der Gläubiger ausreichen werden. Bei einem Verzicht der Steuerbehörden würde in so einem Fall nämlich nicht sie selbst profitieren, sondern primär ihre übrigen Gläubiger, welche beim Zugriff auf das pfändbare Einkommen und Vermögen einen Konkurrenten verlieren würden. Dies widerspräche Ziel und Zweck des Steuererlasses ([statt vieler] Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3232/2011 vom 23. April 2012 E. 2.2.2; vgl. MARTIN ZWEIFEL/HUGO CASANOVA, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, Zürich 2008, § 31 N. 16).

**2.2.3** Die Gründe für einen Erlass liegen letztlich stets in der „Person“ des Steuerschuldners: Diese soll aus humanitären, sozialpolitischen oder volkswirtschaftlichen Gründen nicht in ihrer wirtschaftlichen Existenz gefährdet werden (BVGE 2009/45 E. 2.2). Aus Gründen der rechtsgleichen Behandlung der Steuerpflichtigen (Art. 8 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]) muss der Steuererlass aber seltene Ausnahme bleiben, welche nur unter bestimmten Voraussetzungen gewährt werden kann (vgl. MICHAEL BEUSCH, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2a+b, 2. Aufl. Basel 2008 [Komm. DBG], N. 6 zu Art. 167 DBG). Ein Erlass ist ausnahmslos nur dann zulässig, wenn er gesetzlich vorgesehen ist. Undenkbar ist deshalb insbesondere ein "gnadenweiser" Erlass über den gesetzlich geregelten hinaus (vgl. MICHAEL BEUSCH, in: Martin Kocher/Diego Clavadetscher [Hrsg.], Kommentar zum Zollgesetz [ZG], Bern 2009, N. 17 zu Art. 86 ZG).

**2.2.4** Sind die objektiven (vgl. E. 2.3 f.) und subjektiven (vgl. E. 2.5 ff.) Voraussetzungen erfüllt, so besteht gemäss klarem Wortlaut von Art. 2 Abs. 1 Steuererlassverordnung und gemäss ständiger Rechtsprechung

des Bundesverwaltungsgerichts ein öffentlich-rechtlicher Anspruch auf dessen Gewährung (vgl. BVGE 2009/45 E. 2.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-7668/2010 vom 22. September 2011 E. 2.2, A-5975/2007 vom 28. Juni 2010 E. 2.2, alle auch zum Folgenden).

**2.3** Der Steuererlass gehört nicht zur Steuerveranlagung, sondern zum Steuerbezug (bzw. zur Steuervollstreckung). Ein Erlass kann nur erfolgen, wenn die Veranlagung abgeschlossen ist und eine rechtskräftig festgesetzte Steuer vorliegt, die noch nicht bezahlt ist (vgl. Art. 7 Abs. 2 Steuererlassverordnung; objektive Voraussetzungen; PIERRE CURCHOD, in: Danielle Yersin/Yves Noël [Hrsg.], *Impôt fédéral direct – Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct*, Basel 2008, N. 1 und 15 zu Art. 167 DBG). Im Erlassverfahren ist demnach ausschliesslich zu prüfen, ob die gesetzlich statuierten Erlassvoraussetzungen erfüllt sind. In einem solchen Verfahren kann es nicht um die Revision der Veranlagung und um die Begründetheit der Steuerforderung gehen (Art. 1 Abs. 2 Steuererlassverordnung). Die Erlassbehörde ist denn auch nicht befugt, Letztere nachzuprüfen (BVGE 2009/45 E. 2.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7164/2007 vom 3. Juni 2010 E. 2.3; vgl. FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, *Handkommentar zum DBG*, 2. Aufl. Zürich 2009, N. 3 zu Art. 167 DBG; BEUSCH, *Komm. DBG*, N. 7 und 12 f. zu Art. 167 DBG).

**2.4** Gegenstand eines Erlassgesuches können Steuern (inkl. Nachsteuern) sein sowie Zinsen oder Bussen wegen Verfahrensverletzungen oder Übertretungen (Art. 7 Abs. 1 Bst. a-c Steuererlassverordnung). Die Aufzählung ist abschliessend (vgl. BEUSCH, *Komm. DBG*, N. 10 zu Art. 167 DBG).

**2.5** Das Gesetz nennt zwei subjektive Voraussetzungen, die einen Erlass der geschuldeten Abgaben zu rechtfertigen vermögen. Es sind dies das Vorliegen einer Notlage und die grosse Härte (vgl. Art. 167 Abs. 1 DBG, oben E. 2.1). Wenngleich es zu deren Bestimmung objektive Prüfpunkte gibt, sind diese Voraussetzungen bei jedem Steuerpflichtigen anhand sämtlicher Umstände des konkreten Einzelfalles abzuklären (vgl. BEUSCH, *Komm. DBG*, N. 13 zu Art. 167 DBG).

## **2.6**

**2.6.1** Die erste im Gesetz genannte Voraussetzung – das Vorliegen einer Notlage – wird in Art. 9 Abs. 1 Steuererlassverordnung konkretisiert (BVGE 2009/45 E. 2.6, auch zum Folgenden).

**2.6.2** Demnach liegt eine solche vor, wenn der ganze geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person steht. Bei natürlichen Personen ist ein Missverhältnis dann gegeben, wenn die Steuerschuld trotz Einschränkung der Lebenshaltungskosten auf das Existenzminimum in absehbarer Zeit nicht vollumfänglich beglichen werden kann (Art. 9 Abs. 1 Steuererlassverordnung).

Unter Vorbehalt von Art. 10 Steuererlassverordnung ist es unerheblich, aus welchem Grund die steuerpflichtige Person in die geltend gemachte Notlage geraten ist (Art. 2 Abs. 2 Steuererlassverordnung). Dieser Vorbehalt bezieht sich – entgegen der zu unpräzisen Nennung – nur auf Art. 10 Abs. 2 Steuererlassverordnung (zu dieser Bestimmung sogleich E. 2.6.3; vgl. BEUSCH, Komm. DBG, N. 14 zu Art. 167 DBG). Mögliche Ursachen für eine derartige Notlage werden beispielhaft in Art. 10 Abs. 1 Steuererlassverordnung genannt. Dazu gehört unter anderem eine wesentliche Verschlechterung der wirtschaftlichen Verhältnisse der steuerpflichtigen Person seit der Veranlagung, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, zufolge längerer Arbeitslosigkeit, drückender Familienlasten oder Unterhaltspflichten (Art. 10 Abs. 1 Bst. a Steuererlassverordnung). Weiter wird auch eine starke Überschuldung als Folge von ausserordentlichen Aufwendungen, die in den persönlichen Verhältnissen begründet sind und für die die steuerpflichtige Person nicht einzustehen hat, als Ursache genannt (Art. 10 Abs. 1 Bst. b Steuererlassverordnung).

**2.6.3** Eine einschränkende Ausnahme vom Grundsatz, wonach es auf die Ursache der Notlage nicht ankommt, enthält Art. 10 Abs. 2 Steuererlassverordnung. Liegen nämlich für die Überschuldung andere Gründe vor, als die in Art. 10 Abs. 1 Steuererlassverordnung genannten – insbesondere geschäftliche Misserfolge, hohe Grundpfandschulden, Kleinkreditschulden als Folge eines überhöhten Lebensstandards usw. – so ist ein Erlass der Steuerschuld zugunsten anderer Gläubiger in jedem Fall ausgeschlossen bzw. nur in demselben prozentualen Umfang möglich, wie andere Gläubiger ganz oder teilweise auf ihre Forderungen verzichten (Art. 10 Abs. 2 Steuererlassverordnung; vgl. auch BEUSCH, Komm. DBG, N. 15 f. zu Art. 167 DBG). Durch das Erfordernis eines gleichwertigen Verzichts der übrigen Gläubiger wird dem Grundsatz von Art. 1 Abs. 1 Steuererlassverordnung, wonach ein Steuererlass nicht den anderen Gläubigern zugutekommen darf, Rechnung getragen (vgl. E. 2.2.2). Bei einem gleichwertigen Verzicht tragen sämtliche Gläubiger gleichermaßen zur Sanierung der wirtschaftlichen Lage des Schuldners bei, womit auch ausschliesslich dieser von einem Erlass profitiert.

**2.6.4** Die zu einem Erlass berechtigende Notlage setzt nicht voraus, dass die steuerpflichtige Person einen Anspruch auf Sozialhilfe hat oder sich gar auf das Recht auf Hilfe in Notlagen (Art. 12 BV) berufen können muss (vgl. BEUSCH, Komm. DBG, N. 17 zu Art. 167 DBG).

## **2.7**

**2.7.1** Die zweite in Art. 167 Abs. 1 DBG statuierte Voraussetzung verlangt, dass die Notlage zu einer grossen Härte für die steuerpflichtige Person führt. Die beiden genannten Voraussetzungen lassen sich nicht scharf voneinander abgrenzen, sondern überschneiden sich weitgehend (vgl. BEUSCH, Komm. DBG, N. 18 zu Art. 167 DBG). Während das Kriterium der Notlage ausschliesslich die wirtschaftliche Lage des Schuldners bzw. der Schuldnerin berücksichtigt, können unter dem Aspekt der grossen Härte auch andere Umstände massgebend sein, namentlich Billigkeitserwägungen (BVGE 2009/45 E. 2.7; ZWEIFEL/CASANOVA, a.a.O., § 31 N. 13 und 19).

Eine grosse Härte kann etwa aus der anhaltenden Verschlechterung der wirtschaftlichen Verhältnisse seit der Veranlagung resultieren oder sich aus den besonderen Ursachen der Notlage ergeben. Dies trifft etwa zu, wenn die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person durch besondere Umstände wie aussergewöhnliche Belastungen durch den Unterhalt der Familie, dauernde Arbeitslosigkeit oder Krankheit, Unglücksfälle usw. erheblich beeinträchtigt wird (BVGE 2009/45 E. 2.7.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6866/2008 vom 2. März 2011 E. 2.8, A-4478/2009 vom 13. Juli 2010 E. 2.7.1; ZWEIFEL/CASANOVA, a.a.O., § 31 N. 14).

**2.7.2** Da die zu einem Erlass berechtigende Notlage nicht den Bezug von Sozialhilfe voraussetzt (vgl. E. 2.6.4), schliesst das Vorhandensein von Vermögen die Gewährung eines Erlasses nicht von vornherein aus. Ein Steuererlass kann daher gewährt werden, bevor die letzten Ersparnisse der gesuchstellenden Person aufgebraucht sind. Dies gilt insbesondere für nicht erwerbstätige Gesuchstellende (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N. 21 zu Art. 167 DBG). Die Nichtgewährung eines Erlasses würde eine grosse Härte bedeuten, wenn die Belastung oder Verwertung des zum Verkehrswert berechneten Vermögens nicht zumutbar ist (vgl. Art. 11 Abs. 1 Steuererlassverordnung). Dies ist etwa dann der Fall, wenn ältere Steuerpflichtige ohne Erwerbseinkünfte und anderes Vermögen ihr selbstbewohntes und (weitgehend) hypotheckenfreies Wohneigentum belasten oder veräussern müssten (vgl. BEUSCH, Komm.

DBG, N. 19 zu Art. 167 DBG; CURCHOD, a.a.O., N. 13 zu Art. 167 DBG). Handelt es sich beim Vermögen um einen unentbehrlichen Bestandteil der Altersvorsorge, kann die Steuer ganz oder teilweise erlassen werden. Anwartschaften und nicht frei verfügbare Austrittsleistungen gemäss dem Bundesgesetz vom 17. Dezember 1993 über die Freizügigkeit in der beruflichen Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (Freizügigkeitsgesetz, FZG, SR 831.42) bleiben bei der Vermögensberechnung unberücksichtigt (Art. 11 Abs. 2 Steuererlassverordnung; vgl. zum Ganzen Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7164/2007 vom 3. Juni 2010 E. 2.6 f.).

**2.8** Beim Entscheid über einen Steuererlass sind die gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der steuerpflichtigen Person zu berücksichtigen. Massgebend ist dabei in erster Linie die Situation im Zeitpunkt des Entscheides, daneben auch die Entwicklung seit der Veranlagung, auf die sich das Erlassbegehren bezieht, sowie die Aussichten für die Zukunft (Art. 3 Abs. 1 Steuererlassverordnung; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N. 22 zu Art. 167 DBG; BEUSCH, Komm. DBG, N. 27 zu Art. 167 DBG). Damit sind die durch die kantonale Steuerverwaltung erlassenen kantonalen Steuern nicht als Schulden zu berücksichtigen. Deren Erlass kann im Übrigen für das vorliegende Verfahren nicht präjudiziell wirken (so schon Entscheid der Eidgenössischen Erlasskommission vom 19. Oktober 1946, veröffentlicht in ASA 15 S. 148). Sofern die kantonalen Erlassgründe jedoch ähnlich ausgestaltet sind wie diejenigen der direkten Bundessteuer, stellt ein Erlass der kantonalen Steuern allenfalls ein Indiz dar (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6466/2008 vom 1. Juni 2010 E. 3.2.1, A-3692/2009 vom 10. Dezember 2009 E. 2.2; vgl. auch RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N. 41 zu Art. 167 DBG).

Die Behörde hat zu prüfen, ob für die steuerpflichtige Person Einschränkungen der Lebenshaltung geboten und zumutbar sind oder gewesen wären. Einschränkungen gelten grundsätzlich als zumutbar, wenn die Auslagen die nach den Ansätzen für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums (gemäss Art. 93 des Bundesgesetzes vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs [SchKG, SR 281.1]) sich ergebenden Lebenshaltungskosten übersteigen (Art. 3 Abs. 2 Steuererlassverordnung); mit anderen Worten werden nur die notwendigen Lebenshaltungskosten berücksichtigt. Wäre der steuerpflichtigen Person im Zeitpunkt der Fälligkeit eine fristgerechte Zahlung möglich gewesen, so ist dies im Erlassentscheid zu berücksichtigen (Art. 3 Abs. 3 Steuererlassverordnung).

### 3.

**3.1** In seiner Eingabe vom 19. Juni bzw. 8. Juli 2013 verlangt der Beschwerdeführer sinngemäss eine Überprüfung des vorinstanzlichen Entscheids und die Aufhebung desselben. Er bringt vor, er lebe unter dem Existenzminimum und könne daher die Steuerschulden nicht bezahlen.

Die EEK führt in ihrer Vernehmlassung ebenfalls aus, dass das monatliche Einkommen des Beschwerdeführers seinen Lebensbedarf nicht zu decken vermöge. Da er jedoch überschuldet sei, könne trotzdem kein Steuererlass gewährt werden.

**3.2** Voraussetzung für die Gewährung eines Steuererlasses ist das Vorliegen einer Notlage (E. 2.6). Um diese zu prüfen, ist nachfolgend auf das Einkommen und den Lebensbedarf des Beschwerdeführers (E. 3.3), die Vermögens- und Schuldensituation (E. 3.4) sowie – als Abschluss – auf das Erfordernis der Gleichbehandlung der Gläubiger einzugehen (E. 3.6).

### 3.3

**3.3.1** Der Beschwerdeführer wurde mit dem am [...] Oktober 2011 in Rechtskraft erwachsenen Urteil des Richteramtes [...] ein zweites Mal geschieden und ist Vater von insgesamt vier Kindern. Er bezieht seit dem 1. Januar 2007 eine Invalidenrente. Zuerst erhielt er eine volle Rente (100%), ab August 2010 nur noch eine im Umfang von 50%. Das monatliche Einkommen des Beschwerdeführers lag im Zeitpunkt des vorinstanzlichen Entscheids bei Fr. 3'337.15 (Fr. 2'247.15 Pensionskassenrente und Fr. 1'090.- IV-Rente). Noch nicht berücksichtigt wurde dabei jedoch das Urteil des Richteramtes [...] vom [...] April 2013 betreffend Schuldneranweisung, welches anordnet, dass vom Anteil "Pensionskassenrente" (bzw. von einem allfälligen zukünftigen Arbeitseinkommen) nunmehr ein Betrag von Fr. 795.- pro Monat direkt von der Pensionskasse (bzw. dem jeweiligen Arbeitgeber) an die geschiedene Ehefrau aus zweiter Ehe überwiesen werden müsse. Monatlich stehen dem Beschwerdeführer somit noch insgesamt Fr. 2'542.15 zur Verfügung. Dies geht aus der Vernehmlassung der EEK und den vom Beschwerdeführer mit der Beschwerde eingereichten Unterlagen hervor. In diesem Zusammenhang nicht vollständig nachvollziehbar sind jedoch die zusätzlichen Angaben, welche der Beschwerdeführer in seinem Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege gemacht hat. Darin deklariert er nämlich ein um Fr. 320.- höheres Einkommen, wobei dies nicht mit entsprechenden Eingängen auf seinem Konto verifiziert werden kann. Da jedoch das betriebsrechtliche Existenzminimum des Beschwerdeführers gemäss Art. 93 SchKG

(vgl. Richtlinien der Aufsichtsbehörde des Kantons Solothurn vom 21. August 2009 für die Berechnung des Existenzminimums [Notbedarf] nach Art. 93 SchKG) und den unbestritten gebliebenen Ausführungen der Vorinstanz Fr. 3'008.15 pro Monat beträgt, resultiert unabhängig davon, ob die Fr. 320.- zum monatlichen Einkommen gezählt werden, zurzeit ein monatlicher Fehlbetrag. Die Einnahmen des Beschwerdeführers vermögen seine (notwendigen) Ausgaben nicht zu decken.

So ist der Beschwerdeführer zurzeit offensichtlich nicht in der Lage, die für das Jahr 2006 geschuldete direkte Bundessteuer aus seinen Einnahmen zu begleichen. Dies entspricht auch – wie bereits erwähnt – den Ausführungen der Vorinstanz.

**3.3.2** Nicht unberücksichtigt bleiben darf jedoch, dass der Beschwerdeführer seit August 2010 nur noch eine 50% Invalidenrente bezieht, was mit anderen Worten bedeutet, dass ihm die Aufnahme einer Teilzeitbeschäftigung zugemutet werden kann. Eine solche übt er zurzeit nicht aus. Im Falle eines zusätzlichen Verdienstes müsste er wohl aber auch seinen Kindern und seinen beiden von ihm geschiedenen Ehefrauen höhere Unterhaltszahlungen leisten. So geht aus den Akten hervor, dass der Beschwerdeführer seinen beiden geschiedenen Ehefrauen bis jetzt keinen (erste Ehefrau; gebührender Unterhalt wäre gemäss Scheidungsurteil Fr. [...] pro Monat) oder zumindest keinen genügenden (zweite Ehefrau) Unterhalt leistet (vgl. [...]). Zudem scheint der Beschwerdeführer auch seinen in den entsprechenden Scheidungsurteilen festgehaltenen Unterhaltsverpflichtungen gegenüber seinen Kindern nicht vollumfänglich nachkommen zu können. Insofern könnten gegen den Beschwerdeführer Forderungen in nicht geringer Höhe entstehen. Obwohl allfällige Mehreinnahmen aus einer Teilzeitbeschäftigung die finanzielle Situation des Beschwerdeführers in einer ersten Phase aufgrund der (möglicherweise) zusätzlich entstehenden Unterhaltspflichten nicht direkt verbessern würden, ist doch anzumerken, dass es einem Steuererlass entgegensteht, wenn die steuerpflichtige Person eine ihr zumutbare Teilzeitbeschäftigung nicht ausübt oder sich zumindest nicht um eine solche bemüht. Insbesondere da bereits die Vorinstanz in ihrem Entscheid (vgl. dort Ziff. 6.4) die Möglichkeit einer zusätzlichen Tätigkeit erwähnt hat, hätte der Beschwerdeführer allen Grund gehabt, dem Gericht darzulegen, warum er bis anhin keine solche Arbeit aufgenommen hat (E. 1.2.1). Bereits das Fehlen einer solchen Erklärung steht nun einem Steuererlass entgegen. Der Staat darf nicht auf seine Forderung verzichten, bevor der Steuer-

pflichtige nicht alles ihm Zumutbare unternommen hat, um die Schuld mitelfristig selbst zu begleichen.

**3.4** Im Hinblick auf die Beurteilung der gesamten wirtschaftlichen Situation ist im Folgenden trotzdem noch auf die Vermögens- und Schuldenlage des Beschwerdeführers einzugehen.

**3.4.1** Gemäss grundsätzlich unbestritten gebliebener Ausführungen der Vorinstanz verfügt der Beschwerdeführer einzig über ein Kontoguthaben von Fr. 3'500.-. Im Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege hat er dieses Konto nicht mehr aufgeführt. Belege hierzu wurden nicht eingereicht. Es ist jedoch davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer höchstens ein Kontoguthaben in geringer Höhe besitzt.

Betreffend die Schulden führt die Vorinstanz aus, dass gemäss Auszug aus dem Betreibungsregister offene Forderungen in der Höhe von insgesamt Fr. 48'715.85 bestehen würden. Es befänden sich darunter sowohl öffentliche wie auch private Gläubiger. Am [...] März 2013 seien zudem zwei Verlustscheine über Fr. 14'892.20 (Ehefrau als Gläubigerin) und Fr. 2'588.65 ([*private*] Gläubigerin) ausgestellt worden. Über allfällige Forderungsverzichte sei nichts bekannt. Der Beschwerdeführer selbst macht in seiner Beschwerde keine Ausführungen zur Höhe und Zusammensetzung seiner Schulden. Er reicht auch keine entsprechenden Unterlagen ein. Im Gesuch um unentgeltliche Prozessführung führt er hingegen aus, es bestünden gegen ihn Verlustscheine von rund Fr. 50'000.-. Er habe jedoch aufgrund der Scheidung und der dabei angefallenen Gerichtskosten keine genaue Übersicht über seine Schuldensituation. Die Schulden würden sich aus fälligen Alimentenzahlungen, Steuerforderungen, Gerichtskosten und einer Rechnung eines privaten Gläubigers zusammensetzen.

**3.4.2** Eine umfassende Darstellung der Vermögens- und Schuldenlage des Beschwerdeführers, welche vom Beschwerdeführer beizubringen gewesen wäre (E. 1.2.1), ist aufgrund fehlender Belege folglich nicht möglich. Eine solche wäre jedoch grundsätzlich Voraussetzung für die Gewährung eines Steuererlasses. Nichtsdestotrotz kann mit genügender Sicherheit festgehalten werden, dass eine negative Vermögenslage besteht und der Beschwerdeführer überschuldet ist.

**3.5** Zusammenfassend ist festzuhalten, dass das aktuelle Einkommen des Beschwerdeführers unter dem betreibungsrechtlichen Existenzminimums liegt. Zudem hat er Schulden in unklarer, jedoch nicht unerheblicher Höhe.

cher Höhe. Unter diesen Umständen wäre eine Notlage im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Steuererlassverordnung gegeben. Die Steuerschuld kann in absehbarer Zeit nicht beglichen werden (E. 2.6.2). Zu beachten ist jedoch, dass der Beschwerdeführer eine ihm zumutbare Teilzeitbeschäftigung nicht aufgenommen hat, beziehungsweise dem Gericht auch nicht ansatzweise dargelegt hat, warum er dies bis jetzt noch nicht getan habe. In so einem Fall ist trotz aktueller Notlage ein Erlass der Steuern grundsätzlich nicht möglich.

**3.6** Einem Erlass der Steuern steht zudem die festgestellte Überschuldung des Beschwerdeführers entgegen. So ist trotz Notlage im vorliegenden Fall – aufgrund des klaren Wortlauts von Art. 1 Abs. 1 Steuererlassverordnung und der ständigen Rechtsprechung (E. 2.2.2) – ein Steuererlass deshalb nicht möglich, da dieser nicht dem Beschwerdeführer zur langfristigen und dauernden Sanierung seiner wirtschaftlichen Lage dienen, sondern einzig den übrigen Gläubigern zugutekommen würde; ihre Quote bei allfälligen Zahlungen des Schuldners würde sich entsprechend erhöhen. Obwohl das Gericht nicht verkennt, dass sich ein Schuldner im Falle einer Überschuldung in einer schwierigen Situation befindet, ist es dem Staat in einem solchen Fall nicht möglich, auf den Bezug der Steuern zu verzichten (E. 2.2.2). Vorliegend vermag der Beschwerdeführer nicht darzulegen (und hat insofern die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen, vgl. E. 1.2), dass ein Erlass der direkten Bundessteuer zu einer langfristigen und dauernden Sanierung seiner wirtschaftlichen Lage beitragen würde (E. 2.2.2). Umso mehr gilt dies, als er sogar selbst ausführt, er habe keinen Überblick über den Stand seiner Schulden.

Aus den Akten geht zudem – wie erwähnt – nicht hervor, dass andere Gläubiger auf ihre Forderungen (zumindest teilweise) verzichtet hätten, womit auch kein Fall von Art. 10 Abs. 2 Steuererlassverordnung vorliegt. Ausgeschlossen ist damit ein teilweiser Steuererlass in gleichem Umfang wie der durch die übrigen Gläubiger erfolgende Verzicht (vgl. E. 2.6.3).

Somit ist – in Ergänzung zu E. 3.5 – auch angesichts der festgestellten Überschuldung des Beschwerdeführers ein Steuererlass ausgeschlossen und die Beschwerde abzuweisen.

**3.7** An diesem Ergebnis nichts zu ändern vermag der Umstand, dass der Kanton [...] dem Beschwerdeführer am [...] November 2008 die Staats- und Bundessteuern und die Stadt [...] am [...] Dezember 2008 die Gemeindesteuern je für das Jahr 2004 erlassen haben. Es ist noch einmal

darauf hinzuweisen, dass diese kantonalen Entscheide keine bindende Wirkung für das vorliegende Verfahren haben (E. 2.7.1). Zudem wird hier nicht bestritten, dass sich der Beschwerdeführer in einer schwierigen Lage befindet, was auch bereits die Erlassabteilung des Kantons [...] festgestellt hat. Die Situation des Beschwerdeführers hat sich jedoch seit jenen Entscheiden dahingehend verändert, als er nunmehr nur noch eine halbe Invalidenrente bezieht und ihm somit eine Teilzeitbeschäftigung zugemutet werden kann, er eine solche aber nicht ausübt. Weiter hat sich in der Zwischenzeit auch die Schuldsituation verändert. So wurde in einem weiteren Erlass – jenem der Staats- und Gemeindesteuern 2005 und 2006 – durch die Gemeinde [...] im Jahr 2010 noch festgehalten, dass keine anderen nennenswerte Gläubiger bestehen würden. Dies hat sich seither – soweit überhaupt beurteilbar – geändert, womit nun aufgrund der Überschuldung des Beschwerdeführers und des klaren Wortlauts der anwendbaren Rechtsnormen in der vorliegenden Situation kein Steuererlass möglich ist (oben E. 3.6).

#### 4.

Hinsichtlich Kostenverlegung und Parteientschädigung gelten Art. 63-65 VwVG (Art. 37 VGG). Ausgangsgemäss hätte der Beschwerdeführer als unterliegende Partei die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Im Verlaufe des Verfahrens hat er jedoch ein Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege gestellt.

**4.1** Gemäss Art. 29 Abs. 3 BV hat jede Person, die nicht über die erforderlichen Mittel verfügt, Anspruch auf unentgeltliche Rechtspflege, wenn ihr Rechtsbegehren nicht aussichtslos erscheint (BGE 133 III 614 E. 5; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 4.94 ff.). Der Instruktionsrichter bzw. die Instruktionsrichterin kann eine solche Person gestützt auf Art. 65 Abs. 1 VwVG nach Einreichung der Beschwerde und auf Antrag hin von der Bezahlung der Verfahrenskosten befreien. Ein Anspruch auf unentgeltliche Rechtspflege besteht in jedem Fall nur für bedürftige Personen (BGE 117 Ia 277 E. 5b/aa mit Hinweisen). Eine solche anspruchsbegründende Bedürftigkeit ist grundsätzlich dann gegeben, wenn eine Partei die Prozesskosten nicht aus ihren aktuellen eigenen Mitteln aufbringen kann (BGE 128 I 225 E. 2.5.1). Für die Bestimmung der Bedürftigkeit ist die gesamte wirtschaftliche Situation der gesuchstellenden Person zur Zeit der Einreichung des Gesuchs massgebend, wobei nicht als bedürftig gilt, wer in der Lage ist, die Prozesskosten aus dem realisierbaren Einkommen und Vermögen nach Abzug der Lebenshaltungskosten für sich und die Familie innert angemessener Frist zu bezahlen (BGE 124 I 1 E. 2a,

120 Ia 179 E. 3a; [statt vieler] Zwischenverfügungen des Bundesverwaltungsgerichts A-7668/2010 vom 15. Dezember 2010, A-4812/2007 vom 1. November 2007 E. 2.2, A-5588/2007 vom 2. Oktober 2007 E. 1). Bei Prüfung der Bedürftigkeit darf nicht schematisch auf das betriebsrechtliche Existenzminimum abgestellt werden, sondern es sind die individuellen Umstände zu berücksichtigen (BGE 124 I 1 E. 2a mit Hinweisen).

**4.2** Wie oben aufgezeigt liegt das Einkommen des Beschwerdeführers unter dem betriebsrechtlichen Existenzminimum, was sich auch bei Aufnahme einer Teilzeitbeschäftigung – aufgrund der Unterhaltspflichten – vorderhand nicht grundlegend ändern würde (E. 3.3). Er besitzt zudem kein Vermögen. Eine prozessuale Mittellosigkeit ist somit zu bejahen. Dem Beschwerdeführer ist in Anbetracht der gesamten Umstände die unentgeltliche Prozessführung zu gewähren. Dementsprechend werden keine Verfahrenskosten erhoben.

## **5.**

Dieser Entscheid kann nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 83 Bst. m des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [BGG, SR 173.110]).

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege für das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht wird gutgeheissen.

**2.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**3.**

Es werden keine Verfahrenskosten erhoben.

**4.**

Dieses Urteil geht an:

- den Beschwerdeführer (Einschreiben)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. [...]; Einschreiben)

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Michael Beusch

Stefano Bernasconi

Versand: