

BVGer A-3692/2009 vom 10. Dezember 2009

Bundesverwaltungsgericht, 2009-12-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-3692_2009

FR: TAF A-3692/2009 du 10 décembre 2009

IT: TAF A-3692/2009 del 10 dicembre 2009

Regeste

Direkte Bundessteuer

Erwägungen

E. 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). Die Beschwerdeführenden sind nach Art. 48 Abs. 1 VwVG zur Beschwerde legitimiert. Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

E. 1.1

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, Kom DBG, N. 27 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 (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3663/2007 vom 11. Juni 2009 E. 2.8.1).

E. 1.2

Werden durch die kantonale Steuerverwaltung kantonale Steuern erlassen, ist dies für den Erlass der direkten Bundessteuer unbeachtlich (Entscheid der Eidgenössischen Erlasskommission vom 19. Oktober 1946, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 15 S. 148). Sofern die kantonalen Erlassgründe ähnlich ausgestaltet sind wie diejenigen der direkten Bundessteuer, stellt ein Erlass der kantonalen Steuern höchstens ein Indiz dar (Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl., Zürich 2009, N. 41 zu Art. 167 DBG).

E. 1.3

Der Steuererlass stellt den Verzicht des Gemeinwesens auf einen ihm zustehenden steuerrechtlichen Anspruch dar, mit welchem das öffentliche Vermögen vermindert wird (Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 346 f.). 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). 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 (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3144/2007 vom 12. Mai 2009 E. 2.1; Michael Beusch, Auswirkungen der Rechtsweggarantie von Art. 29a BV auf den Rechtsschutz im Steuerrecht, in: ASA 73 S. 725). 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 wird (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3663/2007 vom 11. Juni 2009 E. 2.2; Michael Beusch, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2a+b, 2. Aufl. Basel 2008, N. 6 zu Art. 167 DBG [zitiert: Kom DBG]).

E. 1.4

Der Steuererlass gehört nicht zur Steuerveranlagung, sondern zum Steuerbezug (bzw. zur Steuervollstreckung). Ein Erlass kann demnach 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). Im Erlassverfahren zu prüfen ist demnach ausschliesslich, ob die gesetzlich statuierten Erlassvoraussetzungen erfüllt sind. In einem solchen Verfahren kann es demnach nicht um die Revision der Veranlagung und um die Begründetheit der Steuerforderung gehen (Art. 1 Abs. 2 Steuererlassverordnung; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3663/2007 vom 11. Juni 2009 E. 2.3). Die Erlassbehörde ist denn auch nicht befugt, Letztere nachzuprüfen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O, N. 3 zu Art. 167 DBG; Beusch, Kom DBG, N. 7, 12 f. zu Art. 167 DBG; Pierre Curchod, in: Danielle Yersin/Yves Noël [Hrsg.], Impôt fédéral direct - Commentaire de la Loi sur l'impôt fédéral direct, Basel 2008, N. 1, 15 zu Art. 167 DBG).

E. 1.5

Gegenstand eines Erlassgesuches können Steuern (inkl. Nachsteuern) sein sowie Zinsen oder Bussen wegen Verfahrensverletzungen oder Übertretungen (Art. 7 Abs. 1 Bst. a-c Steuererlassverordnung).

E. 1.6

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 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 (Beusch, Kom DBG, N. 13 zu Art. 167 DBG).

E. 1.7

Die erste im Gesetz genannte Voraussetzung - das Vorliegen einer Notlage - wird in Art. 9 Abs. 1 der Steuererlassverordnung konkretisiert (zum Ganzen Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3663/2007 vom 11. Juni 2009 E. 2.6).

E. 1.7.1

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 ausgeschlossen bzw. nur in demselben prozentualen Umfang möglich, wie andere Gläubiger ganz oder teilweise auf ihre Forderungen verzichten (Art. 10 Abs. 2 Steuererlassverordnung; vgl. Beusch, Kom DBG, N. 15 f. zu Art. 167 DBG).

E. 1.7.2

Die zu einem Erlass berechtigende Notlage setzt nicht voraus, dass die steuerpflichtige Person einen Anspruch auf Sozialhilfe haben oder sich gar auf das Recht auf Hilfe in Notlagen (Art. 12 BV) berufen muss (Beusch, Kom DBG, N. 17 zu Art. 167 DBG).

E. 1.8

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 (Beusch, Kom 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 (Martin Zweifel/Hugo Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, Zürich 2008, § 31 N. 13, 19). Eine grosse Härte kann etwa aus der anhaltenden Verschlechterung der wirtschaftlichen Verhältnisse seit der Veranlagung resultieren oder kann 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 (zum Ganzen Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3663/2007 vom 11. Juni 2009 E. 2.7.1; Zweifel/Casanova, a.a.O., § 31 N. 14; Ernst Känzig/Urs Behnisch, Die Eidgenössischen Steuern, Zölle und Abgaben, Band 4b, Die direkte Bundessteuer, III. Teil, 2. Aufl., Basel 1992, N. 4 zu Art. 124 BdBSt mit Hinweisen auf die Rechtsprechung).

E. 2

Im vorliegenden Fall ist zu prüfen, ob die subjektiven Voraussetzungen zum Erlass der direkten Bundessteuer, Notlage und grosse Härte, gegeben sind (vgl. E. 2.6 ff.).

E. 2.1

Es ist auf die Voraussetzung der Notlage, insbesondere auf das Einkommen und den Lebensbedarf der Beschwerdeführenden, ihre Vermögens- und Schuldenlage, die Krankheitskosten und die Gleichbehandlung der Gläubiger, einzugehen.

E. 2.1.1

Neben dem Verzicht auf Zinszahlung von Z._____ liegen keine eigentlichen Forderungsverzichte der übrigen Gläubiger vor. Zudem haben die Beschwerdeführenden die Forderungen zweier privater Gläubiger, der E._____ und F._____, in der Höhe von total Fr. 18'600.15, vollständig beglichen und damit diese gegenüber den Steuerschulden bevorzugt behandelt. Ein Erlass ist auch unter diesem Gesichtspunkt unzulässig (vgl. E. 2.7.3).

E. 2.2

Schliesslich ist auf die Voraussetzung der grossen Härte einzugehen, im Speziellen ob die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person durch besondere Umstände, vorliegend wohl durch Krankheit, erheblich bzw. anhaltend beeinträchtigt wird (vgl. E. 2.8). Gemäss Angaben der Beschwerdeführenden musste X._____ im Jahr 2003 einen Tumor operativ entfernen lassen. Das Bundesverwaltungsgericht verkennt keineswegs, dass sein gesundheitlicher Zustand für die Beschwerdeführenden eine grosse menschliche Belastung darstellte, doch vermögen sie weder darzutun noch zu belegen, inwiefern eine erhebliche, anhaltende Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und damit die Voraussetzungen der grossen Härte gegeben sind.

E. 2.3

Die Beschwerdeführenden haben schliesslich vorgebracht, es müsse infolge des Steuererlasses der Kantons- und Gemeindesteuern für das Jahr 2002 durch den Gemeinderat B._____ mindestens auch die direkte Bundessteuer für das Jahr 2002 erlassen werden. Zu diesem Vorbringen ist darauf hinzuweisen, dass der Entscheid über den Erlass kantonaler Steuern für denjenigen über die direkte Bundessteuer nicht bindend ist (vgl. E. 2.2). Überdies ist im Sinne der vorinstanzlichen Erwägungen auszuführen, dass das Kantonale Steueramt Aargau im Rekursverfahren betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2002 beantragte, der vom Gemeinderat B._____ gewährte Erlass sei aufzuheben. Da der Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern des Jahres 2002 nicht mehr Gegenstand des Rekursverfahrens war, wurde auf dieses Begehren nicht eingetreten. Der Rekurs der Beschwerdeführenden gegen den abschlägigen Erlassentscheid des Gemeinderates B._____ betreffend Kantons- und Gemeindesteuern des Jahres 2001 wurde abgewiesen.

E. 3

Ausgangsgemäss ist die Beschwerde abzuweisen. Den unterliegenden Beschwerdeführenden sind die Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 VwVG). Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 3'300.-- verrechnet. 1. 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]; vgl. auch André Moser/Michael Beusch/Lorenz Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 1.48; Zweifel/Casanova, a.a.O., § 31 N. 33).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.