**Bundesverwaltungsgericht**
**Tribunal administratif fédéral**
**Tribunale amministrativo federale**
**Tribunal administrativ federal**



Abteilung I
A-7668/2010

# Urteil vom 22. September 2011

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richterin Salome Zimmermann,
Gerichtsschreiber Stefano Bernasconi.

Parteien

**A.** und **B._____,** …,
Beschwerdeführende,

gegen

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

Gegenstand

Erlass der direkten Bundessteuer.

## Sachverhalt:

**A.**
A. und B._____ (nachfolgend: die Steuerpflichtigen, die Beschwerdeführenden und einzeln: der Ehemann bzw. die Ehefrau) wurden für die direkte Bundessteuer der Jahre 2001 und 2002 mit einem Steuerbetrag von insgesamt 16'089.-- rechtskräftig veranlagt. Nach zwei Teilzahlungen von zusammen Fr. 701.-- standen noch Fr. 15'388.-- zuzüglich des Verzugszinses aus. Am 3. November 2004 richteten die Steuerpflichtigen für die noch ausstehende direkte Bundessteuer der Jahre 2001 und 2002 beim Steueramt des Kantons […] zuhanden der Eidgenössischen Erlasskommission (EEK) ein Gesuch um einen teilweisen Erlass der oben genannten Steuer. Die Gesuchstellenden machten geltend, sie befänden sich in schwieriger finanzieller Lage.

**B.**
Die EEK wies das Gesuch mit Entscheid vom 31. Januar 2006 ab. In ihrer Begründung führte die EEK zusammengefasst aus, dass eine Notlage aufgrund des festgestellten Einnahmenüberschusses zu verneinen sei. Der kantonalen Bezugsbehörde wurde jedoch empfohlen, Zahlungserleichterungen zu gewähren und bei deren Einhaltung auf die Erhebung des Verzugszinses zu verzichten.

**C.**
Die Steuerpflichtigen ersuchten die EEK mit Schreiben vom 29. Mai 2006, den Entscheid vom 31. Januar 2006 in Wiedererwägung zu ziehen. Zusammenfassend machten sie geltend, dass ihre Kinder eine Privatschule besuchen müssten, deren Kosten das Budget stark belaste und zudem hätten sich ihre Einnahmen um monatlich Fr. 4'000.-- verringert. Die EEK wies mit Entscheid vom 25. Oktober 2006 das Wiedererwägungs- bzw. Revisionsgesuch ab und bestätigte den Entscheid vom 31. Januar 2006. Zur Begründung gab die EEK unter anderem an, die geltend gemachte Einkommenseinbusse vermöge nicht zu einer Änderung des ersten Kommissionsentscheids führen, denn Einkommensschwankungen seien bei unternehmerisch tätigen Steuerpflichtigen oft festzustellen; diese Schwankungen könnten auf begründetes Gesuch hin mit einer Anpassung der Ratenzahlungen oder – gegen Sicherstellung – einer Stundung berücksichtigt werden.

**D.**
Die Steuerpflichtigen stellten am 29. Dezember 2006 erneut ein Wiedererwägungsgesuch. Dieses begründeten sie wiederum damit, dass

sie wesentliche Einkommenseinbussen zu verzeichnen hätten, dies vor allem, weil sie ab 2007 höhere Zinsen und Amortisationen für ihre Liegenschaft zu zahlen hätten. Der Kanton […] stellte am 2. April 2007 der EEK den Antrag, das Gesuch teilweise gutzuheissen mit der Begründung, dass die Gesuchstellenden die Steuern seit Jahren in Raten abzahlen würden und somit Zahlungswilligkeit gegeben sei. Angesichts des tieferen Einkommens sei ein Erlass von 30% gerechtfertigt.

**E.**
Die EEK wies das Gesuch um einen vollumfänglichen Erlass der direkten Bundessteuer der Jahre 2001 und 2002 – nach Vornahme von Untersuchungshandlungen (Auflage vom 28. Juni 2010) – mit Entscheid vom 28. September 2010 erneut ab. Sie entschied, dass (aus näher dargelegten Gründen) die Voraussetzungen für einen ganzen oder teilweisen Erlass der direkten Bundessteuer nicht erfüllt seien. Die EEK trug jedoch der langen Verfahrensdauer Rechnung, indem auf den bisher angefallenen Verzugszins verzichtet wurde.

**F.**
Dagegen erhoben die Steuerpflichtigen am 22. Oktober 2010 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragten, der Entscheid der EEK vom 28. September 2010 sei aufzuheben und betreffend die direkte Bundessteuer 2001 und 2002 ein vollständiger Erlass zu gewähren. Zur Begründung brachten sie im Wesentlichen vor, die EEK habe das monatliche Einkommen der Beschwerdeführenden zu hoch und die Ausgaben zu tief angesetzt. Die Steuerschulden könnten zudem nicht damit begründet werden, dass die Kinder eine Privatschule besucht hätten, da dieser Entscheid zu einer Zeit gefällt worden sei, als sie noch keine finanziellen Probleme gehabt hätten. Zudem sei es nicht angemessen, dass die Kinder laut Entscheid der EEK einen höheren Beitrag ihres Einkommens an die gemeinsamen Wohnkosten leisten sollten. Das ganze Vermögen der Steuerpflichtigen sei in ihren Gesellschaften investiert und gebunden. Über anderes Vermögen verfügten sie nicht.

**G.**
Die Beschwerdeführenden beantragten mit je einem Schreiben vom 7. November 2010 die Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege sowie die persönliche Anhörung. Mit Zwischenverfügung vom 15. Dezember 2010 hiess das Bundesverwaltungsgericht das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege gut.

**H.**
In ihrer Vernehmlassung vom 14. Januar 2011 nahm die EEK zur Beschwerde Stellung und beantragte deren Abweisung. Die EEK verwies auf die Ausführungen in ihrem Entscheid vom 28. September 2010 und führte ergänzend aus, dass die Beschwerdeführenden in den letzten Jahren erhebliche Beträge für die Ausbildung der Kinder in einer Privatschule ausgegeben hätten und durch diese freiwillig übernommenen Kosten die Steuerpflicht stark vernachlässigt hätten.

**I.**
Die Beschwerdeführenden nahmen mit weiteren Eingaben vom 31. Dezember 2010, vom 12. und vom 23. Januar 2011 Stellung und die EEK tat dies ihrerseits mit Eingabe vom 2. März 2011.

Auf die Eingaben der Parteien wird, soweit entscheidrelevant, im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

## 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.** 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).

**1.3.** Im Zentrum des verfassungsmässigen Anspruchs auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) steht das Recht der Parteien, sich vor dem Erlass des in ihre Rechtsstellung eingreifenden Entscheids zur Sache zu äussern (sog. rechtliches Gehör im engeren Sinn; vgl. BERNHARD WALDMANN/JÜRG BICKEL, in: Praxiskommentar VwVG, Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Zürich 2009, N. 80 ff. zu Art. 29 VwVG [zitiert: Kom VwVG]). Das Bundesverwaltungsgericht hört die Parteien zunächst dadurch an, dass es deren Rechtsschriften (Beschwerde, Vernehmlassung) entgegennimmt und prüft. Auch im Laufe des Instruktionsverfahrens eingereichte Stellungnahmen oder vom Gericht zu den Akten erkannte Dokumente sind den Beteiligten zur Kenntnis zu bringen und es ist diesen Gelegenheit zur Stellungnahme einzuräumen (vgl. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.85). Eine mündliche Anhörung ist aber grundsätzlich nicht erforderlich, es sei denn, das persönliche Erscheinen sei für die Beurteilung der Streitsache von unmittelbarer Bedeutung (vgl. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.86). Die Anhörung erfolgt somit im Rahmen eines einfachen Schriftenwechsels und es besteht kein Anspruch auf mündliche Stellungnahme (BGE 130 II 425 E. 2.1; BGE 125 I 209 E. 9b; 122 II 464 E. 4; vgl. auch WALDMANN/BICKEL, Kom VwVG, N. 84 zu Art. 29 VwVG). Auch ein Anspruch auf mündliche Verhandlung besteht gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung grundsätzlich weder aufgrund des Anspruchs auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) noch des Grundsatzes der Öffentlichkeit von Gerichtsverhandlungen (Art. 30 Abs. 3 BV; vgl. FRANK SEETHALER/KASPAR PLÜSS, Kom VwVG, N. 58 zu Art. 57 VwVG). Ein Anspruch auf mündliche Verhandlung liesse sich einzig aus Art. 6 Abs. 1 der Konvention vom 4. November 1950 zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK, SR 0.101) ableiten. Da aber das Steuerrecht nicht in den Anwendungsbereich von Art. 6 EMRK fällt (vgl. anstatt vieler BGE 132 I 140 E. 2.1; MARTIN ZWEIFEL/HUGO CASANOVA, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern,

Zürich 2008, § 5 N. 20), haben die Parteien im vorliegenden Erlassverfahren keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung.

Die Beschwerdeführenden stellen den Antrag, mündlich vom Bundesverwaltungsgericht angehört zu werden und begründen diesen damit, dass man dem Gericht auf diesem Weg die Umstände des Falles und insbesondere ihre finanzielle Lage besser erklären könne. Weiter enthält das Gesuch keine substantiierte Begründung.

Das Gericht kann den Wunsch der Beschwerdeführenden zwar durchaus nachvollziehen. Die Beschwerdeführenden hatten aber die Möglichkeit, während des Verfahrens vor Bundesverwaltungsgericht mehrmals Stellung zu nehmen. Sie haben mit ihrer Beschwerdeschrift vom 22. Oktober 2010 und den weiteren Eingaben vom 31. Dezember 2010, vom 12. und vom 23. Januar 2011 von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht, wobei sich ihre Argumente nicht wesentlich von jenen unterschieden, welche sie bereits im vorinstanzlichen Verfahren eingebracht hatten. Die Beschwerdeführenden konnten und vermochten ihren Standpunkt deutlich aufzuzeigen. Ihr verfassungsmässiger Anspruch auf rechtliches Gehör wurde im vorliegenden Verfahren gewahrt und für eine weitere (mündliche) Anhörung besteht weder Anspruch noch erkennt das Gericht angesichts der von ihm einzig vorzunehmenden rechtlichen Würdigung vorliegend eine Notwendigkeit, eine solche durchzuführen. Der Antrag der Beschwerdeführenden auf mündliche Anhörung wird abgelehnt.

**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 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG, SR 642.11]). Diese Bestimmung wird in der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) vom 19. Dezember 1994 über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer (Steuererlassverordnung, SR 642.121) konkretisiert.

**2.2.** 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).

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 (BVGE 2009/45 E. 2.2). Aus Gründen der rechtsgleichen Behandlung der Steuerpflichtigen (Art. 8 BV) muss der Steuererlass aber seltene Ausnahme bleiben, welche nur unter bestimmten Voraussetzungen gewährt werden kann (vgl. MICHAEL BEUSCH, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2b, 2. Aufl., Basel 2008, N. 6 zu Art. 167 DBG [zitiert: Kom 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).

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 ein öffentlichrechtlicher Anspruch auf dessen Gewährung. Auch die neuere Lehre spricht sich mehrheitlich für einen Anspruch auf Erlass aus, sofern die Voraussetzungen im Einzelfall erfüllt sind. ZWEIFEL und CASANOVA argumentieren mit der Rechtsstaatlichkeit: Das Vorhandensein eines im Gesetz genannten Erlassgrundes gebe dem Schuldner einen öffentlichrechtlichen Anspruch auf Erlass (vgl. ZWEIFEL/CASANOVA, a.a.O., § 31 N. 3 und 8). BLUMENSTEIN, LOCHER und BEUSCH weisen darauf hin, der Erlass sei kein Gnadenakt. Die „Kann-Formulierung“ von Art. 167 Abs. 1 DBG ändere am Rechtsanspruch nichts, bringe diese doch lediglich zum Ausdruck, dass die Behörde bei der Beurteilung, ob die gesetzlich statuierten Erlassvoraussetzungen im Einzelfall vorliegen würden, über pflichtgemäss auszuübendes Ermessen verfüge (BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 348; BEUSCH, Kom DBG, N. 8 zu Art. 167 DBG; für einen Rechtsanspruch auf Erlass im zeitlichen Geltungsbereich des Bundesratsbeschlusses vom 9. Dezember 1940 über die Erhebung einer direkten Bundessteuer [BdBSt; aufgehoben durch Art. 201 DBG]: ERNST KÄNZIG/URS BEHNISCH, Die Eidgenössischen Steuern, Zölle und Abgaben, Bd. 4b, Die direkte Bundessteuer, III. Teil, 2. Aufl., Basel 1992, N. 1 zu

Art. 124 BdBSt [die Autoren bringen ebenfalls vor, der Erlass sei kein Gnadenakt]). Gegen einen Rechtsanspruch sprechen sich – unter Verweis auf den Wortlaut von Art. 167 DBG – RICHNER, FREI, KAUFMANN und MEUTER aus (FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl., Zürich 2009, N. 4 zu Art. 167 DBG). Ungeachtet des klaren Wortlautes der Steuererlassverordnung hat auch das Bundesgericht – gestützt auf die „Kann-Formulierung" von Art. 167 DBG – einen Anspruch auf Erlass verneint (Urteil des Bundesgerichts vom 21. Februar 2008, veröffentlicht in: Steuer Revue [StR] 5/2008 S. 380 ff. E. 2.2; vgl. auch BGE 122 I 373 E. 1, veröffentlicht in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 66 S. 774, Urteil des Bundesgerichts vom 8. Februar 1999, veröffentlicht in: ASA 68 S. 77 E. 1; vgl. auch zur ganzen Rechtsprechung [kritisch] ROCCO FILIPPINI/ALESSANDRA MONDADA, Il condono fiscale nelle imposte dirette: un <<diritto>> giustiziabile alla luce dell'art. 29a della Costituzione federale, in: Rivista ticinese di diritto [RtiD] I-2008, S. 470, 482 f.). Die Rechtsprechung des Bundesgerichts ist allerdings nicht ganz einheitlich. So hat es sich in der Vergangenheit auch schon für einen Erlassanspruch ausgesprochen (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 30. April 1975, veröffentlicht in: ASA 44 S. 618; vgl. zum Ganzen auch BVGE 2009/45 E. 2.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6866/2008 vom 2. März 2011 E. 2.4, A-3144/2007 vom 12. Mai 2009 E. 2.5, und A-2250/2007 vom 11. März 2009 E. 5.3).

**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. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N. 3 zu Art. 167 DBG; BEUSCH, Kom 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, Kom 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, Kom DBG, N. 13 zu Art. 167 DBG).

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

**2.6.1.** 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). Damit die Steuer erlassen werden kann, müssen die Einschränkungen in der Lebenshaltung aber geradezu unzumutbar sein (vgl. WERNER LÜDIN, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, Basel 2000, N. 4 und 9 zu Art. 167 DBG).

**2.6.2.** 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, Kom 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 starke Überschuldung als Folge von ausserordentlichen Aufwendungen, die in den persönlichen Verhältnissen

begründet sind und für die die steuerpflichtige Person nicht einzustehen hat (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 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, Kom DBG, N. 15 f. zu Art. 167 DBG).

**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 muss (vgl. BEUSCH, Kom 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, 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 (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 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 (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; KÄNZIG/BEHNISCH, a.a.O., N. 4 zu Art. 124 BdBSt mit Hinweisen auf die Rechtsprechung).

Strengere Massstäbe gelten hingegen, wenn z.B. Leichtsinn und überhöhter Lebensstandard erheblich zur angespannten Situation beigetragen haben. Gemäss Art. 12 Abs. 2 Steuererlassverordnung wird ein Einkommens- oder Vermögensrückgang bei der Beurteilung des Erlassgesuchs nicht berücksichtigt, falls sich die steuerpflichtige Person freiwillig ihrer Einkommensquellen oder Vermögenswerte entäussert hat. Ist dies der Fall, ist die Notlage selbstverschuldet und nicht erlasswürdig (vgl. ZWEIFEL/CASANOVA, a.a.O., § 31 N. 14; KÄNZIG/BEHNISCH, a.a.O., N. 4 zu Art. 124 BdBSt mit Hinweisen auf die Rechtsprechung, so insbes. Entscheide der EEK vom 7. Juli 1953, veröffentlicht in ASA 22 S. 351 und vom 12. April 1947, veröffentlicht in ASA 15 S. 497). Das Vorliegen der grossen Härte müsste in solchen Fällen verneint werden. Diese Verordnungsbestimmung ist durch den dem Anwendungsgebot im Sinne von Art. 190 BV unterliegenden Art. 167 DBG abgedeckt (vgl. BEUSCH, Kom DBG, N. 4 zu Art. 167 DBG).

**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 Nicht-Gewährung 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) hypothekenfreies Wohneigentum belasten oder veräussern müssten (vgl. BEUSCH, Kom 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, Kom DBG, N. 27 zu Art. 167 DBG). Damit sind durch die kantonale Steuerverwaltung erlassene kantonale Steuern nicht als Schulden zu berücksichtigen. Ein solcher Erlass kann für das vorliegende Verfahren auch nicht präjudiziell wirken (Entscheid der EEK vom 19. Oktober 1946, veröffentlicht in 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 (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6466/2008 vom 1. Juni 2010 E. 3.2.1, A-3692/2009 vom 10. Dezember 2009 E. 2.2; 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 betreibungsrechtlichen 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.**
Im vorliegenden Fall ist zu prüfen, ob die subjektiven Voraussetzungen zum Erlass der direkten Bundessteuer, eine Notlage und eine grosse Härte, gegeben sind (vgl. E. 2.5 ff.).

**3.1.** Es ist dazu in einem ersten Schritt auf die Voraussetzung der Notlage, insbesondere auf das Einkommen und den Lebensbedarf der

Beschwerdeführenden, ihre Vermögens- und Schuldenlage und mögliche Kosten wegen Krankheit oder Alter, einzugehen.

**3.1.1.** Zunächst ist zu prüfen, ob die Beschwerdeführenden die ausstehende direkte Bundessteuer aus ihrem monatlichen Einkommen bezahlen können.

Bei der Ermittlung des betreibungsrechtlichen Existenzminimums (monatlicher Notbedarf, notwendige Lebenshaltungskosten) hat sich die Vorinstanz grösstenteils auf die Angaben der Beschwerdeführenden abgestützt. Den Grundbetrag für die Lebenshaltungskosten setzte die Vorinstanz gemäss den Richtlinien für die Berechnung des betreibungsrechtlichen Existenzminimums nach Art. 93 SchKG des Kantons Aargau (vgl. Kreisschreiben der Schuldbetreibungs- und Konkurskommission des Kantons Aargau betreffend die Richtlinien für die Berechnung des betreibungsrechtlichen Existenzminimums [Notbedarf] nach Art. 93 SchKG [Fassung vom 21. Oktober 2009], zugänglich unter http://www.ag.ch/obergericht/de/pub/angebote/index.php; besucht am 19. September 2011 [nachfolgend: Kreisschreiben]) auf Fr. 1'700.-- fest. Da nur noch zwei Kinder der Beschwerdeführenden, C._____ und D._____, in der Erstausbildung sind, hatte die Vorinstanz den Unterhalt für jedes Kind über 10 Jahre (Ziff. I. 4. des Kreisschreibens) auf insgesamt Fr. 1'200.-- festgelegt. Die anderen vier Kinder der Beschwerdeführenden (E._____, F._____, G._____ und H._____) hatten in der Zwischenzeit die Erstausbildung abgeschlossen. Im Weiteren wurde der von den Beschwerdeführenden den Berechnungen zugrunde gelegte Mietzins von Fr. 1'790.-- inkl. Nebenkosten grundsätzlich akzeptiert. Die Vorinstanz reduzierte jedoch den Mietzins für die vorliegend relevante Berechnung um angemessene monatliche Beiträge der im gleichen Haushalt lebenden Kinder um Fr. 1'342.50 auf noch Fr. 447.50. Die beiden Kinder (E._____ und F._____), welche ihre Ausbildung bereits abgeschlossen haben, müssten demnach je Fr. 447.50 und die Kinder (C._____ und D._____), welche zurzeit die Lehre absolvieren, je Fr. 223.75 an den Mietzins beitragen. Krankenkassenprämien (Fr. 512.--), Selbstbehalte (Fr. 350.--) und Hausrat- und Haftpflichtversicherungen (Fr. 77.50) wurden von der Vorinstanz gemäss Angaben der Beschwerdeführenden übernommen. Diesen Aufwendungen wurde von der EEK Einnahmen von monatlich Fr. 6'229.-- (Ehemann Fr. 4'110.-- [Lohn Fr. 3'610.-- und Unkostenbeitrag von E._____ und F._____ für den gemeinsamen Haushalt von zusammen Fr. 500.--] und Ehefrau Fr. 2'119.-- [Lohn

Fr. 1'769.-- und Lohn aus Nebenerwerb Kinderbetreuung Fr. 350.--]) gegenübergestellt, womit sich gemäss Berechnungen der Vorinstanz ein monatlicher Einnahmeüberschuss von Fr. 1'942.-- ergebe. Die laufenden Steuern seien bei der Berechnung des betreibungsrechtlichen Notbedarfs nicht zu berücksichtigen. Würde man dies trotzdem tun, dann verbliebe den Gesuchstellenden immer noch ein Freibetrag von Fr. 842.-- pro Monat.

**3.1.2.** Die Beschwerdeführenden wenden vor Bundesverwaltungsgericht gegen diese Berechnung ein, dass sich einerseits ihr Einkommen in der Zwischenzeit weiter reduziert habe (Fr. 250.-- Wegfall der Ausbildungszulagen von H._____ und Fr. 55.-- Reduktion des Einkommens aus Nebenerwerb der Ehefrau) und andererseits gehe es nicht an, dass die Vorinstanz die Kinder der Beschwerdeführenden, welche im gemeinsamen Haushalt leben, dazu verpflichten wolle, einen Beitrag an die gemeinsamen Wohnkosten zu leisten. Die beiden Kinder E._____ und F._____ würden aktuell bereits einen Unkostenbeitrag von je Fr. 250.-- (in der Beschwerdeschrift wird zum Teil auch der Betrag von je Fr. 300.-- angegeben) leisten und man werde diesen nicht erhöhen. C._____ und D._____ seien beide noch in der Lehre und die Beschwerdeführenden würden von ihnen keinen solchen Beitrag verlangen.

**3.1.3.** Gemäss Art. 323 Abs. 2 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (ZGB, SR 210) können die Eltern eines minderjährigen Kinds, welches im Sinne von Art. 323 Abs. 1 ZGB ein Erwerbseinkommen erzielt, verlangen, dass dieses einen angemessenen Beitrag – normalerweise ca. einen Drittel des Nettoeinkommens des Kindes – an seinen Unterhalt leistet, sofern es mit ihnen in häuslicher Gemeinschaft lebt. Es steht dabei nicht im Belieben der Eltern, bei der Berechnung des betreibungsrechtlichen Existenzminimums, zum Nachteil ihrer eigenen Gläubiger auf den Unterhaltsbeitrag des mit ihnen in Hausgemeinschaft lebenden minderjährigen Kindes zu verzichten (vgl. dazu BGE 104 III 77, wo ein Beitrag von Fr. 170.-- bei einem Lehrlingseinkommen von Fr. 550.-- nicht als unangemessen eingestuft wurde; vgl. auch PETER BREITSCHMID, in: Heinrich Honsell/Nedim Peter Vogt/Thomas Geiser [Hrsg.], Basler Kommentar, Zivilgesetzbuch I, Basel 2010, N. 9 zu Art. 323 ZGB und N. 31 ff. zu Art. 276 ZGB). Der Arbeitserwerb volljähriger, in häuslicher Gemeinschaft mit den Eltern lebender Kinder ist bei der Berechnung des Existenzminimums derselben grundsätzlich nicht zu berücksichtigen. Dagegen ist aber ein

angemessener Anteil der volljährigen Kinder an den Wohnkosten in Abzug zu bringen (BGE 132 III 483; vgl. zum Ganzen GEORGES VONDER MÜHLL, in: Staehelin/Bauer/Staehelin [Hrsg.], Basler Kommentar, Schuldbetreibung und Konkurs I, 2. Auflage, Basel 2010, S. 907 N. 23 zu Art. 93 SchKG).

Vorliegend sind alle Kinder, die mit den Beschwerdeführenden im gleichen Haushalt leben (C._____, D._____, E._____ und F._____) volljährig. Zwei von ihnen – C._____ und D._____ – sind zwar noch in der Erstausbildung, erhalten aber ebenfalls einen Lohn von ihren Arbeitgebern. Wie soeben ausgeführt, ist bei der Berechnung des Existenzminimums der Beschwerdeführenden ein angemessener Anteil der Wohnkosten der volljährigen Kinder in Abzug zu bringen. Der Mietzins der gemeinsam bewohnten Wohnung beträgt monatlich Fr. 1'790.--. Zusammen mit den Beschwerdeführenden leben vier Kinder im gleichen Haushalt, insgesamt somit sechs Personen. Dies ergibt einen Mietzinsanteil von knapp Fr. 300.-- pro Person (Fr. 1'790.-- geteilt durch sechs), wobei die Beschwerdeführenden natürlich einen zusätzlichen Beitrag für ihre Kinder in Erstausbildung zu leisten haben. Den voll erwerbstätigen Kindern (E._____ und F._____) ist es aufgrund der Umstände zumutbar, dass sie ihren Anteil von je Fr. 300.-- (zusätzlich zu den je Fr. 250.--, welche sie zurzeit als Unkostenbeitrag für den gemeinsamen Haushalt leisten) übernehmen. Bei den volljährigen aber noch in Ausbildung stehenden Kindern erscheint – entsprechend der Praxis bei minderjährigen, aber berufstätigen Kindern – ein Anteil in der Höhe eines Drittels ihres monatlichen Nettoeinkommens als angemessen. Dies ergibt sowohl bei D._____ wie auch bei C._____ einen Betrag von Fr. 240.--. Die von der Vorinstanz für E._____ und F._____ festgelegten Mietzinsanteile von je Fr. 447.50 sind demnach zu reduzieren, damit eine gleichmässige Verteilung der Wohnkosten erreicht werden kann, und nicht die Kinder im Ergebnis doppelt so hoch belastet werden (je Fr. 447.50) wie die Beschwerdeführenden (zusammen Fr 447.50). Die leichte Erhöhung der Beiträge bei C._____ und D._____ gegenüber jenen, welche die Vorinstanz festgesetzt hat, ergibt sich einzig daraus, dass beide in der Zwischenzeit ein neues Lehrjahr begonnen und sich ihre Löhne erhöht haben. Demzufolge ist bei der Berechnung des Existenzminimums der Beschwerdeführenden ein Mietzins von Fr. 710.-- (1'790 ./. 300 ./. 300 ./. 240 ./. 240) zu berücksichtigen.

Die von den Beschwerdeführenden geltend gemachte abermalige Reduktion des Einkommens der Ehefrau wurde weder substantiiert noch mit entsprechenden Unterlagen belegt. Das eingereichte selbstverfasste Schreiben betreffend Nebenerwerb der Ehefrau genügt dazu nicht. Es ist daher in den nachfolgenden Berechnungen vom bisherigen Gehalt der Ehefrau auszugehen. Der Wegfall der Ausbildungszulage wird jedoch im Folgenden berücksichtigt.

**3.1.4.** Den Einnahmen von Fr. 5'979.-- (Berechnung der Vorinstanz von Fr. 6'229.-- abzüglich der weggefallenen Kinderzulagen von Fr. 250.--) stehen folglich Ausgaben von insgesamt Fr. 4'549.50 (Grundbetrag Fr. 1'700.-- + Unterhalt für die beiden Kinder in Ausbildung Fr. 1'200.-- + Mietzins Fr. 710.-- + Krankenkassenprämien Fr. 512.-- + Selbstbehalte Fr. 350.-- + Haushaltsversicherung Fr. 77.50) gegenüber. Den Beschwerdeführenden verbleibt somit ein monatlicher Überschuss von Fr. 1'429.50.

**3.1.5.** Die Steuererlassverordnung verlangt bei der Beurteilung eines Erlassgesuchs die Berücksichtigung der gesamten wirtschaftlichen Situation der gesuchstellenden Person (vgl. E. 2.5 und E. 2.8). Dies bedeutet, dass in die Beurteilung eines Erlasses etwa auch die ausstehenden Steuerforderungen von Kanton und Gemeinden einzubeziehen sind.

Im vorliegenden Fall gilt es deshalb zu berücksichtigen, dass die Beschwerdeführenden, gemäss eigenen Angaben, dem Bund, dem Kanton und der Gemeinde Steuern im Betrage von insgesamt Fr. 74'776.50 schulden, es sich jedoch bei einem Teilbetrag von Fr. 14'500.-- um eine Schätzung handelt, da diese noch nicht definitiv veranlagt worden sind.

Unter Berücksichtigung des berechneten monatlichen Einkommensüberschusses in der Höhe von Fr. 1'429.50 wäre es den Beschwerdeführenden möglich, die insgesamt ausstehenden Steuerschulden (inkl. des geschätzten Teilbetrags) innert knapp viereinhalb Jahren vollumfänglich zu begleichen. Betrachtet man somit nur das aktuelle Einkommen, könnte diese lange Zeit eine für den Steuererlass notwendige Notlage darstellen. Ob dies der Fall ist, kann jedoch aufgrund der nachfolgenden Erwägungen (E. 3.2 und 3.3) offen gelassen werden.

**3.2.** Im Hinblick auf die Beurteilung der gesamten wirtschaftlichen Situation ist auch auf die Vermögens- und Schuldenlage der Beschwerdeführenden einzugehen.

**3.2.1.** Nach eigenen Angaben in der Beschwerdeschrift verfügen die Beschwerdeführenden über kein Vermögen. Dazu führen sie sinngemäss aus, dass die Anteile ihrer Gesellschaften (X._____ GmbH, Y._____ GmbH und Z._____ GmbH) aufgrund der wirtschaftlichen Situation keinen Vermögenswert darstellten, und anderes Vermögen würden sie nicht besitzen. Gemäss Angaben im Gesuch um unentgeltliche Prozessführung verfügen sie über Bargeld und Bankguthaben von Fr. 2'711.60.

Aus der sich in den Unterlagen befindenden Steuererklärung 2008 geht jedoch hervor – wie dies ebenfalls bereits von der Vorinstanz festgestellt wurde – dass die Beschwerdeführenden Beteiligungen mit einem Steuerwert von insgesamt Fr. 207'000.-- an der X._____ GmbH und der Z._____ GmbH halten. Zudem sind die Beschwerdeführenden an der Y._____ GmbH beteiligt, deren Steuerwert nicht bekannt ist und wozu von den Beschwerdeführenden auch keine Ausführungen gemacht wurden. Per 31. Dezember 2008 verfügten sie über ein Reinvermögen von Fr. 196'856.--. Aktuellere Zahlen und substantiierte Angaben zum Wert ihrer Beteiligungen wurden von den Beschwerdeführenden, trotz mehrfacher Aufforderung der Vorinstanz, nicht eingereicht, und es ist somit nicht möglich, den gegenwärtigen Stand des Vermögens zu bestimmen. Diese fehlende Bestimmbarkeit ist mit einem Steuererlass nicht vereinbar.

**3.3.** Neben einer Notlage muss für den Erlass der Steuern auch die zweite subjektive Voraussetzung, die grosse Härte, erfüllt sein (E. 2.7). Als selbstverschuldet gelten muss und somit nicht zu einem Erlass zu führen vermag eine solche, unter anderem, falls die steuerpflichtige Person sich freiwillig ihrer Einkommensquellen oder Vermögenswerte entäussert hat (E. 2.7.1).

**3.3.1.** Die Beschwerdeführenden haben gemäss eigenen Angaben ihr Arbeitspensum reduziert ([…]). Sie begründeten diesen Schritt mit medizinischen Problemen des Ehemanns und einer allgemeinen Überlastung der Ehefrau. Zudem möchten die Beschwerdeführenden wieder etwas mehr Lebensqualität durch mehr Freizeit und Erholung haben, da unter dem Strich von der Arbeit nichts übrig bleibe. Das

Gericht verkennt zwar die medizinischen Schwierigkeiten des Ehemanns nicht. Die von den Beschwerdeführenden eingereichten Unterlagen, welche die medizinische Notwendigkeit der erwähnten Pensumsreduktion belegen sollen, vermögen dies aber nicht zu tun. Es sind einzig Arztzeugnisse eingereicht worden, welche bei einzelnen Ereignissen ausgestellt wurden ([…]). Eine ärztliche Bescheinigung, welche eine anhaltende Beeinträchtigung der Arbeitsfähigkeit belegen würde, liegt dem Gericht nicht vor. Weitere Gründe haben die Beschwerdeführenden nicht geltend gemacht. Das Gericht anerkennt auch durchaus die grossen Anstrengungen, welche die Beschwerdeführenden für ihre Familie und für ihre Gesellschaften auf sich genommen haben und insofern auch den Wunsch, etwas mehr Freizeit zu haben. Trotzdem muss die Reduktion der Arbeitspensen aufgrund der insoweit keinen Spielraum zulassenden rechtlichen Vorgaben als freiwillige Verminderung der Einnahmequellen eingestuft werden, welche, gemäss klarem Wortlaut des durch Art. 167 DBG abgedeckten Art. 12 Abs. 2 Steuererlassverordnung (vgl. E. 2.7.1), einem Steuererlass entgegensteht.

**3.3.2.** Die Vorinstanz führt in ihrer Vernehmlassung aus, dass alle sechs Kinder der Beschwerdeführenden mindestens eine Privatschule, die […] und/oder die […] Schule, [Ort], besucht hätten. Den Beschwerdeführenden seien damit alleine in den Jahren 2003 bis 2007 Zusatzkosten von insgesamt rund Fr. 155'190.-- (Gesamtkosten von Fr. 213'540.-- abzüglich Betreuungskosten von Fr. 58'350.--) entstanden. Diese seien als freiwillig übernommene Ausgaben zu qualifizieren und die Beschwerdeführenden hätten dadurch die Erfüllung ihrer Steuerpflicht stark vernachlässigt.

**3.3.3.** Die Beschwerdeführenden bestreiten die Höhe der von der Vorinstanz errechneten Ausgaben für die Privatschule nicht. Sie hätten keine genaue Aufstellung der Kosten für die Ausbildung ihrer Kinder. Es sei ihnen aber klar, dass es sich um einen grösseren Betrag bzw. um "tausende" von Franken handle. Sie rechtfertigen diese Ausgaben jedoch damit, dass sie ihre Kinder wegen Missständen an der öffentlichen Schule in […] sowie wegen Lernschwächen von H._____ und C._____ (Dyskalkulie) in einer Privatschule haben ausbilden lassen müssen. Die […] und insbesondere die […] Schule in […] seien den Bedürfnissen ihrer Kinder viel besser gerecht geworden.

Es ist somit unbestritten und belegt, dass die Beschwerdeführen in den Jahren, in welchen sich bei ihnen die Steuerschulden angehäuft haben,

hohe Beträge (insgesamt mindestens Fr. 155'190.--; vgl. […]) aufgewendet haben, damit ihre Kinder Privatschulen besuchen konnten und nicht in die (kostenlose) öffentliche Schule gehen mussten. Solch hohe freiwillige Ausgaben, unter Berücksichtigung der in jener Zeit aufgelaufenen Steuerschulden, deuten letztlich bei allem Verständnis für das den Beschwerdeführenden am Herz liegende Wohlergehen ihrer Kinder in der einzig massgeblichen rechtlichen Terminologie auf einen den wirtschaftlichen Verhältnissen nicht angepassten Lebensstandard. Die damit einhergegangene Veräusserung von Vermögen steht grundsätzlich einem Steuererlass entgegen, es sei denn die Beschwerdeführenden können den Nachweis erbringen, dass der Besuch dieser Schulen für die Kinder zwingend notwendig gewesen wäre. Zwar reichten die Beschwerdeführenden dem Gericht ein Schreiben vom 23. Mai 2006 einer Spezialärztin für Kinder- und Jugendpsychiatrie und -psychotherapie betreffend den Sohn C._____ ein ([…]). Darin bestätigt die Ärztin, dass sie anlässlich einer Einschulungsabklärung von C._____ im Mai/Juni 1998 den Beschwerdeführenden mitgeteilt habe, dass C._____ an einer Dyskalkulie leide. Sie rate davon ab, den Sohn in einer regulären grossen Klasse der […] Schule einzuschulen. Sie könne ihn jedoch nicht bei der Invalidenversicherung als sonderschulberechtigten Schüler anmelden, weil dazu die Voraussetzungen nicht erfüllt seien, was eine Finanzierung durch die öffentliche Hand ausschliesse. Weiter befindet sich ein Schreiben einer ehemaligen Lehrerin von H._____ vom 22. Januar 2011 in den Akten ([…]), in welchem festgehalten ist, dass H._____ wegen einer Dyskalkulie und Legasthenie die Schule anfangs der sechsten Klasse verlassen habe. Diese Schreiben mögen durchaus glaubhaft darlegen, dass die beiden Kinder aufgrund von gewissen Schwächen besondere schulische Aufmerksamkeit benötigt haben. Sie vermögen jedoch nicht zu beweisen, dass der Übertritt in die […] Schule zwingend notwendig war und es keine kostengünstigere Alternativen gegeben hätte; insbesondere zeigen die Beschwerdeführenden nicht auf, dass in den öffentlichen Schulen in Kombination mit zusätzlichen Angeboten (z.B. Stütz- bzw. Nachhilfeunterricht) die Lernschwächen ihrer Kinder nicht ausreichend hätten behandelt werden können. Im Besonderen gilt es jedoch festzuhalten, dass neben C._____ und H._____ auch andere Kinder (E._____ und D._____), bei denen nicht bzw. zumindest nicht aktenkundig geltend gemacht worden ist, dass sie eine spezielle schulische Betreuung in Anspruch hätten nehmen müssen, eine Privatschule besucht und damit beträchtliche Kosten verursacht haben. Dies hatte zur Folge, dass bei den Kindern E._____ und D._____ in

den entsprechenden Schuljahren bei der […] Schule die gleichen jährlichen Ausbildungskosten wie bei C._____ und H._____ anfielen ([…]).

Wie erwähnt hat das Gericht Verständnis dafür, dass Eltern versuchen, vor allem bei schulischen Problemen, ihren Kindern die bestmögliche Ausbildung zu verschaffen, und ebenfalls ist es erfreulich, dass gemäss den Ausführungen der Beschwerdeführenden die Lernschwächen ihrer Kinder C._____ und H._____ wirkungsvoll behandelt werden konnten. Dennoch können rechtlich all diese Aufwendungen nicht zulasten anderer Gläubiger gehen, indem ein Grossteil des verfügbaren Einkommens für die Ausbildung der Kinder ausgegeben wurde. Das Bundesverwaltungsgericht kommt daher nicht um die Feststellung herum, dass die Beschwerdeführenden über Jahre hinweg durch hohe freiwillige Ausgaben ihr Vermögen verringert und infolgedessen die Möglichkeit zur Begleichung der Steuerschulden, welche in jenen Jahren bereits definitiv bestanden haben, vereitelt haben.

**3.3.4.** Die Beschwerdeführenden haben es, neben den Ausgaben für die Ausbildung der Kinder, in den letzten Jahren ebenfalls unterlassen, ihre beschränkt vorhandenen Mittel zielgerecht zu verwenden. So haben sie unter anderem während 30 Monaten ein Fahrzeug ([…]) für monatlich Fr. 1'786.-- geleast und dieses nach Ablauf des Leasings auch übernommen. Zweifelsohne wäre es ihnen möglich gewesen, ein wesentlich günstigeres Fahrzeug mit gleichem Sicherheitsstandard und Komfort zu kaufen bzw. zu leasen.

Die Beschwerdeführenden bestätigen dies auch implizit mit der Aussage, dass man sich von Zeit zu Zeit auch "etwas gönnen" müsse ([…]).

**3.3.5.** Weiter ist aus den Akten ersichtlich, dass die Beschwerdeführenden in den letzten Jahren Zuwendungen an gemeinnützige bzw. wohltätige Organisationen getätigt haben. Gemäss den dem Bundesverwaltungsgericht vorliegenden Steuererklärungen aus dem Jahr 2003 und 2008 haben die Beschwerdeführenden alleine in den zwei Jahren immerhin Fr. 1'615.-- (Fr. 590.-- und Fr. 925.--) und damit gut einen Zehntel des Betrags des vorliegenden Erlassgesuchs gespendet. Obwohl der wohltätige Zweck der Spenden unbestritten ist, zeigen diese vorliegend jedoch deutlich, dass die Beschwerdeführenden lieber anderweitig Geld ausgaben, anstatt die Steuerschulden abzutragen.

**4.**
Trotz der relativ langen Dauer, welche die Beschwerdeführenden benötigen werden, um ihre Steuerschulden abzutragen (vgl. 3.1.5), ist in Anbe-tracht obiger freiwilliger Ausgaben (vgl. E. 3.3.3, E. 3.3.4 und E. 3.3.5) sowie der freiwilligen Reduktion der Arbeitspensen (vgl. E. 3.3.1) festzuhalten, dass die Beschwerdeführenden nach den vorliegend einzig massgeblichen rechtlichen Kriterien einen den Verhältnissen nicht angepassten Lebensstandard geführt haben, sich mit hohen freiwilligen Ausgaben ihrer Vermögenswerte entäussert und dadurch ihre Pflicht zur Begleichung der Steuerschulden vernachlässigt haben. Durch die Einsparung bloss eines Teils dieser Ausgaben sowie unter vollständiger Ausnutzung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, wäre es den Beschwerdeführenden in den letzten Jahren möglich gewesen, sämtliche offenen kommunalen, kantonalen und eidgenössischen Steuern im Zeitpunkt der Fälligkeit zu begleichen. Aufgrund der klaren gesetzlichen Vorgaben ist bei Vorliegen solcher Umstände ein Erlass der Steuern nicht zulässig.

**5.**
Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang wären den Beschwerdeführenden als unterliegender Partei grundsätzlich sämtliche Kosten für das Beschwerdeverfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Aufgrund der Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege (vgl. Zwischenverfügung vom 15. Dezember 2010) werden indessen keine Verfahrenskosten erhoben.

**6.**
Dieser Entscheid kann nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 83 Bst. m des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]).

## Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

**1.**
Der Antrag auf mündliche Anhörung wird abgelehnt.

**2.**
Die Beschwerde wird abgewiesen.

**3.**
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben.

**4.**
Dieses Urteil geht an:

– die Beschwerdeführenden (Einschreiben)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. […]; Einschreiben)

| Der vorsitzende Richter: | Der Gerichtsschreiber: |
|---|---|
| Michael Beusch | Stefano Bernasconi |

Versand: