Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-430/2012

Urteil vom 27. Juli 2012

Besetzung

Richterin Salome Zimmermann (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiber Alexander Misic.

Parteien

A._____, …,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Erlass der direkten Bundessteuer 2002 und 2003.

Sachverhalt:

A.
A._____, geboren am 9. Februar 1945 (nachfolgend: die Steuerpflichtige, die Beschwerdeführerin), wurde für die direkte Bundessteuer der Jahre 2002 und 2003 mit Steuerbeträgen von Fr. 19'224.90 (bei einem steuerbaren Einkommen von Fr. 231'200.—) respektive Fr. 4'966.70 (bei einem steuerbaren Einkommen von Fr. 116'500.—) rechtskräftig veranlagt. An den Gesamtbetrag von Fr. 24'191.60 wurden Fr. 849.85 (für das Jahr 2002) und Fr. 579.60 (für das Jahr 2003) geleistet. Ausstehend ist somit ein Betrag von Fr. 22'762.15 (zuzüglich Verzugszinsen).

B.
Mit Gesuch vom 14. Juli 2008 beantragte die Steuerpflichtige einen zumindest teilweisen Erlass der oben genannten Steuer beim Steueramt des Kantons Zürich, welches das Gesuch an die Eidgenössische Erlasskommission (EEK) weiterleitete. Die Steuerpflichtige brachte vor, dass sie nun mit 65 Jahren eine AHV-Rente sowie Ergänzungsleistungen beziehe. Insofern bestehe kaum die Möglichkeit, zu neuem Vermögen zu gelangen.

C.
Mit Entscheid vom 30. November 2011 wies die EEK das Gesuch ab, wobei jedoch der bis zum Datum des Entscheids aufgelaufene Verzugszins erlassen wurde.

D.
Mit Eingabe vom 22. Januar 2012 erhob die Steuerpflichtige Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht und beantragt sinngemäss die Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheids.

E.
Mit Zwischenverfügung vom 29. März 2012 hiess das Bundesverwaltungsgericht – gestützt auf die Angaben des am 8. März 2012 fristgerecht eingegangenen Formulars – das Gesuch um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege gut.

F.
In ihrer Vernehmlassung vom 30. April 2012 beantragt die EEK die kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

G.
Soweit entscheidrelevant wird auf die Begründung der Eingaben an das Bundesverwaltungsgericht im Rahmen der Erwägungen näher 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
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]).

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 (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4478/2009 vom 13. Juli 2010 E. 1.4.3, A-7164/2007 vom 3. Ju-

ni 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 trotz Anerkennung, dass sich eine stark überschuldete steuerpflichtige Person in besonders schwierigen Verhältnissen befindet, von einem Erlass abgesehen werden muss, wenn ihre Mittel nicht zur Befriedigung aller Gläubiger ausreichen. Bei einem Verzicht der Steuerbehörden würde nämlich nicht sie selbst profitieren, sondern primär ihre übrigen Gläubiger, welche beim Zugriff auf das pfändbare Einkommen und Vermögen einen Konkurrenten verlieren (vgl. MARTIN ZWEIFEL/HUGO CASANOVA, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, Zürich 2008, § 31 N. 16; MARTIN ZWEIFEL, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz, Bd. I/2a+b, 2. Aufl., Basel 2008 [zitiert: Komm. DBG], N. 13 zu Art. 113 DBG).

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, 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 gere-

gelten 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 (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. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., 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 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; KÄNZIG/BEHNISCH, a.a.O., N. 4 zu Art. 124 BdBSt mit Hinweisen auf die Rechtsprechung).

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) hypothekenfreies 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. Ein solcher Erlass kann für das vorliegende Verfahren aber nicht präjudiziell wirken (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 gewe-

sen 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.

3.1 In ihrer Eingabe vom 22. Januar 2012 verlangt die Beschwerdeführerin eine Überprüfung des vorinstanzlichen Entscheids und sinngemäss die Aufhebung desselben.

3.2

3.2.1 Mit Entscheid vom 30. November 2011 hat die EEK festgestellt, dass die Steuerpflichtige überschuldet und bereits deshalb ein Steuererlass ausgeschlossen sei. Dem hält die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerdebegründung entgegen, dass es ihr nicht möglich sei, einen Kredit zu erhalten, weshalb ein Sanierungsvorschlag, selbst wenn alle Gläubiger diesem zustimmen würden, aussichtslos sei. In ihrer Vernehmlassung vom 30. April 2012 hält die Vorinstanz unter Verweis auf die einschlägigen Bestimmungen der Steuererlassverordnung an ihrer Auffassung fest.

3.2.2 Die Beschwerdeführerin lebt seit Februar 2011 von ihrem Ehemann gesetzlich getrennt. Monatlich stünden ihr gemäss eigenen Angaben insgesamt Fr. 2'272.— zur Verfügung (AHV-Rente und Zusatzleitungen im Umfang von Fr. 1742.— respektive Fr. 380.— sowie Fr. 150.— von ihrem Ehegatten). Ihr betreibungsrechtliches Existenzminimum betrage Fr. 2'560.— pro Monat. Auch wenn der von der Beschwerdeführerin angegebene Sozialhilfebetrag nicht mit demjenigen übereinstimmt, den sie im Formular betreffend Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege angibt (nämlich Fr. 718.— pro Monat), vermag diese Abweichung nichts am Umstand zu ändern, dass die Beschwerdeführerin offensichtlich nicht in der Lage ist, die für die Jahre 2002 und 2003 geschuldete direkte Bundessteuer aus ihren Einnahmen zu bezahlen. Dies ist zwischen den Parteien auch unbestritten und wurde von der EEK in ihrem Entscheid vom 30. November 2011 bereits festgestellt. Seit diesem Entscheid – so die

EEK in ihrer Vernehmlassung vom 30. April 2012 – hätten sich die Einnahmen und Ausgaben der Beschwerdeführerin zwar teilweise verändert, aber nicht in einem Ausmass, welches bezüglich der Frage, ob ein Erlass zu gewähren sei oder nicht, zu einem anderen Ergebnis führen würde.

3.2.3 Das Bundesverwaltungsgericht verkennt nicht, dass die soeben dargelegte finanzielle Situation für die Beschwerdeführerin mit Härten und Belastungen verbunden sein kann. Indessen muss aber auch berücksichtigt werden, dass die Beschwerdeführerin, die vor ihrer Pensionierung im Liegenschaftshandel und in der Liegenschaftsverwaltung tätig war, erhebliche Schulden hat. Diese belaufen sich auf insgesamt Fr. 1'981'271.05, wovon nach ihren Angaben rund Fr. 1'750'000.— auf Verlustscheine entfallen. Eine Gesamtsanierung sei aussichtslos; bereits zweimal sei ein Sanierungsplan abgelehnt worden.

3.2.4 Die Beschwerdeführerin vermag nicht darzulegen (und hat insofern die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen, vgl. E. 1.2), dass ein Erlass der direkten Bundessteuern zu einer langfristigen und dauernden Sanierung ihrer wirtschaftlichen Lage beitragen würde (E. 2.2.2). Vielmehr ist bei einer Schuldenlast im Umfang von Fr. 1'981'271.05 vom Gegenteil auszugehen, nämlich ganz offensichtlich von besonders schwierigen und aussichtslosen finanziellen Verhältnissen. Bei einem Erlass würde folglich nicht primär die Beschwerdeführerin profitieren, sondern ihre übrigen (privaten) Gläubiger. Aus diesem Grund kann auch der Bund weder ganz noch teilweise auf seine Forderungen verzichten. Zudem würde sich durch den Steuererlass die wirtschaftliche Situation der Beschwerdeführerin nicht wesentlich verbessern. Wie die Vorinstanz zu Recht ausführt, kann auch das fortgeschrittene Alter der Beschwerdeführerin nicht als massgebendes Kriterium für einen Steuererlass herangezogen werden, zumal die wirtschaftlichen Verhältnisse mit oder ohne Steuererlass relativ unverändert bleiben würden.

3.2.5 Angesichts der festgestellten Überschuldung der Beschwerdeführerin ist ein Steuererlass ausgeschlossen und die Beschwerde bereits aus diesem Grund abzuweisen.

4.

Nach dem Gesagten ist auf die weiteren Rügen der Beschwerdeführerin nicht mehr weiter einzugehen. Dies gilt auch für das Vorbingen, ihr Ehegatte habe sich verpflichtet, die offenen Steuern von 2008 und 2009 zu übernehmen. Einerseits betrifft das vorliegende Verfahren nicht jene Peri-

ode, sondern den Erlass der direkten Bundessteuer der Jahre 2003 und 2004; andererseits fehlen Belege für das Vorliegen einer Vereinbarung respektive wurde diese, auch nachdem die EEK in ihrer Vernehmlassung vom 30. April 2012 auf diesen Umstand hingewiesen hat, von der Beschwerdeführerin nicht mehr nachgereicht.

5.

Ausgangsgemäss ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen. Infolge Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege sind die Verfahrenskosten von Fr. 2'500.— auf die Gerichtskasse zu nehmen. Eine Parteientschädigung bleibt der Beschwerdeführerin von Gesetzes wegen versagt (Art. 64 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 7 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2] e contrario).

6.

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.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 2'500.— werden auf die Gerichtskasse genommen.

3.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

– die Beschwerdeführerin (Einschreiben)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. …; Einschreiben)

Die vorsitzende Richterin:	Der Gerichtsschreiber:
Salome Zimmermann	Alexander Misic

Versand: