



**Entscheid des Kantonsgerichts Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und
Verwaltungsrecht**

vom 26. Februar 2014 (810 13 345)

Steuern und Kausalabgaben

Steuererlassgesuch

Besetzung Präsidentin Franziska Preiswerk-Vögtli, Kantonsrichter Niklaus
Ruckstuhl, Markus Clausen, Christian Haidlauf, Beat Walther, Gerichts-
schreiberin Stephanie Schlecht

Parteien **A.**____, Beschwerdeführer, vertreten durch **B.**____, Beistand

gegen

Regierungsrat des Kantons Basel-Landschaft, 4410 Liestal, Be-
schwerdegegner

Betreff Steuererlass (RRB Nr. 1693 vom 22. Oktober 2013)

A. Am 26. Mai 2005 verstarb C.____ und hinterliess als gesetzliche Erben seine Tochter und seinen Sohn. A.____ setzte er als Erben ein. Letzterer erhielt eine Erbschaft in der Höhe von gesamthaft CHF 495'116.--. Die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (Steuerverwaltung) stellte A.____ am 11. August 2009 Erbschaftssteuern in der Höhe von CHF 200'775.-- in Rechnung.

B. Mit Eingabe vom 14. Januar 2009 stellte A.____, vertreten durch Advokat Enzio Bertola, bei der Taxationskommission des Kantons Basel-Landschaft (Taxationskommission) ein Gesuch um Steuerbefreiung. Er machte geltend, langjähriger gleichgeschlechtlicher Partner des Erblassers gewesen zu sein. Von der Erhebung einer Erbschaftssteuer sei abzusehen, da das gleichgeschlechtliche Konkubinat der eingetragenen Partnerschaft bzw. einer Ehe gleichzustellen sei. Alternativ beantragte er eine Reduktion der Bemessungsgrundlage. Die Erbschaftszuwendung sei als Ersatz für die fehlende Berufsausbildung, Unterstützung im Alter sowie als Vermögenszuwendung nach BVG anzusehen und daher die Bemessungsgrundlage zu reduzieren.

C. Das Gesuch wurde mit Entscheid der Taxationskommission vom 22. Juni 2009 und unter Verweis auf § 183 des kantonalen Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (StG) vom 7. Februar 1974 abgewiesen. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der Gesuchsteller und der Erblasser seit Jahren nicht mehr am gleichen Wohnsitz gelebt hätten, was für die Annahme eines Konkubinats von mehr als fünf Jahren und somit für eine allfällige Reduktion der Besteuerung vorausgesetzt werde.

D. Dagegen erhob A.____ beim Steuer- und Enteignungsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht (Steuergericht), Beschwerde und erneuerte seine gesuchswise gestellten Begehren.

E. Das Steuergericht wies die Beschwerde mit Entscheid vom 22. Januar 2010 ab und führte zur Begründung an, dass der Nachweis einer fünfjährigen, eheähnlichen Beziehung nicht erbracht worden sei. Ferner könne das Partnerschaftsgesetz, wie vom Beschwerdeführer beantragt, nicht angewendet werden, da dieses Gesetz erst am 1. Januar 2007 in Kraft getreten sei und keine Rückwirkung entfalte.

F. Gegen den Entscheid des Steuergerichts erhob A.____ mit Eingabe vom 25. Mai 2010 Beschwerde beim Bundesgericht. Er stellte dieselben Rechtsbegehren sowie ein Gesuch um Bewilligung der unentgeltlichen Rechtspflege.

G. Mit Urteil des Bundesgerichts vom 10. Juni 2010 wurde auf die Beschwerde sowie auf das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege nicht eingetreten. Die Angelegenheit wurde dem Kantonsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht (Kantonsgericht), zur weiteren Behandlung überwiesen.

H. Das Kantonsgericht wies die Beschwerde sowie das Gesuch um Bewilligung der unentgeltlichen Rechtspflege mit Entscheid vom 15. Juni 2011 ab. Begründet wurde dieser Entscheid wiederum mit dem fehlenden Nachweis eines fünfjährigen Konkubinats und der Nichtanwendbarkeit des Partnerschaftsgesetzes, da es erst am 1. Januar 2007 in Kraft getreten sei und keine Rückwirkung entfalte.

I. Mit Schreiben vom 24. April 2013 (Stempel Eingangsdatum) stellte A.____, nach wie vor vertreten durch Advokat Enzio Bertola, ein erneutes Gesuch um Erlass der Erbschaftssteuern 2005, welches er mit seinen persönlichen wirtschaftlichen Verhältnissen begründete, wonach er

mit einer Invalidenrente seinen Unterhalt bestreiten müsse und die Erbschaft im Sinne einer Ergänzung zur zweiten und dritten Säule zu verstehen sei.

J. Die Finanz- und Kirchendirektion (FKD) wies das Gesuch mit Verfügung vom 11. Juni 2013 ab. Zur Begründung führte die FKD aus, dass Gesuche um Erlass von Steuern, welche sich bereits im Betreibungsstadium befänden, grundsätzlich abgewiesen würden, da sie als verspätet anzusehen seien. Spätestens bei Erhalt der zweiten Mahnung mit gleichzeitiger Betreibungsandrohung sollten die Steuerpflichtigen ihre finanzielle Situation überprüfen und Massnahmen treffen. Jede Reaktion nach Erhalt des Zahlungsbefehls könne daher als blosser Verzögerung der Bezugshandlungen angesehen werden. Eine Ausnahme sei nur dann anzunehmen, wenn ausserordentliche Gründe vorlägen, welche die verspätete Reaktion verständlich erscheinen liessen. Da im vorliegenden Fall keine solchen geltend gemacht worden seien, erkannte die FKD auf Abweisung des Gesuchs.

K. Dagegen erhob A.____, nunmehr vertreten durch seinen Beistand B.____, mit Eingabe vom 24. September 2013 Beschwerde an den Regierungsrat des Kantons Basel-Landschaft (Regierungsrat). Sinngemäss beantragte er die Aufhebung der angefochtenen Verfügung und Bewilligung seines Gesuchs um Erlass der Erbschaftssteuern 2005 sowie die Einräumung einer Fristverlängerung zur Einreichung eines Arztzeugnisses. Er führte aus, die für das erhobene Gesuch massgebenden und im Schreiben vom 24. April 2013 dargelegten Gründe seien nicht korrekt berücksichtigt worden. Damit gehe eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör einher. Ferner seien Verzugszinsen erst ab Rechtskraft des Verfahrens zu erheben. Die Begründung, wonach Gesuche um Erlass von Steuern, welche sich bereits im Betreibungsstadium befänden, grundsätzlich abgewiesen würden, sei als überspitzt formalistisch zu werten. Beim Erblasser habe es sich um seinen Lebenspartner gehandelt, weshalb die Erbschaftssteuern geringer zu bemessen seien. Es treffe schliesslich nicht zu, dass das Gesuch erst gestellt worden sei, nachdem sich das Betreibungsverfahren bereits im Gang befunden habe.

L. Mit Schreiben vom 5. Juni 2013 erklärte der Beistand von A.____ der FKD die Bereitschaft, die ausstehende Steuerschuld samt Gebühren unter gleichzeitigem Erlass der Verzugszinsen, zu bezahlen. Mit Antwortschreiben vom 28. Juni 2013 führte die FKD aus, dass sie an der vollständigen Zahlung der Verzugszinsen festhalte.

M. Mit Vernehmlassung vom 20. August 2013 beantragte die FKD die Abweisung der Beschwerde und verwies auf die Begründung in ihrem Entscheid vom 11. Juni 2013, wonach ein Gesuch um Erlass von Steuerforderungen als rechtsmissbräuchlich gelte, wenn es erst nach Zustellung des Zahlungsbefehls erhoben werde. Im Übrigen seien sämtliche weitere Vorbringen von A.____ nicht Gegenstand des Verfahrens. Auf die Verzugszinsen würde nicht verzichtet, da sie rechtmässig erhoben worden seien. Es liege keine finanzielle Notlage im Sinne des Steuergesetzes vor. Ein Steuererlass könne auch im Hinblick auf die solidarische Haftung der Erben nicht gewährt werden.

N. Mit Beschluss (RRB) vom 22. Oktober 2013 wies der Regierungsrat die Beschwerde von A.____ ab. Zur Begründung führte er an, dass das Handeln desjenigen, der erst nach eingelei-

teter Betreibung ein Erlassgesuch für die betreffende Steuerforderung stelle, nicht mehr vom Sinn des Instituts des Steuererlasses gedeckt und damit rechtsmissbräuchlich sei. Dies treffe vorliegend zu, weshalb kein Verstoss gegen das Verbot des überspitzten Formalismus vorliege. Die Frage, ob das Steuererlassgesuch tatsächlich erst nach eingeleiteter Betreibung erfolgt sei, könne offen gelassen werden, zumal beim Betroffenen ohnehin das Kriterium der Notlage resp. der grossen Härte nicht gegeben sei. Gründe, welche zur Anwendung der Ausnahmebestimmung führen würden, bringe der Betroffene nicht vor. Da es sich bei der Bezahlung der Steuern um eine allgemeine Bürgerpflicht handle, werde praxisgemäss vom Erlass der Steuern nur sehr zurückhaltend Gebrauch gemacht. Nicht Gegenstand des Verfahrens sei das Vorbringen, dass A._____ in einer Partnerschaft mit dem Erblasser gelebt habe. Nichts anderes könne für die Verzinsung der Steuerforderung gelten, wie sie vom Beschwerdeführer mit dem Argument in Zweifel gezogen werde, sein Beistand sei erst kurz vor Beschwerdeeinreichung eingesetzt worden. Vor diesem Hintergrund sei die Vorinstanz nicht verpflichtet gewesen, sich noch weiter mit seinen persönlichen Verhältnissen zu befassen. Der Anspruch auf rechtliches Gehör sei nicht verletzt, da dieser Grundsatz nicht gebiete, dass die verfügende Behörde sich zu allen Parteivorbringen äussere, solange ersichtlich sei, von welchen Überlegungen sie sich leiten liess, was vorliegend der Fall sei.

O. Gegen diesen Beschluss erhob A._____ mit Eingabe vom 4. November 2013 Beschwerde ans Kantonsgericht. Der Beschwerdeführer beantragt sinngemäss die Aufhebung des regierungsrätlichen Beschlusses sowie den Erlass der Erbschaftssteuer 2005, unter Ansetzung einer Parteiverhandlung. Es sei ihm zumindest eine Reduktion aus Billigkeitsgründen zu gewähren, da er in einer Notlage sei und die beantragte Zahlung der Steuerschuld eine grosse Härte bedeute.

P. In ihrer Vernehmlassung vom 19. November 2013 schloss die FKD auf Abweisung der Beschwerde. Aufgrund der geltenden Praxis, der bisherigen Rechtsprechung und in Anlehnung an Art. 13 der Verordnung des EFD über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer (Steuererlassverordnung) vom 19. Dezember 1994 würde auf Erlassgesuche, die nach Zustellung des Zahlungsbefehls eingereicht werden, nicht eingetreten. Ferner liege beim Beschwerdeführer keine finanzielle Not im Sinne des Steuergesetzes vor, da er eine Erbschaft in der Höhe von CHF 495'116.-- erhalten habe. Auch sei ihm eine fristgerechte Begleichung der Forderung (evtl. unter Vorbehalt) möglich gewesen, so dass keine Verzugszinsen hätten erhoben werden müssen. Im Übrigen würde auf die Ausführungen im Erlassentscheid, in der Vernehmlassung zuhanden des Rechtsdienstes des Regierungsrates sowie im vorliegenden RRB verwiesen.

Q. Mit Verfügung vom 10. Dezember 2013 überwies das Kantonsgericht den Fall der Kammer zur Beurteilung und verfügte, dass sowohl der Verfahrensantrag auf Durchführung einer Parteiverhandlung als auch der Beweisantrag auf Vorladung von Zeugen abgewiesen werde.

R. Mit Schreiben vom 30. Dezember 2013 reichte der Beistand des Beschwerdeführers seine Ernennungsurkunde ein und wurde mit Verfügung vom 3. Januar 2014 als Vertreter des Beschwerdeführers ins Rubrum aufgenommen.

S. Mit Faxeingabe vom 26. Februar 2014 reichte der Beistand des Beschwerdeführers drei Schreiben betreffend den Gesundheitszustand des Beschwerdeführers ein.

Das Kantonsgericht zieht **i n E r w ä g u n g**:

1. Das Kantonsgericht beurteilt gemäss § 43 Abs. 1 des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 Beschwerden gegen Verfügungen und Entscheide des Regierungsrates sowie letztinstanzliche Entscheide der Direktionen und gegen letztinstanzliche Entscheide der Landeskirchen, soweit ihm die Zuständigkeit nicht durch dieses Gesetz oder durch andere Gesetze entzogen ist. Dementsprechend ist das Kantonsgericht zur Beurteilung von Entscheidungen des Regierungsrates auf dem Gebiet des Steuererlasses örtlich und sachlich zuständig (vgl. hierzu auch § 11 Abs. 3 der kantonalen Vollzugsverordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [Vollzugsverordnung DBG] vom 13. Dezember 1994) und der vorliegend zu beurteilende RRB vom 22. Oktober 2013 stellt ein taugliches Anfechtungsobjekt dar. Da auch die übrigen Sachurteilsvoraussetzungen gemäss §§ 43 ff. VPO erfüllt sind, ist auf die Beschwerde vom 4. November 2013 einzutreten.

2. Hinsichtlich der Kognition ist darauf hinzuweisen, dass das Kantonsgericht Beschwerden im Bereich eines Steuererlasses nunmehr auch als Beschwerde in Steuersachen im Sinne von § 45 Abs. 2 VPO qualifiziert (vgl. KGE VV [810 12 335 / 70] vom 17. April 2013 E. 2.2 ff.) und es daher volle Kognition hat. Demgemäss können über die Beschwerdegründe nach § 45 Abs. 1 lit. a und b VPO (Rechtsverletzungen sowie unrichtige oder unvollständige Sachverhaltsfeststellung) nach Abs. 2 von § 45 VPO alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden.

3. Gemäss § 6 Abs. 3 VPO können die Parteien bei Beschwerden in Steuersachen auch neue Anträge, Behauptungen und Beweismittel vorbringen. Der Beschwerdeführer reicht anlässlich der heutigen Urteilsberatung per Fax weitere Belege betreffend seinen Gesundheitszustand ein. Zwar ist es zulässig, neue Behauptungen und Beweismittel einzureichen, doch ist vorliegend fraglich, ob eine Faxeingabe den formellen Anforderungen an eine Rechtschrift genügt. Wie es sich damit verhält, kann aber unter Verweis auf die nachfolgenden Ausführungen offen bleiben.

4. Bei der Schenkungs- bzw. Erbschaftssteuer handelt es sich um eine der kantonalen Kompetenz unterstehende Steuer. Der Erlass dieser Steuer ist im Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz nicht explizit geregelt, sodass aufgrund der allgemeinen Verweismorm in § 24 dieses Gesetzes die Bestimmungen des Steuergesetzes zur Anwendung kommen. § 139b des kantonalen Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern vom 7. Februar 1974 (StG)

bestimmt, dass steuerpflichtigen Personen, für die infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuern, Zinsen, Bussen und Gebühren eine grosse Härte bedeuten würde, die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden können.

5.1 Seinem Wesen nach bedeutet das Institut des Steuererlasses – in Bezug auf alle Steuerarten – den nachträglichen, endgültigen Verzicht des Gemeinwesens auf einen diesem zustehenden steuerrechtlichen Anspruch, mit welchem eine Verringerung des öffentlichen Vermögens einhergeht. Ein Steuererlass erfolgt letztlich jeweils mit Rücksicht auf die Person des Steuerschuldners; welcher aus humanitären, sozialpolitischen oder volkswirtschaftlichen Gründen nicht in seiner wirtschaftlichen Existenz gefährdet werden soll. Daneben kann ein Erlass der Steuern auch im Rahmen einer Unternehmenssanierung in Betracht fallen (vgl. zum Ganzen ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Auflage, Zürich 2002, S. 346 f.). Der Steuererlass hat indessen infolge der verfassungsrechtlichen Grundsätze der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV) die Ausnahme zu bleiben, welche nur unter bestimmten Voraussetzungen gewährt wird. Eine grosszügigere Erlasspraxis würde diejenigen Steuerpflichtigen benachteiligen, die ihre Leistungen trotz spürbarer finanzieller Belastung jeweils anstandslos erbringen (vgl. MICHAEL BEUSCH, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, 2. Auflage, Basel 2008, N 6 zu Art. 167 DBG; KGE VV vom 27. November 2013 (810 13 188) E. 4.2; KGE VV vom 7. August 2013 (810 13 114) E. 4.2.1). Zu beachten ist dabei, dass bei Nichtvorliegen der Voraussetzungen für einen Steuererlass immer noch grundsätzlich eine Stundung der Steuerschuld oder andere Zahlungserleichterungen in Betracht kommen (§ 139a StG), um Härten beim Schuldner zu mildern.

5.2. Der Entscheid über einen Steuererlass stellt nach allgemeiner Auffassung in Lehre und Rechtsprechung weitgehend einen Ermessensentscheid dar (vgl. hierzu AUGUST REIMANN/FERDINAND ZUPPINGER/ERWIN SCHÄRRER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, Bd. III, Bern 1969, N 9 zu § 123; PETER B. NEFZGER/MADELEINE SIMONEK/THOMAS P. WENK, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004; N 8 zu § a142). Entsprechend gewährt § 139b Abs. 1 StG den zuständigen Erlassbehörden – neben der Verwendung der unbestimmten Rechtsbegriffe der "Notlage" bzw. der "grossen Härte" – durch die Statuierung von "Kann"-Formulierungen einen gewissen Entscheidungsspielraum. Dies bedeutet allerdings keine gänzliche Entscheidungsfreiheit der Behörden. Vielmehr haben diese von dem ihnen eingeräumten Ermessen pflichtgemäss und nach einheitlichen Kriterien Gebrauch zu machen, der Entscheid muss folglich nicht nur rechtmässig, sondern auch angemessen sein (vgl. zur Kognition des Kantonsgerichts bereits vorstehend E. 2). Die Behörden sind bei ihrem Entscheid mithin an die Verfassung gebunden und müssen insbesondere das Rechtsgleichheitsgebot (Art. 8 BV), das Verhältnismässigkeitsprinzip und die Pflicht zur Wahrung der öffentlichen Interessen (Art. 5 Abs. 2 BV) befolgen. Zudem sind bei Ermessensentscheiden auch Sinn und Zweck der gesetzlichen Ordnung zu beachten (vgl. ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Auflage, Zürich 2010, N 441).

6.1 Materielle Voraussetzung des Steuererlasses bildet in objektiver Hinsicht zunächst, dass die Steuerveranlagung abgeschlossen ist und eine rechtskräftig veranlagte Steuer vorliegt. Erst wenn die genaue Höhe der geschuldeten Beträge im Veranlagungsverfahren festgesetzt worden ist, kann im Rahmen des Erlassverfahrens auch über einen allfälligen Erlass derselben entschieden werden. Das Erlassverfahren ersetzt mithin weder das Rechtsmittelverfahren noch soll damit die Revision rechtskräftiger Steuerveranlagungen bezweckt werden (vgl. ausdrücklich Art. 1 Abs. 2 Steuererlassverordnung; BEUSCH, a.a.O., N 7 zu Art. 167 DBG). Weiter ist vorausgesetzt, dass die Steuer noch überhaupt nicht oder nur unter Vorbehalt bezahlt worden ist. Wurde eine Steuer (vorbehaltlos) bezahlt, so ist die entsprechende Steuerforderung durch Erfüllung untergegangen und ein Erlass derselben naturgemäss nicht mehr möglich. Der Steuerbetrag ist mithin nicht mehr geschuldet im Sinne von § 139b Abs. 1 StG (vgl. im Zusammenhang mit der direkten Bundessteuer ausdrücklich Art. 7 Abs. 2 bzw. Abs. 3 Steuererlassverordnung).

6.2 In subjektiver Hinsicht wird die Gewährung des Steuererlasses sodann vom Vorliegen einer Notlage bzw. einer grossen Härte für die gesuchstellende Person abhängig gemacht (§ 139b Abs. 1 StG). Obschon die beiden subjektiven Voraussetzungen der Notlage und der grossen Härte durch das StG jeweils einzeln genannt werden, lassen sie sich nicht scharf voneinander abgrenzen, sondern überschneiden sich weitgehend. Eine Notlage liegt vor, wenn der ganze geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person steht. Bei natürlichen Personen ist ein Missverhältnis insbesondere dann gegeben, wenn die Steuerschuld trotz Einschränkung der Lebenshaltungskosten auf das Existenzminimum in absehbarer Zeit nicht vollumfänglich beglichen werden kann. In jedem Fall liegt eine Notlage vor bei Einkommens- und Vermögenslosigkeit oder wenn die öffentliche Hand zur Hauptsache für die Lebenshaltungskosten der steuerpflichtigen Person und ihrer Familie aufkommen muss (Art. 9 Abs. 1 und 2 Steuererlassverordnung). Vorliegend ist streitig, ob die subjektive Seite beim Beschwerdeführer erfüllt ist.

7.1 Der Beschwerdeführer macht einerseits Umstände geltend, die bereits im Taxationsverfahren beurteilt wurden und somit hier nicht mehr gehört werden können. Das betrifft den Umstand, dass er der Lebenspartner des Erblassers war, dass das Gesetz über die eingetragene Partnerschaft kurz nach dem Tod des Erblassers in Kraft trat und dass die Zuwendung, d.h. die Einsetzung als Erbe, dazu habe dienen sollen, die Altersvorsorge des Beschwerdeführers sicherzustellen. Hierzu hat das Steuergericht mit Entscheid vom 22. Januar 2010 zutreffend festgehalten, dass der Beweis eines fünfjährigen Konkubinats durch den Beschwerdeführer nicht erbracht worden sei (vgl. E. 4.) und dass das Partnerschaftsgesetz keine Rückwirkung entfalte (vgl. E. 5.b). Auch wenn gemäss Art. 3 Abs. 1 Steuererlassverordnung zwar die gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der steuerpflichtigen Person im Zeitpunkt des Entscheids massgebend sind, wobei jedoch auch die Entwicklung seit der Veranlagung, auf die sich das Erlassbegehren bezieht, sowie die Zukunftsaussichten zu berücksichtigen sind, können die damals vorgebrachten Argumente hier zumindest keine selbständige Bedeutung mehr haben.

7.2 Der Beschwerdeführer führt aus, dass die Zahlung der Erbschaftssteuer für ihn eine grosse Härte darstellen würde. Er legt jedoch nicht dar, inwiefern er in einer Notlage und des-

halb ausser Stande sei, die Steuer zu bezahlen. Das ist denn auch nicht nachvollziehbar, wurde doch die mutmassliche Erbschaftssteuer in der Höhe von CHF 200'000.-- gemäss Erbverteilungsvertrag explizit zurückgestellt. Dieser Betrag sollte nach wie vor zur Verfügung stehen, zumindest führt der Beschwerdeführer nicht aus, dass dieses Geld nicht mehr vorhanden sein soll. Zudem hat der Beschwerdeführer einen Betrag von ungefähr CHF 300'000.-- erhalten und er führt weder aus, noch behauptet er auch nur, über diese Vermögenswerte nicht mehr zu verfügen. Aus seinen Eingaben lässt sich lediglich entnehmen, dass er von einer monatlichen IV-Rente in der Höhe von CHF 2'700.-- lebe. Wie es hingegen mit dem Vermögen aussieht, führt der Beschwerdeführer nicht aus. Er bringt auch nicht vor, dass er Ergänzungsleistungen bekomme bzw. auf diese angewiesen sei, was damit zusammenhängen könnte, dass der Beschwerdeführer noch Vermögen besitzt und dieses vorerst verzehren muss.

7.3 Ferner ist darauf hinzuweisen, dass gemäss Ernennungsurkunde der Beistand gerade deshalb eingesetzt wurde, um sich um die Vermögensverhältnisse des Beschwerdeführers zu kümmern. Dieser Umstand lässt ebenfalls den Schluss zu, dass vorliegend Vermögen vorhanden sein könnte. Insbesondere auch das Schreiben des Beistands vom 5. Juni 2013, mit welchem er die Zahlung der ausstehenden Steuerforderung 2005 exkl. Zinsen offeriert, lässt darauf schliessen, dass der Beschwerdeführer nach wie vor vermögend ist.

7.4 Der Beschwerdeführer hat somit nicht dargetan, dass er sich in einer Notlage befindet, auch nicht, dass er finanziell nicht in der Lage wäre, die Erbschaftssteuer 2005 zu bezahlen. Hierzu wäre er jedoch gemäss Art. 8 Abs. 2 Steuererlassverordnung verpflichtet gewesen. Sämtliche Indizien weisen vielmehr darauf hin, dass der Beschwerdeführer in der Lage ist, die Steuern samt Zinsen zu begleichen, hat doch sein Beistand mindestens offeriert, wenigstens den offenen Steuerbetrag zu überweisen (vgl. Schreiben vom 5. Juni 2013). Es verbleibt letztlich darauf hinzuweisen, dass der Beschwerdeführer den Zinsenlauf durch Begleichung der Steuerschuld selber hätte unterbrechen können. Der Zinsenlauf endet mit der Beseitigung des Schuldnerverzugs (WOLFGANG WIEGAND, in: Heinrich Hosell/Nedim Peter Vogt/Wolfgang Wiegand [Hrsg.] Basler Kommentar, Obligationenrecht I, 5. Aufl. 2011, N 3 zu Art. 104; vgl. auch URS LEU, a.a.O., N 2 ff. zu Art. 73). Dies hat er aber nicht getan, was wiederum zum Schluss führen muss, dass seine finanzielle Situation tatsächlich nicht so prekär wie vorgebracht sein dürfte.

7.5 Die Härte, die der Beschwerdeführer geltend macht, liegt einzig und allein darin, dass er aufgrund der gewählten Lebensform mit dem Erblasser keine genügende Altersvorsorge habe. Selbst wenn dafür ein gewisses Verständnis aufgebracht werden kann, wird dieser Umstand einerseits durch das Institut der Ergänzungsleistungen gemildert, das allen Rentenbezüglern eine menschenwürdige Existenz ermöglicht. Andererseits wäre es Sache des Beschwerdeführers und seines Lebenspartners gewesen, mithilfe der (damals) vorhandenen gesetzlichen Möglichkeiten den Beschwerdeführer so gut wie immer möglich zu stellen.

8.1 Insgesamt ist somit nicht dargetan, dass sich der Beschwerdeführer in einer finanziellen Notlage befindet, womit eine der wesentlichen subjektiven Voraussetzungen für einen Steuererlass schon gar nicht gegeben ist. Angesichts des Umstands, dass auch die Vorinstanzen

bereits darauf hingewiesen haben, wäre es für den Beschwerdeführer nahe gelegen, seine finanziellen Verhältnisse offen zu legen, was er aber nicht getan hat. Damit ist die Beschwerde bereits deshalb abzuweisen, weil keine finanzielle Notlage erkennbar ist, in welcher der Beschwerdeführer steckt oder durch die Bezahlung der Steuern geraten würde. Was der Beschwerdeführer sowohl im Taxationsverfahren als auch heute wieder einwendet, zielt im Wesentlichen darauf, dass er die Erbschaftssteuer für unbillig erachtet. Dafür ist das Institut des Steuererlasses aber nach dem Wortlaut von § 139b StG nicht vorgesehen. Auch die vom Beschwerdeführer eingereichten Faxschreiben vermögen an diesem Ausgang des Verfahrens nichts zu.

8.2 Zusammenfassend erweist sich die Beschwerde als unbegründet und dem Beschwerdeführer wurde zu Recht der von ihm beantragte Steuererlass für die Erbschaftssteuer 2005 verweigert. Die Beschwerde gegen den entsprechenden RRB vom 22. Oktober 2013 ist demgemäss abzuweisen.

9.1 Es bleibt über die Kosten zu entscheiden. Gemäss § 20 Abs. 1 VPO ist das Verfahren vor dem Kantonsgericht kostenpflichtig. Die Verfahrenskosten umfassen die Gerichtsgebühren und die Beweiskosten und werden in der Regel in angemessenem Ausmass ganz oder teilweise der unterliegenden Partei auferlegt (§ 20 Abs. 3 VPO). Da vorliegend der Beschwerdeführer unterlegen ist, gehen die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- zu seinen Lasten.

9.2 Der ganz oder teilweise obsiegenden Partei kann gestützt auf § 21 Abs. 1 VPO für den Beizug einer Anwältin oder eines Anwalts eine angemessene Parteientschädigung zulasten der Gegenpartei zugesprochen werden. Die entsprechenden Voraussetzungen sind vorliegend nicht gegeben und demzufolge sind die Parteikosten wettzuschlagen.

10. Gegen Entscheide über die Stundung oder den Erlass von Abgaben ist die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ausgeschlossen (Art. 83 lit. m BGG), weshalb einzig die subsidiäre Verfassungsbeschwerde gemäss Art. 113 ff. BGG wegen Verletzung verfassungsmässiger Rechte (Art. 116 BGG) in Betracht kommt.

Demgemäss wird **e r k a n n t**:

- ://:
1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
 2. Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'400.-- verrechnet.
 3. Die Parteikosten werden wettgeschlagen.

Präsidentin

Gerichtsschreiberin

Gegen diesen Entscheid wurde am 30. Mai 2014 Beschwerde beim Bundesgericht (Verfahrensnummer 2D_48/2014) erhoben.