

100.2013.428/429U
ARB/BCL/RAP

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil der Einzelrichterin vom 22. Dezember 2015

Verwaltungsrichterin Arn De Rosa
Gerichtsschreiberin Büchi

A. _____
Beschwerdeführerin

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern
Brünnenstrasse 66, Postfach 8334, 3001 Bern
Beschwerdegegnerin

und

Steuerrekurskommission des Kantons Bern
Sägemattstrasse 2, Postfach 54, 3097 Liebefeld

betreffend Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern sowie der direkten
Bundessteuer 2011 (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons
Bern vom 5. November 2013; 100 12 579; 200 12 487)



Sachverhalt:

A.

A._____ ersuchte am 11. Juli 2012 um Erlass der mit Veranlagungsverfügungen vom 13. Juni 2012 rechtskräftig festgesetzten Kantons- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuer 2011 in der Höhe von Fr. 1'425.40 (inkl. Verzugszinsen) bzw. Fr. 42.35. Die Steuerverwaltung des Kantons Bern (Steuerverwaltung), Inkassostelle Region ..., wies das Gesuch betreffend die Kantonssteuern und die direkte Bundessteuer mit Entscheid vom 20. November 2012 ab. Gleichzeitig eröffnete sie A._____ den Entscheid der Einwohnergemeinde (EG) B._____ vom 16. August 2012, mit welchem diese das Erlassgesuch für die Gemeindesteuern ebenfalls abwies.

B.

Dagegen erhob A._____ am 20. November 2012 Rekurs und Beschwerde bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK), welche die Rechtsmittel am 5. November 2013 abwies.

C.

In einer einzigen Rechtsschrift vom 4. Dezember 2013 und mit verbesserter Eingabe vom 23. Dezember 2013 (Poststempel) hat A._____ Verwaltungsgerichtsbeschwerden gegen die Entscheide der StRK erhoben. Sie beantragt sinngemäss deren Aufhebung und den Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuer 2011. Am 23. Dezember 2013 hat sie zudem ein Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege gestellt.

Die StRK und die Steuerverwaltung schliessen mit Beschwerdevernehmung vom 8. Januar 2014 bzw. Beschwerdeantwort vom 11. Februar 2014 je auf Abweisung der Beschwerden.

Die EG B._____ hat ihre Kompetenz zur Wahrung der Gemeindeinteressen für das Rechtsmittelverfahren an die Steuerverwaltung abgetreten (vgl. hinten E. 1.2).

Erwägungen:

1.

1.1 Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerden als letzte kantonale Instanz gemäss Art. 74 Abs. 1 i.V.m. Art. 76 und 77 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG 155.21) zuständig (vgl. auch Art. 201 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11] und Art. 145 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] sowie Art. 9 Abs. 3 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer [BStV; BSG 668.11]). Die Beschwerdeführerin hat am vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren teilgenommen, ist durch die angefochtenen Entscheide besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 201 Abs. 2 StG sowie Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 Abs. 1 DBG). Die Beschwerdeführerin hat die fristgerecht eingereichten Beschwerden innert der gewährten Nachfrist (vgl. Verfügung vom 6.12.2013) in formeller Hinsicht verbessert; auf sie ist einzutreten.

1.2 Neben dem Erlass der direkten Bundessteuer und der Kantonssteuern ist auch jener der Gemeindesteuern 2011 streitig. Für den diesbezüglichen Entscheid ist die Gemeinde zuständig, wobei sie ihre Erlasskompetenz der für den Erlass der Kantonssteuern zuständigen kantonalen Behörde übertragen kann (vgl. Art. 240 Abs. 4 StG). Die EG B._____ hat am 16. August 2012 den angebehrten Erlass der Gemeindesteuer 2011 abgelehnt (vgl. Erlassdossier, Vorakten Steuerverwaltung act. 5A₁ pag. 35) und damit erstinstanzlich selber über den Erlass ihrer Steuerforderung befunden (vgl. auch vorne Bst. A). Am 18. Dezember 2012 hat sie ihre «Kom-

petenz zur Wahrung der Gemeindeinteressen in den Steuerjustizverfahren» an die Steuerverwaltung abgetreten bzw. delegiert (vgl. Erlassdossier, Vorakten Steuerverwaltung act. 5A₁ pag. 22 f.). Aufgrund dieser steuergesetzlich ausdrücklich vorgesehenen «Kompetenzdelegation» (so Erläuterungen zum Steuergesetz 2001, S. 303) ist die Steuerverwaltung befugt, anstelle der materiell berechtigten EG B._____ das Rechtsmittelverfahren in eigenem Namen (auch) hinsichtlich des Erlasses der Gemeindesteuern zu führen (vgl. BVR 2014 S. 197 nicht publ. E. 1.3 mit Hinweisen). Damit erübrigt es sich, die EG B._____ als notwendige Partei in das Verfahren einzubeziehen.

1.3 Sind sowohl Entscheide bezüglich des Erlasses kantonaler Steuern als auch der direkten Bundessteuer angefochten, so muss das Verwaltungsgericht zwei Urteile fällen, zumal es sich um verschiedene Steuern handelt, die unterschiedlichen Gemeinwesen zustehen. Allerdings können die Entscheide, gleich wie wenn eine Veranlagung von Einkommenssteuern im Streit liegt, in ein und derselben Urteilschrift getroffen werden (vgl. BGE 135 II 260 E. 1.3.1, 130 II 509 E. 8.3). Zwar sind die Rechtsnormen des kantonalen und eidgenössischen Rechts im Bereich des Steuererlasses nicht harmonisiert und unterscheiden sich deshalb teilweise; insbesondere gewährt das Bundesrecht den Steuerpflichtigen – anders als das kantonale Steuergesetz – keinen Rechtsanspruch auf Steuererlass; entsprechende Gesuche sind vielmehr nach pflichtgemäßem Ermessen zu beurteilen (vgl. Art. 167 Abs. 1 DBG; Art. 2 Abs. 1 Satz 2 der Verordnung des EFD vom 19. Dezember 1994 über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer [Steuererlassverordnung, nachfolgend EV DBG; SR 642.121]; statt vieler BGER 2P.390/1998 vom 8.2.1999, in ASA 68 S. 77 E. 1, 2D_27/2013 und 2D_28/2013 vom 27.6.2013, E. 2; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, Art. 167 N. 4; a.M. Michael Beusch, in Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. Aufl. 2008, Art. 167 DBG N. 8). Im Ergebnis besteht aber dennoch eine derart weitgehende inhaltliche Übereinstimmung zwischen der Regelung des Kantons Bern und jener des Bundes, dass sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonaler und eidgenössischer Steuern rechtfertigt.

1.4 Der vorliegende Entscheid fällt in die einzelrichterliche Zuständigkeit (Art. 57 Abs. 2 Bst. a des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

1.5 Das Verwaltungsgericht überprüft die angefochtenen Entscheide auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 VRPG).

2.

2.1 Die jährliche Veranlagung des steuerbaren Einkommens stellt sicher, dass jede steuerpflichtige Person entsprechend ihrer aktuellen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit in Anspruch genommen wird (Art. 104 Abs. 1 der Verfassung des Kantons Bern [KV; BSG 101.1]; vgl. auch Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung [BV; SR 101]). Es ist deshalb grundsätzlich davon auszugehen, dass den Steuerpflichtigen die Bezahlung der veranlagten Steuern sowohl möglich als auch zumutbar ist. Dennoch können gemäss Art. 240 Abs. 1 StG bzw. Art. 167 Abs. 1 DBG rechtskräftig festgesetzte Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern bzw. direkte Bundessteuern sowie Zinsen, Gebühren und allenfalls (gewisse) Bussen ganz oder teilweise erlassen werden, wenn ihre Zahlung in Ausnahmefällen mit einer erheblichen bzw. grossen Härte verbunden wäre. Bei solchen Gegebenheiten soll ein Steuererlass zur langfristigen Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person beitragen (vgl. Art. 240a Abs. 1 StG bzw. Art. 1 Abs. 1 EV DBG; BVR 2014 S. 197 E. 2.1).

2.2 Sind die einschlägigen gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt, räumt das kantonale Steuergesetz der steuerpflichtigen Person einen Rechtsanspruch auf Steuererlass ein; allerdings kann dessen Gewährung an Bedingungen wie Abzahlungen oder die Leistung von Sicherheiten geknüpft werden (Art. 240 Abs. 5 StG). Vorbehältlich der gesetzlichen Ausschlussgründe gemäss Art. 240c StG kommt es dabei nicht darauf an, weshalb die steuerpflichtige Person in die geltend gemachte Notlage geraten ist (vgl. Art. 35 Abs. 2 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Bezug und die Verzinsung von Abgaben und anderen zum Inkasso übertragenen For-

derungen, über Zahlungserleichterungen, Erlass sowie Abschreibungen infolge Uneinbringlichkeit [Bezugsverordnung, BEZV; BSG 661.733] bzw. Art. 2 Abs. 2 EV DBG). Ob ein Härtefall im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG bzw. Art. 167 Abs. 1 DBG vorliegt, beurteilt sich mit Blick auf die gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der steuerpflichtigen Person, wie sie sich im Entscheidzeitpunkt präsentieren, wobei auch den Zukunftsaussichten Rechnung zu tragen ist (Art. 240a Abs. 2 Satz 1 StG bzw. Art. 3 Abs. 1 EV DBG). Wäre der steuerpflichtigen Person im Zeitpunkt der Fälligkeit eine fristgerechte Zahlung möglich gewesen, so ist dies beim Erlassentscheid zu berücksichtigen (Art. 240a Abs. 2 Satz 2 StG bzw. Art. 3 Abs. 3 EV DBG; BVR 2014 S. 197 E. 2.2).

2.3 Entscheidend für das Vorliegen eines Härtefalls im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG bzw. Art. 167 Abs. 1 DBG ist, ob Einschränkungen in der Lebenshaltung geboten und zumutbar sind, was grundsätzlich immer dann der Fall ist, wenn die verfügbaren Mittel der steuerpflichtigen Person deren betriebsrechtliches Existenzminimum gemäss Art. 93 des Bundesgesetzes vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG; SR 281.1) übersteigen (Art. 240a Abs. 3 StG bzw. Art. 3 Abs. 2 EV DBG). Dementsprechend ist das Bestehen einer finanziellen Notlage gesetzlich umschrieben: Gemäss Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG bzw. Art. 9 Abs. 1 EV DBG setzt eine Notlage voraus, dass die Steuerschuld in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person steht, so dass diese den geschuldeten Betrag trotz Beschränkung der Lebenshaltungskosten auf das betriebsrechtliche Existenzminimum in absehbarer Zeit nicht vollständig begleichen kann (BVR 2014 S. 197 E. 2.3).

2.4 Allerdings ist trotz Vorliegens eines Härtefalls ganz oder teilweise von einem Steuererlass abzusehen, wenn einer der in Art. 240c StG aufgezählten gesetzlichen Ausschlussgründe gegeben ist (vgl. BVR 2010 S. 401 E. 2.3). Auch bei der direkten Bundessteuer führt dies im Rahmen der pflichtgemässen Ermessensausübung nach Art. 2 Abs. 1 Satz 2 EV DBG grundsätzlich zum Ausschluss eines Steuererlasses (vgl. BVR 2014 S. 197 E. 2.4).

3.

3.1 Die alleinstehende 53-jährige Beschwerdeführerin bezog im Jahr 2011 eine ordentliche Invalidenrente in der Höhe von Fr. 22'716.-- und nicht steuerbare Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung von Fr. 14'628.-- (vgl. Vorakten StRK pag. 11 und 12). Sie bewohnt eine gemietete 3,5-Zimmer-Wohnung.

3.2 Die StRK hat Rekurs und Beschwerde mit der Begründung abgewiesen, die Beschwerdeführerin befände sich nicht in einer finanziellen Notlage. Ihr betriebsrechtlicher Zwangsbedarf betrage Fr. 2'560.40 und setze sich zusammen aus dem Grundbetrag (Fr. 1'200.--), den Krankenkassenprämien (Fr. 386.--), Sozialversicherungsbeiträgen (Fr. 40.40) und den Wohnkosten, die von den Fr. 1'100.-- auf Fr. 934.-- gekürzt würden. Stelle man den so berechneten Zwangsbedarf den monatlichen Einkünften von Fr. 3'112.-- gegenüber, ergebe sich eine freie Einkommensquote von Fr. 551.60, die es der Beschwerdeführerin erlaube, die Steuerschuld in der Höhe von insgesamt Fr. 1'467.75 innert drei Monaten zu bezahlen. Es könne deshalb offenbleiben, ob zusätzlich ein Ausschlussgrund, namentlich jener gemäss Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG bzw. Art. 12 Abs. 2 EV DBG, erfüllt sei. – Die Beschwerdeführerin wendet dagegen ein, sie sei aus gesundheitlichen Gründen «dringend» auf ein Auto angewiesen, weshalb die Vorinstanz die Kosten ihres Autos bei der Berechnung des Zwangsbedarfs zu Unrecht nicht berücksichtigt habe. Die Wohnkosten von Fr. 1'100.-- dürften zudem nicht herabgesetzt werden, weil ein allfälliger Umzug in eine billigere Wohnung eine Reduktion der Ergänzungsleistungen zur Folge hätte, womit insgesamt keine Ersparnis resultieren würde. – Die Vorinstanz hat bei der Prüfung eines Härtefalls im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG bzw. Art. 167 Abs. 1 DBG auf die unverändert gebliebenen finanziellen Verhältnisse im Jahr 2011 abgestellt (vgl. angefochtene Entscheide E. 4.1). Diese Zahlen hat die Beschwerdeführerin in ihren Eingaben an das Verwaltungsgericht bestätigt. Ob sie auch im Urteilszeitpunkt noch aktuell sind (vgl. vorne E. 2.2), kann mit Blick auf nachfolgende Erwägungen offenbleiben.

3.3 Gemäss Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG ist von einem Steuererlass ganz oder teilweise abzusehen, wenn die steuerpflichtige Person zum Zeit-

punkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz vorhandener verfügbarer Mittel weder Zahlungen leistet noch Rückstellungen vornimmt. Bei der Beurteilung des Ausschlussgrunds nach Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG ist wie bisher unter Geltung von aArt. 45 Bst. d BEZV (BAG 00-101) zunächst die frei verfügbare Quote des Einkommens zu bestimmen. Hierzu sind den in den fraglichen Steuerperioden erzielten Einkünften die angefallenen zwingenden Lebenshaltungskosten gegenüberzustellen, wobei sich erstere in der Regel nach Massgabe der rechtsbeständigen Veranlagungsverfügungen bestimmen. Die resultierende frei verfügbare Einkommensquote ist alsdann in Beziehung zur gesamten Steuerforderung zu bringen, um abzuschätzen, ob der betroffenen Person die Nichtbezahlung der geschuldeten Steuern vorzuwerfen ist. Dies ist nicht schon dann der Fall, wenn es ihr zu einem früheren Zeitpunkt möglich gewesen wäre, die offengebliebene Steuerschuld zu tilgen bzw. Geld anzusparen, um die später zugestellte Steuerrechnung zu begleichen. Vielmehr ergibt sich aus der historischen und systematischen Auslegung von Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG klar, dass nach Sinn und Zweck dieses Ausschlussgrunds dessen Annahme – wie bereits unter Geltung von aArt. 45 Bst. d BEZV – ein vorwerfbares Verhalten der steuerpflichtigen Person von einigem Gewicht voraussetzt. Auf ein solches ist grundsätzlich nur dann zu schliessen, wenn das Nichtbezahlen der Steuern angesichts ihrer wirtschaftlichen Möglichkeiten unverständlich erscheint und ihr dementsprechend ein geradezu leichtfertiger Umgang mit den verfügbaren Mitteln vorzuwerfen ist. Nur wenn der steuerpflichtigen Person nach Abzug des betriebsrechtlichen Existenzminimums eine Einkommensquote zur freien Verfügung verbleibt, die das Begleichen der Steuerforderung bzw. die Vornahme entsprechender Rückstellungen ohne weiteres erlaubt hätte, liegt ein leichtfertiger Umgang mit den verfügbaren Mitteln und mithin ein vorwerfbares Verhalten vor, das es rechtfertigt, den Ausschlussgrund nach Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG als gegeben zu erachten (vgl. zum Ganzen BVR 2014 S. 197 E. 3.3, 2010 S. 401 E. 3.1). Gleich vorzugehen ist nach der Rechtsprechung, um zu beurteilen, ob die steuerpflichtige Person sich im Sinn von Art. 12 Abs. 2 EV DBG «freiwillig ihrer Einkommensquellen oder Vermögenswerte entäussert» hat, so dass der Erlass der direkten Bundessteuern ausgeschlossen ist (vgl. zum Ganzen BVR 2014 S. 197 E. 3.4 mit Hinweisen).

4.

4.1 Die Prüfung der wirtschaftlichen Härte (vgl. vorne E. 2.3) wie auch die Prüfung des Ausschlussgrunds des Nichtbezahlens der Steuern trotz ausreichender finanzieller Mittel (vgl. vorne E. 3.3) hat auf der Grundlage des betreibungsrechtlichen Zwangsbedarfs zu erfolgen, der sich in beiden Fällen nach dem Kreisschreiben Nr. B1 der Aufsichtsbehörde in Betreibungs- und Konkursachen für den Kanton Bern vom 1. Januar 2011 (einsehbar unter <http://www.justice.be.ch>), Rubriken «Verwaltungsgerichtsbarkeit/Verwaltungsgericht/Downloads&Publikationen») bestimmt. Für die Ermittlung des Zwangsbedarfs der Beschwerdeführerin kann daher grundsätzlich auf die Berechnungen der Vorinstanz abgestellt werden. Ob die Wohnkosten zu Unrecht von Fr. 1'100.-- auf Fr. 934.-- herabgesetzt worden sind – wie die Beschwerdeführerin geltend macht – ist im Ergebnis nicht von Belang. Selbst ohne Reduktion der Mietkosten weist ihr Budget einen genügend grossen Überschuss auf, um auch in Anwendung von Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG (bzw. Art. 12 Abs. 2 EV DBG) einen Steuererlass auszuschliessen (vgl. sogleich E. 4.2).

4.2 Die Beschwerdeführerin hält an ihrer Auffassung fest, dass die Autokosten in ihrem Zwangsbedarf zu berücksichtigen seien und verweist diesbezüglich auf eine Bestätigung der Hausärztin. Darin wird ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin an «multiplen organischen und psychischen Symptomen» leide und insofern auf ihr Auto angewiesen sei, als sie «in regelmässigen Abständen» Arztbesuche bei ihr und bei «fachärztlichen Kollegen» wahrnehmen müsse. Sie benötige auch für die täglichen Verrichtungen, wie Einkaufen, ein Fahrzeug, da sie «in beiden Händen» höchstens noch 2 bis 3 kg tragen könne (vgl. «Ärztliches Attest» vom 22.11.2013, act. 1C). Gestützt auf diese Bestätigung kann als erstellt gelten, dass die Beschwerdeführerin aus medizinischen Gründen regelmässig verschiedene Ärztinnen bzw. Ärzte aufsuchen muss und keine schweren Gegenstände tragen kann. Es bleibt jedoch unklar, in welchen zeitlichen Abständen Arztbesuche notwendig sind und weshalb sie dazu zwingend auf ein eigenes Auto angewiesen ist, zumal sie nicht geltend macht, gehbehindert zu sein. Sollte sie tatsächlich auf ein anderes als ein öffentliches

Transportmittel angewiesen sein, könnte sie als kostengünstigere Alternative zum eigenen Auto die Dienste kommerzieller oder gemeinnütziger Taxiunternehmen in Anspruch nehmen. Den Bezügerinnen und Bezügerern jährlicher Ergänzungsleistungen werden im Übrigen die (erforderlichen) Kosten für Transporte zur nächstgelegenen Behandlungsstelle vergütet (vgl. Art. 14 Abs. 1 Bst. e und Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 6. Oktober 2006 über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung [ELG; SR 831.30]; Art. 22 Abs. 1 Bst. c und Abs. 2 der Einführungsverordnung vom 16. September 2009 zum Bundesgesetz über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung [EV ELG; BSG 841.311]). Es ist somit davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin für die Kosten der Fahrten zu den Arztpraxen nicht aufkommen muss, soweit sie dazu das Transportmittel wählt, das mit Blick auf ihre Krankheit oder Behinderung erforderlich ist. Wählt sie hingegen aus Komfortgründen ein teureres Transportmittel, sind die nicht vergüteten Kosten auch für die Berechnung des Zwangsbedarfs unbeachtlich. Zum Einkaufen (und für weitere Alltagsverrichtungen) gibt es sodann zweckmässige Alternativen, weshalb auch hierzu ein eigenes Fahrzeug keine Notwendigkeit darstellt. Insgesamt ist weder in Bezug auf die Arztbesuche noch hinsichtlich anderer Mobilitätsbedürfnisse der Beschwerdeführerin dargetan, inwiefern dem Auto Kompetenzcharakter zukommen sollte. Die StRK hat die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Autokosten somit zu Recht nicht in die Berechnung des Zwangsbedarfs aufgenommen.

4.3 Der von der StRK eingesetzte Grundbetrag von Fr. 1'200.-- pro Monat sowie die Beträge für die Krankenkassenprämien (Fr. 386.--) und die Sozialversicherungsbeiträge (Fr. 40.40) hat die Beschwerdeführerin nicht beanstandet und es kann ohne weiteres darauf abgestellt werden. Ihr Zwangsbedarf berechnet sich demnach – unter Berücksichtigung von Fr. 1'100.-- für Wohnkosten – wie folgt:

Grundbetrag	Fr. 1'200.00
Miete	Fr. 1'100.00
Krankenkasse (KVG)	Fr. 386.00
Sozialversicherungsbeiträge	Fr. 40.40

Total Fr. 2'726.40

Werden diesem monatlichen Zwangsbedarf die Nettoeinkünfte der Beschwerdeführerin im Jahr 2011 von Fr. 3'112.-- (vgl. Vorakten StRK pag. 11 und 12) gegenübergestellt, so resultiert eine frei verfügbare Einkommensquote von Fr. 385.60, was einen jährlichen Betrag von Fr. 4'627.20 ergibt. Demgegenüber beliefen sich die gesamten Steuerforderungen 2011 auf rund Fr. 1'468.--, womit die freie Einkommensquote mehr als das Dreifache des geschuldeten Steuerbetrags ausmacht und ohne weiteres zu dessen Begleichung gereicht hätte. Bei diesen Einkommensverhältnissen wäre es der Beschwerdeführerin möglich gewesen, die Steuern zu bezahlen bzw. hierfür Rückstellungen zu bilden. Damit sind vorliegend die Voraussetzungen für den Ausschluss eines Steuererlasses gemäss Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG bzw. Art. 12 Abs. 2 EV DBG erfüllt. Ob zudem gestützt auf die aktuellen finanziellen Verhältnisse auch das Vorliegen eines Härtefalls zu verneinen wäre, kann dabei offenbleiben. Die angefochtenen Entscheide erweisen sich als rechtmässig und die Beschwerden sind abzuweisen.

5.

5.1 Bei diesem Ausgang der Verfahren wird die unterliegende Beschwerdeführerin grundsätzlich kostenpflichtig (vgl. Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 und 3 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG). Sie hat indes für das verwaltungsgerichtliche Verfahren um unentgeltliche Rechtspflege unter Beiordnung einer amtlichen Rechtsvertreterin bzw. eines amtlichen Rechtsvertreters ersucht.

5.2 Auf Gesuch hin befreit die Verwaltungsjustizbehörde eine Partei von den Verfahrenskosten, wenn sie nicht über die erforderlichen Mittel verfügt und ihr Rechtsbegehren nicht aussichtslos erscheint (Art. 111 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 117 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [Zivilprozessordnung, ZPO; SR 272]). Unter den gleichen Voraussetzungen kann einer Partei überdies eine Anwältin oder ein Anwalt beigeordnet werden, wenn die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse es rechtfertigen (Art. 111 Abs. 2 VRPG). Ein Prozess ist nicht

aussichtslos, wenn berechtigte Hoffnung besteht, ihn zu gewinnen (vgl. BVR 2008 S. 97 E. 5.2; BGE 139 III 475 E. 2.2).

5.3 Zwar hat die StRK das Vorliegen des Ausschlussgrunds nach Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG bzw. Art. 12 Abs. 2 EV DBG offengelassen und Rekurs und Beschwerde mit der Begründung abgewiesen, es liege kein wirtschaftlicher Härtefall vor. Indes ist aus den angefochtenen Entscheiden mit hinreichender Deutlichkeit hervorgegangen, dass die monatliche freie Einkommensquote zu hoch ist, als dass die Beschwerdeführerin in den Genuss eines Steuererlasses kommen könnte. Gestützt auf diese Ausführungen hätte ihr klar sein müssen, dass ihre Beschwerden keine ernsthaften Aussichten auf Erfolg haben würden, zumal sie knapp 40 % ihres Einkommens nicht versteuern muss und mithin Erlass für einen Steuerbetrag verlangt, der nur auf rund 60 % ihres Einkommens erhoben wird (vgl. Art. 29 Bst. i StG; Art. 24 Bst. h DBG; Veranlagungsverfügungen vom 13.6.2012, Ziff. 2.25). Die Prozessführung vor dem Verwaltungsgericht muss mithin als von vornherein aussichtslos betrachtet werden. Aufgrund der Aussichtslosigkeit der Beschwerden erübrigt es sich, auf das Begehren der Beschwerdeführerin um (nachträgliche) Beiordnung einer Rechtsanwältin bzw. eines Rechtsanwalts näher einzugehen. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege ist abzuweisen, ohne dass die Prozessarmut der Beschwerdeführerin noch zu prüfen wäre. Dem Umstand, dass das Gesuch nicht vorab, sondern erst zusammen mit der Hauptsache beurteilt wird, ist praxisgemäss mit einer Reduktion der Pauschalgebühr Rechnung zu tragen.

5.4 Parteikosten sind keine angefallen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 Abs. 3 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021]).

6.

Gegen das vorliegende Urteil steht die subsidiäre Verfassungsbeschwerde an das Bundesgericht offen, mit der einzig die Verletzung verfassungs-

mässiger Rechte gerügt werden kann (vgl. Art. 83 Bst. m i.V.m. Art. 116 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110]). Soweit die direkte Bundessteuer betreffend, sind die Rügемöglichkeiten zusätzlich stark eingeschränkt, weil mangels Rechtsanspruchs auf den Steuererlass keine Verletzung des Willkürverbots geltend gemacht werden kann (statt vieler BGer 2D_138/2007 vom 21.2.2008, E. 2.2). Es ist deshalb ausdrücklich die Verletzung eines spezifischen verfassungsmässigen Rechts zu rügen (vgl. BGer 2D_54/2011 vom 16.2.2012, E. 1.2; zur eng begrenzten Rügемöglichkeit im Rahmen der sog. «Star-Praxis» vgl. BGE 140 II 289 nicht publ. E. 1.2, 137 II 305 E. 2).

Demnach entscheidet die Einzelrichterin:

1. Die Beschwerden werden abgewiesen.
2. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege wird abgewiesen.
3. Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine reduzierte Pauschalgebühr von Fr. 500.--, werden der Beschwerdeführerin auferlegt.
4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
5. Zu eröffnen:
 - der Beschwerdeführerin
 - der Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - der Steuerrekurskommission des Kantons Bern

Die Einzelrichterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Zustellung der schriftlichen Begründung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, subsidiäre Verfassungsbeschwerde gemäss Art. 39 ff. und 113 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) geführt werden.